

S1-C4T1

Fl. 1



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 19515.003899/2009-97
Recurso nº 887.121 Voluntário
Acórdão nº **1401-000.718 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 31 de janeiro de 2012
Matéria IRPJ
Recorrente NOVELIS DO BRASIL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2005

Ementa:

PRELIMINAR. COMPETÊNCIA DO CARF.

Pode, tanto a Administração Tributária, quanto as instância de revisão, verificar a aplicação da norma tributária tomando em consideração a realidade dos negócios e a licitude dos negócios que tenham relevância na composição da obrigação tributária.

GLOSA DE DESPESAS. DESPESA ILEGAL NÃO CARACTERIZADA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE OFENSA AO DIREITO DA CONCORRÊNCIA.

Para caracterizar ofensa ao direito da livre concorrência, na livre concorrência, é necessário atentar para três pressupostos, quais sejam, (i) identidade de tempo, (ii) saber quais os mercados de produtos atingidos e (iii) qual o mercado geograficamente relevante que fora impactado com esses contratos. No entanto, tendo em vista a natureza difusa dos mecanismos de controle da concorrência, não é possível afirmar, a priori, a existência de ofensa ao direito da concorrência, sem a atuação dos órgãos de controle habilitados a aplicação de tais mecanismos.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / **1ª Turma Ordinária** da 4ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, por maioria de votos, dar provimento ao recurso, vencido o Conselheiro Jorge Celso Freire da

Documento assinado digitalmente em 12/06/2012 por ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIR, Assinado digitalmente e

Autenticado digitalmente em 12/06/2012 por ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIR, Assinado digitalmente e

m 16/08/2012 por JORGE CELSO FREIRE DA SILVA, Assinado digitalmente em 12/06/2012 por ALEXANDRE ANTO

NIO ALKMIM TEIXEIR

Impresso em 22/08/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Silva que negava provimento. Os Conselheiros Antonio Bezerra Neto e Karem Jureidini Dias votaram pelas conclusões em relação a preliminar, por restringirem a análise da matéria à competência do CARF.

(assinado digitalmente)

Jorge Celso Freire da Silva – Presidente

(assinado digitalmente)

Alexandre Antonio Alkmim Teixeira – Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros: Jorge Celso Freire da Silva (Presidente), Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, Mauricio Pereira Faro, Antonio Bezerra Neto, Fernando Luiz Gomes De Mattos e Karem Jureidini Dias.

Relatório

Trata o presente feito de auto de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL lavrado pela Delegacia da Receita Federal de São Paulo, tendo em vista a glosa de despesas incorridas pela Recorrente.

Segundo se extrai do termo de constatação acostado às fls. 256/258, *in verbis*:

No exercício das funções de Auditora Fiscal da Receita Federal do Brasil, intimamos o contribuinte através da Intimação datada de 30/08/2008, a apresentar planilha demonstrando a decomposição da conta informada na Ficha 05 A — Despesas Operacionais — Linha 30 — Outras Despesas Operacionais no valor de R\$ 59.651.025,55, relativa a DIPJ 2006.;

1) Em cumprimento a solicitação supra o contribuinte apresentou à esta fiscalização a respectiva planilha, onde procedemos por amostragem a solicitação da cópia das notas fiscais, bem como dos comprovantes de pagamento, conforme Intimação datada de 18/02/2009;

2) Em análise feita junto a documentação entregue pelo contribuinte constatamos que os valores relativos a sub-conta 959800 — Deduções Diversas Exerc. Corren. no valor de R\$ 33.372.638,71 (trinta e três milhões trezentos e setenta e dois mil seiscentos e trinta e oito reais e setenta e um centavos) referem-se a pagamentos efetuados pelo contribuinte relativos ao "Contrato de consumo de latas de alumínio" celebrado com a Companhia de Bebidas das Américas — AMBEV e a Carta de Intenção celebrada com os engarrafadores da America do Sul no sistema Coca-Cola e com a Coca-Cola Trading Company;

3) Ao analisarmos o conteúdo destes contratos verificamos tratar-se de pagamentos efetuados as seguintes empresas (envasadoras de bebidas): Spal Ind. Brasileira S/A, CNPJ: 61.186.888/0001-93; RJ Refrescos Ltda., CNPJ: 00.074.569/0001-00; SPAIPA S/A Indústria Brasileira de Bebidas, CNPJ: 00.904.448/0001-30; Vonpar Refrescos S/A, CNPJ: 91.235.549/0001-10; Companhia Brasileira de Bebidas, CNPJ: 60.522.000/0013-17; e Companhia de Bebidas das Américas — CSC (Centro de Serviços Compartilhados), CNPJ: 02.808.708/0012-51, com o intuito de incentivar a venda de bebidas envasadas em latas de alumínio, ao invés de garrafas "pet" e vidros;

4) Em 16/09/2009 intimamos o contribuinte a apresentar esclarecimentos por escrito quanto à natureza dos pagamentos efetuados pelo contribuinte às empresas envasadoras de bebidas,

à título de despesas operacionais, conforme os Contratos acima mencionados;

5) Em resposta à Intimação supra, o contribuinte esclareceu tratar-se de despesas de patrocínio as despesas de marketing das envasadoras, conforme fls. ;

6) É importante salientar que o contribuinte tem como objeto social a produção de chapas de alumínio para latas de bebidas, onde seus principais consumidores são as empresas produtoras de latas de alumínio, não possuindo nenhuma relação comercial direta com as envasadoras acima mencionadas; logo, tais pagamentos não podem ser considerados despesas necessárias, pois de acordo com o Art. 299 — "São operacionais as despesas não computadas os custos, necessárias à atividade da empresa e manutenção da respectiva fonte produtora.". Parágrafo 1º — "São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa; Parágrafo 2º - "As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa".

Cabe salientar que de acordo com o Art. 13 da Lei 8.158, de 8 de janeiro de 1991 "Os ajustes, acordos ou convenções, sob qualquer forma manifestados, que possam limitar ou reduzir a concorrência entre empresas, somente serão considerados validos desde que, dentro do prazo de trinta dias após sua realização, sejam apresentados para exame e anuência da SNDE (Secretaria Nacional de Direito Econômico)

7) Diante do exposto, elaboramos o competente Auto de Infração — IRPJ e Reflexos, cujos valores referentes à sub-conta 959800 — Deduções Diversas — Exerc. Corren. da conta "Outras Despesas Operacionais", referente ao ano-calendário 2005 constituirão sua base de cálculo, de acordo com os Arts. 249, inciso I, 251 e parágrafo único, 299 e 300, do RIR/99;

Cabe ressaltar que ao elaborarmos o Auto de Infração — IRPJ e Reflexos, verificamos que o contribuinte utilizou-se indevidamente do saldo de Base de Cálculo Negativa de Períodos Anteriores (CSLL), logo, o valor apurado será lançado em outro processo administrativo fiscal relativo ao Auto de Infração — CSLL.

