

MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	D. 07/02/2000
C	ST
	Rubrica

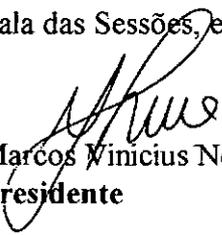
Processo : 10882.002944/96-21
 Acórdão : 202-11.537
 Sessão : 15 de setembro de 1999
 Recurso : 106.781
 Recorrente : AMWAY DO BRASIL LTDA.
 Recorrida : DRJ em Campinas - SP

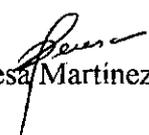
IPI - CODIGOS 3303 A 3307 - TIPI- DECRETO Nº 1.217/94 - Tendo em vista a publicação do Decreto nº 1.217, de 11 de agosto de 1994, estão excluídos da autuação, para os períodos a partir do 2º decêndio de agosto de 1994 até julho de 1996, as mercadorias dos Códigos 3303 a 3307 da TIPI expressamente excluídas do anexo III da Lei nº 7.798/89. Recurso de ofício negado. IPI - EQUIPARAÇÃO A ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL - Inexistência de todos os pressupostos legais previstos no artigo 7º da Lei nº 7798/89, que autorizam a equiparação a estabelecimento industrial. Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: AMWAY DO BRASIL LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos: **I) em negar provimento ao recurso de ofício; e II) em dar provimento ao recurso voluntário.** Fez sustentação oral pela recorrente o Dr. Roberto Barrieu.

Sala das Sessões, em 15 de setembro de 1999


 Marcos Vinicius Neder de Lima
 Presidente


 Maria Teresa Martinez López
 Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Tarásio Campelo Borges, Oswaldo Tancredo de Oliveira, Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Luiz Roberto Domingo, Helvio Escovedo Barcellos e Ricardo Leite Rodrigues.
 cl/ovrs



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10882.002944/96-21
Acórdão : 202-11.537

Recurso : 106.781
Recorrente : AMWAY DO BRASIL LTDA.

RELATÓRIO

Contra a recorrente, nos autos qualificada, foi lavrado Auto de Infração, com fundamento no artigo 55, I, “b” e II, “c”, art. 107, II, c/c o artigo 22, III, IV, e artigo 112, IV, e artigo 59, todos do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, e art. 7º da Lei nº 7.798/89, por entender a autoridade fiscal que a empresa, equiparada a industrial, deu saídas de produtos tributadas sem lançamento do IPI, no período de nov/93 a jul/96.

Consta do Termo de Verificação Fiscal de fls. 770/771, em síntese que:

- a empresa é adquirente exclusiva de produtos classificados nas posições 33.03 a 33.07 da TIPI;

- a empresa é adquirente exclusiva dos produtos importados pelas TRADING COMPANIES, conforme constam os documentos de fls. 41/77, sendo vedado por cláusula contratual o fornecimento de produtos a outra empresa sem autorização expressa da AMWAY;

- uma ínfima parte dos produtos importados é destinada à Associação dos Empregados da AMWAY, com estabelecimento em São Paulo e, conforme seu estatuto social, só pode comercializar os produtos com os seus associados;

- depreende-se que a AMWAY, de qualquer forma, possui exclusividade nas operações em todo território;

- à vista dos fatos e com base no previsto no inc. IV do art. 394 do RIPI, a AMWAY do Brasil é interdependente relativamente às TRADING COMPANIES;

- na sua inscrição junto à Secretaria de Estado dos Negócios da Fazenda, está enquadrada como Comércio Atacadista, CAE – Código de Atividade Econômica – 50849, doc. fls. 445;



Processo : 10882.002944/96-21

Acórdão : 202-11.537

- em relação ao levantamento dos valores do IPI, esclarece que tendo a empresa recusado a escriturar o livro modelo 3, os valores foram obtidos após a consolidação dos dados constantes dos arquivos magnéticos fornecidos pela empresa;

- por não ter escriturado seus livros e nem apresentado os créditos a que tem direito, não foram deduzidos dos valores do IPI tidos como devidos os créditos relativos à entrada dos produtos na empresa;

Inconformada, a empresa apresentou impugnação de fls. 849/880, instruída com os documentos de fls. 881/4826, requerendo a total improcedência do auto de infração alegando em síntese o seguinte:

I – Considerações sobre a atividade da AMWAY.

