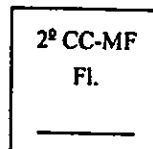
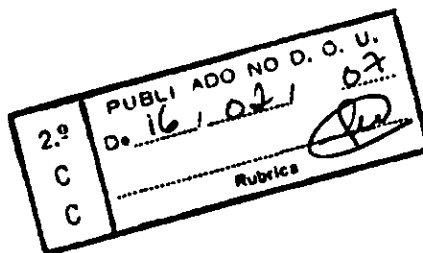




Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10880.066267/93-55
Recurso nº : 104.828
Acórdão nº : 202-16.475

Recorrente : CEIL - COMERCIAL EXPORTADORA INDUSTRIAL LTDA.
Recorrida : DRJ em São Paulo - SP

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 20/9/2005

Cleuza Takafuji
Secretária de Segunda Câmara

NORMAS PROCESSUAIS. DECADÊNCIA.

O direito de a Fazenda Pública proceder à homologação do pagamento efetuado pelo contribuinte se extingue com o decurso do prazo de 5 anos previstos no § 4º do art. 150 do CTN.

IPI. VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO. INTERDEPENDÊNCIA.

Aplica-se o disposto no inciso I, letra "a", c/c § 5º do art. 68 do RIPI/82, com a interpretação dada pelo ADN CST nº 5/82, quando ocorrer interdependência entre fabricante e adquirente nos termos do art. 394, inciso IV, do RIPI/82.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CEIL - COMERCIAL EXPORTADORA INDUSTRIAL LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso. Esteve presente ao julgamento o Dr. Paulo Rogério Sehn, advogado da recorrente.

Sala das Sessões, em 9 de agosto de 2005.

Antonio Carlos Atulim
Antonio Carlos Atulim
Presidente

Maria Cristina Roza da Costa
Maria Cristina Roza da Costa
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar, Antonio Zomer, Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 20 / 1 / 2005

2ª CC-MF
Fl.

Cleusa Takafuji
Secretária de Segunda Câmara

Processo nº : 10880.066267/93-55
Recurso nº : 104.828
Acórdão nº : 202-16.475

Recorrente : CEIL - COMERCIAL EXPORTADORA INDUSTRIAL LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo-SP, referente à falta de recolhimento do Imposto sobre Produtos Industrializados IPI, no período de janeiro de 1988 a junho de 1989, no valor total de 2.330.371,35 UFIR, cuja ciência se deu em 02/12/93.

Relata-se, abaixo, parte do Termo de Verificação e Esclarecimentos, lavrado pelo auditor fiscal autuante e do relatório da decisão recorrida:

Termo de Verificação e Esclarecimentos, fls. 176/178:

1. a empresa fiscalizada celebrou contrato de fabricação de produtos da marca MAX FACTOR, com a Max Factor Produtos Cosméticos Ltda. Em razão disso caracterizou relação de interdependência entre ambas, a teor do art. 394, incisos IV e V, do Regulamento do IPI;
2. a venda dos produtos encomendados pela Max Factor Produtos Cosméticos Ltda. pela fiscalizada, pelo contrato celebrado, podia se realizar à Max Factor Distribuidora (subsidiária integral da Max Factor) ou a qualquer pessoa assim indicada ou nomeada à CEIL pela Max Factor e/ou Max Factor Distribuidora Ltda.;
3. o permissivo contratual de fornecimento se estende somente às pessoas que forem indicadas pela contratante, não gozando a contratada de arbítrio para fornecimento a empresa de sua escolha. Assim, a fiscalização entendeu que não foi descaracterizada a interdependência de distribuição, nem a de fabricação exclusiva de marca;
4. caracterizada a interdependência, constatou a fiscalização não haver sido observado o valor tributável mínimo para estabelecimento da base de cálculo do IPI, nas saídas do estabelecimento fabricante, exigido pelo art. 68, inciso I, letra "a", do Regulamento do IPI - RIPI/82;
5. a fiscalização comparou os preços de saída da praça da remetente CEIL, entendeu não haver sido observado o valor tributável mínimo, utilizando, por isso, a média entre a base de cálculo da CEIL e a base de cálculo da Max Factor para obtenção da base de cálculo que deveria ter sido tributada, (ensejando insuficiência de recolhimento)
6. as compras da Max Factor Produtos Cosméticos Ltda. são efetuadas, exclusivamente da CEIL, por força do contrato celebrado, e as entradas de produtos importados na contratante referem-se a importações efetuadas pela contratada;
7. a partir de diligência realizada junto à empresa Madison Produtos Cosméticos LTDA., nova razão social da Max Factor Produtos Cosméticos, foi aplicado o percentual proporcional correspondente às aquisições exclusivas efetuadas da CEIL pela Max Factor sobre as vendas totais desta com vistas a delimitar as

1

2



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 20/12/2005

2º CC-MF
Fl.