E, para constar e surtir os efeitos legais, lavramos o presente Termo em 03 (três) vias, de igual forma e teor, assinado pela Auditora Fiscal da Receita Federal e pelo contribuinte e/ou representante legal da empresa, que neste ato recebe uma das vias do presente Termo.

Como consequência da referida glosa de despesas, a Autoridade Fiscal lavrou o termo de constatação e redução de prejuízo fiscal e da base de cálculo da CSLL de fls. 276/278, pelo que a Recorrente, que havia registrado prejuízo de R\$ 142.583,69, não utilizados em compensação, passou a auferir lucro tributável de R\$ 140.545.714,40, conforme tabela às fls. 277.

Em sede de impugnação, a Recorrente opôs-se à conclusão da Autoridade Fiscal, com fundamento, em suma, nas seguintes alegações:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 12/06/2012 por ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIR, Assinado digitalmente e

m 16/08/2012 por JORGE CELSO FREIRE DA SILVA, Assinado digitalmente em 12/06/2012 por ALEXANDRE ANTO

NIO ALKMIM TEIXEIR

Impresso em 22/08/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

1) Que dedica-se à produção de chapas de alumínio próprias para a fabricação de latas, sendo a única indústria que produz referido insumo na América do Sul, utilizado para fabricação de latas de alumínio;

2) que não produz latas de alumínio nem envasa líquidos em referidas latas, restringindo seu objeto social na fabricação de chapas de alumínio (industrialização - etapa 1) que serão posteriormente utilizadas por empresas especializadas na fabricação de latas de alumínio (industrialização - etapa 2) que, por sua vez, serão utilizadas por empresas envasadoras de bebidas (industrialização - etapa 3);

3) que, dessa forma, apesar de não comercializar o seu produto com o consumidor final, assim como com as empresas envasadoras (etapa 3), quanto mais latas de alumínio forem envasadas e consumidas, maior será a procura pelo produto que produz com exclusividade, qual seja, as chapas de alumínio;

4) que, apesar de ser a única produtora de chapas de alumínio no mercador sul-americano, as latas de alumínio enfrentam grande concorrência junto às empresas envasadoras com relação a outras formas de envasamento, tais como embalagens PET, embalagens de vidro e embalagens em folhas de aço (também conhecidas como folhas de *flandres*);

5) que, como ação para aumento do seu mercado, a Recorrente celebrou contratos com as empresas envasadoras, como forma de estimular o consumo de latas produzidas a partir das chapas de alumínio que fabrica;

6) que, *“como não é fabricante de latas, a Novelis não possui meios para incentivar o aumento da participação das latas de alumínio no “mix” das embalagens de bebidas. Da mesma forma, por não ser envasadora de bebidas, a Novelis não tem como exercer influência sobre a escolha do consumidor final em relação ao tipo de embalagem de bebida que consome”* (fls. 288);

7) que, como forma de incrementar a aquisição de seus produtos, passou a trabalhar em campanhas para o consumo de latas de alumínio, diretamente, ou por meio das empresas envasadoras que comprem as embalagens das empresas fabricantes de latas de alumínio, que por sua vez comprem as chapas de alumínio que produz;

8) assim foi que a Recorrente buscou *“estabelecer parcerias com as fabricantes e envasadoras de bebidas, por meio das quais a Novelis se comprometeu a fazer pagamentos cujo objetivo é patrocinar ações de marketing promovidas para estimular o consumo de bebidas envasadas em latas de alumínio”* (fls. 289);

9) que *“Esse tipo de acordo somente poderia ser estabelecido com as fabricantes/envasadoras de bebidas, que têm real capacidade de influenciar o mercado consumidor de bebidas. Não seria eficaz, portanto, se a Novelis firmasse acordos com seus clientes fabricantes de latas, haja vista a reduzida (para não dizer nula) influência desses últimos sobre o consumidor final das bebidas. Basta lembrar que empresas como Rexam, Crown Cork, Latapack-Ball, etc., principais fabricantes de latas de alumínio no Brasil, sequer são conhecidas do público consumidor de bebidas”* (fls. 289)

10) assim foi que a Recorrente celebrou contratos com as empresas envasadoras de bebidas, em especial as componente do Grupo AMBEV e do Grupo Coca-Cola, pelo que *“qualquer medida da AmBev e/ou da Coca-Cola que cause impacto positivo ou*

negativo no consumo de bebidas em latas também impacta as vendas de chapas de alumínio da Novelis para os seus clientes, fabricantes das latas” (fls. 289);

11) que a Recorrente celebrou contrato com o Sistema Coca-Cola das Engarrafadoras na América do Sul (doc. 24 e 24-A), cujos pagamentos realizados pela Recorrente foram considerados como indedutíveis pela Autoridade Fiscal;

12) que nos termos desse contrato, *“Coca-Cola deveria adquirir determinado volume de latas de alumínio por ano (metas pré-estabelecidas), que deveriam ser fabricadas a partir das chapas de alumínio produzidas pela Novelis. A contraprestação prevista no contrato consistia em pagamentos trimestrais pela Novelis para as envasadoras Coca-Cola, os quais variavam de acordo com a quantidade de latas de alumínio verificadas no estoque dessas empresas”* (fls. 290);

13) que *“o benefício para a Novelis é mais do que evidente: o aumento no volume de latas de alumínio adquirido pela Coca-Cola corresponderia necessariamente a uma maior quantidade de chapas de alumínio fabricadas e vendidas pela Novelis para seus clientes, os fabricantes de latas”*;

14) que também celebrou contrato com a AMBEV, cujo objeto era *“geração de ganhos de eficiência resultantes do aumento do fornecimento de chapas de alumínio para embalagem de bebidas fabricadas e comercializadas pela Novelis, por meio de concessão de incentivos AmBev para aquisição de latas de alumínio”* (fls. 291);

15) que *“o contrato estabelecia metas de consumo de latas de alumínio pela AmBev. Além disso, havia expressa previsão do dever da AmBev de desenvolver o mercado de latas de alumínio, mediante a adoção de promoções anuais que visassem ao aumento do consumo de bebidas em lata”* (fls. 292);

16) que *“A Novelis, por sua vez, estava obrigada a pagar um prêmio AmBev em decorrência dessas ações de marketing tendentes a desenvolver o mercado de latas de alumínio, desde que atingidas as metas de consumo das latas pré-estabelecidas em contrato. O item 7.1. do contrato evidencia que o prêmio pago pela Novelis era calculado a partir da apresentação de um relatório com o volume de latas que a AmBev havia adquirido”* (fls. 292).

