



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10120.778559/2021-79
ACÓRDÃO	3101-004.181 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de outubro de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	BRAINFARMA INDUSTRIA QUIMICA E FARMACEUTICA S.A.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2019

PIS/COFINS. REGIME MONOFÁSICO. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. SIMULAÇÃO. DESCONSIDERAÇÃO DE ATOS E NEGÓCIOS JURÍDICOS. ARTIGO 116 DO CTN. UNIDADE ECONÔMICA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Não se configura simulação se a pessoa jurídica criada para exercer a atividade de distribuidora efetivamente existe e exerce tal atividade, praticando atos válidos e eficazes que evidenciam a intenção negocial de atuar na fase de revenda dos produtos.

A alteração na estrutura de um grupo econômico, separando em duas pessoas jurídicas diferentes em atividades de industrialização e de distribuição, não configura conduta abusiva nem a dissimulação prevista no parágrafo único do artigo 116 do CTN, nem autoriza o tratamento conjunto das duas empresas como se fosse uma só, a pretexto de configuração de unidade econômica, não se aplicando ao caso o inciso III do artigo 126 do CTN.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso de ofício. Vencidos os Conselheiro Ramon Silva Cunha e Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho.

Assinado Digitalmente

Renan Gomes Rego – Relator

Assinado Digitalmente

Gilson Macedo Rosenburg Filho – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Renan Gomes Rego, Laura Baptista Borges, Ramon Silva Cunha, Luciana Ferreira Braga, Sabrina Coutinho Barbosa, Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto contra o Acórdão nº 109-017.794, proferido pela 9^a Turma da DRJ09 na sessão de 20 de março de 2023, que julgou procedente a impugnação, exonerando o crédito tributário exigido.

Versa o presente processo sobre auto de infração para cobrança de PIS/Pasep e COFINS, apurados no regime não cumulativo nos períodos de 2017 a 2019, com acréscimo de multa e juros, pela suposta prática de planejamento tributário abusivo e subfaturamento dos preços praticados entre empresas do mesmo grupo econômico.

A Fiscalização defende que a circulação de mercadorias entre BRAINFARMA e HYPERA não teve caráter comercial, ou seja, não houve circulação econômica. As vendas intragrupo tinham o simples intuito de subfaturamento de preços na fase de incidência das contribuições, sujeitas ao regime monofásico.

Sobreveio decisão de primeira instância, afastando as alegações de nulidade suscitadas pelas autuadas e indeferindo o pedido de julgamento em conjunto com o processo de exigência de IPI (PAF nº 10265.836564/2021-69).

Quanto ao mérito, o julgador *a quo* entendeu pela legítima reestruturação societária levada a efeito pela Impugnante ante as opções que a legislação societária e tributária lhe oferecia. que as impugnantes apresentam justificativas concretas para a reestruturação ocorrida, tais como apresentação de lucro consistentes em suas operações, bem como aproveitamento de incentivo fiscal promovido pelo estado de Goiás, por parte da responsável Hypera.

O processo foi encaminhado ao CARF, diante do recurso de ofício da presente decisão, em obediência ao disposto no art. 34, inciso I, do Decreto nº 70.235, de 1972 (com redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997), tendo em vista que o crédito tributário exonerado excede o limite de R\$ 15.000.000,00 estabelecido pela Portaria MF nº 2, de 17/01/2023.

Irresignada com o entendimento do julgador *a quo*, a PFN apresenta suas razões com os motivos para demonstrar o provimento do recurso de ofício.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Renan Gomes Rego**, Relator

Do mérito***Das considerações introdutórias***

O tema central dos autos é saber se houve ilícito tributário nas operações efetuadas pela fabricante (Brainfarma) e comercial atacadista (Hypera) pertencentes ao mesmo grupo econômico, no sentido de ter subvalorado o preço de venda da fábrica para reduzir a base de cálculo das contribuições dos produtos sujeitos ao regime monofásico previsto na Lei nº 10.147/2000.

