

S3-C1T1
Fl. 3



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

Processo n° 11080.006626/2009-40
Recurso n° 1 Voluntário
Acórdão n° 3101-001.806 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de fevereiro de 2015
Matéria IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS
Recorrente MEMPHIS S/A INDUSTRIAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2006

ALEGAÇÕES DE NULIDADE. REJEIÇÃO.

É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo, em procedimento que foi realizado sem embaraçar o direito de defesa do autuado, que detém plena legitimidade para responder pela infração apurada.

SAÍDAS PARA ESTABELECIMENTO DE FIRMA INTERDEPENDENTE. VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO. INOBSERVÂNCIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Na saída de produtos tributados pelo IPI para firma interdependente, o valor tributável não pode ser inferior ao preço corrente dos produtos no mercado atacadista do remetente, sendo válida sua apuração com base em notas fiscais de saída de apenas um ou dois estabelecimentos, quando, no procedimento de auditoria, tendo em vista as especificidades dos produtos, não forem encontrados outros atacadistas. A inobservância deste valor tributável mínimo enseja o lançamento de ofício.

Recurso Voluntário Negado.

Crédito Tributário Mantido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Decisão: Por maioria, afastou-se a preliminar de diligência suscitada pela Conselheira Valdete Aparecida Marinheiro. Vencidos os Conselheiros Valdete Aparecida Marinheiro e José Maurício Carvalho Abreu e, no mérito, pelo voto de qualidade, negou-se provimento ao Recurso Voluntário. Vencidos os Conselheiros Valdete Aparecida Marinheiro,

Adolpho Bergamini, José Maurício Carvalho Abreu. O Conselheiro Adolpho Bergamini fará declaração de voto. Fez sustentação oral o Dr. Achilles Augustus Cavallo, OAB/SP 98.953, advogado do sujeito passivo.

Rodrigo Mineiro Fernandes – Presidente em exercício e relator

EDITADO EM: 23/04/2015

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Henrique Mauri, Valdete Aparecida Marinheiro, Mônica Monteiro Garcia de los Rios, Adolpho Bergamini, José Maurício Carvalho Abreu e Rodrigo Mineiro Fernandes. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Henrique Pinheiro Torres.

Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado contra a empresa MEMPHIS S.A. INDUSTRIAL (CNPJ: 92.697.010/0004-99) para a cobrança de IPI referente aos períodos de janeiro de 2005 a dezembro de 2006, em razão de alegada insuficiência de recolhimento do referido imposto por conta da inobservância do valor tributável mínimo nas saídas de produtos para empresas interdependentes.

Segundo a alegação fiscal, exposta no "Relatório de Procedimentos Fiscais" (fls.547 a 550), datado de 29/09/2009, o estabelecimento equiparado a industrial promoveu a saída de produtos tributados destinados a pessoa jurídica com a qual mantinha relação de interdependência, sem utilizar o valor tributável mínimo previsto no artigo 136, inciso I, do RIPI/2002, que seria o preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente.

No período abrangido pela ação fiscal (janeiro de 2005 e dezembro de 2006), o estabelecimento matriz industrializou diversas marcas de sabonetes, produto classificado no código 3401.11.90 da Tabela de Incidência do IPI (TIPI), e desodorantes, produto classificado no código 3307.20.10 da TIPI, tributados às alíquotas de 5% e de 7%, respectivamente. Em menor quantidade, também foram fabricados outros produtos de higiene e cuidados pessoais.

A fiscalização constatou que, nas saídas de mercadorias emitidas pela matriz de Memphis S/A Industrial, as notas fiscais com destaque do IPI eram destinadas a somente três estabelecimentos: Distribuidora Memphis Ltda., CNPJ 04.781.843/0001-23 (matriz), localizado em Porto Alegre/ RS; Distribuidora Memphis Ltda., CNPJ 04.781.843/0003-95 (filial), localizado em Jaboatão dos Guararapes/PE; e Memphis S/A Industrial, CNPJ 92.697.010/0004-99 (filial), localizado em São Paulo/SP.