Cleuza Takafuji
Secretária de Segunda Câmara

Processo nº : 10880.066267/93-55
Recurso nº : 104.828
Acórdão nº : 202-16.475

vendas efetuadas pela Max Factor que correspondem aos produtos adquiridos da CEIL, nos termos do § 5º do art. 68 do RIPI/82;

8. Como a CEIL é fornecedora exclusiva da Max Factor, a fiscalização utilizou os valores de venda praticados pela Max Factor, presumindo-se serem tais produtos alienados no mesmo período de aquisição, uma vez que não foram apuradas as quantidades vendidas, mas valores de venda. (Isso não traz prejuízo para a CEIL, uma vez que os ingressos na Max Factor correspondem às suas saídas. Relação preço-fornecedor X vendedor em razão da interdependência);
9. sobre a parcela não lançada da base de cálculo, foram recalculadas as proporções correspondentes às saídas de cada alíquota mensal e quinzenalmente, para recuperação do valor tributável correspondente a cada alíquota a ser considerada;
10. no caso da falta de lançamento do IPI nas saídas efetuadas para a empresa INCOSUMO PROD. CONSUMO REPRESENTAÇÕES, foi lavrado auto de infração apartado.

Impugnando a exigência fiscal, a interessada alegou o que segue:

- decadência do período anterior a dezembro de 1988, em face de a ciência do auto de infração haver ocorrido em 02/12/1993;
1. o contrato celebrado entre as partes deixou de vigorar em fevereiro de 1989, não se aplicando às vendas realizadas a partir de março, inclusive;
 2. a contratação se deu expressamente afastando a exclusividade;
 3. venda dos mesmos produtos a empresas diversas, descaracterizando a exclusividade;
 4. afastamento do contrato celebrado sobre toda a linha de produtos Max Factor em agosto de 1987, limitando-se a parte dela;
 5. o demonstrativo relativo ao valor tributável mínimo contém enganos que o invalidam;
 6. não houve apuração do preço praticado no mercado atacadista da praça da remetente;
 7. inexistência de perfeita identificação de cada um dos produtos para fins de apuração do valor tributável mínimo;
 8. informa a variedade da linha de produtos fornecidos à Max Factor, considerando impossível a presunção da fiscalização da venda de todos eles pela Max Factor no mesmo mês de entrada;
 9. não foram considerados os impactos dos produtos importados, nem dos estoques de produtos fabricados pela própria Max Factor, que era fabricante e contribuinte do IPI até a contratação da impugnante.

A

CEI



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 20/3/2005

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10880.066267/93-55
Recurso nº : 104.828
Acórdão nº : 202-16.475

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Apreciando as razões postas na impugnação, o Colegiado de primeira instância proferiu decisão resumida na seguinte ementa:

"EMENTA: IPI – EMPRESAS INTERDEPENDENTES – Quando constatadas as hipóteses previstas nos incisos IV e V do artigo 394 do RIPI/82, exigível o tributo e acréscimos legais sobre as transações mercantis realizadas entre elas.

AÇÃO FISCAL PROCEDENTE".

Intimada a conhecer da decisão em 15/05/1996, a interessada insurreta contra seus termos, apresentou, em 13/06/1996, recurso voluntário a este E. Conselho de Contribuintes, com as mesmas razões de dissentir postas na impugnação e reforçadas no recurso voluntário.

Manifestou-se a Procuradoria da Fazenda Nacional, às fls. 349 e 350, pela manutenção do auto de infração.

Encaminhados a este Conselho, os autos foram incluídos na pauta do dia 18/03/1998, havendo o relator proposto, e assim foi votado, a conversão do julgamento em diligência para apurar se:

1. o critério de apuração do valor tributável mínimo atendeu ao disposto no art. 68, I, "a", combinado com o § 5º do RIPI/82;
2. a comparação entre os preços de venda do remetente e do destinatário foi feita produto a produto, no período ali indicado, com a exclusão do IPI e do frete; e
3. o contrato firmado entre o remetente e o destinatário deixou de vigorar em fevereiro de 1989, como argumenta a recorrente.