A Brainfarma é uma indústria de medicamentos. Enquanto, a Hypera atua no comércio atacadista (distribuidora exclusiva da Brainfarma). Ambas estão situadas na cidade de Anápolis/GO e pertencem ao mesmo grupo econômico, com contrato exclusivo de representação e comercialização, ficando a Brainfarma obrigada a fabricar e vender toda sua produção para a Hypera.

É indiscutível que os produtos comercializados entre as duas empresas estão abrangidos pela incidência monofásica das contribuições PIS/Pasep e COFINS estabelecida pela Lei nº 10.147/2000, ou seja, a indústria paga o PIS e a Cofins e a lei estabelece alíquota zero para as revendas posteriores.

A tributação monofásica, portanto, é um mecanismo que atribui a um determinado contribuinte a responsabilidade pelo tributo devido em toda a cadeia produtiva. No caso, a Brainfarma se encontrava nesse papel.

A Fiscalização conclui que houve ilicitude nas operações de venda da Brainfarma para a Hypera, já que restou comprovado a inexistência de aumento da eficiência financeira e econômica da Brainfarma, exceto o ganho tributário com o subfaturamento intragrupo dos preços de venda, manipulando de forma ilegal a base de cálculo do PIS/Cofins dos produtos sob o regime monofásico de tributação.

Assim, *a priori*, a vantagem que se obteria com a relação entre a Brainfarma e a Hypera seria no sentido de reduzir os valores devidos sobre os produtos que se sujeitam à tributação monofásica. A partir do momento em que a Brainfarma vendesse sua produção para a Hypera, a qual tinha relação de interdependência à época dos fatos, por valores bem inferiores aos praticados em geral, patente estaria o objetivo de pagar valores menores de PIS e de Cofins. Quando a Hypera, por sua vez, revendesse esses produtos pelos valores corretos de mercado aos verdadeiros distribuidores atacadistas, não estaria mais sujeita a tributação das referidas contribuições (essa etapa estaria contemplada com alíquota zero).

Esse é o planejamento tributário abusivo que é apontado pela Fiscalização e isso que se pretende discutir nesse voto. No entanto em se tratando de operações de planejamento

tributário, por vezes, é tênue o limite entre a liberdade negocial e operacional dos contribuintes e a ilicitude.

Em regra, o planejamento tributário, entendido como um plano prévio de caráter econômico, contábil, administrativo ou jurídico formulado para reduzir ou afastar o tributo, é válido, desde que respeite os princípios gerais do direito e as legislações civil e tributária. O planejamento tributário, portanto, é prévio e lícito.

Quando a operação minimiza a carga tributária por atos ilícitos, já não estamos diante um planejamento tributário, mas sim de uma ilicitude tributária. E para caracterizar uma operação como ilícita, sob o prisma tributário, é necessário observar toda a normativa relacionada ao caso concreto, assim como, **a instrução probatória posta nos autos, que deve ser robusta.**

Diante disso, passaremos ao próximo tópico que objetiva desvendar a ocorrência ou não de ilicitude nas operações das pessoas jurídicas interdependentes.

Dos fatos. Da caracterização de ilicitude tributária

A priori, ratifico o trabalho fiscal, no sentido de que há evidências de uma transação irreal (ou dissimulada) entre a Brainfarma e a Hypera, pela aparente falta de local para armazenagem e/ou divisão de espaço no mesmo endereço, sócios e diretores e interesses comerciais comuns.

Desponta do procedimento fiscal que a reorganização societária e dos negócios do Grupo implicou a alteração na forma negocial, antes diretamente da pessoa jurídica industrial-comercial (Hypera) para seus clientes (redes varejistas), e após a cisão da Hypera em Brainfarma, aquela passou a ser distribuidora (comercial atacadista) com exclusividade para adquirir os produtos da industrial e revender para outras distribuidoras (comerciais-atacadistas).

Intimadas no curso do procedimento fiscal a demonstrarem os ganhos de eficiência e economias de escopo e de escala, as autuadas não comprovaram, para o Fisco, que a nova estrutura de negócios reorganizada alcançou uma suposta eficiência empresarial.