A fiscalização constatou também que todas as vendas efetuadas pela filial, que seria equiparada a industrial, foram efetuadas por meio de notas fiscais com destaque do IPI destinadas aos seguintes estabelecimentos da distribuidora: Distribuidora Memphis Ltda., CNPJ 04.781.843/0002-04, localizado no mesmo endereço da filial de Memphis Industrial em São Paulo/SP; e Distribuidora Memphis Ltda., CNPJ 04.781.843/0005-57, localizado em Salvador/BA. Efetuando a comparação entre os valores de cada produto, a fiscalização constatou que a filial de Distribuidora Memphis destinou os produtos para terceiros, em notas

fiscais sem destaque do IPI, por preços significativamente superiores aos das notas fiscais com destaque do IPI emitidas pela filial de Memphis Industrial para os estabelecimentos de Distribuidora Memphis.

Para efeito de cálculo da média ponderada de que trata o artigo 137 do RIPI/2002, a fiscalização considerou as vendas efetuadas pelo estabelecimento da empresa interdependente da mesma praça (Distribuidora Memphis – CNPJ 04.781.843/0002-04), em negociações com empresas não interdependentes (itens 9 a 11 do "Relatório de Procedimentos Fiscais", fls. 547 a 559).

Os demonstrativos elaborados pela fiscalização para apuração dos valores lançados de ofício foram descritos nos itens 17 até 21 do "Relatório de Procedimentos Fiscais" (fls. 547 a 559).

Os fatos apurados relativos à matriz de Memphis S/A Industrial encontram-se no processo nº 11080.006627/2009-94, julgado pela 1ª Turma ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, em 25 de fevereiro de 2013, que negou provimento ao recurso voluntário, por unanimidade quanto às preliminares argüidas, e por voto de qualidade no mérito, mantendo a exigência fiscal (Acórdão 3201-001.204).

Regularmente cientificado da lavratura do auto de infração, a interessada apresentou impugnação tempestiva, apresentando os argumentos sintetizados a seguir: (i) preliminarmente alega a incompetência do AFRFB lotado na DRF/POA, fora da jurisdição da unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) responsável pela fiscalização do estabelecimento; (ii) vício do lançamento, por não ter efetuado visita ao estabelecimento filial autuado nesse processo; (iii) ilegitimidade passiva; (iv) indevida menção feita pelo Auditor-Fiscal à Instrução Normativa SRF nº87, de 1989, no tocante inaplicabilidade do valor tributável mínimo; (v) incorreta apuração do valor tributável mínimo, feita em desacordo com o que prevê a legislação. Alega que a fiscalização utilizou da premissa equivocada de que o mercado atacadista da praça de São Paulo seria restrito às vendas realizadas pela empresa interdependente (Memphis Distribuidora) e às vendas da Recorrente para o exterior e para a Zona Franca de Manaus (ZFM), Amazônia Ocidental (AO) e Areas de Livre Comércio (ALC). A fiscalização utilizou-se de um único atacadista para o calculo. Segundo seu entendimento, o preço mínimo tributável, para fins de cálculo do IPI, nas vendas entre empresas interdependentes, deve ser entendido como o custo de produção, acrescido dos demais encargos, tratado no inciso III, do art. 136 e no inciso II do parágrafo único do art. 137 do RIPI.

Em 30 de setembro de 2010, pela Resolução nº 263 da Terceira Turma de Julgamento da DRJ Porto Alegre (fls.803 a 804), este processo foi baixado em diligência, porque o impugnante, dentre outras alegações, afirmou que, na apuração da média ponderada dos pregos unitários nas vendas de produtos efetuadas pelo estabelecimento filial de Distribuidora Memphis Ltda., localizado em São Paulo/SP, vendas que serviram para determinação do valor tributável mínimo, a fiscalização teria errado, ao deixar de excluir notas fiscais canceladas, no referido levantamento. Para conferir credibilidade a essa alegação, a defesa trouxe aos autos deste processo, por cópias, amostra de notas fiscais canceladas em 2005 e em 2006, que teriam sido indevidamente incluídas na determinação do valor tributável mínimo utilizado na autuação contestada. A vista disso, o processo retornou à origem, para que o autor do procedimento fiscal informasse se as notas fiscais canceladas, foram ou não incluídas na apuração da média ponderada dos preços unitários nas vendas de produtos efetuadas pelo estabelecimento filial de Distribuidora Memphis Ltda., localizado em São Paulo/SP.

