



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10855.725441/2017-77
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-007.006 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de fevereiro de 2024
Recorrente HNK BR INDÚSTRIA DE BEBIDAS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2012, 2013

NULIDADE DOS AUTOS DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA E CONTRADITÓRIO. PROVA ESSENCIAL.

É nulo o auto de infração por cerceamento ao direito de defesa e contraditório, cuja prova da acusação é essencial para o exercício do contraditório, ainda que o relatório fiscal descreva minuciosamente todas as acusações imputadas ao sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher a preliminar de nulidade suscitada, e, por consequência, em dar provimento ao recurso voluntário, para anular, por vício material, o lançamento de ofício tratado nos presentes autos, nos termos do relatório e voto do relator. Julgamento iniciado em outubro de 2023.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wilson Kazumi Nakayama, Maria Angelica Echer Ferreira Feijo, Marcelo Oliveira, Savio Salomao de Almeida Nobrega, Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior, Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente)

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face do Acórdão 14-86.309 – 1ª Turma da DRJ/POR, sessão de 04 de junho de 2018 (fls 558/569), que julgou improcedente a Impugnação em desfavor da HNK BR INDÚSTRIA DE BEBIDAS LTDA.

A questão principal que ora se põe para análise decorre de glosa de parcela dos custos da Recorrente, para os anos calendários de 2012 e 2013, quando da aquisição de insumos (“concentrado”) de empresa pertencente ao mesmo grupo econômico, mediante operações alegadas pela fiscalização como superfaturadas com preços simulados.

Assim restou ementada a decisão que ora se recorre:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Anos-calendário: 2012 e 2013

NULIDADE DOS AUTOS DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA

Não é nulo o auto de infração, por cerceamento de defesa, quando o relatório fiscal descreve minuciosamente todas as acusações imputadas ao sujeito passivo e este demonstra conhecê-las perfeitamente na peça impugnatória.

CUSTOS. AQUISIÇÃO DE INSUMOS COM PREÇOS SUPERFATURADOS. SIMULAÇÃO

Procede a glosa da parcela dos custos gerados artificialmente mediante superfaturamento em operações com preços simulados.

ERRO NO ENQUADRAMENTO LEGAL. NULIDADE INEXISTENTE.

Eventual erro ou deficiência no enquadramento legal não acarreta a nulidade do auto de infração, quando comprovado que incorreu preterição do direito de defesa, pela correta descrição dos fatos nele contida e alentada impugnação apresentada pelo contribuinte contra a imputação que lhe foi dirigida.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO

É cabível a qualificação da multa de ofício quando os fatos apurados pela Autoridade Fiscal permitem identificar o intuito doloso do contribuinte de reduzir ou evitar o pagamento dos tributos devidos pela pessoa jurídica.

CONCOMITÂNCIA DA MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DA ESTIMATIVA. COM A MULTA

ACOMPANHADA DO TRIBUTO.

A multa de ofício aplicada isoladamente sobre o valor do imposto apurado por estimativa, que deixou de ser recolhido, no curso do ano-calendário, é aplicável concomitantemente com a multa de ofício calculada sobre o imposto devido com base no lucro real anual igualmente não recolhido, em razão de se fundamentarem em infrações distintas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Acórdão

Acordam os membros da 1ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.”

Por bem descrever os fatos, adoto as partes do relatório da DRJ/RPO que são essenciais para o deslinde da questão:

Trata o presente processo de autos de infração lavrados, em 21/11/2017, contra o contribuinte acima identificado, relativos à cobrança de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). Os lançamentos são relativos aos anos-calendário 2012 e 2013.

A autuação, de acordo com a descrição dos fatos no Relatório Fiscal (fls. 420 a 441), decorre da glosa de custos incorridos com a aquisição de insumo fornecido por empresa sediada em Manaus e pertencente ao mesmo grupo econômico que a autuada. Este insumo, denominado “concentrado, é utilizado na fabricação de refrigerantes da fiscalizada, que tem por objeto social a produção e comercialização de refrigerantes.