17) que os valores pagos pela Recorrente não representavam a totalidade dos custos incorridos pela AMBEV e pela Coca-Cola em campanhas de marketing, mesmo porque o critério utilizado para realizar os pagamentos estava baseado no volume de latas de alumínio envasadas; e não no custo incorrido pelas envasadoras com a publicidade;

18) que, nessa condição, as despesas incorridas pela Recorrente enquadravam-se no conceito legal de despesas operacionais constante do art. 299 do RIR/99, posto que *“atrelada, ainda que indiretamente, à atividade produtiva e à manutenção da fonte de produção do contribuinte”* (fls. 294);

19) teceu considerações acerca dos conceitos de necessidade, normalidade e usualidade das despesas segundo a melhor doutrina, e traçou paralelos com vários casos de despesas incorridas pelas empresas por meios de ações indiretas, mas comprovadamente, provocam benefícios diretos à empresa, tornando-as, assim, dedutíveis, recheando-os de jurisprudência desse Conselho;

20) por fim, pede o cancelamento do auto de infração de IRPJ e o seu reflexo de CSLL, assim como a recomposição do prejuízo retificado.

Posto o feito em julgamento perante a DRJ de São Paulo, entendeu a mesma estarem presentes os pressupostos suficientes para a manutenção do lançamento, tendo a decisão sido assim ementada:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Assinado digitalmente em 12/06/2012 por ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIR, Assinado digitalmente e

m 16/08/2012 por JORGE CELSO FREIRE DA SILVA, Assinado digitalmente em 12/06/2012 por ALEXANDRE ANTO

NIO ALKMIM TEIXEIR

Impresso em 22/08/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ Ano-calendário: 2005

GLOSA. DESPESAS DESNECESSÁRIAS. MONOPÓLIO COM BARREIRA TARIFÁRIA. LAMINADOS DE ALUMÍNIO. PRÊMIOS A INDÚSTRIAS DE DOIS GRANDES GRUPOS DA CADEIA DE PRODUÇÃO DE BEBIDAS PELA UTILIZAÇÃO DE EMBALAGENS FABRICADAS POR TERCEIROS COM SUA MATÉRIA-PRIMA.

São desnecessárias as despesas de prêmios pagos a dois grandes grupos fabricantes de bebidas, realizadas por empresa monopolista com base em contratos que deveriam ter sido submetidos à apreciação do CADE, em razão dos possíveis prejuízos causados à concorrência.

AUTO REFLEXO. CSLL. Aplicam-se à CSLL as mesmas normas de apuração estabelecidas para o IRPJ, portanto, o voto referente ao IRPJ aplica-se ao seu reflexo.

Em suma, o voto condutor do acórdão que manteve o lançamento traz inúmeras transcrições de sítios da *internet*, com o objetivo de contextualizar a controvérsia, de forma a emoldurar a existência de um conflito entre as empresas produtoras de latas de alumínio e a Recorrente, principalmente no que toca ao pleito de retirada de barreiras tarifárias então incidentes sobre os produtos produzidos pela Recorrente em regime de monopólio.

Segundo a DRJ:

Para uma visão mais profunda do grau de concentração dessa indústria, tanto no panorama internacional como no nacional, veja-se o estudo "LATAS PARA CERVEJAS E REFRIGERANTES: O DESAFIO ALUMÍNIO X AÇO" de autoria de Maria Lúcia Amarante de Andrade, José Ricardo Martins Vieira e Luiz Mauricio da Silva Cunha, respectivamente, gerente, engenheiro e economista da Gerência Setorial de Mineração e Metalurgia do BNDES, com colaboração das estagiárias Elianc Figueiredo Costa de Oliveira e Renata Strube11 Fuld, no domínio "bndes.gov.br".

Em resumo: há, nesse mercado, no Brasil, a detenção do monopólio de produção de laminados de alumínio para latas de bebidas, pelo interessado, protegido por significativa barreira tarifária. Há, no mundo, poucos fabricantes, o que caracteriza oligopólio.

Há poucos fabricantes de latas, tanto no Brasil, como no mundo, o que caracteriza oligopsônio e oligopólio. A tendência de concentração dos fabricantes de bebidas (refrigerantes e cervejas), no Brasil e no mundo, já é fato notório, sendo que dois desses gigantes são a COCA-COLA (com quem a impugnante contrata desde 1999) e a AMBEV (com quem a

impugnante contrata desde abril de 2004, ou seja, logo após a fusão desta, em maio de 2004, com a Interbrew, criando a InterbrewAmBev, a maior cervejaria do mundo).

Ainda, segundo a DRJ, *in verbis*:

Quanto ao caso concreto, o motivo apontado pelo interessado para firmar tais contratos é o poder de influência que a COCA-COLA e a AMBEV têm sobre o consumidor final, de forma que suas vendas poderiam crescer em função do crescimento natural do mercado dessas duas empresas ou em função de maior participação no "mix" de embalagens.

No entanto, sendo o interessado o monopolista dos laminados de alumínio para latas de bebidas e sendo essas duas empresas as dominantes nos seus mercados, é óbvio que as vendas melhorariam com ou sem crescimento no "mix". Ou seja: os resultados positivos que a impugnante atribui a esses contratos são de difícil senão impossível mensuração.

De qualquer forma, não há, no processo, quaisquer evidências de vendas da impugnante melhoraram devido a esses contratos. Aliás, embora mencionada, há evidências da participação da impugnante na aprovação de campanhas da AMBEV. Quanto às auditorias a que se referem os contratos, para apurar a base de cálculo das despesas, delas tampouco há notícias. O mais próximo disso é a referência que a impugnante faz a relatórios para apurar tal base de cálculo

Ainda, segundo a DRJ, nesse contexto, como somente foram celebrados contratos com a AMBEV e a Coca-Cola, *“O efeito mais evidente desses contratos é criar um benefício em termos de custo real mais baixo para as empresas dominantes no mercado, prejudicando as condições de concorrência dos demais fabricantes de refrigerantes e cervejas que utilizam latas de alumínio”*.