Em resposta, o AFRFB autor do procedimento elaborou a Informação Fiscal (fls. 932), consignando que efetuou as verificações necessárias, tendo constatado que as notas fiscais canceladas emitidas pela filial de Distribuidora Memphis Ltda. não foram incluídas na apuração da média ponderada de pregos unitários.

A 3ª turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre proferiu o Acórdão nº 10-28.935, de 9 de dezembro de 2009, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo integralmente a exigência formalizada no Auto de Infração. O referido acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2006

ALEGAÇÕES DE NULIDADE. REJEIÇÃO.

É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo, em procedimento que foi realizado sem embaraçar o direito de defesa do autuado, que detém plena legitimidade para responder pela infração apurada.

VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO. SAÍDAS PARA ESTABELECIMENTO DE FIRMA INTERDEPENDENTE. INOBSERVÂNCIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

A inobservância do valor tributável mínimo nas saídas de produtos tributados pelo IPI, destinados a firma com a qual o remetente mantém relação de interdependência, justifica o lançamento de ofício das diferenças apuradas, tomando por base o prego corrente dos produtos no mercado atacadista da praça do remetente.

PEDIDO DE PERÍCIA. INÉPCIA.

Considera-se não formulado o pedido de perícia que deixou de atender aos requisitos legais.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A interessada, regularmente cientificada do Acórdão da DRJ Porto Alegre, interpôs o Recurso Voluntário.

A Repartição de origem encaminhou os autos, com o Recurso Voluntário, para apreciação do órgão julgador de segundo grau.

Em 19 de agosto de 2014, esta turma julgadora converteu o julgamento em diligência (Resolução 3101-000.374), para manifestação da unidade de origem sobre as alegações da recorrente às fls. 1032 e seguintes, e análise das notas fiscais apresentadas, elaborando sua informação fiscal na qual expressamente manifeste-se sobre a existência de um mercado atacadista maior do que aquele considerado pela fiscalização e sobre o valor tributável mínimo apurado considerando o preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Porto Alegre elaborou Informação Fiscal às fls. 1982 a 1985, na qual informa que as alegações e elementos apresentados pela recorrente não devem alterar o valor mínimo tributável apurado no lançamento de ofício. Segundo seu entendimento, para fins de apuração do valor tributável mínimo dos produtos em questão, foi considerado que o mercado atacadista da praça de São Paulo estava restrito às vendas realizadas pelo estabelecimento da empresa interdependente Distribuidora Memphis.

A Repartição de origem encaminhou novamente os autos para apreciação do órgão julgador de segundo grau.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade.

A matéria controversa nos autos refere-se à apuração do valor tributável mínimo nas saídas de produtos para empresas interdependentes, conforme prevê a legislação do IPI.

Das Preliminares

Do Vício de Constituição – autuação por agente fiscal de outra jurisdição

A recorrente alega incompetência da autoridade fiscal, tendo em vista que o AFRFB lotado em Porto Alegre realizou o lançamento em face do estabelecimento situado em São Paulo.

Em matéria de jurisprudência, cumpre dizer que a lavratura de autos de infração por AFRFB de jurisdição diversa da do domicílio fiscal do sujeito passivo foi validada, sobretudo, na Súmula nº 27 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf), a seguir reproduzida:

Súmula CARF nº 27

Válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.

Conclui-se, portanto, que, do ponto de vista da legitimidade do autor do procedimento fiscal, o Auto de Infração impugnado é válido, devendo ser rejeitada a preliminar correspondente.

Da nulidade do lançamento

A recorrente alega nulidade do lançamento por mencionar em seu corpo a IN 87/89, que trataria de bebidas quentes, nada relacionados com o caso em tela.

Não assiste razão à recorrente.

Verifica-se que o AFRFB enquadrado adequadamente os fatos à legislação própria, sem, absolutamente, embaraçar o direito de defesa do autuado. A autoridade fiscal, perfeitamente esclareceu a menção à referida Instrução Normativa, como norma interpretativa da Lei nº4.502, de 1964, feitas as ressalvas pertinentes.

Desta forma, rejeito também a preliminar de nulidade do lançamento apontada pela recorrente.

Da Ilegitimidade passiva

Alega a recorrente sua ilegitimidade passiva, já que a responsável seria a empresa interdependente, alegando ser ilegal o Decreto n.º 1.217/94 que imputou à mesma a legitimidade.