O procedimento fiscal iniciou-se, em 22/04/2015, com a ciência do Termo de Início do Procedimento Fiscal, no qual o contribuinte foi intimado a apresentar alguns documentos. De posse desses documentos, a fiscalização lavrou novas intimações, solicitando ao contribuinte a relação de fornecedores de insumos classificados na posição NCM 2106.90.10 - preparações dos tipos utilizados para elaboração de bebidas (concentrados), para o período de 2011 a 2013, por CNPJ e Razão Social, identificando-os por tipo e consumo anual em toneladas.

Analisando a relação apresentada, a fiscalização identificou a existência de um fornecedor majoritário daqueles insumos, a empresa BRASIL KIRIN LOGÍSTICA E DISTRIBUIÇÃO LTDA, CNPJ 05.254.957/0068-95, atual HNK BR LOGÍSTICA E DISTRIBUIÇÃO LTDA., domiciliada em Manaus/AM, e pertencente ao mesmo grupo econômico que a fiscalizada.

(...)

De acordo com o Relatório Fiscal, os preços praticados na aquisição de concentrados procedentes da HNK BR LOGÍSTICA E DISTRIBUIÇÃO LTDA eram visivelmente maiores que os preços praticados por outros fabricantes da Zona Franca de Manaus, bem como maiores que os preços praticados por empresas fabricantes de concentrados com projetos aprovados pela Superintendência da Zona Franca de Manaus (SUFRAMA), de acordo com o relatório Indicadores de Desempenho do Polo Industrial de Manaus – SUFRAMA (Indicadores Suframa). Ainda de acordo com o Relatório Fiscal as operações comerciais com os preços mais elevados teriam por objetivo aumentar os custos da fiscalizada de modo a reduzir o seu lucro tributável.

Instada a esclarecer a divergência de preços, a fiscalizada limitou-se a responder que as preparações compostas não alcoólicas adquiridas da HNK BR LOGÍSTICA E DISTRIBUIÇÃO LTDA não podem ser comparadas com os produtos dos concorrentes, por possuírem natureza e características distintas tais como sabor, aroma, concentração e posicionamento de mercado. “Por não serem produtos fungíveis entre si, não é possível estabelecer comparações de preço”, deixando de apresentar quaisquer elementos que viessem suportar tal alegação.

Diante todo o exposto, a fiscalização concluiu que as partes envolvidas aproveitavam da economia tributária proporcionada pelas transações : enquanto a fabricante de concentrado de Manaus/AM beneficiava-se da isenção de IRPJ/CSLL a título de lucro da exploração sobre receitas de vendas de produtos para clientes não domiciliados na Amazônia, obtendo maior isenção quanto mais elevado for o preço de venda, por sua vez, a fiscalizada beneficiava-se da redução da base tributável do IRPJ/CSLL, mediante a contabilização de custos superfaturados.

Esse mecanismo apresenta fortes indícios de Planejamento Tributário Abusivo, ensejando a glosa parcial dos custos incorridos na produção de bebidas que utilizamos concentrados NCM 2106.90.10.

Para obtenção dos valores a serem glosados, a fiscalização comparou os preços adotados pela fornecedora HNK BR LOGÍSTICA E DISTRIBUIÇÃO LTDA e a média entre os preços praticados por fabricantes da Zona Franca de Manaus e os valores fornecidos pelos Indicadores SUFRAMA, em 2012 e 2013, estabelecendo o que denominou de fator de glosa de custo por tipo de concentrado. Em seguida, conhecendo a quantidade consumida de cada concentrado no processo produtivo para cada ano-calendário, foi possível estabelecer os custos a serem glosados, e apurar o IRPJ e CSLL dos anos-calendário 2012 e 2013. Tendo em vista que no ano-calendário 2013 a empresa apurou prejuízo, o auto de infração resultou na redução do saldo de prejuízos fiscais e base negativa de CSLL.

Em decorrência da reconstituição da apuração mensal de IRPJ e CSLL por estimativa para os anos-calendário de 2012 e 2013, aplicou-se multa isolada pelo não recolhimento dos tributos por estimativa mensal, e considerando a existência de fortes indícios de Planejamento Tributário Abusivo, aplicou-se a multa qualificada de 150%, assim como a formalização de Representação Fiscal para Fins Penais (Processo nº 10855.725496/2017-87) contra o contribuinte.

(...)