E mais: *“Outro efeito importante é criar uma noção distorcida de preço no mercado de laminados de alumínio, fazendo-o parecer mais caro do que realmente é (ou pelo menos do que poderia ser), estimulando, dessa forma, a manutenção da barreira tarifária brasileira em nome da preservação da indústria local”*.

Diante desse contexto, a decisão recorrida entendeu que *“os contratos em tela deveriam ter sido submetidos à aprovação do CADE. No entanto, não há notícia, no processo, de que tal providência tenha sido tomada”*, pelo que os mesmos devem ser considerados ilegais.

Por fim, a DRJ criticou duramente o fato de que os contratos celebrados pela Recorrente com as empresas envasadoras estarem protegidos por cláusula de sigilo, o que denunciaria a sua prejudicialidade à livre concorrência.

A Recorrente, indisposta com a decisão proferida, aviou o presente recurso, repisando as razões de impugnação e argumentando acerca da ausência de ofensa ao direito da concorrência invocado pela DRJ como complemento à manutenção do lançamento.

Em resposta, a Fazenda Nacional apresentou contra-razões ao recurso voluntário, alegando que o CARF tem competência para analisar a legalidade dos contratos celebrados entre a Recorrente e as empresas envasadoras de bebidas, sendo que *“despesas consideradas ilegais não podem ser tidas como operacionais e que todo e qualquer tipo de*

dedução da base de cálculo deve guardar estrita conformidade com as exigências legais e regulamentos pertinentes”.

Argumenta que “se a recorrente tivesse submetido os contratos por ela celebrados, tanto com a AMBEV como com a CocaCola, à notificação daquele Conselho, e se aquela autarquia tivesse aprovado os acordos, entendendo se tratar de negócios jurídicos que não prejudicariam a concorrência, por óbvio que a autoridade autuante e a DRJ não analisariam as supostas ilegalidades das despesas, já que os acordos que a ela deram origem teriam tido sua validade reconhecida. No entanto, como no caso em questão a recorrente se omitiu em levar os contratos à apreciação do CADE, essa simples conduta já é suficiente para que as autoridades fiscais concluíssem que a despesa deduzida é ilegal, desnecessária e, portanto, indedutível.”

Em defesa de seus argumentos, citou precedente da 5ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, acórdão 105.16929, em que foi decretada a indedutibilidade da despesa por reconhecer a ilegalidade do contrato em que a mesma se baseava.

Aduz, a Fazenda Nacional, que a prática realizada pela Recorrente ofende o direito de livre concorrência resguardado pela lei nº 8.884/94, principalmente porque voltada à manutenção de seu monopólio, sendo que “ao tempo da vigência daqueles acordos, em especial de suas prorrogações, muito se discutia sobre a necessidade de redução das barreiras alfandegárias impostas às chapas de alumínio, tendo havido, inclusive, recomendação do CADE para que a Câmara de Comércio Exterior diminuísse a tarifa de importação daquele produto (ainda que sob manifestações contrárias da recorrente), o que permitiria a promoção da concorrência, com o aumento da competitividade através de produtos importados em setor monopolizado”

Teceu outras considerações acerca da indedutibilidade das despesas pela ausência de necessidade e pediu o desprovimento do recurso.

É este o relatório.

Voto

Conselheiro Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, relator:

O recurso é tempestivo e, atendidos os requisitos legais, dele conheço.

A questão posta à análise e julgamento no presente feito decorre da imputação, feita pela Autoridade Fiscal, acerca da indedutibilidade das despesas incorridas pela Recorrente fundadas em dois contratos, um com o Grupo AMBEV e outro com o Grupo Coca-Cola, tidos por (i) ilegais, por ferir as normas de concorrência e (ii) desnecessárias, por não terem sido firmadas com pessoas comercialmente ligadas diretamente ao objeto social da Recorrente.

No entanto, antes de adentrar no mérito da questão posta em julgamento, importante saber se este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais tem competência para falar acerca da legalidade de contratos celebrados entre pessoas de direito privado, ante a ausência de pronunciamento prévio de outras instâncias acerca de referido negócio jurídico.

Competência do CARF. Análise de Legalidade de Contratos.

O direito tributário rege-se pela rigidez na identificação dos elementos componentes da norma de tributação, na esteira do que Misabel Derzi¹ chama de “tipicidade imprópria”, pelo que somente poderá se estar diante de um fato jurídico tributariamente relevante quando todos os elementos descritos hipoteticamente na norma tributária se adequarem ao evento ocorrido no mundo da realidade.

Cabe, assim, à Autoridade Administrativa, no desenvolvimento da atividade tributária, identificar a ocorrência de uma situação da vida real que se adéque à descrição normativa constante da regra matriz de incidência, de forma a que configure a ocorrência da incidência tributária, com o surgimento da relação jurídico-obrigacional entre o sujeito ativo e o sujeito passivo, nos moldes que prevista hipoteticamente no comando da norma tributária.

Este fenômeno, muito bem descrito por Paulo Barros Carvalho, remete a dois momentos: um primeiro, hipotético e um segundo, concreto, quando da ocorrência do fato a que norma se refere. Neste sentido, a hipótese tributária fala sobre a descrição normativa do evento que implicará o mandamento da norma. Evento jurídico tributário, por sua vez, é a presença do fato no mundo fenomênico que, uma vez identificado pela descrição normativa da hipótese tributária, dará ensejo à identificação do fato jurídico tributário.

Este fenômeno, de identidade entre a descrição hipotética da norma e a ocorrência do evento no mundo fenomênico que a ela se adequa, é chamado de subsunção. O evento se subsume à norma formando o fato jurídico quando guarda absoluta identidade com a descrição constante da hipótese normativa. Daí, também, a importância, da configuração do conceito de *tipicidade*, pelo que o evento, para se tornar um fato tributário, deve preencher todos os requisitos presentes na norma de tributação - é o que Misabel Derzi chama de conceito classificatório, com maior rigor científico que o termo tipicidade, posto que o primeiro é a

¹ DERZI, Misabel de Abreu Machado. *Direito Tributário, Direito Penal e Tipo*. São Paulo, Revista dos Tribunais. 2007. 2 ed.

descrição fechada de características do elemento, enquanto o segundo refere-se a uma descrição de padrões abertos, sujeitos à aplicação parcial.