Não assiste razão à recorrente também neste ponto.

Ainda que o art. 7º da Lei nº7.798, de 1989, estabeleça a equiparação como industrial dos estabelecimentos atacadistas que adquirirem os produtos relacionados no Anexo III, de estabelecimentos industriais ou de outros estabelecimentos equiparados a industrial, e o referido anexo menciona a posição 3307 da TIPI, em que se classificam alguns dos produtos fabricados por Memphis S/A Industrial, seu artigo 8º autorizou o Poder Executivo excluir produto ou grupo de produtos da previsão de equiparação.

O artigo 1º do Decreto nº 1.217, de 11 de agosto de 1994 expressamente excluiu do Anexo III da Lei nº 7.798, de 10 de julho de 1989 os produtos classificados, dentre outros, na posição 3307 da TIPI.

Portanto, não pode prosperar a alegação da recorrente de que os estabelecimentos de Distribuidora Memphis Ltda. seriam equiparados a industrial, nas operações em discussão.

A validade do referido Decreto não pode ser apreciada por este colegiado. Inexiste no julgamento administrativo qualquer juízo de valor atrelado a normas constantes do ordenamento jurídico pátrio. Qualquer argumento acerca da validade jurídica de normas que estão em pleno vigor deve ser levado ao Poder Judiciário, e não às instâncias administrativas.

Afasto, também, a preliminar de ilegitimidade passiva apontada pela recorrente.

Do Mérito

Nas operações realizadas entre empresas interdependentes, a legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados determina que seja observado o valor tributável mínimo. O Regulamento do IPI traça parâmetros a serem seguidos na determinação de tal valor (arts. 136 e 137 do RIPI/02, *in verbis*):

Art. 136. O valor tributável não poderá ser inferior:

I - ao preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente quando o produto for destinado a outro estabelecimento do próprio remetente ou a estabelecimento de firma com a qual mantenha relação de interdependência

II - a noventa por cento do preço de venda aos consumidores, não inferior ao previsto no inciso I, quando o produto for remetido a outro estabelecimento da mesma empresa, desde que o destinatário opere exclusivamente na venda a varejo

III - ao custo de fabricação do produto, acrescido dos custos financeiros e dos de venda, administração e publicidade, bem assim do seu lucro normal e das demais parcelas que devam ser adicionadas ao preço da operação, no caso de produtos saídos do estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, com destino a comerciante autônomo, ambulante ou não, para venda direta a consumidor (Lei nº 4.502, de 1964, art. 15, inciso III, e Decreto-lei nº 1.593, de 1977, art. 28);

IV - a setenta por cento do preço da venda a consumidor no estabelecimento moageiro, nas remessas de café torrado a comerciante varejista que possua atividade acessória de moagem (Decreto-lei nº 400, de 1968, art. 8º).

§ 1º No caso do inciso II, sempre que o estabelecimento varejista vender o produto por preço superior ao que haja servido à determinação do valor tributável, será este reajustado com base no preço real de venda, o qual, acompanhado da respectiva demonstração, será comunicado ao remetente, até o último dia do período de apuração subsequente ao da ocorrência do fato, para efeito de lançamento e recolhimento do imposto sobre a diferença verificada.

§ 2º No caso do inciso III, o preço de revenda do produto pelo comerciante autônomo, ambulante ou não, indicado pelo estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, não poderá ser superior ao preço de aquisição acrescido dos tributos incidentes por ocasião da aquisição e da revenda do produto, e da margem de lucro normal nas operações de revenda.

Art. 137. Para efeito de aplicação do disposto nos incisos I e II do art. 136, **será considerada a média ponderada dos preços de cada produto, vigorantes no mês precedente ao da saída do estabelecimento remetente, ou, na sua falta, a correspondente ao mês imediatamente anterior àquele.**

Parágrafo único. Inexistindo o preço corrente no mercado atacadista, para aplicação do disposto neste artigo, tomar-se-á por base de cálculo:

I - no caso de produto importado, o valor que serviu de base ao Imposto de Importação, acrescido desse tributo e demais elementos componentes do custo do produto, inclusive a margem de lucro normal; e

II - no caso de produto nacional, o custo de fabricação, acrescido dos custos financeiros e dos de venda, administração e publicidade, bem assim do seu lucro normal e das demais parcelas que devam ser adicionadas ao preço da operação, ainda que os produtos hajam sido recebidos de outro estabelecimento da mesma firma que os tenha industrializado.