O relatório da diligência realizada em 1º/12/98 informa que:

1. a interdependência entre a CEIL e a Max Factor caracteriza-se pela interdependência exclusiva da marca Max factor e confirma-se pela celebração do contrato de fabricação de produtos com a Max Factor Produtos Cosméticos Ltda. Quando deixou de prorrogar o contrato em fevereiro de 1989, não deixou de ser interdependente, enquanto manteve os negócios com os produtos da marca Max Factor até junho de 1989;
2. ambas são contribuintes do IPI. Sobre os produtos saídos da Max Factor havia sido lançado o IPI, conforme quadros demonstrativos anexos ao processo;
3. sobre os produtos saídos da CEIL para a Max Factor, não houve pagamento do IPI no período correspondente, sendo que a decadência somente ocorreria a partir de 01/01/1994. O lançamento por meio de auto de infração foi efetuado em 02/12/1993;
4. a base de cálculo foi lançada expurgada da parcela já tributada pela Max Factor, porque nessa época, a mesma já não poderia beneficiar-se do crédito correspondente, e buscou-se evitar a bitributação. Assim, da base de cálculo utilizada já estavam subtraídos o frete e o próprio IPI; e
5. não foi efetuada a comparação produto a produto, uma vez que se cruzou valores com valores, ficando superada a fase de quantificar, identificar preço,

J *R*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 20/03/2005

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10880.066267/93-55
Recurso nº : 104.828
Acórdão nº : 202-16.475

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

obter valor para então se efetuar o cruzamento de um com o outro para se apurar as diferenças.

Retornou o processo à pauta desta Câmara em 15 de abril de 1999. Propôs o relator a conversão, novamente, do julgamento em diligência em razão de uma Ação Ordinária Anulatória de Débito Fiscal impetrada diante do Poder Judiciário, citada pela recorrente, na fase de diligência e não esclarecida pelo Auditor-Fiscal da repartição de origem.

Da diligência restou comprovado que a referida ação foi arquivada sem julgamento do mérito a pedido da recorrente, conforme consta da informação fiscal de fls. 447 e 448.

Intimada a se manifestar, a recorrente acatou os termos da Informação Fiscal.

O processo foi redistribuído em 10/08/2004, em razão da saída do relator anterior.

Nova distribuição ocorreu em 15/03/2005, em razão da mudança de competência da relatora indicada, agora vinculada à 4ª Câmara deste Conselho.

Inaplicável aos autos o disposto no § 2º do art. 33 do Decreto nº 70.235/72, tendo em vista o processo ser anterior à mudança legislativa que passou a exigir o depósito ou arrolamento recursal.

É o relatório.

Q

J



Processo nº : 10880.066267/93-55
Recurso nº : 104.828
Acórdão nº : 202-16.475

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

O recurso voluntário atende aos requisitos legais exigidos para sua admissibilidade e conhecimento.

São as seguintes as matérias da lide:

1. decadência do período anterior a 02/12/1988, uma vez que a data da ciência se deu em 02/12/1993;
2. extinção do contrato de fabricação em fevereiro de 1989 (firmado em 06/07/1987);
3. inexistência de exclusividade na aquisição dos produtos de sua fabricação pela Max Factor;
4. não apuração do preço praticado no mercado atacadista da praça da remetente;
5. enganos constantes dos demonstrativos de apuração do imposto que os invalidam, inclusive com irregularidade na apuração do preço praticado na praça do remetente;
6. presunção indevida da fiscalização, relativa à formação da base de cálculo; e
7. não foram considerados os impactos dos produtos importados, nem dos estoques de produtos fabricados pela própria Max Factor, que era fabricante e contribuinte do IPI até a contratação da impugnante.

Aprecio, inicialmente a alegação de decadência do período de janeiro a novembro de 1988, com base no § 4º do art. 150 do CTN.

O fiscal autuante informa, à fl. 178, que extraiu dos livros da empresa Max Factor Produtos Cosméticos Ltda. a relação das notas fiscais de entrada e das saídas correspondentes aos produtos adquiridos da recorrente, constantes do quadro de fl. 169.

Às fls. 169 e 170 elaborou os quadros demonstrativos do valor proporcional das vendas mensais da recorrente para a Max Factor. O valor foi apurado a partir da relação entre as compras totais mensais efetuadas da Ceil, registradas pela Max Factor (Entradas na Max Factor – fl. 169), e as vendas totais desta empresa (fl. 169). Com isso, quantificou as vendas de produtos efetuadas pela Max Factor dos produtos adquiridos da Ceil, assim efetuado (fl. 170):

1. aquisições totais registradas na Max Factor;
2. vendas registradas da Ceil para a Max Factor (NF de emissão da Ceil);
3. proporção entre uma e outra ($2 \times 100/1$);
4. vendas totais registradas na Max Factor;
5. aplicação da proporção sobre as vendas totais registradas = vendas de produtos adquiridos da Ceil (pela Max Factor) $[(4 \times 3)/100]$.