Irresignada, a autuada apresentou, em 20/12/2017, impugnação (fls. 446/497) na qual preliminarmente invoca a nulidade dos autos de infração, alegando que o critério adotado pela fiscalização para a glosa dos custos fundamentou-se em meras presunções, cerceando assim seu direito de defesa. Argumenta ainda que a fiscalização não mencionou quais seriam os fabricantes de produtos similares, tampouco comprovou a similaridade dos produtos, cujos preços foram comparados com o “concentrado” fornecido pela **Kirin/AM**, e ainda que a comparação não merece amparo, pois esse critério não possui embasamento legal ou mesmo reflete a realidade do mercado. Registre-se que esta é a forma pela qual a impugnante refere-se à empresa HNK BR LOGÍSTICA E DISTRIBUIÇÃO LTDA, e que será adotada neste acórdão.

Justifica que o concentrado da Kirin/AM é único e exclusivo, sendo impossível realizar comparação com qualquer produto similar, ainda mais quando não são identificados os fabricantes. Ressalta que a identificação é essencial para verificar se o preço médio do produto reflete a realidade.

Defende que a comparação deveria relacionar fabricantes de mesmo porte, relevância de marca e mesma demanda de consumo do refresco no mercado nacional, entretanto, não é possível apurar se esta relação foi observada, já que os fabricantes não foram identificados. Argumenta que apenas 4 fábricas de concentrados localizadas na região da Zona Franca de Manaus, das 31 existentes, abastecem grandes indústrias.

Argumenta que a fiscalização utilizou dados sigilosos para aferir o preço médio que deveria ser praticado na compra de concentrado de refrigerante, e, sendo assim, seria impossível para a impugnante a determinação do custo a ser praticado nas transações.

Acrescenta que a apuração da base de cálculo deve ser efetuada com dados mensuráveis e que possam ser acessados pelos contribuintes, portanto, o uso de dados sigilosos acarretam a nulidade dos autos de infração, que carecem de outros elementos de prova da ocorrência do fato gerador.

(...)

Alega que o Relatório Fiscal não menciona os dispositivos legais que fundamentaram a autuação, e no auto de infração os dispositivos legais indicados, arts. 247 e 841, IV do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, tratam da regra que traz a definição de lucro real (art. 247), e da norma genérica que estabelece que o lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo efetuar o recolhimento do imposto com inexatidão (art. 841). Argumenta que a glosa de custos, se aplicável, deveria estar fundamentada em normas que tratassem de dedutibilidade de custos e despesas, o que não foi feito no presente caso.

Contesta a comparação efetuada pela fiscalização, alegando que “a tarefa de comparar dois produtos de procedência distintas é complexa e não comporta simplificações. Dois produtos que tenham a mesma finalidade e a mesma classificação fiscal não podem ser automaticamente tidos como comparáveis.”. Pondera que “um insumo utilizado na fabricação de um refrigerante de primeira linha difere substancialmente de um insumo utilizado na fabricação de refrescos mais populares.”.

Argumenta que a fiscalização não considerou o fato de que a capacidade de diluição em água do concentrado pode alterar significativamente o preço do produto final praticado no mercado, demonstrando a impossibilidade de se comparar o concentrado adquirido pela impugnante com os de outros fornecedores. Ademais, segundo afirma, as características específicas da transação, como quantidade, prazo para pagamento, etc, podem influenciar substancialmente o preço praticado na venda de determinada mercadoria. Expõe que, embora não aplicáveis à matéria tratada nos autos, as regras de preços de transferência e de valoração aduaneira revelam a existência de diversas ponderações que devem ser efetuadas antes de presumir a comparabilidade de duas mercadorias. É entende ser pertinente a análise, por analogia, dos requisitos previstos nas legislações relativas àquelas regras para determinação da similaridade dos produtos comparados.

Nesta análise, usando como parâmetro as regras de preços de transferência, e valendo-se do conceito de similaridade disposto na Instrução Normativa 1.312/12, a impugnante intenta demonstrar que os concentrados comparados não são similares. Seja porque não têm a mesma natureza e a mesma função, seja porque não podem ser substituídos mutuamente, ou seja porque não têm especificidades equivalentes.

