



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11080.737139/2020-38
ACÓRDÃO	3301-014.511 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MUNDIAL S.A. - PRODUTOS DE CONSUMO.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2017

NULIDADE DE DECISÃO DA DRJ. MATÉRIAS IMPUGNADAS E NÃO APRECIADAS.

A decisão da DRJ que não apreciou todas as matérias impugnadas deve ser anulada para proferição de novo julgamento, de modo a exaurir a jurisdição.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário e anular a decisão de primeira instância, devolvendo os autos para proferição de nova decisão.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aniello Miranda Aufiero Junior, Bruno Minoru Takii, Marcio Jose Pinto Ribeiro, Rachel Freixo Chaves, Keli Campos de Lima e Paulo Guilherme Derouledede (Presidente).

RELATÓRIO

Trata de Auto de Infração de IPI, relativo ao anos-calendários de 2016 e 2017, com aplicação de multa de 75%, em razão das seguintes infrações:

- I. Inobservância do valor tributável mínimo;

- II. Glosa de outros créditos de IPI, correspondentes ao IPI incidente sobre as saídas de produtos importados.

Em impugnação, a recorrente alega, resumidamente:

I. Preliminarmente:

- a. A nulidade do Auto de Infração porque foi baseado em meros indícios, presunções e conclusões arbitrárias e injustificadas;
- b. A nulidade do Auto de Infração por ter enquadramento legal indevido;
- c. A nulidade do Auto de Infração por falta de menção à regra legal que imponha o pagamento do IPI ou por não estar fundamentado em norma vigente;
- d. A nulidade da autuação por ilegalidade;
- e. A ilegitimidade passiva em razão de o imposto ser devido pela empresa interdependente.

II. No mérito:

- a. Que o preço corrente do mercado atacadista da remetente é o preço praticado pelos atacadistas situados na cidade de Gravataí e que o conceito de praça é o mesmo de cidade, juntando doutrina e jurisprudência;

b. Subsidiariamente:

- i. Que não foram consideradas todas as revendas da Distribuidora interdependente, pois duas filiais atacadistas da distribuidora interdependente não foram consideradas; devendo ser nula a autuação;
- ii. Que a regra de VTM a ser usada deveria o custo de produção, acrescido dos demais encargos, tratado no inciso III, do artigo 195 e; no inciso II, do parágrafo único do artigo 196, ambos do RIPI/10 uma vez que seria impossível chegar ao preço corrente;
- iii. Aplicação do artigo 112 do CTN;
- iv. Não abatimento das devoluções de venda;
- v. Desconsideração das remessas de mercadorias bonificadas na apuração do VTM;
- vi. Apuração errônea do VTM por não pesquisar todo o mercado atacadista;
- vii. Uso da média aritmética em detrimento da média ponderada;
- viii. Não ponderação dos preços de vendas para a ZFM e ALC;
- ix. Desconto das quantidades e valores devolvidos pela Distribuidora interdependente em devoluções de vendas;

- x. Não exclusão do IPI pago anteriormente, considerado como custo;
 - xi. Falta de ponderação das condições de venda dos preços praticados;
 - xii. A efetividade da operação entre a impugnante e a distribuidora interdependente;
- c. A impossibilidade de exigência de IPI na revenda de importados;
- d. Pedido de perícia para ajustes do preço corrente;

A DRJ proferiu o Acórdão nº 110-005.385, julgando improcedente a impugnação, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2017

OPERAÇÕES COM INTERDEPENDENTE. VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO.

O valor tributável não poderá ser inferior ao preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente quando o produto for destinado a estabelecimento de firma com a qual mantenha relação de interdependência.

CONCEITO DE PRAÇA. NECESSÁRIA IDENTIDADE COM O DE MUNICÍPIO. DESCABIMENTO.

O conceito de praça, utilizado no art. 195, I, do RIPI/2010 comporta interpretação, melhor se identificando com o mercado, que não tem necessária identidade com configurações geopolíticas, em especial a de um município.

IPI. VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO.

O valor tributável mínimo não poderá ser inferior 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.

CÁLCULO DO VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO. COMERCIAL ATACADISTA INTERDEPENDENTE. PREÇOS POR ELE PRATICADOS NO ATACADO.