Demais disso, para a caracterização da fraude fiscal, haveria de o Fisco (detentor do ônus da prova) comprovar por elementos sólidos que as operações não tinham propósito negocial ou substância econômica. Pelo que diz a Fiscalização, tal prova foi feita:

- 1) Quando comprova que o resultado médio da relação custo/receita antes e depois da cisão parcial da Hypera e o contrato de exclusividade não sofreu modificação significativa (e em alguns meses até redução), demonstrando que não houve ganhos de escopo e de eficiência, acompanhados de redução dos custos de produção;

- 2) Quando verifica que o centro de armazenamento de produtos acabados da Brainfarma está localizado no mesmo galpão do depósito da Hypera, separados apenas por uma grade interna;
- 3) Quando constata que o Centro de Distribuição, particionado em 2 empresas, a entrega das mercadorias por parte da Brainfarma para o depósito da Hypera acontece em uma mesma área, sem qualquer necessidade de esforço logístico, exceto o deslocamento de empilhadeiras por poucos metros. Após mais alguns metros, os funcionários da Hypera armazenam as mercadorias em estruturais iguais às existentes na Brainfarma.
- 4) Quando demonstra que a comercial-atacadista (ou seja, a Hypera) não revendia os produtos para farmácias e drogarias, mas sim para outras comerciais-atacadistas.

A autoridade fiscal entende que as operações intragrupo resultaram na criação de um falso nível de distribuição na cadeia econômica dos produtos e com supostas vendas da Brainfarma para estabelecimentos da Hypera nas cidades de Goiânia – GO (85,61% das vendas), Contagem – MG, e Cajamar – SP, sem qualquer ganho de eficiência logística e comercial.

De fato, parece razoável que ter duas distribuidoras na cadeia não faz o menor sentido sob o ponto de vista de eficiência financeira-econômica. E isso parece ficar mais evidente quando a autoridade fiscal, após diligência, apurou a inexistência de estabelecimento de distribuição (comercial atacadista) da Hypera nos endereços.

Por outro lado, entendo perfeitamente que os trabalhos de vendas (setor comercial com centro de distribuição) não precisam ser realizados localmente. Por óbvio, para que seja configurada a realização de trabalho de vendas à distância (faturamento), deve haver um mínimo de existência de funcionários de vendas vinculados ao estabelecimento, principalmente quando estamos tratando de quase quatro bilhões de reais em venda.

Na ocasião, a Hypera esclareceu que o estabelecimento em comento é uma *central de faturamento com 2 a 3 assistentes administrativos*, para possibilitar que a Hypera possuísse um único estabelecimento fornecedor registrado junto aos clientes. No entanto, a própria autuada já havia esclarecido que nenhuma mercadoria transitava pelos estabelecimentos e que se valia de depósitos fechados e armazéns gerais para a guarda de suas mercadorias.

Em Impugnação, a autuada explica que mantém o estabelecimento para ser beneficiário de incentivo fiscal que ultrapassa a casa de R\$ 1 bilhão, motivo pelo qual todas as vendas são centralizadas, e que o estabelecimento se vale de depósitos fechados e armazéns gerais para a guarda e movimentação das mercadorias, as quais não transitam fisicamente por ele.

Verifica-se que a autuada relacionou os depósitos fechados e armazéns gerais para a guarda de mercadorias adquiridas pelo estabelecimento. Não houve nos autos contestação da autoridade fiscal quanto a esse fato.

Outro ponto, na Impugnação, a autuada colaciona nota fiscal que indica que a mercadoria não deve transitar pelo estabelecimento emitente da nota fiscal (*Natureza da Operação: Venda merc. rec. ter. que n deva ele trans.*), o que indica que, de fato, as mercadorias não circulavam diretamente pelo estabelecimento vendedor, corroborando com as informações já prestadas pela autuada. Nesse particular, não houve declaração de inidoneidade dessas notas fiscais por parte da autoridade fiscal.