A interdependência das empresas, com base no art. 520, I, do RIPI/02, foi demonstrada pela autoridade fiscal, ao constatar que a empresa **Memphis S.A. Industrial** tem participação superior a 99% do capital social de **Distribuidora Memphis**, fato este incontroverso.

Constata-se também que o valor tributável utilizado pela empresa **Memphis S/A Industrial** para cálculo do IPI nas notas fiscais é significativamente inferior aos preços praticados pela firma interdependente **Distribuidora Memphis** nas saídas para terceiros, ocorridas por meio de notas fiscais sem lançamento do IPI.

A autoridade fiscal aponta que os valores tributáveis estariam inferiores ao Valor Tributável Mínimo, determinado como sendo o preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente, calculado com base na média ponderada dos preços de cada produto, vigorantes no mês antecedente ao da saída do estabelecimento remetente ou ao mês imediatamente anterior.

Ainda que o mercado atacadista de determinado produto, com suas especificações e características próprias, possua um único vendedor, responsável pela primeira distribuição das mercadorias, esse fato não descaracteriza a existência de “mercado atacadista” e a consequente aplicação do art. 136, I do RIPI.

No presente caso, trata-se de produto industrializado por Memphis Industrial, possuindo características específicas, identificados por códigos próprios, de forma a distingui-los de produtos de marcas fabricadas por outras empresas do mesmo setor. Neste caso, estando a primeira distribuição destes bens restrita às empresas comerciais interdependentes, não alcançando pessoas jurídicas independentes, há mercado atacadista e o Valor Tributável Mínimo será determinado a partir das vendas efetuadas pelo interdependente, nos termos do que definido pela Solução de Consulta Interna COSIT nº 08/2012, cujo trecho relevante segue transcrito:

Agora, se “o mercado atacadista de determinado produto, como um todo”, possui um único vendedor, é inevitável que o valor tributável mínimo seja determinado a partir das vendas por este efetuadas. Nem por isso tais operações de compra e venda por atacado deixarão de caracterizar a existência de um “mercado atacadista”, possibilitando, portanto, a aplicação da regra estatuída no inciso I do art. 195 do RIPI/2010.

Assim, o valor tributável mínimo aplicável às saídas de determinado produto do estabelecimento industrial que o fabrique, e que tenha na sua praça um único distribuidor, dele interdependente, corresponderá aos próprios preços praticados por esse distribuidor único nas vendas que efetue, por atacado, do citado produto.

Assim, restando demonstrado que os estabelecimentos interdependentes da autuada eram os únicos responsáveis pela primeira distribuição no atacado dos produtos, o que foi feito pela fiscalização, e levando-se em conta que o “universo das vendas” representa as vendas de produtos perfeitamente identificáveis, praticadas pelos estabelecimentos atacadistas de uma mesma firma, localizadas na praça da remetente, correto o lançamento.

Recentemente, em julgamento pela Primeira Turma da Segunda Câmara da Terceira Seção, em que a interessada era também a empresa MEMPHIS S.A. INDUSTRIAL, negou-se provimento ao recurso voluntário do contribuinte, interposto nos autos do Processo nº 11080.006627/2009-94 (Acórdão 3201-001-204), sob o fundamento de que existe, sim, preço corrente no mercado atacadista da remetente, ainda que se trate de um mercado monopolista, quando então, o preço praticado pela distribuidora interdependente nas vendas para terceiros independentes, equivale ao preço de mercado, por abranger os custos do produto.