O valor tributável mínimo aplicável às saídas de determinado produto do estabelecimento industrial, e que tenha na sua praça um único estabelecimento comerciante atacadista, dele interdependente, corresponderá aos próprios preços praticados por esse comerciante nas suas vendas por atacado do citado produto.

EQUIPARAÇÃO A ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL.

Equiparam-se a estabelecimento industrial os estabelecimentos importadores de produtos de procedência estrangeira, que derem saída a esses produtos.

PRODUTOS IMPORTADOS. INCIDÊNCIA DO IPI NA SAÍDA DO ESTABELECIMENTO.

É constitucional a incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados no desembaraço aduaneiro de bem industrializado e na saída do estabelecimento importador para comercialização no mercado interno.

GLOSA DE CRÉDITOS.

É correta a glosa de créditos de IPI, compensados na escrita fiscal, objeto de contestação judicial, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2017

NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

É descabida a alegação de nulidade de auto de infração que explicita com clareza os fatos e fundamentos legais do lançamento de ofício com indicação das provas correspondentes, facultando aos sujeitos passivos a apresentação de defesa, ou quando as irregularidades possam ser sanadas.

PEDIDO DE PERÍCIA.

Considera-se não formulado o pedido de perícia pelo sujeito passivo, vez que não foram atendidos os requisitos do processo administrativo fiscal.

PRIMEIRA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. SUSTENTAÇÃO ORAL. INEXISTÊNCIA.

Inexiste previsão legal de sustentação oral na primeira instância do contencioso administrativo tributário da União.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Irresignada, a recorrente interpôs recurso voluntário, reiterando as alegações preliminares da impugnação, além da nulidade da decisão recorrida por não ter enfrentado cada ponto da defesa de mérito. No mérito, alega:

- I. A efetividade da operação entre a impugnante e a distribuidora interdependente;
- II. Que o conceito de praça se restringe ao município/cidade da recorrente, juntando doutrina e jurisprudência;
- III. Subsidiariamente:
 - i. Que não foram consideradas todas as revendas da Distribuidora interdependente, pois duas filiais atacadistas da distribuidora interdependente não foram consideradas, nem as vendas realizadas pela recorrente, nos termos do ADN CST nº 5/82 e terceiros atacadistas;
 - ii. Que a regra de VTM a ser usada deveria o custo de produção, acrescido dos demais encargos, tratado no inciso III, do artigo 195 e; no inciso II, do parágrafo único do artigo 196, ambos do RIPI/10, por ser impossível chegar ao preço corrente;

- iii. Aplicação do artigo 112 do CTN;
 - iv. Não abatimento das devoluções de venda;
 - v. Desconsideração das remessas de mercadorias bonificadas na apuração do VTM;
 - vi. Uso da média aritmética em detrimento da média ponderada;
 - vii. Desconto das quantidades e valores devolvidos pela Distribuidora interdependente em devoluções de vendas;
 - viii. Não exclusão do IPI pago anteriormente, considerado como custo;
 - ix. Falta de ponderação das condições de venda dos preços praticados;
 - x. Fato novo com a edição de lei interpretando o conceito de praça;
- b. A impossibilidade de exigência de IPI na revenda de importados;
 - c. Pedido de perícia para ajustes do preço corrente;

A PGFN apresentou contrarrazões às e-fls. 3676/3724.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Paulo Guilherme Deroulede, Relator.

A recorrente tomou ciência do Acórdão de Impugnação em 23/08/2021 e interpôs a peça recursal em 17/09/2021, sendo, portanto, tempestiva.

Da preliminar de nulidade da decisão recorrida

A recorrente alega que a decisão atacada não enfrentou todas as preliminares arguidas, nem todas as matérias de mérito, aduzidas em impugnação.

Por sua vez, apreciando as preliminares, decisão atacada aduziu que o Auto de Infração somente poderia ser considerado nulo se lavrado por pessoa incompetente, o que é o caso e qualquer outra irregularidade, incorreção ou omissão não importaria em nulidade e seria sanada quando resultasse em prejuízo à recorrente.

Além disso, considerou que os elementos indispensáveis previstos no artigo 10 do Decreto 70.235/72 estavam presentes no ato de lançamento (descrição dos fatos, enquadramento legal, demonstrativos de apuração dos valores, identificação do contribuinte e responsáveis, local da lavratura, determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la).