- que, a empresa opera no Brasil adotando o sistema de vendas conhecido como “marketing multinível”, também denominado “marketing de rede”, um método de distribuição de produtos por meio do qual os intermediários são eliminados e apenas os indivíduos previamente credenciados são autorizados a adquirir os produtos por ela comercializados, são os denominados “distribuidores AMWAY”;
- que, ao angariar novos consumidores credenciados, o “distribuidor” é premiado com bonificações em dinheiro, calculadas proporcionalmente ao valor de suas aquisições e daquelas realizadas pelas pessoas que conduziu ao quadro de credenciados da AMWAY;
- que, não tem controle sobre a eventual revenda depois de efetuar a venda, ou seja, se os produtos por ela vendidos serão revendidos pelo “distribuidor” a terceiros;

II – Inexistência dos pressupostos legais que autorizam a equiparação a estabelecimento industrial.

- que o art. 7º da Lei nº 7.798/89, exige para a configuração da hipótese de equiparação três condições que deverão estar necessária e cumulativamente presentes, ou seja:
 - a) - os produtos aos quais a equiparação produzirá efeitos deverão estar relacionados no Anexo III da referida Lei;



Processo : 10882.002944/96-21
Acórdão : 202-11.537

b) - o adquirente deverá ser estabelecimento atacadista;

c) - adquirente e remetente deverão manter alguma espécie de vínculo societário (empresas coligadas, controladas, controladoras, interligadas) ou interdependência (art. 394 do RIFI);

- que, no presente caso, pela ausência de tais pressupostos legais a empresa não pode ser considerada estabelecimento equiparado a industrial;

III – Do anexo III da Lei nº 7.798/89 – Exclusão dos produtos dos códigos 3303 a 3307

- que, os produtos abrangidos na autuação, cód. 3303 a 3307, relacionados no anexo III da Lei nº 7.798/89, foram expressamente, excluídos pelo Decreto nº 1.217, de 11.08.94;
- que, como consequência os períodos autuados a partir do Decreto nº 1.217/94, não podem ser atingidos pela equiparação prevista no art. 7º da Lei nº 7.798/89, tornando-se, o auto de infração, nulo e sem efeito, no período de 12.08.94 a 03.07.96, por inobservância de dispositivo legal;

IV – Da natureza da atividade desenvolvida pela impugnante – Comércio Varejista.

- que, deseja demonstrar que a natureza de sua atividade comercial deve ser determinada pelo critério legal aplicável e não por qualquer outro motivo, tal como um código de atividade econômica erroneamente utilizado;
- que, o critério legal aplicável à hipótese dos autos é aquele extraído do art. 14 do RIFI;
- que, suas vendas realizadas são na maioria destinadas a pessoas físicas, o que é forte indício de atividade varejista e o baixo número de pessoas jurídicas credenciadas reforça esse indício;
- que, além da baixa representatividade das pessoas jurídicas no universo das transações, as compras efetuadas pelas pessoas físicas também não revelam natureza atacadista, por não ultrapassarem a quantidade de unidades normalmente destinadas ao consumo próprio dos adquirentes;



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10882.002944/96-21

Acórdão : 202-11.537

- que, a empresa só poderia ser considerada como estabelecimento atacadista no semestre seguinte àquele em que fosse apurado percentual superior a 20% de vendas no atacado sobre o total de vendas;
- que, ante o não alcance do percentual acima até o presente, deve prevalecer a natureza varejista da empresa para fins do IPI, independentemente de critérios subalternos que não tenham sido expressamente incorporados pela legislação;
- que, não faz sentido, para fins de aplicação da legislação do IPI, o código estadual de atividades econômicas ao qual a empresa tenha inicialmente se enquadrado para efeitos do ICMS, mesmo porque isso não poderia alterar o resultado obtido através da aplicação do critério legal, ou seja, o valor das vendas efetuadas em quantidade superior ou inferior àquela normalmente destinada a consumo próprio do adquirente e de sua família;
- que, não tem qualquer relevância o nome que a impugnante atribuiu aos seus clientes consumidores – distribuidores AMWAY -, tal denominação faz parte de estratégia de “marketing”, em que seus clientes se consideram como verdadeiros parceiros e não meros consumidores de produtos;
- que, ignorando a realidade dos fatos e prendendo-se em meros indícios, pretende-se exigir IPI com o fundamento de ser a impugnante empresa atacadista;
- que, a presunção da condição de atacadista é ilegítima, pois para taxar a impugnante de atacadista, a fiscalização baseia-se em parâmetro não contemplado pelo art. 14 do RIPI, ou por qualquer outro dispositivo legal (existência de regime especial e código cadastral);

V – Inexistência de interdependência ou vínculo societário.