Do valor assim obtido, o fiscal efetuou a apuração de nova base de cálculo dos produtos vendidos pela Ceil à Max Factor (fl. 171):

2



Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 10880.066267/93-55
Recurso nº : 104.828
Acórdão nº : 202-16.475

- venda da Max Factor de produtos adquiridos da Ceil (valor obtido no demonstrativo anterior);
- base de cálculo anterior, utilizada pela Ceil na venda para a Max Factor;
- Apuração de nova base de cálculo – soma dos valores anteriores dividido por 2 $[(1+2)/2]$; e
- apuração da parcela não lançada (pelo valor total) (3-2).

Em seguida (fl. 172), apurou as bases de cálculo dos produtos classificados e agrupados por alíquota, vendidos pela Ceil para a Max Factor, mês a mês, bem como a diferença da base de cálculo não lançada, distribuída proporcionalmente entre os produtos, em função da alíquota aplicável, da seguinte forma:

- base de cálculo praticada pela Ceil, distribuída proporcionalmente entre os produtos saídos, de acordo com a alíquota aplicável;
- IPI recolhido, distribuído proporcionalmente entre os produtos saídos, de acordo com a alíquota aplicável;
- valor total mensal das saídas da Ceil para a Max Factor (NF de entrada na Max Factor), distribuído proporcionalmente entre os produtos, de acordo com a alíquota aplicável;
- identificação do percentual relativo aos produtos saídos da Ceil, agrupados por alíquota aplicável; e
- apuração da diferença não lançada pela Ceil – valor tributável (valor igual ao item 4 do demonstrativo anterior, com desdobramento por conjunto de produtos de mesma alíquota).

Na conversão do julgamento na Diligência nº 202-01.953 (fl. 353) a fiscalização expediu o Relatório de fl. 372 onde informa, indevidamente, que *“sobre os produtos saídos da Ceil para a Max Factor não foi lançado o IPI”*, o que é totalmente improcedente, tendo em vista o conjunto de demonstrativos produzidos pelo fiscal autuante, conforme acima reproduzido, bem como da expressa afirmação, na Folha de Continuação nº 01 do Auto de Infração do IPI (fl. 195), de que *“foi recalculada a base de cálculo e tributada a diferença”*.

O Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI é sujeito ao lançamento por homologação, nos termos do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Em trabalho monográfico publicado¹, encontra-se um estudo acerca do instituto da decadência no lançamento por homologação que se amolda à circunstância contida nos presentes autos, conforme segue:

“o prazo previsto na norma do § 4º do artigo 150 [CTN], relativo à homologação do lançamento, é o prazo necessário para que a autoridade administrativa atribua validade jurídica de lançamento ao pagamento antecipado. Se não ocorrer a homologação expressa no prazo ali previsto, por consideração imposta pela norma fica atribuída validade jurídica de lançamento ao pagamento antecipado pelo sujeito passivo,

¹ Direito Tributário e Processo Administrativo Aplicados. São Paulo: Quartier Latin. 2005. pp. 153 e 154.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 20/3/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10880.066267/93-55
Recurso nº : 104.828
Acórdão nº : 202-16.475

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

vinculando-o à ocorrência do fato gerador da obrigação tributária relacionado com determinada matéria tributável por ele identificada e para a qual ele próprio calculou o montante do tributo devido. Com a ocorrência do lapso temporal, por uma ficção jurídica, considerar-se-á efetivado o procedimento administrativo de constituição do lançamento pela autoridade administrativa e definitivamente extinto o crédito tributário, conforme preconizado nas normas dos incisos I e VII do art. 156 [CTN], de vez que o crédito tributário estará lançado e pago.

A regra contida na norma do caput do art. 173[CTN] é a definição de decadência contida no art. 200 do Código Civil. Sendo assim, decadência é um instituto que, tornado fato, ou seja, decorrido o prazo estipulado para o exercício de determinado direito, declara a morte desse direito que existia potencialmente, sendo-lhe retirada a força executória.

Por uma imprecisão técnica a decadência está elencada como uma das modalidades de extinção do crédito tributário (art.156, inc. V). Se a decadência refere-se à extinção do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário, não há como ser ela uma modalidade de extinção do crédito tributário pela impossibilidade de se extinguir o que não foi constituído. Para ser extinto o crédito tributário necessita ser primeiramente constituído. Circunstância obstada pelo decurso de prazo. Destarte, fica impossibilitada a extinção do crédito tributário pela decadência se ela, por seu turno, extinguiu o direito da Fazenda Pública de constituir esse mesmo crédito tributário.

Quanto ao lançamento por homologação, sendo ele procedimento privativo da autoridade administrativa, o prazo nele contido constitui-se num comando legal a ser observado por essa mesma autoridade administrativa, não alcançando o obrigado, posto que a atividade que a ele competia era a antecipação do pagamento, devendo a partir de assim proceder aguardar a ação do agente da Fazenda Pública, tendente à homologação, transmudando o pagamento efetuado em lançamento e concomitante extinção do crédito tributário.