Outrossim, qualquer alegação de inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei ou ato normativo infralegal não era passível de conhecimento, assim como alegação de ofensa ao contraditório e ampla defesa não são aplicáveis na fase de fiscalização, mas apenas após a instauração da fase litigiosa.

Contudo, de fato, a decisão recorrida não apreciou a alegação de fixação da base tributável por presunção, o que, embora tenha considerado que não implica a nulidade do lançamento, certamente deveria ter sido analisada, pois a própria decisão afirmou que outras incorreções seriam sanadas se causassem prejuízo à recorrente. Ora, se a decisão não a aprecia, como aferir se são incorreções e se causaram ou não prejuízo à recorrente?

No mesmo sentido, as alegações de enquadramento legal indevido, de falta de menção à regra legal que imponha o pagamento de IPI são questionamentos que atingem o inciso IV do artigo 10 do Decreto nº 70.235/72 e deveriam ser apreciados para aferir a sua (in)correção e os efeitos possíveis para a recorrente.

Já a alegação de ilegitimidade passiva, se procedente, causa a nulidade do lançamento, pois equivale à ausência do requisito previsto no inciso I do artigo 10 do Decreto nº 70.235/72, pois se quem deveria constar no Auto de Infração está ausente, logicamente, não há sua qualificação no ato. Não basta assim, a decisão mencionar que existe a qualificação do autuado, se o autuado não é o sujeito passivo.

Neste sentido, o Acórdão nº 9202-011.062:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2011

ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. INCORREÇÃO DECORRENTE DE INFORMAÇÕES E ATOS PRATICADOS PELO AUTUADO. VÍCIO FORMAL Caracteriza-se vício formal a identificação incorreta do sujeito passivo decorrente de atos, informações prestadas e documentos acostados aos autos, todos praticados pelo autuado, que induziram ao erro que implicou na nulidade do lançamento por ilegitimidade passiva.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, e no mérito, dar-lhe provimento para declarar a nulidade do lançamento por vício formal.

Por fim, a alegação de ilegalidade foi lastreada genericamente em inconstitucionalidades e ilegalidades, fundamentos afastados pela decisão atacada. No mais, decorre da apreciação das outras alegações já mencionadas.

Concluindo, quanto às preliminares, tendo em vista a inexistência do recurso de embargos de declaração no processo administrativo fiscal regido pelo Decreto nº 70.235/72, na primeira instância, a decisão recorrida deve ser anulada, para que as matérias preliminares “fixação da base tributável por presunção”, “Indevido Enquadramento Legal”, “falta de menção da regra legal que imponha o pagamento do IPI pela impugnante” e “ilegitimidade passiva” sejam devidamente apreciadas.

No mérito, a recorrente aduziu, em impugnação, que:

- I. O conceito de praça é o mesmo de cidade, juntando doutrina e jurisprudência e que o preço corrente do mercado atacadista da remetente é o preço praticado pelos atacadistas situados na cidade de Gravataí;

II. Subsidiariamente:

- i. Que não foram consideradas todas as revendas da Distribuidora interdependente, pois duas filiais atacadistas da distribuidora interdependente não foram consideradas;
- ii. Que a regra de VTM a ser usada deveria o custo de produção, acrescido dos demais encargos, tratado no inciso III, do artigo 195 e; no inciso II, do parágrafo único do artigo 196, ambos do RIPI/10 uma vez que seria impossível chegar ao preço corrente;
- iii. Aplicação do artigo 112 do CTN;
- iv. Não abatimento das devoluções de venda;
- v. Desconsideração das remessas de mercadorias bonificadas na apuração do VTM;
- vi. Apuração errônea do VTM por não pesquisar todo o mercado atacadista;
- vii. Uso da média aritmética em detrimento da média ponderada;
- viii. Não ponderação dos preços de vendas para a ZFM e ALC;
- ix. Desconto das quantidades e valores devolvidos pela Distribuidora interdependente em devoluções de vendas;
- x. Não exclusão do IPI pago anteriormente, considerado como custo;
- xi. Falta de ponderação das condições de venda dos preços praticados;
- xii. A efetividade da operação entre a impugnante e a distribuidora interdependente;

III. A impossibilidade de exigência de IPI na revenda de importados;

IV. Pedido de perícia para ajustes do preço corrente;

Por seu turno, a decisão recorrida apreciou o conceito de praça, considerando a aplicação da SCI nº 8/2012, o que afasta as alegações relativas a este conceito. Afastou também a aplicação do critério de custo de fabricação, previsto no inciso II do parágrafo único do art. 196 do RIPI/2010, as vendas para ZFM e exportações, por não serem tributadas e, por falta de provas, a existência de vendas para outros atacadistas, as devoluções de vendas, as remessas bonificadas e dos encargos financeiros aplicados nas vendas a prazo, e, indiretamente, por incompatível com a tese adotada, a aplicação do artigo 112 do CTN, conforme os excertos abaixo transcritos:

“[...]”