- que, mesmo se considerado estabelecimento atacadista e dessa forma equiparado à industrial até a publicação do Decreto nº 1.217/94, ficaria faltando o último requisito, o vínculo societário ou a interdependência entre estabelecimentos vendedor e adquirente;
- que a base para a hipótese de interdependência seria o fato de ser ela a única e exclusiva adquirente de alguns dos bens por ela comercializados;



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10882.002944/96-21

Acórdão : 202-11.537

- que, à vista do art. 394, do RIPI, não se pode caracterizar a interdependência, vez que não é a única a adquirir a totalidade de nenhum dos produtos importados pela “TRADING COMPANIES”;
- que, somente aquilo que está expressamente previsto na lei pode se prestar à caracterização da interdependência, conforme entendimento constante no P.N. CST nº 235/72;
- que, os produtos arrolados na autuação (cód. 3303 a 3307) são vendidos em quantidades substanciais à “Associação dos Empregados da AMWAY”, o que é suficiente para afastar a aventada hipótese de interdependência, independentemente do fato de a associação ter sua esfera de atuação restrita a essa ou aquela área territorial;
- que, as vendas realizadas pela referida associação não se limitam ao território do estado de São Paulo, pois estende a todos os empregados da AMWAY, inclusive aqueles ligados aos diversos estabelecimentos de outros estados;
- que, para comprovar a quantidade considerável de vendas, junta ao presente processo cerca de 3.500 notas fiscais emitidas pelas TRADING COMPANIES que estavam em poder da “Associação dos Empregados da AMWAY”;
- que, a expressão “única adquirente” deve ser entendida literalmente, segundo o entendimento exarado no PN. CST nº 36/76;

VI – Violação da não-cumulatividade.

- que, na exigência fiscal em tela, o IPI foi calculado sobre o valor das vendas dos produtos, deixando-se de considerar o montante dos créditos do imposto a que tem direito, se equiparado a industrial;

VII – Das provas

- que está convicto de que os documentos ora apresentados sejam suficientes para comprovar todos os fatos: **a)** natureza essencialmente varejista, **b)** não ser a única adquirente dos produtos objeto da autuação e **c)** o direito aos créditos, na remota hipótese de subsistir parte da pretensão fiscal;



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10882.002944/96-21
Acórdão : 202-11.537

- que, coloca-se à disposição e submete seus registros contábeis, fiscais e empresariais a quaisquer diligências ou perícias que se façam necessárias e, em caso de diligência, formula quesitos e indica o perito contábil Sr. Mauro Stacchini Jr., como seu assistente;

Finaliza, solicitando o acolhimento integral da presente impugnação para julgar improcedente o auto de infração, cancelando-se a exigência fiscal nela consignada.

A autoridade singular, manifestou-se pela procedência parcial do lançamento, cuja ementa a seguir reproduzo:

DECISÃO Nº 11.175/03/GD/3461/97.
IMPOSTO S/PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS
ESTABELECIMENTO EQUIPARADO A INDUSTRIAL-ART. 7º, DA LEI Nº 7.798/89 – Equipara-se a estabelecimento industrial o estabelecimento atacadista que adquirir produtos dos códigos 3303 a 3307 da TIPI, de empresa remetente interdependente.

DECRETO Nº 1.217/94 – EXCLUSÃO DE PRODUTOS DO CAPÍTULO 33 DA TIPI. A partir de 11.08.94, deixam de ser equiparados a industrial os atacadistas que adquirirem os produtos dos códigos 3301 a 3307 da TIPI, de empresa interdependente.

PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE DO IPI – O estabelecimento equiparado a industrial poderá creditar-se do imposto relativo aos produtos recebidos, desde que esses produtos estejam sujeitos ao imposto por ocasião de sua saída.

AÇÃO FISCAL PROCEDENTE EM PARTE

Tendo em vista que os valores excluídos ultrapassam o limite previsto no inciso I, do artigo 34 do Decreto nº 70.235/72, a autoridade singular recorre de ofício ao E. Segundo Conselho de Contribuintes. A recorrente, em suas razões recursais, informa não estar efetuando o depósito administrativo, por ter obtido liminar em Mandado de Segurança (MS nº 97.62140-5), assegurando-lhe o direito de apreciação do recurso.