Salienta que cada concentrado tem características peculiares, como as matérias-primas utilizadas para sua produção, a quantidade de água necessária para sua diluição e a sua função para fabricação de refrigerantes diversos, voltados a mercados específicos, não possuindo, portanto, a mesma natureza e função.

Ressalta que, ainda que sejam utilizados para produzir um mesmo refrigerante, cada concentrado possui uma fórmula particular, de maneira que o mesmo refrigerante, de acordo com o concentrado empregado, possuirá gosto, aroma, textura e preço diferentes. Portanto os concentrados não podem ser substituídos mutuamente.

Por fim, finalizando essa questão, a impugnante alega que o mero fato de os concentrados “serem produzidos com matérias-primas diferentes e possuírem capacidade diferente em diluição em água é suficiente para comprovar que possuem fórmulas químicas diversas e, portanto, não possuem as mesmas especificações técnicas.”.

Prossegue na análise, dessa vez usando como parâmetro as regras de valoração aduaneira. Recorre ao Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio 1944 (Acordo de Valoração Aduaneira - “AVA”), que estabelece seis métodos para determinação do valor aduaneiro de mercadorias importadas, e destaca dois métodos específicos, que interessa nesta discussão : um que trata do valor de transação de mercadorias idênticas e outra que trata de mercadorias similares.

De acordo com os critérios do AVA, são mercadorias idênticas aquelas que são iguais em tudo, inclusive nas características físicas, qualidade e reputação comercial. A impugnante argumenta que, considerando este critério, o concentrado da Kirin/AM não pode ser considerado mercadoria idêntica aos concentrados que a fiscalização utilizou como parâmetro, posto que são produzidos por matérias-primas diferentes, possuindo, portanto, características físicas e qualidades diversas, e cada concentrado é voltado a um mercado comercial específico, diversificando-se também em sua reputação comercial.

Ainda consoante os critérios do AVA, são similares as mercadorias que, embora não se assemelhem em todos os aspectos, têm características e composição material semelhantes, o que lhes permite cumprir as mesmas funções e serem permutáveis comercialmente. Segundo a impugnante, o concentrado da Kirin/AM difere-se de grande parte dos concentrados produzidos na mesma região, exatamente em razão de sua melhor qualidade e utilização para fabricação de refrigerante com melhor reputação comercial, e por possuir marca de maior relevância no mercado. Portanto, não poderia ser considerado semelhante aos demais insumos produzidos na Zona Franca de Manaus.

Encerrando essa abordagem, a impugnante alega que o concentrado é o principal insumo para a fabricação de refrigerantes, sendo a “fórmula secreta”, que dá características específicas e individuais a cada um dos refrigerantes específicos. “É o “concentrado” que determina o sabor, aroma e textura do refrigerante, representando o grande valor agregado do produto final.”. Conclui que o preço de aquisição dos concentrados está ancorado nos valores justos de mercado, inexistindo o superfaturamento alegado pela fiscalização.

A impugnante insurge-se também quanto à multa qualificada de 150%, argumentando que não houve fraude que justifique a exação. Argumenta que a fiscalização sustenta que as operações de aquisição dos concentrados envolveu empresas do mesmo grupo econômico, o que teria propiciado a concretização de um esquema fraudulento em benefício próprio em detrimento dos cofres públicos. Entretanto, pondera que o mero fato de se transacionar com empresas relacionadas não gera aplicação de multa qualificada. Destaca que não há qualquer comprovação de dolo, fraude ou má-fé nas operações ou na conduta adotada nesse sentido, que justifique a aplicação da multa qualificada. Colaciona trechos de julgados do CARF que afastam a multa de ofício qualificada quando ausente a figura do dolo.

Por fim, opõe-se à aplicação da multa isolada de 50% por não recolhimento de IRPJ e CSLL por estimativa, alegando a improcedência dos autos de infração, e a impossibilidade de aplicação concomitante da multa isolada e da multa de ofício, sobretudo após o encerramento do ano-calendário. Transcreve trechos de acórdãos exarados pelo CARF e pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), que afastam a aplicação da multa isolada concomitantemente com a multa de ofício, e reproduz a Súmula CSRF 105, que veda a aplicação concomitante de multa isolada e multa de ofício. Argumenta ainda que a fiscalização constatando eventual insuficiência da estimativa do imposto, somente poderia apurar o tributo devido após o encerramento dos períodos-base, constituindo eventual diferença de crédito tributário.