Ainda assim, a Fiscalização realizou diligência nos estabelecimentos, concluindo que as empresas possuíam o mesmo endereço, com divisão de unidades apenas simbólica, e utilizavam o mesmo depósito.

Por outro lado, se olharmos as fotos trazidas pela autuada em impugnação, parece sim que existia uma separação entre os estabelecimentos. Outras fotos exibidas pela autuada às folhas 13589 a 13590 da impugnação vão nesse sentido.

A autuada demonstra, em seu arrazoado, que a prática é absolutamente comum no mercado em que atua e que a estrutura, inclusive, já era utilizada por uma das empresas incorporadas antes mesmo da aquisição de seu controle.

A despeito das questões organizacionais colacionadas pela autuada para justificar o modelo de sua estrutura, entendo que estamos diante de legítima reestruturação societária levada a efeito pela Recorrente ante as opções que a legislação societária e tributária lhe oferece.

Não é porque a Hypera, inicialmente, mantinha em uma só estrutura a produção e a comercialização de produtos por ela fabricados que não poderia vir a fazer uma cisão parcial e dividir suas operações em duas: a de produção e a de distribuição/comercialização dos produtos.

Continuando a análise dos autos, verifica-se que a autoridade fiscal, em diversas ocasiões, intimou a fiscalizada para demonstrar a composição de preço unitário em cada estabelecimento. E, principalmente, também solicitou justificativa sobre o acréscimo nos preços unitários de revenda da Hypera dos produtos comprados da Brainfarma.

Na impugnação, a autuada argumenta *que embora seja razoável supor que o custo de produção de todos os produtos acima listados é similar, afinal trata-se de produtos que contêm o mesmo princípio ativo, verifica-se que os preços de vendas são completamente discrepantes. O preço do mesmo medicamento apresenta uma variação de mais de 1.290%, variando de R\$ 15,89 a R\$ 206,25. O maior preço está associado ao produto de marca referência (CIALIS).*

Como prova, a Recorrente apresenta tabela elaborada constante do laudo da LCA Consultores (fl. 172 Impugnação Brainfarma), que demonstra claramente a diferença que as marcas fazem na definição dos preços dos produtos fabricados pela Impugnante e comercializados pela Hypera:

Composição química idêntica	Identificação da marca e custo para a Brainfarma	Preço de venda da Brainfarma	Commercialização pela Hypera
	MASSAGEOL R\$ 2,85 →	R\$ 7,82 →	R\$ 8,88
	→ GELOL R\$ 2,93 →	R\$ 5,63 →	R\$ 20,65 (Preço 2,4x superior ao do MASSAGEOL)
	IBUFRAN R\$ 1,89 →	R\$ 2,42 →	R\$ 2,79
	→ ALIVIUM R\$ 1,47 →	R\$ 2,25 →	R\$ 13,52 (Preço 4,8x superior ao do IBUFRAN)
	NEOLEFRIN R\$ 1,45 →	R\$ 1,87 →	R\$ 2,21
	→ BENEGRIP R\$ 1,85 →	R\$ 4,70 →	R\$ 22,40 (Preço 10x superior ao do NEOLEFRIN)

A meu juízo, essa variação de preço entre produtos similares (com mesmo princípio ativo e até mesmo custo) decorre, evidentemente, da reputação da marca no mercado. Isso fica mais evidente quando analisamos o caso apresentado pela própria Recorrente em sede de manifestação, *in verbis*:

Apenas para fins de ilustração da importância da marca na especificação de um produto, nota-se que a Secretaria de Fazenda do Estado de São Paulo editou recentemente a Portaria CAT 40/2015, que traz o Preço Médio Ponderado Final (“PMPF”) para medicamentos constatado no Estado de São Paulo. Embora o PMPF não retrate o período fiscalizado, a análise dos dados permite verificar como funciona a dinâmica desse mercado. Cita-se, como exemplo, o princípio ativo TADALAFILA, na concentração de 20 MG, na apresentação com 4 comprimidos.