Como preliminar ao mérito, alega que houve cerceamento do direito de defesa pela não apreciação de todos os argumentos e documentos apresentados na impugnação. Aduz que de nada adianta assegurar ao contribuinte a possibilidade de apresentar uma defesa e de produzir provas se, ao final, a autoridade julgadora não as apreciar, proferindo uma decisão baseada exclusivamente em suas próprias convicções. Alega, ainda, que tanto não foram apreciados tais argumentos, que a autoridade julgadora sequer dignou-se a apreciar o pedido de perícia formulado pela Recorrente, ainda que fosse para considerá-lo incabível ou sem relevância.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10882.002944/96-21
Acórdão : 202-11.537

Ainda, nessa linha de raciocínio, alega que se a autoridade julgadora não concordava com tais argumentos, caberia à ela, pelo menos, expor sucintamente os motivos que levaram-na a considerá-los improcedentes ou irrelevantes, sob pena de infringir os princípios do contraditório e da ampla defesa, como também o princípio que a obriga a motivar adequadamente todas as decisões. Nesse sentido, traz aos autos citações de Acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes.

No mérito, em síntese, repete basicamente, os mesmos argumentos desenvolvidos em sua impugnação, ora transcritos anteriormente.

É o relatório.



Processo : 10882.002944/96-21
Acórdão : 202-11.537

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

Presentes os pressupostos genéricos de tempestividade e regularidade formal, inclusive instruído com liminar garantindo-lhe o prosseguimento do recurso sem qualquer depósito prévio, passo ao exame das razões meritórias.

Conforme relatado, a autoridade singular, recorre de ofício a este Colegiado, tendo em vista que os valores excluídos ultrapassam o limite legal. Sou por negar provimento ao recurso de ofício uma vez que, como bem salientado na decisão singular, as mercadorias dos Códigos 3303 a 3307 da TIPI, foram, expressamente excluídas do anexo III da Lei nº 7.798/89 conforme Decreto nº 1217, de 11 de agosto de 1994, ficando, portanto, sem validade os lançamentos de ofício efetuados no auto de infração, para os períodos a partir do 2º decêndio de agosto de 1994 até julho/96. Nenhum reparo há que ser feito ainda quanto aos créditos decorrentes das aquisições realizadas pela recorrente no período remanescente da autuação, os quais foram devidamente computados em favor da Recorrente pela autoridade singular, nos exatos termos do artigo 98 do RIPI/82.

No que diz respeito ao recurso voluntário, conforme relatado, entendeu a fiscalização que embora não fosse a recorrente industrializadora ou importadora de quaisquer produtos por ela comercializados no Brasil, no período de novembro/93 a agosto/94, seria contribuinte do Imposto sobre Produtos Industrializados, em relação àqueles produtos classificados sob códigos 3303 a 3307 da TIPI, em razão da equiparação a estabelecimento industrial a que se refere o artigo 7º da Lei nº 7.798/89.

Estabelece o artigo 7º da lei nº 7.798/89 que equipara-se a estabelecimento industrial, e portanto sujeitos ao IPI, os estabelecimentos **atacadistas** que adquirirem os produtos relacionados no Anexo III, daquele diploma legal, de estabelecimento importador com o qual mantenha vínculo societário ou relação de interdependência .

Em primeiro lugar, no que diz respeito a ser ou não atacadista ou varejista, necessário se faz reproduzir o artigo 14 e incisos, do RIPI.

“Art. 14- Para os efeitos deste Regulamento, consideram-se:

- I- estabelecimento comercial atacadista, o que efetuar vendas:*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10882.002944/96-21
Acórdão : 202-11.537

- a) de bens de produção, exceto a particulares em quantidade que não exceda a normalmente destinada ao seu próprio uso;
- b) de bens de consumo, em quantidade superior ao limite previsto na alínea anterior;
- c) a revendedores;

II- estabelecimento comercial varejista, o que efetuar vendas diretas a consumidor, ainda que realize vendas por atacado esporadicamente, considerando-se esporádicas as vendas por atacado quando, no mesmo semestre civil, o seu valor não exceder a 20% (vinte por cento) do total das vendas realizadas.

§1º. O disposto neste artigo aplica-se nas hipóteses em que adquirente e remetente sejam empresas interdependentes, controladoras ou coligadas (Lei nº 6.404/76, artigo 243, §§ 1º e 2º)."