A DRJ, em seu voto, e em apertada síntese:

- (i) Alega que não houve cerceamento de defesa, porquanto foram atendidos os requisitos ao art. 59, do Decreto 70.235/72, e a Recorrente teve acesso a todos os elementos para apresentar a sua impugnação.
- (ii) Aduz que, pra efeitos de comparação de preços, utilizou-se de levantamento junto às bases do sistema público de Escrituração Digital – Nota Fiscal Eletrônica (SPED –NF) e junto a Suframa.
- (iii) Informa que a RFB tem acesso a tais dados em decorrência da Portaria RFB 2.344/11, desde que acessadas no interesse da realização do serviço.
- (iv) Que a RFB utilizou-se de comparação de preços de “concentrado” de fabricantes localizados na mesma área de atuação da Recorrente, mas que não podem ser revelados, pois *“Por certo essas informações estão protegidas pelo sigilo fiscal, não podendo ser reveladas a terceiros”*.
- (v) Que o argumento utilizado pela Recorrente no sentido de utilizar-se de regras do preço de transferência não se aplicam, pois seriam *“privativos das transações internacionais, e têm por objetivo a eliminação das formas de manipulação de preços, que reduziriam as receitas fiscais.”*
- (vi) Que o lançamento não foi realizado por mera presunção, pois os dados teriam sido obtidos no SPEF-NFe e de indicadores divulgados pela SUFRAMA.
- (vii) Que *“eventual erro no enquadramento legal não tem o condão de anular o lançamento quando a descrição dos fatos permite aferir com segurança a infração cometida”*.
- (viii) Pugnou pela possibilidade de aplicação de multa isolada, sobre estimativas não recolhidas, porquanto a Lei 11.488/07 dispõe que serão aplicadas duas multas distintas, para hipóteses igualmente distintas.

Em sua peça recursal, a Recorrente repisa os argumentos da Impugnação, suscitando a nulidade do auto de infração:

- a) Baseado em meras presunções – utilização de “fator de Glosa de Custos”.
- b) Por cerceamento do direito de defesa – sigilo fiscal dos preços que formam o “fator de Glosa de Custos”.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Helder Jorge dos Santos Pereira Junior, Relator

ADMISSIBILIDADE

A Recorrente tomou ciência do Acórdão em 15/06/2018 (Sexta-feira) – fls 575, protocolando o presente Recurso Voluntário (fls 579/618) em 11/07/2018 (fls 578). Portanto, tempestivo. Atendido os demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

PRELIMINARES

A Recorrente alega, em sede de preliminar:

- (i) A nulidade do auto de infração em virtude do “Fator de Glosa de Custos”, base utilizada para comparação de preços de aquisição de “concentrado” e respectiva glosa de custos, ter sido formado a partir de dados que não permitem identificar as empresas abrangidas no levantamento, para a apuração do preço médio, sob a justificativa de serem dados sigilosos. Ou seja, baseado em mera presunção na letra da Recorrente.
- (ii) Que tal procedimento não encontra amparo na legislação tributária (e nem técnico), o que, por consequência, implica no cerceamento de defesa, e que nem a base legal infringida teria sido mencionada no auto de infração.

Pois bem. Não é novidade que, em nosso ordenamento pátrio, aquele que acusa carrega o ônus da prova. No direito tributário, o princípio da verdade material é sempre o norte quando se está diante da busca da subsunção de um determinado fato aos preceitos estabelecidos na legislação tributária, motivo pelo qual à autoridade tributária não é permitido a simples alegação de determinado fato, desacompanhado dos elementos que compõem o lançamento, dentre estes, a prova.

Ainda que haja alguma flexibilidade quanto à manutenção de determinado lançamento, quando lhe falte algum elemento na formalização do ato administrativo, a exemplo da ausência ou incompleta indicação da base legal, não se pode admitir, por outro lado, ausência de robustez na descrição minudente dos fatos, podendo ser necessária ou não a produção de alguma prova daquilo que se alega. Neste último caso, não estando a prova no conjunto dos elementos formadores do lançamento, mas essencial a ele, aí sim, poderemos observar o cerceamento de defesa.