O relator designado para elaborar o voto vencedor concluiu que no caso do estabelecimento matriz de Memphis Industrial, considerou-se, corretamente, o mercado atacadista em relação às vendas efetuadas pelo estabelecimento de Distribuidora Memphis da mesma praça, para empresas que não fossem interdependentes:

i) Em momento algum a fiscalização desconsiderou atos e negócios jurídicos;

ii) O sujeito passivo foi autuado por não ter observado o Valor Tributável Mínimo (VTM);

iii) Existe preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente. O fato de ser um mercado monopolista ou oligopolista não impede o seu uso;

iv) Os preços praticados pela Memphis S/A Industrial e Distribuidora Memphis Ltda., atacadista interdependente, além de serem suficientes para o cálculo do preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente, equivalem ao preço de mercado, porque abrangem o custo de fabricação, demais custos financeiros, de vendas, administrativos e de publicidade, lucro normal e demais parcelas que devam ser adicionadas ao preço da operação;

v) Conforme Parecer Normativo CST nº 89/1970, o preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente é o preço de venda por atacado feita pelo mencionado estabelecimento a terceiros não interdependentes;

...

Conforme relatório da decisão recorrida, repetido neste acórdão, a autoridade fiscal afirma que “a legislação determina que o mercado atacadista de determinado produto deve ser considerado relativamente ao universo das vendas que se realizam na localidade, não importando se este mercado, em relação aos vendedores, tenha uma estrutura monopolista, oligopolista ou competitiva.”

...

Ao contrário do que afirmam a recorrente e o Conselheiro Relator, a norma não diz que a base de cálculo a ser utilizada, se inexistente o preço corrente no mercado atacadista, deve ser o custo de fabricação, mas este acrescido dos custos financeiros, de venda, administração e publicidade, do lucro normal e demais parcelas que devam ser adicionadas ao preço da operação.

...

Assim, ainda que se considerasse necessário aplicar o art. 137, parágrafo único, II, do RIFI, os preços praticados pela Distribuidora Memphis Ltda. e pela matriz da Memphis S/A Industrial, que serviram para o cálculo da exigência do auto de infração, atenderiam à sua exigência, pois equivalem ao valor obtido segundo o preceito acima, conforme bem explicado no acórdão recorrido.

A recorrente alega que o mercado atacadista dos produtos por ela fabricados não se restringiria às vendas realizadas pela empresa interdependente (Memphis Distribuidora), e que tal fato não foi considerado pela fiscalização na apuração do Valor Tributável Mínimo.

Não assiste razão à recorrente.

A autoridade fiscal constatou que cada código de produto industrializado pela **Memphis Industrial** possuía características específicas, não sendo possível a comparação com preços de marcas fabricadas por outras empresas do mesmo setor, e que não seria correto que no cálculo do Valor Tributável Mínimo fossem considerados preços praticados por empresas que adquiriram produtos de **Distribuidora Memphis**.

Constata-se, também, que nenhum dos atacadistas não interdependentes referidos nos documentos que a empresa juntou aos autos adquiria os produtos em questão diretamente de **Memphis Industrial**, conforme comprovado pela análise das notas fiscais de saída.

Segundo seu entendimento, a utilização de preços praticados por atacadistas que adquiriram produtos de **Distribuidora Memphis** seria prejudicial à recorrente, por acrescer ao preço que pagaram para a Distribuidora Memphis seus custos e sua margem de lucro.

Desta forma, entendo que o Valor Tributável Mínimo apurado pela autoridade fiscal não merece reparos, por considerar no cálculo do mercado atacadista da praça de São Paulo, para os produtos em questão, apenas as vendas realizadas pelo estabelecimento da empresa interdependente Distribuidora Memphis. O cálculo do Valor Tributável Mínimo considerando os preços praticados por empresas que adquiriram produtos de Distribuidora Memphis seria prejudicial à Recorrente, aumentando o referido valor.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

Sala das sessões, em 24 de fevereiro de 2015.

[Assinado digitalmente]

Rodrigo Mineiro Fernandes – Relator

Declaração de Voto

Conselheiro Adolpho Bergamini

Pedi vista para melhor analisar e me manifestar com mais demorada reflexão acerca do valor mínimo tributável previsto nos artigos 136 e 137 do RIPI/02.