Diante desses conceitos, temos que a atividade da Administração Tributária nada mais é do que a identificação, no plano da concretude, da existência dos elementos constantes da norma hipotética de tributação. Identificada a ocorrência, no mundo fenomênico, de evento que se adéqua aos critérios descritos na hipótese de tributação, estão presentes os elementos suficientes para desencadear o nascimento da relação jurídico tributária entre o sujeito ativo e o sujeito passivo, hipoteticamente descrito no mandamento da norma tributária.

Num momento lógico, e não cronológico, a relação jurídico-tributária deverá ser descrita em linguagem competente com a identificação, no caso concreto, dos sujeitos pertencentes à relação jurídico obrigacional, e os elementos concretos que informem o teor da obrigação tributária, principalmente quanto ao montante pecuniário que compõe a relação obrigacional do sujeito passivo perante o sujeito ativo. Isso vem por meio do lançamento, ou do auto-lançamento, em que o operador identifica a composição da regra obrigacional concreta, com a aplicação dos elementos previstos nos critérios subjetivo e quantitativo da regra matriz de incidência.

No caso do imposto de renda, assim como da CSLL, os elementos que irão compor a base de cálculo do tributo incidente sobre a renda constam de lei, no critério quantitativo hipotético, que informam precisamente a forma de cálculo do que se considera renda e do que se considera lucro para fins de aplicação das alíquotas constantes das normas de tributação do IRPJ e da CSLL, respectivamente.

Veja-se que, nesse contexto, o aplicador da norma tributária ocupa-se com a realidade, com o evento ocorrido no mundo real e que, transcrito em linguagem jurídica competente, permite a formação da norma individual e concreta de tributação. É esta, a norma individual e concreta, formada a partir da prescrição hipotética da regra matriz de incidência, que rege a relação jurídico obrigacional. No entanto, para a edição dessa norma individual e concreta, por meio do lançamento, deve haver intrínseca identificação, no plano da concretude, dos elementos hipoteticamente prescritos na norma geral e abstrata.

Diante disso, verifica-se que o aplicador do direito tributário trabalha na estreita vinculação entre o mundo real e o mundo jurídico, pois só existirá a norma jurídica individual e concreta de tributação quando identificado, no plano da realidade, os elementos hipoteticamente descritos na norma de tributação geral e abstrata.

Neste diapasão, entender que o aplicador da norma tributária não pode reconhecer a ilegalidade de contratos celebrados entre particulares, em seus efeitos tributários, é dizer que o aplicador da norma tributária não pode verter, em linguagem jurídica tributária, aquilo que identifica no plano da realidade.

Ora, se um contrato, um negócio ou um evento qualquer no plano da realidade não puder passar por um crivo de legalidade para ser considerado ou desconsiderado para fins de aplicação da norma geral e abstrata de tributação, a prestação tributária, descrita hipoteticamente no mandamento dessa norma, nunca poderia ser vertida em norma individual e concreta de tributação, ou seja, nunca seria propriamente, uma obrigação.

Daí a importância de este Conselho, a partir da jurisprudência construída desde 2006, tomar em consideração a realidade dos negócios para fins de aplicação da norma tributária, principalmente em casos de planejamento tributário; e ter reforçado a aplicação do princípio da realidade na análise dos litígios postos à sua apreciação. É importante, na

este Conselho, dessa norma individual e concreta editada por meio do lançamento direto, que o julgador tenha condições de identificar a concretude e licitude dos elementos formadores relação jurídico tributária.

Com esses argumentos, entendo que pode, tanto a Administração Tributária, quanto as instância de revisão, verificar a aplicação da norma tributária tomando em consideração a realidade dos negócios e a licitude dos negócios que tenham relevância na composição da obrigação tributária.

Neste sentido, acompanhei o voto do eminente Conselheiro José Carlos Passuelo, no julgamento do processo nº 11080.011.905/2003-30, acórdão 105-16929, da 5ª Câmara do extinto 1º Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, em que ficou consignado o entendimento de que, reconhecida a ilegalidade do contrato que originou pagamentos realizados pela contribuinte, referidos pagamentos são considerados indedutíveis para fins de formação da base de cálculo do imposto sobre a renda.

Com este fundamentos, entendo ter, este Conselho, competência para analisar, em tese, a legalidade de negócios jurídicos realizados pelos contribuintes que possuam impacto direto na formação da norma individual e concreta de tributação.

Imputação de Ilegalidade. Ofensa às Normas de Concorrência.

Reconhecida a competência deste Conselho para falar acerca da legalidade dos contratos celebrados entre a Recorrente e as empresas do Grupo AMBEV e do Grupo Coca-Cola, impõe saber-se se existem elementos que permitam dizer, com a certeza exigida pelo direito tributário, que referidas avenças consideram-se ilegais.

Segundo a imputação constante do TVF, referidos contratos são ilegais, tendo em vista que *“de acordo com o Art. 13 da Lei 8.158, de 8 de janeiro de 1991 “Os ajustes, acordos ou convenções, sob qualquer forma manifestados, que possam limitar ou reduzir a concorrência entre empresas, somente serão considerados validos desde que, dentro do prazo de trinta dias após sua realização, sejam apresentados para exame e anuência da SNDE (Secretaria Nacional de Direito Econômico)”*.

No entanto, como bem salientado nas razões de impugnação e de recurso voluntário, o dispositivo legal invocado estava revogado quando da ocorrência dos pagamentos cuja glosa está em discussão, razão pela qual, por si só, não é suficiente para decretar a ilegalidade do pacto e, como consequência, a ilegalidade do pagamento. De fato, a lei nº 8.158 foi revogada pela lei nº 8.884/1994, e os pagamentos ora em discussão referem-se ao ano-calendário 2005.

Contudo, a decisão proferida pela DRJ de São Paulo também analisou a questão sob a ótica da lei nº 8.884/94, pelo que, na esteira da verificação da legalidade supra explanada, entendo que também aqui, neste Conselho, a questão deva ser debatida.

Segundo a DRJ de São Paulo, referindo-se às avenças em questão, *in verbis*:

O efeito mais evidente desses contratos é criar um benefício em termos de custo real mais baixo para as empresas dominantes no mercado, prejudicando as condições de concorrência dos demais fabricantes de refrigerantes e cervejas que utilizam latas de alumínio.

Outro efeito importante é criar uma noção distorcida de preço no mercado de laminados de alumínio, fazendo-o parecer mais caro do

que realmente é (ou pelo menos do que poderia ser), estimulando, dessa forma, a manutenção da barreira tarifária brasileira em nome da preservação da indústria local.

Esse duplo efeito remete à necessidade de examinar a legalidade dessas despesas.