Pela análise do texto acima reproduzido, percebe-se que os requisitos previstos no referido artigo, são necessariamente cumulativos, o que significa que só podem ser equiparados a estabelecimento industrial, e portanto erigidos à condição de sujeito passivo do IPI, os estabelecimentos que satisfaçam cumulativamente todos os requisitos lá estabelecidos.

Pela interpretação literal ou gramatical do dispositivo legal em questão, verifica-se que o parágrafo primeiro preceitua que " o disposto neste artigo aplica-se nas hipóteses em que adquirente e remetente sejam empresas interdependentes,... ". Percebe-se, claramente, que tal parágrafo está delimitando o alcance da regra prevista no "caput" do artigo, já que traduz a idéia, a contrário sensu, de que o disposto não se aplica quando não existente a relação de interdependência ou o vínculo societário. Quisesse o referido parágrafo estabelecer uma hipótese adicional de aplicação do disposto no *caput* do artigo 7º (e não uma delimitação da única hipótese prevista), teria dito; " *Sem prejuízo das hipóteses acima estabelecidas, o disposto neste artigo também se aplica nas hipóteses em que adquirente e remetente sejam empresas interdependentes, ...*". Resta claro que o legislador fez uso de um parágrafo apenas para evitar um texto demasiadamente longo no *caput* do artigo. Também, sob o aspecto lógico, outra não seria a interpretação do dispositivo legal em análise. Com efeito, se os dispositivos lá estabelecido não fossem cumulativos mas sim alternativos, chegaríamos a duas conclusões completamente absurdas, quais sejam, a uma a de que todos os estabelecimentos atacadistas que comercializassem os produtos listados no citado anexo seriam considerados contribuintes do IPI e o que é pior, a duas, a de que todas as operações entre empresas interdependentes e ou relacionadas societariamente estariam sujeitas ao IPI, quaisquer que fossem os produtos comercializados.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10882.002944/96-21

Acórdão : 202-11.537

Por outro lado, entendo também inaplicável o artigo 14, inciso I, alínea "c", do RIPI. Segundo o artigo 14 do RIPI/98 (Decreto n.º 2.637, de 25.06.98) – na mesma linha do que dispunha o revogado RIPI/82 (Decreto n.º 87.981, de 23.12.82) – estabelecimento atacadista é assim definido:

“Art. 14 – Para os efeitos deste Regulamento, consideram-se:

- I.) Estabelecimento comercial atacadista, o que efetuar vendas:*
 - a. de bens de produção, exceto a particulares em quantidade que não exceda a normalmente destinada ao seu próprio uso;*
 - b. de bens de consumo, em quantidade superior àquela normalmente destinada a uso próprio do adquirente;*
 - c. a revendedores;”*

Verifica-se que o artigo 14 acima reproduzido contém três definições distintas do que venha ser um estabelecimento atacadista, definições essas dispostas nas três alíneas que complementam o inciso I. Para o caso em exame, já é possível descartar de antemão a primeira definição, disposta na alínea “a”, em razão de não comercializar, a autuada, bens de produção. Como a recorrente comercializa tão somente bens de consumo, as únicas definições em princípio aplicáveis seriam aquelas dispostas nas alíneas “b” e “c”.

Embora ambas as definições possam se aplicar a bens de consumo, não há conflito entre elas porque ambas tratam de situações distintas, assim como tratava a alínea “a”, já inicialmente descartada.

A alínea “b” estabelece uma diferenciação entre um estabelecimento atacadista e varejista com base em um critério ficto, vale dizer, uma presunção baseada na quantidade de produtos comercializada. Claramente é um critério que deve se aplicar tão somente quando o estabelecimento vendedor não dispõe de meios para saber ao certo se o adquirente é o próprio consumidor dos produtos ou se é um revendedor.

Todavia, se o adquirente dispõe desses meios (e tão somente nessa hipótese, diga-se de passagem), a definição aplicável passa a ser aquela disposta na alínea “c” já que nessa situação não há razão para se fazer uso de critério baseado em mera presunção, devendo prevalecer a realidade dos fatos, qual seja, a de que uma venda no atacado é aquela realizada a revendedor e a de que venda no varejo é aquela realizada a consumidor final.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10882.002944/96-21
Acórdão : 202-11.537

Caso contrário, poderíamos chegar a uma situação absurda em que, mesmo tendo o vendedor provas de que o adquirente é um consumidor final (o que revelaria a natureza não atacadista da operação, segundo o critério disposto na alínea “c” em referência), ainda assim uma operação poderia vir a ser classificada como venda no atacado tão somente porque esse consumidor final adquiriu uma quantidade ligeiramente superior àquela normalmente destinada ao seu consumo próprio (vinte pastas de dente, por exemplo). Ou seja, estaríamos diante de uma presunção que se sobrepõe à realidade dos fatos, em evidente violação aos princípios gerais de direito.