Da leitura dos citados dispositivos legais vigentes à época da autuação fiscal, verifica-se claramente que havia duas possibilidades excludentes de definição do valor tributável mínimo nas operações entre empresas interdependentes: (i) ou seria o preço corrente do produto no mercado atacadista da praça do remetente, a ser apurado pela média ponderada dos preços de cada produto, vigorantes no mês precedente ao da saída do estabelecimento remetente, ou, na sua falta, a correspondente ao mês imediatamente anterior àquele (artigo 137, *caput*, do RIPI); (ii) ou seria, na impossibilidade de se fazer essa verificação, o custo de fabricação, acrescido dos custos financeiros e dos de venda, administração e publicidade, bem assim do seu lucro normal e das demais parcelas que devam ser adicionadas ao preço da operação (artigo 137, parágrafo único, inciso II, também do RIPI). Segue a transcrição do dispositivo:

Art. 137. Para efeito de aplicação do disposto nos incisos I e II do art. 136, será considerada a média ponderada dos preços de cada produto, vigorantes no mês precedente ao da saída do estabelecimento remetente, ou, na sua falta, a correspondente ao mês imediatamente anterior àquele.

Parágrafo único. Inexistindo o preço corrente no mercado atacadista, para aplicação do disposto neste artigo, tomar-se-á por base de cálculo:

[...]

II - no caso de produto nacional, o custo de fabricação, acrescido dos custos financeiros e dos de venda, administração e publicidade, bem assim do seu lucro normal e das demais parcelas que devam ser adicionadas ao preço da operação, ainda que os produtos hajam sido recebidos de outro estabelecimento da mesma firma que os tenha industrializado.

Não havia, e não há, demais alternativas legais, tampouco ajustes normativos, que pudessem readequar as citadas disposições do RIPI.

Pois bem. Segundo penso, para a aplicação das disposições do artigo 137, *caput*, para se obter a *média ponderada* lá mencionada, é necessário que sejam considerados *os preços de cada produto* praticados pelo próprio estabelecimento (no presente caso, a Recorrente) em operações com outras empresas que não sejam interdependentes. Admitir o contrário, ou mesmo que seria necessário considerar outros preços que não os do próprio estabelecimento, seria retirar a possibilidade de o contribuinte agir conforme a legislação de modo espontâneo, se assim o quisesse.

Realmente, a interpretação ao artigo 137, na forma como colocada pelo Fisco (no sentido de que o preço médio é aquele aferido a partir dos preços praticados por outras empresas no mercado atacadista), é factível quando se está diante de uma autuação. Afinal, em

um processo administrativo é dado às partes juntar laudos, estudos técnicos, entre outras, com a finalidade de se estabelecer o preço médio do mercado atacadista praticado por outras empresas, que não o próprio contribuinte.

Mas, se o contribuinte, por sua própria iniciativa, pretender agir conforme a legislação, jamais poderia fazê-lo no momento da operação. Isto porque, pode não ter à mão todos os dados mercadológicos de seus concorrentes, ou, ainda, se ver diante de restrições comerciais, como eventuais sigilos.

Dito de outro modo, a interpretação quista pelo Fisco Federal, e que serviu de base à presente autuação, colocaria os contribuintes em geral em uma eterna situação de ilicitude, porquanto os elementos ao cálculo do valor mínimo de IPI, segundo o método sugerido, não estão ao alcance e/ou à livre disposição do contribuinte. A norma, em si própria, teria sido construída apenas e tão somente para ao final apenar.

Daí a razão para, no meu sentir, a melhor interpretação a ser dada ao artigo 137, *caput*, é a de que a média ponderada dos preços deve ser feita a partir dos valores das operações praticadas, pelo próprio estabelecimento, em relação a outras saídas que venham a ser dadas para empresas não interdependentes. Esses elementos estão à disposição do contribuinte para que possa compor a base de cálculo mínima nas saídas que vier a dar para interdependentes.

E, caso não haja outras saídas a não interdependentes, o próprio dispositivo dá a alternativa. Segundo o artigo 137, parágrafo único, inciso II, também do RIPI, *“inexistindo o preço corrente no mercado atacadista, para aplicação do disposto neste artigo, tomar-se-á por base de cálculo [...] no caso de produto nacional, o custo de fabricação, acrescido dos custos financeiros e dos de venda, administração e publicidade, bem assim do seu lucro normal e das demais parcelas que devam ser adicionadas ao preço da operação, ainda que os produtos hajam sido recebidos de outro estabelecimento da mesma firma que os tenha industrializado”*.

Note-se, portanto, que o artigo 137 do RIPI apresenta os meios à fixação da base de cálculo do imposto em seu *caput* e, no parágrafo único, a alternativa na hipótese de não ser possível adotar os procedimentos do *caput*.