No caso concreto, estamos diante de uma alegação de excesso de custos em razão de uma comparação com dados obtidos de fontes subsidiárias (SPED-NFe e dados da SUFRAMA). No âmbito da teoria das provas, o mister desse Conselheiro é saber se o que se apresenta é uma prova direta, indireta, indiciária, ou uma mera presunção.

De plano, certamente não estamos diante de uma prova direta, tida como aquela que incide sobre o próprio fato *probando* – Por exemplo, comparação de vendas a empresas ligadas e vendas a terceiros, ambas transações realizadas pelo mesmo vendedor. Decerto que os dados são conhecidos e não há maior exercício intelectual para se concluir se há diferença entre os preços praticados e quais os motivos.

Já a prova indireta seria aquela na qual se parte de um fato ou circunstância conhecida ou provada, e, por dedução se chega aquilo que se pretende provar. Os indícios e as presunções podem até ser considerados modalidade de prova indireta, podendo ou não ser

suficientes para que se permita um juízo de procedência, não sendo raro que, nesses casos, haja necessidade de maiores diligências ou cruzamento de informações.

A questão é, então, saber se estamos diante de uma presunção ou um mero indício que nada prova. Pois bem.

Aqui se desnuda o que descrição dos fatos narrados pela fiscalização nos leva a concluir ser - DDL (Distribuição Disfarçada de Lucros), sob pena de, aí sim, assistir razão a alegação da Recorrente acerca de, nesse caso, a essência do lançamento exigir a adequada capitulação da infração. Vejamos:

Seção II

Lucros Distribuídos Disfarçadamente

Art. 464. Presume-se distribuição disfarçada de lucros no negócio pelo qual a pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 60, e Decreto-Lei nº 2.065, de 1983, art. 20, inciso II):

(...)

II - adquire, por valor notoriamente superior ao de mercado, bem de pessoa ligada;

(...)

VI - realiza com pessoa ligada qualquer outro negócio em condições de favorecimento, assim entendidas condições mais vantajosas para a pessoa ligada do que as que prevaleçam no mercado ou em que a pessoa jurídica contrataria com terceiros.

(...).

§ 3º A prova de que o negócio foi realizado no interesse da pessoa jurídica e em condições estritamente comutativas, ou em que a pessoa jurídica contrataria com terceiros, exclui a presunção de distribuição disfarçada de lucros (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 60, § 2º).

Pessoas Ligadas e Valor de Mercado

Art. 465. Considera-se pessoa ligada à pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 60, § 3º, e Decreto-Lei nº 2.065, de 1983, art. 20, inciso IV):

I - o sócio ou acionista desta, mesmo quando outra pessoa jurídica;

II - o administrador ou o titular da pessoa jurídica;

III - o cônjuge e os parentes até o terceiro grau, inclusive os afins, do sócio pessoa física de que trata o inciso I e das demais pessoas mencionadas no inciso II.

(...)

§ 2º O valor do bem negociado freqüentemente no mercado, ou em bolsa, é o preço das vendas efetuadas em condições normais de mercado, que tenham por objeto bens em quantidade e em qualidade semelhantes (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 60, § 5º).

§ 3º O valor dos bens para os quais não haja mercado ativo poderá ser determinado com base em negociações anteriores e recentes do mesmo bem, ou em negociações contemporâneas de bens semelhantes, entre pessoas não compelidas a comprar ou

vender e que tenham conhecimento das circunstâncias que influam de modo relevante na determinação do preço (Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 60, § 6º).

§ 4º Se o valor do bem não puder ser determinado nos termos dos §§ 2º e 3º e o valor negociado pela pessoa jurídica basear-se em laudo de avaliação de perito ou empresa especializada, caberá à autoridade tributária a prova de que o negócio serviu de instrumento à distribuição disfarçada de lucros (Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 60, § 7º).