Entendo, portanto, que os critérios previstos na alíneas “b” e “c” são excludentes, revelando-se aplicável apenas um deles em face de um determinado caso concreto. Havendo prova de revenda ou do consumo final, aplica-se o critério disposto na alínea “c”, caso contrário aplicar-se-á, sempre e tão-somente, a alínea “b”.

Nesse sentido, a única definição que realmente se mostra aplicável à Recorrente é a contida na alínea “b”, já que a atuada não tem meios de saber ao certo quando os seus clientes efetivamente revendem os produtos adquiridos. Com efeito, a Recorrente funciona muito similarmente a um supermercado, onde os clientes escolhem os produtos expostos nas prateleiras e os adquirem. Após a aquisição, não há como saber se os seus clientes – 99,9% pessoas físicas – acabam por destinar as mercadorias adquiridas para revenda ou para consumo próprio e da família.

Embora os clientes da Recorrente sejam, por uma estratégia de marketing, chamados de “distribuidores”, não há meios de se saber quais são efetivamente revendedores e quais são os meros consumidores finais. Assim, claramente não se mostra aplicável a alínea “c” do inciso I do artigo 14 do RIPI, sendo a presunção estabelecida na alínea “b” o único critério passível de ser empregado.

Adotando-se o critério presumido, ao meu ver, único passível de aplicação, não restam dúvidas de que a recorrente é um estabelecimento preponderantemente varejista, já que pelo menos 80% de sua receita advém da venda de bens de consumo em quantidade inferior àquela normalmente destinada a uso próprio do adquirente conforme provas acostadas nos autos.

Cumpra registrar que a Recorrente apresentou provas convincentes de sua natureza varejista desenvolvida, bem como da inexistência da relação de interdependência mencionada, absolutamente relevantes ao deslinde do feito, sem que fossem em momento algum contestadas pela autoridade julgadora de primeira instância. As provas referidas são as seguintes:

1-Demonstrativo (I) da relação entre o valor das vendas presumidamente efetuadas no atacado (assim entendidas as vendas de um número maior de unidades de um mesmo produto do que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10882.002944/96-21
Acórdão : 202-11.537

aquele considerado plenamente razoável para consumo de uma família de perfil médio entre os compradores usuais da Impugnante, de acordo com análise mercadológica igualmente anexa) e o valor do total de vendas realizadas pelo estabelecimento de Taboão da Serra, nos seguintes períodos:

- 2º semestre de 1993, onde é apurado a relação de **12,05%** (valor vendas no atacado/valor total de vendas – estabelecimento Taboão da Serra);
- 1º semestre de 1994, onde é apurado a relação de **10,72%** (valor vendas no atacado/valor total de vendas – estabelecimento Taboão da Serra);
- 2º semestre de 1994, onde é apurado a relação de **13,00%** (valor vendas no atacado/valor total de vendas – estabelecimento Taboão da Serra);
- 1º semestre de 1995, onde é apurado a relação de **11,11%** (valor vendas no atacado/valor total de vendas – estabelecimento Taboão da Serra);
- 2º semestre de 1995, onde é apurado a relação de **08,58%** (valor vendas no atacado/valor total de vendas – estabelecimento Taboão da Serra);
- 1º semestre de 1996, onde é apurado a relação de **10,27%** (valor vendas no atacado/valor total de vendas – estabelecimento Taboão da Serra);

2 – Demonstrativo (II) da relação entre o valor das vendas presumidamente efetuadas no atacado (assim consideradas as vendas de mais de 2 unidades do mesmo produto, ou mesmo de mais de uma unidade – em relação a produtos com valor unitário mais elevado e de maior durabilidade), de acordo com critério extremamente conservador e objetivo, e o valor do total de vendas realizadas pelo estabelecimento de Taboão da Serra, nos seguintes períodos:

- 2º semestre de 1993 (1º semestre de atividade do estabelecimento da Impugnante atuado), onde é apurado a relação de **17,19%** (valor vendas no atacado/valor total de vendas);
- 1º semestre de 1994, onde é apurado a relação de **15,67%** (valor vendas no atacado/valor total de vendas – estabelecimento Taboão da Serra);