Esclarecida a extensão do conceito de “praça” constante do art. 195, I do RIPI/2010, passemos à análise da controvérsia para determinação do VTM, especificamente quanto ao cálculo utilizado na sua apuração. Na autuação foi aplicado o critério disposto no caput do art. 196 do RIPI/2010. Por sua vez,

verifica-se que a impugnante entende que deveria ter sido aplicado o critério estabelecido no inciso II do parágrafo único do art. 196 do RIPI/2010.

Ora, para que o VTM fosse calculado sobre os custos de fabricação acrescidos de encargos, deveria inexistir preço corrente no mercado atacadista. Não é isso que se verifica dos autos. Veja-se trecho do RAF (fl. 518) que trata do mercado atacadista e da praça do remetente:

[...]

Também não assiste razão ao impugnante, quanto à alegação de que a fiscalização utilizou base de cálculo incorreta, tendo em vista a não consideração do universo de vendas - excluindo as vendas da própria indústria no mercado atacadista local, as vendas para Zona Franca de Manaus - ZFM, as exportações, bem como teria desconsiderado as devoluções de vendas, a remessa de mercadorias bonificadas e os encargos financeiros nas vendas a prazo. Vejamos.

Como bem retratado pela fiscalização, ficou caracterizada a relação de interdependência de Mundial S.A. e Mundial Distribuidora. Ademais, a quase totalidade das vendas da linha de produtos 1 foram efetuadas a essa distribuidora. O impugnante não traz qualquer prova em sua impugnação de vendas da linha de produtos 1 (alicates e tesouras) a outros atacadistas. O que consta nos documentos comprobatórios anexados pela defesa, são planilhas com a relação de produtos vendidos, para o período compreendido entre janeiro de 2016 a dezembro de 2017 (fls. 919 à 1.311; 1.589 à 1.998 e 2.004 à 2.733), bem como algumas poucas notas fiscais de venda de Mundial S.A (fls. 677 à 725) para outras empresas atacadistas. Essas vendas, por sua vez, em quase a totalidade, não se referem a produtos objeto de apuração do VTM. Ainda, as saídas para ZFM e exportações não são tributadas e não há qualquer documento que dê suporte às devoluções de vendas, remessas bonificadas e dos encargos financeiros aplicados nas vendas a prazo.

Ficou, pois, caracterizada a erosão na base de cálculo do IPI, nas saídas do estabelecimento industrial, o que justifica a manutenção integral da exigência do IPI.”

Assim, a decisão considerou que não houve prova por parte da recorrente quanto à maioria das matérias alegadas como erro na apuração do VTM. As matérias relativas à glosa de créditos de IPI e pedido de perícia também foram analisadas.

Contudo, não localizei na decisão, a apreciação das matérias relativas ao uso da média aritmética em detrimento da média ponderada, tópico (III.H) CONHECIMENTO DO VTM – ANÁLISE DA MÉDIA PONDERADA da impugnação e à “(c) não exclusão do valor do IPI anteriormente pago (considerado como custo)”

Destarte, os autos devem retornar à DRJ para proferição de novo acórdão. Nos termos do §1º¹ do artigo 44 da Portaria CARF/MF nº 1240/24, deixo de apresentar o voto de mérito.

Diante do exposto, voto para dar provimento parcial ao recurso voluntário e anular a decisão de primeira instância.

Assinado Digitalmente

PAULO GUILHERME DEROULEDE

¹ Art. 44. Ao apresentar voto pelo não conhecimento do recurso ou por converter o julgamento em diligência, o relator estará desobrigado de manifestar-se em relação ao mérito.

§1º O disposto no caput também se aplica quando o relator votar pelo acolhimento de preliminar e tal medida consistir prejudicial em relação ao mérito.