E, contrapondo os contratos aos termos da lei nº 8.884/94, entendeu a decisão recorrida que “os contratos em tela deveriam ter sido submetidos à aprovação do CADE. No entanto, não há notícia, no processo, de que tal providência tenha sido tomada. Ao contrário, infere-se da cláusula de confidencialidade e do pedido já referido (de que fosse mantido “estrito sigilo, com utilização apenas para os fins específicos da presente fiscalização”), que os contratos não foram submetidos à apreciação do CADE, violando, assim, tanto o interessado como os beneficiários, o art. 54 da Lei n.º 8.884/94”.

Em reforço a este entendimento, a Fazenda Nacional argumentou nas contrarrazões apresentadas que “como no caso em questão a recorrente se omitiu em levar os contratos à apreciação do CADE, essa simples conduta já é suficiente para que as autoridades fiscais concluíssem que a despesa deduzida é ilegal, desnecessária e, portanto, indedutível”.

Na ótica do direito concorrencial, em especial da lei nº 8.884/94, a questão não é tão simples assim.

Segundo o escólio de Isabel Vaz², “para que se verifique a concorrência, na opinião de Ferreira de Souza, torna-se necessária a coexistência de três “identidades”: a) de tempo; b) de objeto; e c) de mercado.

No desdobramento dos pressupostos apontados, afirma, quanto ao “tempo”, que deve tratar-se de mesma época, pois não se opõem economicamente produtores, comerciais ou industriais de fases distantes entre si. Como a concorrência supõe a possibilidade de uma disputa pela preferência de terceiro, não se verifica o fenômeno, se as pessoas estiverem afastadas no tempo.

A identidade do “objeto” deve ser compreendida em sentido relativo, abrangendo não apenas os de espécie idêntica (“concorrência direta”), mas ainda os afins, os que substituem, embora não inteiramente iguais, nem dotados do mesmo grau de utilidade (“concorrência indireta”).

Ainda segundo Ferreira de Souza, por mais ampla que se mostre, a capacidade de absorção dos consumidores tem um fim; existe um ponto de saturação, quer em relação à quantidade dos produtos, quer quanto aos preços.

(...)

O terceiro requisito, a “identidade de mercado”, vem substituindo a idéia de “identidade territorial”. O notável progresso e o aperfeiçoamento dos meios de transporte e de comunicação relativizam distâncias. Na expressiva linguagem de Ferreira de Souza, “as maravilhas da inteligência humana zombam dos pequenos âmbitos territoriais, alargando o conceito de

mercado, para o efeito de realização dos negócios e consequente ajustamento dos preços”.

Para falar, assim, acerca dos produtos produzidos pela Recorrente e o impacto que os contratos celebrados com as evasadoras possuem na livre concorrência, é necessário atentar para esses três pressupostos, quais sejam, (i) identidade de tempo, (ii) saber quais os mercados de produtos atingidos e (iii) qual o mercado geograficamente relevante que fora impactado com esses contratos. No que toca ao mercado de produtos, necessário frisar que, quanto maior a substitutibilidade do produto, menor é o poder da empresa no cerceamento da concorrência.

Demais disso, Isabel Vaz esclarece que “*A noção tradicional de concorrência pressupõe uma ação desenvolvida por um grande número de competidores, atuando livremente no mercado de um mesmo produto, de maneira que a oferta e a procura provenham de compradores ou de vendedores cuja igualdade de condições os impeça de influir, de modo permanente ou duradouro, no preço dos bens ou serviços*”³.

Em verdade, a proteção da concorrência não é um objetivo em si próprio. O que se pretende proteger é o mercado, com fins à proteção, em última instância, do consumidor final. O que se quer, na proteção da livre concorrência, é que não haja concentração de mercado que permita controle abusivo de preços, com prejuízo do consumidor na aquisição de determinado produto. Esse espírito, trazido no bojo da lei nº 8.884/94, está claro em seu art. 1º, quando diz que “*Esta lei dispõe sobre a prevenção e a repressão às infrações contra a ordem econômica, orientada pelos ditames constitucionais de liberdade de iniciativa, livre concorrência, função social da propriedade, defesa dos consumidores e repressão ao abuso do poder econômico*”.

Assim, os mecanismos de controle da livre concorrência atuam com olhos nos efeitos concretos ou potenciais dos negócios realizados. Nessa esteira, a lei nº 8.884/94 trouxe instrumentos importantes para o balizamento na implementação dos negócios potencialmente ofensivos ou prejudiciais à livre concorrência e afastou-se do princípio do ilícito *per se*, ou do *per se condenazione*, em que a mera prática do ato potencialmente ofensivo o tornaria ilegal.

Na verdade, os órgãos de controle da livre concorrência, SDE – Secretaria de Desenvolvimento Econômico e CADE – Conselho Administrativo de Direito Econômico, podem se valer de *compromissos de cessação da conduta* anti-concorrencial, de *compromisso de desempenho* ou até mesmo de aprovação de atos e negócios condicionadas a medidas que garantam a livre concorrência, sempre levando em consideração elementos do mercado de acesso final do consumidor, balizando-o com os princípios da livre iniciativa, posto que “*a intervenção do Estado (...) constitui exceção e adquire caráter supletivo da iniciativa econômica individual*”⁴.

Nessa linha de entendimento, a princípio, atos que poderiam por si só serem representativos de restrição da concorrência, podem ser aprovados, ou aprovados com restrições, ressalvas ou compromissos que garantam a livre concorrência (i) em determinado tempo, (ii) em determinado mercado de produtos e/ou (iii) em determinado mercado geográfico.

Diante desses elementos constantes da lei nº 8.884/94, e do que consta dos autos, não vejo como possa a Autoridade Fiscal, ou este Conselho Administrativo de Recursos

³ *op. cit.*, p. 27

⁴ *Idem*, p. 19

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/06/2012 por ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIR, Assinado digitalmente em 16/08/2012 por JORGE CELSO FREIRE DA SILVA, Assinado digitalmente em 12/06/2012 por ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIR

Fiscais – CARF, considerar ilegal os contratos celebrados pela Recorrente com as empresas do Grupo AMBEV e do Grupo Coca-Cola.

Isso porque a análise técnica de verificação de ofensa de concorrência em mercado relevante, tanto sob o aspecto de produtos, quando sob o aspecto geográfico, foge muito à capacidade técnica e operacional da Receita Federal do Brasil e deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Há que se ressaltar, em análise dos fundamentos da decisão recorrida que, de fato, parece, a princípio, estarem presentes indícios de que os contratos em referência deveriam ter sido submetidos à análise dos órgãos de defesa da livre concorrência, por aparentarem interferir nos mercados de embalagens de bebidas em nível nacional.