3 – Análise mercadológica indicando e justificando, para alguns dos produtos mais vendidos, o número de unidades de um mesmo produto normalmente adquiridas para consumo próprio do adquirente e de sua família, ou seja, o número máximo de unidades até o qual não se pode, razoavelmente, presumir qualquer intuito comercial. Para o restante dos produtos não



Processo : 10882.002944/96-21
Acórdão : 202-11.537

relacionados, por medida de conservadorismo, a recorrente considerou como venda no varejo apenas as vendas de duas ou uma unidade por produto; Perfil sócio econômico do consumidor Amway; e análise dos preços finais de venda em comparação com os similares nacionais no varejo;

4 – Demonstrativo (III) do estabelecimento filial de Taboão da Serra relatando, em cada um dos meses abrangidos pela autuação: o número total de notas fiscais emitidas; o número total de notas fiscais de vendas; o valor total das vendas no mês, em moeda nacional (sem correção monetária) e em dólares norte americanos; e, por fim, o valor médio das notas fiscais de venda;

5 – Demonstrativo (IV) da Impugnante, ora recorrente (matriz e estabelecimentos filiais), relatando, em cada um dos meses abrangidos pela autuação: o número total de distribuidores cadastrados; o número de distribuidores que efetuaram compras naquele determinado mês; o valor total das vendas no mês, em moeda nacional (sem correção monetária) e em dólares norte americanos; e, por fim, a confrontação entre o número de distribuidores pessoas físicas e o número de distribuidores pessoas jurídicas;

6 – Cópia das notas fiscais comprobatórias das vendas realizadas pelas Trading Companies para a Associação dos Empregados Amway, no período de novembro de 1993 a julho de 1996;

7 – Notas fiscais de saída escolhidas aleatoriamente para representar uma amostra do universo de notas fiscais emitidas pela Impugnante ora recorrente. Observou que a juntada de todas as notas fiscais de venda seria praticamente impossível, em razão do número gigantesco de notas emitidas no período abrangido pela autuação (mais de 1.700.000 notas !!). As 3.000 notas fiscais ora apresentadas foram encadernadas em três livros.

Da análise da documentação verifica-se que pelo menos 80 % de sua receita, tal qual exigido pelo Regulamento do IPI (artigo 14 retro transcrito), provém de vendas realizadas no varejo, não se comportando, portanto, como estabelecimento atacadista, segundo o critério legal aplicável adotado pelo legislador. Há de se esclarecer também que conforme mencionado pela Recorrente, 99,9% dos chamados distribuidores Amway são pessoas físicas, reforçando ainda mais a idéia da sua condição de varejista.

Entendo que a comprovação da natureza varejista da Recorrente, por si só, já seria suficiente para conduzir à improcedência do lançamento, vez que os critérios legais devem estar cumulativamente presentes. Mesmo assim, passo ao exame da aventada relação de interdependência, cuja ausência, no meu entender, confirma ainda mais a improcedência do lançamento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10882.002944/96-21
Acórdão : 202-11.537

Com relação à hipótese de interdependência de que trata o artigo 394, IV, do Regulamento do IPI, há de ser observada como irrelevante, em razão da prova nos autos de que a Recorrente não é a única e exclusiva adquirente dos produtos fornecidos. Como bem salientado pela Recorrente, em sendo exceções à regra geral, as hipóteses de interdependência previstas no artigo 394 do Regulamento do IPI não comportam interpretações elásticas ou extensivas. Somente aquilo que está expressamente previsto na Lei pode se prestar à caracterização da interdependência. É esse aliás, o próprio entendimento externado pelas autoridades fiscais, como se verifica do Parecer Normativo CST nº 235/72, conforme trecho a seguir reproduzido:

“Nota-se que as normas relativas à interdependência devem ser interpretadas com cautela, visto que se encontram aí envolvidos, por um lado, o dever da administração de evitar uma distorção da base de cálculo e, por outro, o interesse dos contribuintes de não se virem desnecessariamente onerados no cumprimento de suas obrigações tributárias.

Observa-se, de início, que a maneira minuciosa e circunstanciada com que o Regulamento descreveu as situações configuradas da interdependência desaconselha uma interpretação elástica deste instituto, donde se conclui que essa relação só se caracteriza nas situações expressamente previstas na legislação.”