Diante dessa situação, somente seria possível apurar o valor mínimo tributável através do custo de produção de que trata o artigo 137, II do RIPI/02, mas não foi o que ocorreu. A própria fiscalização afirma, às fls. 330, que o valor mínimo apurado na acusação fiscal sofreu um *“ajuste conceitual”* para que as disposições do artigo 136 fossem atendidas. Preferiu-se, portanto, à margem da lei, adotar como *“preço do mercado atacadista”* os valores praticados pela própria empresa interdependente da Recorrente. Vejamos:

“No caso da filial de Memphis Industrial, que não efetuou vendas para empresas que não fossem interdependentes em notas de sua própria emissão, o mercado atacadista deve ser considerado somente em relação às vendas efetuadas pelo estabelecimento de Distribuidora Memphis da mesma praça (CNPJ 04.781.843/0002-04).” (grifei)

Entendo que o referido *“ajuste conceitual”* não está de acordo com a legislação e, muito por isso, não há de ser aceito. Nem mesmo alegar que, no presente caso, a Recorrente conhece os preços do atacadista, por lhe ser interdependente, é suficiente ao *ajuste* pretendido.

A questão posta demanda, necessariamente, alteração de legislação, não de flexão dos ditames legais existentes ao tempo do fato gerador por meio de interpretações que superam e transpõem os limites legais. E, aqui, em função dos debates havidos na sessão de julgamento do dia 24/02/15, penso ser relevante um apontamento sobre a interpretação a ser dada ao mencionado artigo 137, II, do RIPI/02, às operações da Recorrente, que comercializa mercadorias apenas com seus interdependentes.

Embora o modelo de negócio ora em julgamento (comercialização de produtos industrializados através de distribuidoras interdependentes) seja relativamente novo, criado e introduzido com o advento da tributação concentrada de PIS e COFINS, ele (o modelo) experimentou um vertiginoso crescimento a partir de 2007 com disseminação do regime de substituição tributária do ICMS a vários setores, inclusive o da Recorrente.

Mas, nem por isso é dado à Receita Federal, através de suas Soluções de Consulta, inovar e dispor de novos critérios de apuração do valor mínimo tributável se a legislação do IPI, por outro lado, não o fez e não deixou qualquer lacuna quanto à sua apuração.

Cumprido ser frisado mais uma vez: mais do que algo afeto à interpretação, o ponto parece ser de legislação. Tanto o é que, recentemente, foi editado o Decreto nº 8.393/15, que equiparou o atacadista interdependente à condição de contribuinte do IPI para alguns produtos como cosméticos e, com isso, mitigou os efeitos financeiros do planejamento tributário em questão. Aliás, a confirmação de que a tentativa de vedação ao planejamento tributário em questão passa, antes, por alteração da legislação se confirma na medida em que se verifica que, desde há muito, o Fisco Federal vem tentando inibi-lo. Tenha-se em conta, por exemplo, o artigo 22 da Medida Provisória nº 497/2010, por meio do qual, para efeitos de PIS e COFINS monofásicos, se estabeleceu a equiparação a produtor ou fabricante a pessoa jurídica comercial atacadista que adquirir, de pessoa jurídica com a qual mantenha relação de interdependência, produtos por esta produzidos, fabricados ou importados.

Em outras palavras, é fato que o Fisco busca inibir a constituição dessas estruturas operacionais elegendo, através de norma específica e para determinados segmentos, a empresa interdependente como equiparada a industrial. Não se faz, aqui, qualquer juízo de valor (positivo ou negativo) quanto a esse intento. Mas, enquanto não há normas específicas a isso, não é dado que sejam ignoradas as disposições existentes no ordenamento para prevalecer as orientações proferidas através de Solução de Consulta acerca da base de cálculo do imposto.

E, da análise dos autos, resta evidenciado que não há mercado atacadista na praça da Recorrente, considerando que a comercialização dos produtos é feita através de distribuidora-interdependente. Nessa medida, em observância ao princípio da legalidade, a base de cálculo do IPI deve ser composta pelo custo de produção e demais acréscimos previstos no artigo 137, II do RIPI/02.

Sendo assim, DOU PROVIMENTO ao Recurso do contribuinte exonerando o crédito tributário constituído.

É como voto.

Adolpho Bergamini