EAN	PRÍNCIPIO ATIVO	PRODUTO	APRESENTAÇÃO	TIPO	LISTA	PMPF
7893117127800	TADALAFILA	TADALAFILA	20 MG COM REV CT BL AL PLAS TRANS X 4	GENÉRICO	POSITIVA	63,05
7096101052638	TADALAFILA	TADALAFILA	20 MG COM REV CT BL AL PLAS TRANS X 4	GENÉRICO	POSITIVA	18,71
7096382702973,00	TADALAFILA	CIALIS	20 MG COM REV CT BL AL PLAS TRANS X 4	REFERÊNCIA	POSITIVA	206,35
7096382701605	TADALAFILA	TADALAFILA	20 MG COM REV CT BL AL PLAS TRANS X 4	GENÉRICO	POSITIVA	69,61
7096422503682	TADALAFILA	TADALAFILA	20 MG COM REV CT BL AL PLAS TRANS X 4	GENÉRICO	POSITIVA	22,83
7096630025548	TADALAFILA	ZYAD	20 MG COM REV CT BL AL PLAS TRANS X 4	SIMILAR	POSITIVA	94,28
7096714255903	TADALAFILA	TADALAFILA	20 MG COM REV CT BL AL PLAS TRANS X 4	GENÉRICO	POSITIVA	15,89
7099095257832	TADALAFILA	TADALAFILA	20 MG COM REV CT BL AL PLAS TRANS X 4	GENÉRICO	POSITIVA	17,90
70995475133219	TADALAFILA	TADALAFILA	20 MG COM REV CT BL AL PLAS TRANS PVC X 4	GENÉRICO	POSITIVA	21,54

Embora seja razoável supor que o custo de produção de todos os produtos acima listados são similares, nota-se que o preço do mesmo medicamento apresenta uma variação de mais de 1.290%, variando de R\$ 15,89 a R\$ 206,25. O maior preço está associado ao produto de referência (CIALIS), que foi o primeiro a entrar no mercado e tem a sua marca consolidada junto aos consumidores. O segundo maior valor é o ZYAD, produto similar vendido ao consumidor final por R\$ 94,28 e que utiliza a sua marca para se posicionar no mercado. Por fim, temos os produtos genéricos, cujo preço médio ao consumidor final varia de R\$ 15,89 a R\$ 63,05, ou seja, uma flutuação de quase 400%.

Desta forma, percebe-se que a simples comparação entre os preços praticados pela Brainfarma e Hypera não serve como indício de que as vendas ou preços praticados pela Brainfarma seriam “artificiais”, até porque a Hypera é a titular das marcas dos produtos e incorre em relevantes despesas com vendas que são alheias à atividade da Brainfarma. Do mesmo que, no exemplo acima, também não caberia alegar que as vendas de um dos produtos genéricos a R\$ 15,89 foram subfaturadas, uma vez que o mesmo produto (molécula) foi vendido por R\$ 206,35 quando comercializado com a marca CIALIS, ou mesmo a R\$ 63,05 quando com uma outra marca de laboratório genérico.

Então, o que justifica um Benegrip ser vendido a R\$ 4,70 pela industrial Brainfarma e depois ser revendido por R\$ 22,40 pela Hypera?

Da mesma forma que a Secretaria de Fazenda do Estado de São Paulo reconhece que um mesmo medicamento (de princípio ativo igual), mas de marca diferente, como a Tadalafila, poderá ter preços diferentes: **a força/reputação da marca.**

Nesse sentido, a autoridade julgadora explica que *essa diferença gritante de valores na comercialização de produtos com marcas diferentes, mas de princípio ativo idênticos, da distribuidora atacadista, é evidenciada em uma série de outros exemplos e constatada na prática por qualquer cidadão que vai a alguma Farmácia. Isso só atesta que marcas fortes, consolidadas no mercado, possuem grande valor agregado aos seus produtos.*

Vale ressaltar que a Hypera não é só distribuidora. Ela é detentora da marca dos produtos, fato esse que me parece não foi levado em conta pela autuação. E isso é muito importante, porque quem detém a marca não se limita a comprar produtos e revendê-los, mas principalmente a assumir riscos do mercado e realizar gastos com marketing etc.