Não há como atribuir ao prazo contido na norma do § 4º do artigo 150 somente a função institucional de decadência do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário. O prazo ali contido tem a função de determinar o lapso temporal concedido à autoridade administrativa para ratificar expressamente o pagamento antecipado pelo obrigado, revesti-lo de validade jurídica vinculando-o ao fato gerador apontado pelo sujeito passivo. Decorrido o lapso de tempo previsto na norma fica o pagamento como se homologado tivesse sido, ou seja, como se lançamento tivesse havido e, em consequência do pagamento, operado a extinção do crédito tributário. Daí constata-se que o referido artigo não trata, em momento algum do lapso temporal de que dispõe a autoridade administrativa para exercer o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário pelo lançamento.

No contexto da Teoria Geral do Direito, o negócio jurídico reveste-se não só de elementos essenciais à sua caracterização e existência – sujeito capaz, objeto lícito e forma prescrita ou não defesa em lei, como também, de elementos acessórios que lhe atribui especificidade em relação a outros negócios jurídicos, que são o termo, o encargo e a condição. Esta última oferece duas possibilidades distintas à realização do negócio jurídico. Uma, de que o negócio só se realize efetivamente caso sobrevenha a ocorrência de determinado evento pré-estabelecido que, entretanto, localiza-se no futuro e cuja efetividade é incerta, ou seja, pode vir a acontecer ou não. Essa é a condição suspensiva. A outra é a efetividade imediata do negócio jurídico, com produção de todos os efeitos

J. C. 8



Processo nº : 10880.066267/93-55
Recurso nº : 104.828
Acórdão nº : 202-16.475

Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

que lhe é pertinente no instante de sua realização, ficando, nesse caso, sua definitividade também pendente de evento futuro, porém, certo. É a condição resolutiva. Ou seja, a ocorrência da condição resolve a obrigação.

A homologação deve ser entendida como um dos elementos acessórios do negócio jurídico, qual seja, a condição. A condição que a caracteriza é a condição resolutiva, posto que ao pagamento do tributo efetuado pelo contribuinte consoante as normas de regência, sem que haja a interveniência da autoridade administrativa, são juridicamente atribuídos os mesmos efeitos estabelecidos para o lançamento efetuado nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, sob a condição resolutiva de ulterior verificação pela autoridade administrativa.

O decurso do prazo gerador da homologação tácita, a qual contém em seu escopo a condição resolutiva, por atribuir eficácia plena ao negócio jurídico no momento de sua realização (§ 1º do artigo 150 do CTN), porém condicionada à ulterior verificação por parte da autoridade administrativa, faz fluir, simultaneamente, a decadência e a prescrição.

Opera-se a decadência, conforme os ensinamentos do professor Paulo Roberto Lyrio Pimenta acima reproduzidos, porque atinge o exercício do poder jurídico (poder-dever) da Administração em praticar o ato administrativo do lançamento. A prescrição porque alcança o direito subjetivo da Administração de introduzir modificação no crédito tributário apurado pelo contribuinte, lançado em razão da inação da Fazenda Pública no curso da passagem do tempo estabelecido na norma e extinto pela via do pagamento. E o direito subjetivo é manifestação de uma relação jurídica específica que, no caso, é aquela formada pela antecipação do pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa efetuada pelo contribuinte.

Ressalte-se que a homologação se dá sobre a atividade de antecipar o pagamento, que pode ir de zero à totalidade do crédito tributário. Opera-se a homologação expressa ou tácita, mesmo sem a realização do pagamento antecipado e do crédito tributário a ele vinculado, resultando na sua total extinção.

Em que pese haja divergências entre doutrinadores, operadores do Direito, quer judiciais, quer administrativos, tendem todos eles a firmar o entendimento de que se o pagamento antecipado for efetuado a partir de uma base de cálculo que resulte em pagamento de valor inferior ao crédito tributário a ele vinculado, decorre que o crédito tributário que foi objeto de pagamento antecipado extingue-se pela sua respectiva homologação, não se aplicando a esta espécie de Lançamento a decadência estabelecida no artigo 173 do CTN.

Redigido com palavras diversas para dizer a mesma coisa, notório é que o artigo 173 constitui-se na regra geral de decadência no Direito Tributário e que o artigo 150, § 4º, constitui-se na regra específica para uma espécie específica de lançamento – o por homologação."

Em que pese a afirmação posta no relatório de diligência acima citado, a autoridade autuante afirma e registra, nos demonstrativos de fls. 169 a 175, os valores do IPI lançados pela recorrente.