Ainda, sobre o assunto, o Parecer Normativo nº 36/76, ao se referir sobre a hipótese de interdependência, assim se pronuncia:

“Quanto à relação de interdependência prevista no inciso I do parágrafo único do artigo 42, da Lei nº 4.502/64..., a expressão “única adquirente” deve ser entendida literalmente, ou seja, somente abrange as firmas que adquiram a totalidade (cem por cento) de um ou mais produtos da outra.”

Portanto, entendo que, a destinação de produtos à “Associação dos Empregados Amway”, como plenamente demonstrado pela documentação anexada aos autos (Doc. nº 14 – de nov/93 a jul/96) foi suficiente para demonstrar a não caracterização da relação de interdependência de que trata o artigo 394, IV, do RIPI, já que, repita-se, a Recorrente no período contestado não foi a única e exclusiva adquirente dos produtos que comercializou.

Por outro lado, não vislumbro nenhuma irregularidade na contratação das referidas "tradings", sendo certo que tal contratação, além de encontrar justificativa de ordem econômica, é prática sabidamente usual no comércio exterior.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10882.002944/96-21

Acórdão : 202-11.537

É, por assim dizer, o corolário do princípio da tipicidade fechada da norma jurídico-tributária, que impõe ao intérprete e/ou aplicador da Lei, seja sua aplicação cabível só quando haja perfeita identidade do fato real com todos os elementos descritos em sua hipótese. O doutrinador, Sacha Calmon Navarro Coelho, em seus "Comentários à Constituição de 1988 – Sistema Tributário", assim preleciona:

"Por primeiro, é preciso dizer que enquanto a legalidade diz respeito ao veículo (Lei) a tipicidade entronca com o conteúdo da Lei (norma). O princípio da tipicidade é tema normativo, pois diz respeito ao conteúdo da Lei. É, por assim dizer, o lado funcional do princípio da legalidade que originariamente cingia-se a requerer lei em sentido formal, continente de prescrição jurídica abstrata. Exigências ligadas aos princípios éticos da certeza e segurança do direito, como vimos de ver, passaram a requerer que o fato gerador e o dever tributário passassem a ser rigorosamente previstos e descritos pelo legislador, daí a necessidade de tipificar a relação jurídica tributária... a tipicidade tributária é cerrada para evitar que o administrador ou juiz, mais aquele do que este, interfiram na sua modelação, pela via interpretativa ou integrativa."

Em se tratando de IPI, entendo que a legalidade da exigência repousa, basicamente, na condicionalidade de que o fato indiciante deve ser devidamente provado. No caso, a Recorrente produz, por meio de provas, tal como se verifica pelos documentos trazidos, um grau de certeza capaz de dirimir qualquer controvérsia levantada nos autos. Os documentos trazidos e informações prestadas pela Recorrente nada mais representam inexistência de pressupostos legais que autorizam a equiparação a estabelecimento industrial, no período discutido, comprovando total contradição aos indícios ou presunções levantados pela fiscalização, presunções estas, repito, que devem ser necessariamente subordinados à prova. Claro está, também, que a natureza da atividade comercial de uma empresa deve ser determinada pelo critério legal aplicável (artigo 14 do RIPI) e não por qualquer outro motivo, tal como um código de atividade econômico erroneamente utilizado.

Portanto, diante do todo o mais exposto, no que se refere ao recurso de ofício (IPI-CÓDIGOS 3303 A 3307 - TIPI) tendo em vista que com a publicação do Decreto nº 1217, de 11 de agosto de 1994, estão excluídos da autuação para os períodos a partir do 2º decêndio de agosto de 1994 até julho de 1994, as mercadorias dos Códigos 3303 a 3307 da TIPI expressamente excluídas do anexo III da Lei nº 7.798/89, nego provimento ao recurso de ofício.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10882.002944/96-21

Acórdão : 202-11.537

No que diz respeito ao recurso voluntário, tendo em vista não estarem cumulativamente presentes todas as condições necessárias para o enquadramento na condição de equiparação a estabelecimento industrial (artigo 7º da Lei nº 7.798/89), quais sejam:

a) que os produtos aos quais a equiparação produzirá efeitos estejam relacionados no Anexo III da Lei nº 7.798/89;

b) que, o adquirente seja estabelecimento atacadista, e

c) que adquirente e remetente mantenham alguma espécie de vínculo societário, sou portanto pelo provimento integral do recurso.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 15 de setembro de 1999


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