Continuando, constata-se que a autoridade fiscal intima as empresas a apresentar os gastos com marketing e a demonstrar a margem de lucro das operações. Assim, o Fisco quer entender a correta composição do preço do produto na fabricação e a sua diferença nas cadeias posteriores.

Todavia, num primeiro momento, as autuadas não apresentam tais informações, o que realmente motivou atribuir toda a diferença entre os valores unitários de venda e os valores unitários de compra relativos aos mesmos produtos à conta de lucro, risco ou qualquer outro elemento que impacta o preço.

Por esse ângulo, julgo que a Fiscalização até então teve seu trabalho dificultado pelas autuadas, que poderiam ter mais bem colaborado.

Se a questão central são os preços da Brainfarma, o mais lógico seria a autuada apresentar essas informações, o laudo técnico com a demonstração da composição dos preços praticados e sua margem de lucro, o que não ocorreu. Aliás, uma demonstração com esse teor, acompanhada de documentos hábeis a corroborar seus dados, poderia, se fosse o caso, ser prova cabal de que não ocorreu qualquer omissão de receitas por parte da Brainfarma e, consequentemente, não houve simulação praticada por Brainfarma e Hypera.

Não obstante, mesmo que tais informações não foram apresentadas no curso do investigação, caberia ao Fisco comprovar, de maneira irrefutável, que o propósito dos sócios deste grupo econômico era deslocar artificialmente custos e, consequentemente, receitas da sociedade empresarial sujeita à incidência monofásica das contribuições para a sociedade empresarial que não sofre tal incidência, tendo em vista que uma empresa do ramo de distribuição deve realizar o marketing referente aos seus serviços de logística, e não voltado para os bens que estão sendo distribuídos.

A autoridade fiscal então intimou novamente a demonstrar com documentos hábeis e idôneos a composição do preço unitário.

Consta que a autuada apresentou a planilha com os preços unitários líquidos.

Depois, a autoridade fiscal voltou a fazer outros questionamentos, mais detalhados. Quando, em sua resposta, a Brainfarma destaca a impossibilidade técnica de se alocar uma série de despesas ao preço unitário.

Mesmo assim a Recorrente se dispôs a efetuar a distribuição das despesas segundo critérios que sejam definidos pela autoridade fiscal. Contudo, segundo informado pela Recorrente, a autoridade fiscal não emitiu qualquer orientação a respeito.

Quanto a esse ponto (tentativa de detalhamento da composição do preço), a autoridade julgadora justifica sua decisão dizendo que as exigências realizadas pela autoridade fiscal não possuem respaldo legal:

que as exigências realizadas pela autoridade fiscal, para que a impugnante apresentasse um detalhamento da composição dos preços praticados, não possuem respaldo legal. Tal exigência, parece-me, entra novamente na seara da liberdade econômica praticada pelas empresas, sendo desnecessária/prescindível para o deslinde do processo e eventual prova de subfaturamento ou subprecificação dos produtos vendidos pela impugnante Brainfarma.

Com a devida vênia ao entendimento da autoridade julgadora, não merece melhor sorte.

Compete à autoridade tributária atestar todos os elementos que constituem o campo de incidência do tributo e, em particular, a correta aferição da base de cálculo, procedendo à conferência de livros, documentos e mercadorias do sujeito passivo em procedimentos de fiscalização, conforme diversos atos normativos (cito, artigos 195 e 196 do CTN; artigo 19 da Lei nº 3.470/1958 e artigo 91 do Decreto nº 4.524/2002).

Ao tratar-se de fiscalização tributária, a análise não pode se limitar apenas aos deveres instrumentais tipicamente tributários (analisar declarações e notas fiscais etc.), devendo abranger outras informações e documentos de caráter contábil e empresarial que suportam as atividades dos contribuintes.