Portanto, atendendo à corrente que defende ser requisito de aplicabilidade do § 4º do art. 150 a existência de algum pagamento efetuado para que a decadência, estabelecida em

J C



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 20/3/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10880.066267/93-55
Recurso nº : 104.828
Acórdão nº : 202-16.475

Cleuza Takafuji
Secretária de Segunda Câmara

cinco anos, tenha como *dies a quo* a data do fato gerador, verifica-se que o pagamento do IPI apurado pelo fiscal autuante preenche tal requisito.

Dessarte, impõe-se reconhecer a ocorrência da decadência do período compreendido entre os meses de janeiro a novembro de 1988, em face de a ciência da exigência fiscal haver sido processada em 02/12/1993, restando tempestivo o lançamento efetuado para os meses de dezembro de 1988 a junho de 1989.

Nesses termos, acato a preliminar de decadência para reconhecer sua incidência sobre o período acima identificado.

Quanto às informações requeridas por este Conselho, na conversão do julgamento em diligência, não restaram prestadas conforme se constata no relatório de fl. 372.

De fato, a Auditora-Fiscal limitou-se a efetuar "*Apreciação do auto de Infração da empresa acima*", conforme consta do referido relatório.

A caracterização da interdependência é ratificada no relatório a partir do contrato de fabricação constante dos autos.

Analisada a interdependência, nos termos do art. 394 do RIPI/82, verifica-se inicialmente, que o relatório fiscal, de fl. 372, informa que: 1) a Max Factor Produtos Cosméticos Ltda. contratou junto à recorrente a fabricação, com exclusividade, da marca Max Factor; 2) a inexistência da renovação do contrato de fabricação e 3) que as vendas à contratante continuaram a ser efetuadas, nos mesmos moldes, até o mês de junho de 1989.

Constata-se que a diligência não foi efetivamente realizada no estabelecimento da recorrente ou sua sucessora, limitando-se a auditora designada, a mesma que efetuou o lançamento, a reproduzir com outras palavras, a partir das próprias peças processuais, o que já se encontra provado no processo. Portanto, despiciendo o relatório da diligência como realizada, mesmo porque dele também não tomou ciência a recorrente, ferindo o princípio da ampla defesa.

Quanto à interdependência, constata-se do art. 394, inciso IV, o que segue:

"Art. 394. Considerar-se-ão interdependentes duas firmas:

Inciso I (...)

a - quando uma delas, por qualquer forma ou título, for a única adquirente de um ou de mais de um dos produtos industrializados ou importados pela outra, ainda quando a exclusividade se refira à padronagem, marca ou tipo do produto."

Alega a recorrente a inexistência da exclusividade posto que efetivamente vendeu os mesmos produtos fornecidos à Max Factor, sob o contrato de fabricação, a outras de suas clientes, citando exemplos. Também afirma que logo após firmado, deixou o contrato de aplicar-se a toda a linha de produtos Max Factor.

Entretanto tais afirmativas não restam provadas nos autos. Insiste a recorrente somente no fato de o contrato conter cláusula de não exclusividade (cláusula 2). Porém, na mesma cláusula consta a liberação da recorrente para venda dos produtos fabricados com exclusividade, somente para a MAX FACTOR DISTRIBUIDORA LTDA., subsidiária integral da Max Factor, bem como "*a qualquer outra pessoa assim indicada ou nomeada por MAX FACTOR e/ou pela MAX FACTOR DISTRIBUIDORA LTDA*". Sendo assim, entendo não pode

J. C.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 20/3/2005

2ª CC-MF
Fl.

Cleuza Takafuji
Secretaria da Segunda Câmara

Processo nº : 10880.066267/93-55
Recurso nº : 104.828
Acórdão nº : 202-16.475

ser considerado como fornecimento não exclusivo, se todas as demais vendas que se efetivaram o foram para subsidiária integral da adquirente ou para pessoa por ela ou pela subsidiária indicada. (fl. 240).

Insiste, também, na vigência do contrato somente até fevereiro de 1989 e não até junho do mesmo ano como identificado pela fiscalização.

Em contradição, como bem aduziu a decisão recorrida, a própria recorrente informa em correspondência dirigida à fiscalização, à fl. 152, item 2, que *"A produção e vendas iniciaram-se em 06/07/87, desta data até 30/06/89 o Relatório de Vendas já se encontra em poder de V.Sas."*

Além do mais, o fato de estar tal circunstância prevista no contrato particular firmado entre as partes não pode ser oponível às regras previstas para o tributo, portanto, não afastando os efeitos tributários advindos da circunstância fática constatada pela fiscalização, respeitante à realização de vendas dos produtos específicos de marca do adquirente para este e para outras empresas que foram por ele expressamente autorizadas, caracterizando a situação de interdependência prevista no inciso I, letra "a", conjugado com o § 5º do art. 68 do RIPI/82.

Assim, indubitável a existência de relação de interdependência entre a recorrente e a empresa adquirente dos produtos que fabricava, no período citado pela fiscalização.