Todavia, não existem pressupostos suficientes para dizer, com a certeza necessária, que referidos contratos são ilegais – mesmo porque, como já dito, este Conselho Fiscal não pode aplicar os instrumentos de controle e balizamento próprios da SDE e do CADE.

E não se diga, por hipótese, que a mera não apresentação dos contratos para fins de análise perante a SDE e perante o CADE possa caracterizar a ilegalidade pretendida na autuação fiscal, por dois motivos:

1º) a lei nº 8.158, como ressaltado assim, que condicionava a validade dos contratos potencialmente ofensivos à livre concorrência à sua prévia análise pela Secretaria Nacional de Defesa Econômica, foi revogada pela lei nº 8.884/94;

2º) a lei nº 8.884/94 não condiciona a validade dos negócios entabulados entre os atores do mercado à sua apreciação prévia pelo CADE.

De fato, segundo o art. 54 da lei nº 8.884/94, exige-se que os atos potencialmente lesivos à livre concorrência sejam submetidos à aprovação do CADE, sob pena de aplicação de multas e outras consequência. Veja-se o dispositivo, *in litteris*:

“Art. 54. Os atos, sob qualquer forma manifestados, que possam limitar ou de qualquer forma prejudicar a livre concorrência, ou resultar na dominação de mercados relevantes de bens ou serviços, deverão ser submetidos à apreciação do CADE.

(...)

§ 4º Os atos de que trata o caput deverão ser apresentados para exame, previamente ou no prazo máximo de quinze dias úteis de sua realização, mediante encaminhamento da respectiva documentação em três vias à SDE, que imediatamente enviará uma via ao CADE e outra à Seae.

§ 5º A inobservância dos prazos de apresentação previstos no parágrafo anterior será punida com multa pecuniária, de valor não inferior a 60.000 (sessenta mil) Ufir nem superior a 6.000.000 (seis milhões) de Ufir a ser aplicada pelo CADE, sem prejuízo da abertura de processo administrativo, nos termos do art. 32.

Veja-se que a redação do art. 54 da lei nº 8.884/94 difere em muito daquela invocada pela Autoridade Fiscal, que condicionava a validade do ato à sua apreciação pela SNDE. Ao contrário, na vigência da lei nº 8.884/94, tendo em vista os instrumentos de razoabilidade e de finalidade, a aplicação da restrição somente ocorrerá quando os efeitos dos atos foram lesivos à livre concorrência com verificação técnica dos mercados por ventura atingidos pelo pacto celebrado entre as partes.

Em sequência, quanto aos efeitos, inclusive para fins fiscais, da implementação dos atos ou contratos não submetidos ao CADE quando devidos, a lei nº 8.884/94 não invalida a avença. Ao contrário, impõe consequências que poderão ser impostas por aquele Órgão, a serem suportadas pela empresa desidiosa. Leia-se o disposto no § 9º do mesmo art. 54, a saber:

§ 9º Se os atos especificados neste artigo não forem realizados sob condição suspensiva ou deles já tiverem decorrido efeitos perante terceiros, inclusive de natureza fiscal, o Plenário do CADE, se concluir pela sua não aprovação, determinará as providências cabíveis no sentido de que sejam desconstituídos, total ou parcialmente, seja através de distrato, cisão de sociedade, venda de ativos, cessação parcial de atividades ou qualquer outro ato ou providência que elimine os efeitos nocivos à ordem econômica, independentemente da responsabilidade civil por perdas e danos eventualmente causados a terceiros.

É dizer, se o Plenário do CADE, em análise futura, identificar danos à livre concorrência pelos contratos celebrados pela Recorrente, poderá aplicar sanções à empresa, ordenando, inclusive, o distrato compulsório. Não existe, todavia, previsão de invalidação retroativa do contrato, resolvendo-se, os danos causados, em responsabilização civil dos prejudicados pela medida anticoncorrencial.

Noutro norte, tem-se que a decisão recorrida invocou o art. 20 da lei nº 8.884/94, para dizer que a existência de monopólio na produção e comercialização de lâminas de alumínio detido pela Recorrente estaria tipificado como infração; assim como a contratação celebrada junto às empresas do Grupo AMBEV e do Grupo Coca-Cola serviria para ocultar o preço real de suas mercadorias, como subterfúgio para manter a proteção comercial na imposição de barreiras tarifárias pelo Governo Brasileiro.

Não vejo razão em nenhum dos dois argumentos.

De fato, o art. 20 da lei nº 8.884 descreve, como infração à ordem econômica, o domínio de mercado relevante de produtos, *in verbis*:

Art. 20. Constituem infração da ordem econômica, independentemente de culpa, os atos sob qualquer forma manifestados, que tenham por objeto ou possam produzir os seguintes efeitos, ainda que não sejam alcançados:

I - limitar, falsear ou de qualquer forma prejudicar a livre concorrência ou a livre iniciativa;

II - dominar mercado relevante de bens ou serviços;

III - aumentar arbitrariamente os lucros;

IV - exercer de forma abusiva posição dominante.

No entanto, o § 1º do mesmo artigo diz que “*A conquista de mercado resultante de processo natural fundado na maior eficiência de agente econômico em relação a seus competidores não caracteriza o ilícito previsto no inciso II*”. E, a princípio, não há notícia nos autos de que alguma outra empresa produtora de lâminas de alumínio tenha sido tolhida de se instalar no país por atos praticados pela Recorrente.

No que toca à utilização desses contratos como subterfúgio à manutenção da barreira tarifária para importação de lâminas de alumínio, acredito que referido argumento é totalmente desprovido de fundamento.

A uma, referida alegação pressupõe uma ingenuidade dos formadores da política industrial e comercial brasileira, em não saber qual o preço real e a lucratividade de determinado produto produzido no Brasil, em comparação com os similares de origem estrangeira, para fins de determinação de barreiras tarifárias na importação de referidos produtos.

A duas, por existir, no próprio voto recorrido, evidentes provas de que a imposição da sobretaxa pelo Governo Brasileiro na importação de lâminas de alumínio não decorre do desconhecimento desse mercado relevante. Muito ao contrário, está registrado pela DRJ, e também nas contrarrazões da Fazenda Nacional, que houve uma decisão do CADE, no processo em que analisou a compra da Recorrente pela empresa indiana Hindalco, em que se consignou uma recomendação do CADE à Câmara de Comércio Exterior – CACEX e à Secretaria de Acompanhamento Econômico – SEAE, para exclusão da sobretaxa de 12% então existente sobre a importação de lâminas de alumínio. E também se registrou naquelas oportunidades, as divergências entre o CADE e a CACEX no que toca à elaboração da política comercial brasileira.