O ordenamento protege o respectivo direito de investigação fiscal. Existe, no caso, a legalidade do direito à fiscalização solicitar elementos para a correta composição dos preços

praticados para fins de composição da base de cálculo das contribuições, o que, como visto acima, encontra, inclusive, amparo legal.

Por fim, também refuto as conclusões da autoridade julgadora ao declarar que a fiscalização teve o objetivo de, ao classificar como fictícias as vendas da industrial, promover a desconsideração de personalidade jurídica da Brainfarma.

O que a autoridade fiscal fez foi desconsiderar a venda praticada entre as empresas interdependentes, e não a desconstituição de uma pessoa jurídica, no caso da Hypera. Melhor dizendo, não a desconsideração da personalidade jurídica de alguma das empresas do grupo empresarial, mas tão-só a desconsideração da operação simulada, qual seja, a da venda de produtos sujeitos à sistemática de tributação concentrada do PIS e Cofins da Brainfarma para a Hypera, pois entendeu fictícia transferência de produtos do estabelecimento industrial para seus depósitos fechados, que supostamente coexistia e compartilhava o mesmo espaço físico.

Com isso, aplicou a melhor inteligência contida no parágrafo único do artigo 116 do CTNI, para desconsiderar a venda da Brainfarma para a Hypera (e consequentemente anular o preço de venda da fabricante para a suposta distribuidora):

Art. 116. [...].

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária.” (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

Portanto, nos autos não vislumbo qualquer ato ilegal, abusivo ou de arbitrariedade cometido durante o procedimento de fiscalização.

Mas voltando ao tema central, entendo que Fiscalização **não conseguiu demonstrar que os preços praticados entre a Brainfarma e a Hypera estavam desconexos com os preços de mercado** diante de todos os elementos econômicos, financeiros e operacionais trazidos aos autos, afetando, por conseguinte, a apuração monofásica das contribuições.

Em outras palavras, não estou convicto de que caso a Hypera comprasse os fármacos de outra industrial farmacêutica (não vinculada), o preço de aquisição seria realmente maior do que o preço praticado pela Brainfarma (vinculada).

Dito isso, entendo que faltaram elementos essenciais para a caracterização da ilicitude:

- i) Que as notas fiscais emitidas pelas empresas dos grupos são inidôneas;
- ii) Que ou a empresa Brainfarma ou a empresa Hypera era de fachada, sem funcionários, sem operação real etc.;
- iii) Que os preços na venda da Brainfarma (industrial) correspondiam apenas ao custo da produção, sem margem de lucro; ou que a margem de lucro

- adotada pela Brainfarma é extremamente pequena, ao ponto de não viabilizar a operação ou não justificar o propósito negocial;
- iv) Que preços na venda da Brainfarma eram realmente inferiores ao do mercado no qual ela está inserida, analisando outros preços de indústrias farmacêuticas para empresas distribuidoras independentes;
 - v) Que as vendas subfaturadas efetuadas pela Brainfarma distorceram a margem de lucro das empresas intragrupo;
 - vi) Que a Brainfarma não possuía autonomia decisória, gerencial e financeira, restando claro que a divisão das atividades objetivou somente a redução dos tributos.

Ressalte-se que as empresas em questão (industrial e comercial atacadista) possuem, inquestionavelmente, interdependência, conforme prova contida no item 08 da TVF, com ligação de presidentes, diretores e endereços em comum, mas não restou comprovado a existência de funcionários comuns entre as empresas, o que seria mais um elemento probatório capaz de caracterizar a simulação das atividades intragrupo.

Diante do exposto, a instrução probatóriaposta nos autos não foi robusta para provar que houve ilicitude nas operações das empresas interdependentes citadas, o que, consequentemente, implica a manutenção da decisão recorrida.

Voto por negar provimento ao Recurso de Ofício, para manter o cancelamento da autuação fiscal.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Renan Gomes Rego