Para que a autuação se mantenha como efetivada, mister se faz seja comprovado que a empresa adquirente não era contribuinte do IPI.

O julgamento realizado em 18/03/1998 (fl.353) foi convertido em diligência para apurar, dentre outras coisas, *"se o destinatário dos produtos também era contribuinte do imposto em relação aos produtos recebidos a que deu saída."* (grifo acrescido)

As informações seguintes constantes do relatório fiscal estão, flagrantemente, em oposição ao comprovado nos autos. Pode-se atribuir a confusão da relatora ao lapso temporal transcorrido entre a autuação e a apreciação que efetua. Senão, veja-se a seguir.

Afirma no relatório que *"de acordo com a legislação do IPI em vigor, ambas são contribuintes do IPI. Sobre os produtos saídos da Max Factor havia sido lançado o IPI, de acordo com os quadros demonstrativos anexos a este processo"*, afirmação que se mostra inteiramente improcedente, de vez que, a uma, dos elementos e informações do processo, constata-se que a empresa destinatária dos produtos não é contribuinte do IPI ou equiparada a industrial, conforme se demonstrará mais adiante. A duas, porque os quadros demonstrativos a que se refere a relatora são aqueles referentes à apuração efetuada na Max Factor relativa às notas fiscais de saída emitidas pela recorrente que nela deram entrada e não pela própria Max Factor. Portanto, o tributo ali identificado como IPI lançado refere-se ao imposto destacado pela recorrente e não pela empresa destinatária dos produtos, conforme deixam claro os textos que encabeçam os referidos quadros.

Outra afirmação improcedente do relatório fiscal de fl. 372 é a de que *"sobre os produtos saídos da Ceil para a Max Factor não foi lançado o IPI no período correspondente..."* de vez que, como já explanado, os quadros demonstrativos de fls. 170 a 175 referem-se às saídas efetuadas da Ceil para a Max Factor, apuradas a partir de diligência efetuada pela própria

P. @



Processo nº : 10880.066267/93-55
Recurso nº : 104.828
Acórdão nº : 202-16.475

Cleuza Takafuji
Secretária de Segunda Câmara

relatora junto à empresa Madison Produtos Cosméticos Ltda. - nova razão social da Max Factor à época da diligência (fl. 168).

A diligência se concretizou a partir das notas fiscais de entrada, registradas pela Max Factor, relativas aos produtos fabricados pela Ceil, nas quais consta o respectivo IPI lançado, bem como das notas fiscais de saída no período fiscalizado, onde se constata o levantamento de dados necessários à identificação do valor tributável mínimo que deveria ter sido observado pela Ceil, em razão da interdependência e do fato de a Max Factor não ser contribuinte do IPI, consoante afirmativa da referida relatora (*"Então, o valor tributável dos produtos saídos da Ceil, recomposto dos dados do arquivo morto fornecido pela já desativada Max Factor, foi cobrado em Auto de Infração de 02/12/93."*).

Essa situação está clara nos quadros demonstrativos - QD, referentes à recorrente, como segue:

- QD 2 - fl. 171 - coluna 4 - refere-se a *"base de cálculo anterior - venda da Ceil-Bozz. para a Max Factor."*
- QD 3 - fl. 172 - colunas 4, 5 e 8 - tratam, respectivamente, de base de cálculo, IPI recolhido e diferença não lançada - valor tributável.

Outra informação do relatório de fl. 372 também sem respaldo nos autos, é de que *"essa base de cálculo foi lançada expurgada da parcela já tributada pela Max Factor, porque nessa época, a mesma já não poderia beneficiar-se do crédito correspondente, e quisemos evitar a bitributação."*, simplesmente porque não há, no processo, parcela tributada pela Max Factor. Todo o IPI recolhido identificado nos autos refere-se aos pagamentos efetuados pela recorrente.

Por corolário, a conclusão da relatora no parágrafo seguinte também é descabida.

Alfim, informa, como solicita a diligência, que não foi efetuada a comparação produto a produto, mas diretamente entre os valores totais dos preços praticados.

A situação de não contribuinte do IPI ou de equiparada a industrial da destinatária dos produtos está explícita nos elementos dos autos, sendo, a meu ver, despicenda a sua apuração via diligência como constou do julgamento realizado nesta Câmara.

Diferentemente do alegado no relatório fiscal, verifica-se que a destinatária, pelas normas contidas no art. 9º do RIPI/82, não está obrigatoriamente equiparada a industrial, por não preencher nenhum dos requisitos ali exigidos.