Permissa venia, não cabe a este Conselho imiscuir-se em assunto que não é de sua alçada. Por certo a Sra. Presidenta da República é quem detém o poder para ditar a política industrial e comercial brasileira e eventualmente, por mero decreto presidencial, poderá expurgar, reduzir ou aumentar as alíquotas dos tributos incidentes sobre a importação, orientada pelos órgãos competentes para a formatação da política industrial e comercial do país.

Com estes fundamentos, afasto a imputação de ilegalidade nos contratos celebrados entre a Recorrente e as empresas do Grupo AMBEV e do Grupo Coca-Cola.

Dedutibilidade das Despesas Incorridas. Operacionalidade das Despesas

Superada a questão atinente à legalidade dos contratos celebrados pela Recorrente, dos quais resultaram os pagamentos objeto da glosa, resta saber se referidas despesas podem ser consideradas como operacionais, ou se, *contrario sensu*, são meras liberalidades.

Segundo o art. 299 do RIR/99, são consideradas despesas operacionais aquelas relacionadas ao objeto social da empresa e que tenham por finalidade influenciar no seu resultado. Leia-se o dispositivo, *in verbis*:

Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47).

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 1º).

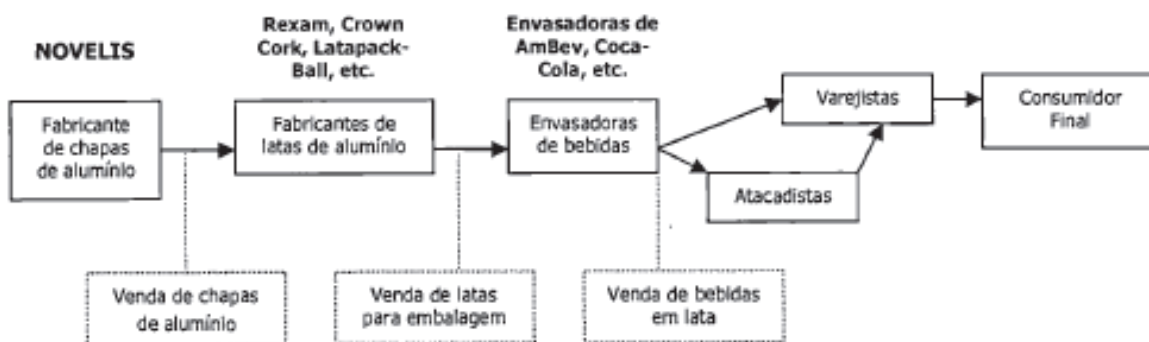
§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 2º).

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se também às gratificações pagas aos empregados, seja qual for a designação que tiverem.

De fato, causa certa estranheza supor que pagamentos a terceiros, com quem a Recorrente não comercializa diretamente, possa caracterizar despesas operacionais.

No entanto, o caso em análise é bastante peculiar: trata-se de uma empresa que produz insumos em monopólio, que são vendidos para empresas que produzem produtos intermediários, que são, por sua vez, adquiridos pelas empresas produtoras da mercadoria que será vendida ao consumidor final. Trata-se de uma industrialização em três etapas, sendo certo que, tendo em vista o monopólio do insumo mantido pela Recorrente, todos os produtos produzidos ao final da cadeia, por quem quer que seja, a princípio originaram-se dos insumos que ela produz.

Adotando-se a lógica inversa da cadeia de produção e consumo, tem-se que as latinas de bebidas adquiridas pelos consumidores finais produzidas no Brasil, de qualquer marca, originaram-se de empresas envasadoras que, por sua vez, adquiriram as latas das empresas fabricantes de latas, sendo que todas estas empresas fabricantes de latas no país adquiriram lâminas de alumínio da Recorrente. Em resumo, não importa quem envasou as latas de alumínio ou quem fabricou as latas de alumínio: no final do dia, o consumidor final que adquirir bebidas nas latas de alumínio produzidas e envasadas no Brasil o farão a partir das chapas fabricadas pela Recorrente. O esquema apresentado pela Recorrente em sua impugnação é bastante elucidativo:



”

Diante dessa situação fática peculiar, decorrente justamente do monopólio detido pela Recorrente na produção de chapas de alumínio, é possível afirmar que, quando ocorre o aumento do consumo de bebidas em latas de alumínio, ocorre um aumento direto da demanda pela produção das lâminas de alumínio produzidas pela Recorrente. Assim, ao incentivar o consumo de bebidas em latas de alumínio, mediante a outorga de benefícios às

empresas envasadoras, com marketing e propaganda do produto em lata, não se está diante de mera liberalidade da Recorrente.

Ao contrário, a muito bem pensada estrutura de marketing e promoção do consumo final como forma de aumentar a demanda pela empresa que produz os insumos em monopólio é digna de encômios.

Isso porque, apesar de as despesas decorrentes dos contratos ora questionados não serem feitas diretamente às pessoas que adquirem das lâminas de alumínio fabricadas pela Recorrente, produzem um resultado direto na demanda por este insumo e, com isso, aumentam a atividade da empresa e de sua fonte produtora.

Por fim, é contraditório pensar que a despesa não atinge os seus objetivos quando a própria Autoridade Fiscal acredita que os efeitos desses contratos ofendem às normas de concorrência, ou seja, efetivamente influem no mercado sobre o qual atua.

Diante do exposto, entendo estarem presentes os requisitos suficientes para que as despesas incorridas pela Recorrente nos contratos celebrados com o Grupo AMBEV e com o Grupo Coca-Cola sejam consideradas operacionais, passível, assim, de dedução da base de formação do imposto de renda.

Auto Reflexo e Termo de Constatação para Redução de Prejuízo Fiscal

Firmado o entendimento de legalidade e dedutibilidade das despesas incorridas pela Recorrente, entendo que a solução deva ser estendida para o auto de infração de CSLL e para o termo de redução de prejuízo fiscal, com o cancelamento de ambos.

Dispositivo

Pelo exposto, entendo deva ser rejeitada a preliminar e, no mérito, seja dado provimento integral ao recurso, com o cancelamento dos autos de infração de IRPJ e CSLL, assim como do termo de redução de prejuízo fiscal.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Alexandre Antonio Alkmim Teixeira - Relator