Distribuição a Sócio ou Acionista Controlador por Intermédio de Terceiros

Art. 466. Se a pessoa ligada for sócio ou acionista controlador da pessoa jurídica, presumir-se-á distribuição disfarçada de lucros ainda que os negócios de que tratam os incisos I a VI do art. 464 sejam realizados com a pessoa ligada por intermédio de outrem, ou com sociedade na qual a pessoa ligada tenha, direta ou indiretamente, interesse (Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 61, e Decreto-Lei n.º 2.065, de 1983, art. 20, inciso VI).

Parágrafo único. Para os efeitos deste artigo, sócio ou acionista controlador é a pessoa física ou jurídica que, diretamente ou através de sociedade ou sociedades sob seu controle, seja titular de direitos de sócio ou acionista que lhe assegurem, de modo permanente, a maioria de votos nas deliberações da sociedade (Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 61, parágrafo único, e Decreto-Lei n.º 2.065, de 1983, art. 20, inciso VI).

Perceba que estamos diante de uma Presunção Legal (distribuição disfarçada de lucros) por suposta transação “*notoriamente superior ao valor de mercado*” que requer prova que o valor do bem negociado em condições normais tenha por objeto “bens em quantidade e qualidade semelhantes”.

E mais, que sejam transações também com terceiros “não compelidos”. Este detalhe é importante, pois se os preços elencados pela fiscalização como base de comparação são igualmente obtidos de transações entre os terceiros que são compelidos a comprar e vender em determinadas condições, não podem ser utilizados no método.

Em outras palavras, coletar preços de um (ou alguns) vendedor(es) de determinado produto que só transaciona(m) com pessoas ligadas a esse(s) mesmo(s) vendedor(es), não se traduz em conjunto probatório a se acusar um terceiro, fora da relação, estar praticando preços acima ou abaixo de mercado.

Acrescento, ainda, que esse fato é importante, porquanto não raro empresas do ramo de refrigerantes praticam “dumping” para conquista de fatia do mercado de bebidas.

Assiste razão à Recorrente, quando traz, também, questionamentos extremamente relevantes para podermos comparar produtos semelhantes em quantidades e qualidade, descritos em sua peça impugnatória e no presente Recurso Voluntário.

Este Conselheiro entende que a fiscalização não se desincumbiu de trazer aos autos os elementos necessários para que a comparabilidade pudesse ser contestada. Esse fato é agravado com o alegado sigilo comercial, que a este Conselheiro soa kafkiano uma autoridade estatal afirmar uma “verdade”, tomando por base dados que estão sob sigilo (só a fiscalização os conhece), e que não podem ser contestados ou mesmo comparados.

Mesmo que, por absurdo, estivéssemos diante de uma Presunção *Juris Tantum*, que admite prova em contrário, a pergunta para esse caso específico é: Que prova em contrário se pode produzir, se não há elementos conhecidos, exceto os protegidos pelo sigilo comercial que só ao “acusador” é dado conhecer? Nesse caso, não há contraditório. Portanto, fere o direito fundamental da Recorrente, pois amplos devem ser a defesa e o contraditório, implicando no necessário conhecimento de todos os elementos para uma contradita.

Em adição ao acima mencionado, nem mesmo há indicação que os preços que formaram a dita média do “Fator de Glosa de Custo” foram igualmente transações entre partes independentes, ou seja, preços que representariam transações de mercado.

Por fim, a mera alegação que o suposto artifício estaria no contexto de um planejamento abusivo para que a empresa vendedora do “concentrado” pudesse se beneficiar de um maior lucro e, conseqüentemente, uma maior isenção (dada a sua localização - AM) também não tem base legal para a glosa da despesa. O mesmo que se diga sobre eventuais alegações de suposto aproveitamento de créditos de IPI, que tem legislação própria sobre as possibilidades de tomada de créditos em relações de interdependência.

Nesse sentido, concordo com as alegações manejadas pela Recorrente de nulidade por cerceamento ao amplo direito de defesa e contraditório. Com efeito, voto por acolher a nulidade, por vício material, e, conseqüentemente, anular o lançamento do crédito fiscal e seus consectários.

Em decorrência, as demais matérias ficam prejudicadas.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por acolher a preliminar de nulidade material de cerceamento de defesa, para declarar nulo o lançamento tributário e demais imputações decorrentes, por vício material.

(documento assinado digitalmente)

Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior, Relator.