Não consta do processo que a destinatária e adquirente dos produtos industrializados tenha efetuado opção para se equiparar a industrial. Ao revés, consta claramente do contrato firmado entre as partes (fl. 156), na cláusula 6 que *"No exercício de suas atividades de comercialização, objeto do presente, a MAX FACTOR terá o direito de continuar usando informações e marcas registradas em vias de serem transferidas à CEIL, de acordo com o contrato de compra."* (destaque inserido).

Também não se trata de industrialização por encomenda com ou sem remessa de qualquer bem de produção. Aliás, o contrato firmado estipula na cláusula 4 que o preço a ser pago pelos produtos pedidos são *"os preços relacionados na coluna 'preço com IPI', no Anexo B, que faz parte integrante deste instrumento."*

A *P*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 20/03/2005

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10880.066267/93-55
Recurso nº : 104.828
Acórdão nº : 202-16.475

Cleuza Takafuji
Secretária de Segunda Câmara

Conclusivamente, a Max Factor, empresa destinatária e adquirente dos produtos fabricados pela CEIL, comercializou os produtos adquiridos sem proceder ao lançamento do IPI na saída deles, por não ser, legalmente ou por opção, contribuinte do IPI.

A obrigatória equiparação a industrial da adquirente, na forma como se apresenta a interdependência com a recorrente, somente foi legalmente estabelecida pelo § 1º do art. 7º da Lei nº 7.798, de 10/07/1989, cuja vigência se deu somente a partir de 1º de julho de 1989, portanto em período posterior ao lançado de ofício, sendo inaplicável ao caso o disposto na IN SRF 87, de 21/08/89.

Partindo dos fatos provados nos autos, entendo que a falta de renovação do contrato constitui fato jurídico de direito privado, não descaracterizando as operações efetivamente realizadas como sendo operações entre estabelecimentos interdependentes, uma vez que a fiscalização constatou a continuidade da produção e venda, com exclusividade, de produtos para as empresas do grupo Max Factor, ou para outras empresas expressamente autorizadas pela contratante, até o mês de junho de 1989.

Mantidas as condições fáticas que ensejaram a caracterização de interdependência entre as empresas e a recorrente, nos termos do art. 394 do RIPI/82, o término do contrato não afasta a exigência fiscal.

Na alegação seguinte, a recorrente afirma não ter havido apuração do preço praticado no mercado atacadista da praça da remetente. A apuração da base de cálculo em circunstâncias tais é sobejamente dificultada quando atinente a produtos fabricados com formulação e marca específicas, como ocorre no caso em foco.

O Ato Declaratório Normativo CST nº 5, de 29 de abril de 1982, esclarece quanto à forma de aplicação do disposto no § 5º do art. 46 do RIPI/79 (correspondente ao § 5º do art. 68 do RIPI/82), nos casos concretos, tal como acima especificado – formulação e marca específicas -. Para tanto, declara que para efeito de cálculo da média ponderada aludida do referido parágrafo, que determinará o valor tributável mínimo a que se refere o art. 46, inciso I (art. 68, inciso I, do RIPI/82) do mesmo Regulamento, “*deverão ser consideradas as vendas efetuadas pelos remetentes e pelos interdependentes do remetente, no atacado, na mesma localidade, excluídos os valores de frete e IPI*”.

Em que pese a diligência, determinada pela conversão do julgamento anterior, haver requerido fosse esclarecido se a fiscalização observou os termos do ADN supracitado (fl.363), entendo desnecessária tal informação, uma vez ser possível obtê-la diretamente dos autos.

Nesse aspecto há que se considerar atendidos os termos da Diligência nº 202-01.953, de 18/03/1998 (fls. 353 a 363), pelo Relatório de fl. 372, quando asseverou que “*Também já não há que se cogitar de se comparar produto a produto, conforme prescreve o parágrafo 5º do art. 68 do RIPI/82, pois já está ultrapassada essa fase, já que trabalhou-se com preços já extraídos das bases de cálculos fornecidas.*”

Entretanto, o fato de a fiscalização haver presumido a venda dos produtos adquiridos pela Max Factor no mês que adquiriu da Ceil, sendo que o art. 68 manda apurar no mês precedente ao da saída do estabelecimento remetente ou, na sua falta, a correspondente ao mês imediatamente anterior àquele, bem como o fato de não efetuar as exclusões relativas ao

f *C*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 20 / 8 / 2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10880.066267/93-55
Recurso nº : 104.828
Acórdão nº : 202-16.475

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

frete e do IPI lançado, e ainda, o relatório de diligência conflitar flagrantemente com o feito fiscal, desautoriza todo o procedimento.

Com essas considerações, voto pelo acolhimento da decadência para o período anterior a novembro de 1988 e por dar provimento quanto ao período de dezembro de 1988 a junho de 1989.

Sala das Sessões, em 9 de agosto de 2005.

Maria Cristina Roza da Costa
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA