



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

**Processo n°** 13005.721188/2017-81  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3302-006.111 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 27 de novembro de 2018  
**Matéria** IPI. VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO.  
**Recorrente** COMPANHIA BRASILEIRA DE CARTUCHOS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 01/01/2013 a 30/09/2014

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há de se falar em cerceamento do direito de defesa quando o Termo de Verificação Fiscal encontra-se elaborado de forma a descrever com precisão os elementos fáticos e jurídicos norteadores da exigência fiscal. OPERAÇÕES COM INTERDEPENDENTE.

A relação de interdependência com comerciante atacadista exclusivo enseja a observância pelo sujeito passivo do valor tributável mínimo previsto na legislação que rege a cobrança do Imposto sobre Produtos Industrializados.

COMPOSIÇÃO DO MERCADO ATACADISTA.

Provada a participação de estabelecimento, único distribuidor dos produtos, ou seja, distribuidor exclusivo, no mercado atacadista da praça do remetente, seus preços devem servir de parâmetro para a definição do valor tributável mínimo, previsto no Art. 195, I, RIPI/2010.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, vencido o Conselheiro Walker Araújo que lhe dava provimento integral.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente

(assinado digitalmente)

Jorge Lima Abud - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Gilson Macedo Rosenberg Filho, Walker Araujo, Corintha Oliveira Machado, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad, Rodolfo Tsuboi (Suplente Convocado) e Paulo Guilherme Derouledé (Presidente)

## Relatório

Trata-se de processo administrativo decorrente de auto de infração lavrado para a cobrança do Imposto sobre Produtos Industrializados ("IPI"), supostamente devido pela Recorrente, relativo aos exercícios de 2013 e 2014, incidente em operações de venda de mercadorias destinadas à empresa interdependente CBC Brasil Comércio e Distribuição Ltda.

De acordo com as informações contidas no Relatório de Verificação Fiscal ("RVF"), que acompanhou aludido auto de infração, a Recorrente teria recolhido a menor o IPI por não ter respeitado o Valor Tributável Mínimo ("VTM") aplicável ao presente caso (fls. 24/67).

O lançamento presume a existência de um "*mercado atacadista notoriamente monopolista*" caso em que seria aplicável o Parecer Normativo nº 89/1970 e, por isso, o VTM a ser considerado não poderia "*ser inferior ao preço de venda do adquirentd'*" que, na exclusiva visão do fisco, seria relativo ao preço praticado pela CBC Brasil na venda aos seus clientes.

O lançamento se baseou nas seguintes premissas:

- ✓ A Impugnante e a CBC Brasil atuariam no mesmo mercado e, portanto, os seus preços seriam comparáveis;
- ✓ Haveria um monopólio de mercado detido pela CBC Brasil;
- ✓ Os únicos preços confiáveis seriam aqueles praticados pela CBC Brasil;
- ✓ A CBC Brasil seria a única adquirente dos produtos da empresa autuada.

Toma-se por esteio o Relatório do Acórdão de Impugnação exarado pela 3ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento de Juiz de Fora/MG.

*Em julgamento o auto de infração de fls.2 a 19, que exige da contribuinte o montante de R\$ 141.408.695,26, assim discriminado:*

- IPI: R\$ 65.325.233,97;
- MULTA: R\$ 48.993.925,38;

➤ *JUROS: R\$ 27.089.535,91*

*A razão de existência do lançamento foi minuciosamente descrita no TVF, dele sendo possível extrair-se a seguinte síntese:*

### *III - DA AÇÃO FISCAL Distribuidora*

*A CBC Brasil Com. Distribuição Ltda é considerada uma atacadista em consonância com o disposto pelo artigo 14, inciso I, do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 7.212, de 15.06.2010.*

*A CBC (CNPJ 57.494.031/0001-63) e a Distribuidora fazem parte de um mesmo grupo econômico - uma detém 99,99% do capital da outra e mantém relação de interdependência, nos termos do artigo 612, incisos I e IV, do RIFI/2010 abaixo transcrito:*

*Companhia Brasileira de Cartuchos - CBC Montenegro.*

*A empresa CBC realiza operações comerciais com a Distribuidora, com pessoas físicas, com pessoas jurídicas públicas e com pessoas jurídicas privadas diversas.*

*A característica principal das operações da CBC com a Distribuidora é o destaque de IPI sobre as operações com as mercadorias comercializadas, diferente das que realiza com o consumidor final onde não há destaque do IPI sobre praticamente todas as operações comerciais.*

*As operações sem destaque de IPI ocorrem, na maioria das vezes, com pessoas jurídicas públicas como por exemplo: Secretária de Segurança, Brigada Militar, Polícia Civil, etc.*

*...Das operações comerciais sujeitas a destaque do IPI com NCM em comum entre a Distribuidora e demais clientes da CBC, apenas as NCM 90131010, 93059900 e 96170010 são para atacadistas e apenas as da NCM 9617001 referem-se ao mesmo item (GARRAFA TÉRMICA CARTUCHO).*

*As NCM que não são comuns se referem a operações comerciais entre a CBC e consumidor final, sendo eles pessoas físicas, órgãos públicos e PJ. Esses adquirentes são fabricantes de armas de fogo ou utilizam as mercadorias em seus produtos e em testes (ex: Forjas Taurus SA, ER Amantino e Cia, Condor S/A (em coletes).*

*Semelhante ao AC 2013, observou-se que apenas as operações com a Distribuidora e as operações comerciais dos itens classificados na NCM 90131010, 93059900 são por atacado.*

*Diferente do AC 2013, no AC 2014 NÃO HOUE comercialização do item "garrafa térmica cartucho", NCM 96170010, diretamente da CBC para terceiros pessoa jurídica (atacadistas).*

*Como se observa, a Distribuidora é um mercado atacadista notoriamente monopolista, isto é, exercido por único estabelecimento atacadista interdependente da CBC, que revende, com exclusividade, os produtos adquiridos da CBC para todo País. Em outros termos, trata-se de mercado atacadista monopolizado, em todo território nacional, pelo estabelecimento interdependente e distribuidor exclusivo dos produtos fabricados e/ ou comercializados pela CBC.*

*Conforme demonstrado em item específico as vendas da CBC para a Distribuidora são efetuadas por um preço bem inferior aos das vendas de mesmo produto efetuado diretamente da CBC para pessoas físicas e órgãos públicos.*

*Ressalte-se que as operações entre a CBC e a Distribuidora são concentradas nas mercadorias em que há destaque de IPI, sendo as vendas com mercadorias sem destaque de IPI efetuadas diretamente da CBC para o consumidor final.*

*Também ficou claramente demonstrado que a Distribuidora funciona como um setor do grupo industrial, possuindo um comando e gestão centralizado nos mesmos administradores da CBC Indústria, um reduzido quadro operacional efetivo e terceirização dos demais setores com a própria indústria Matriz.*

*A CBC, do ponto de vista empresarial, tem toda liberdade de adotar o modelo gerencial mais conveniente e adequado para a obtenção de melhores resultados econômicos, por meio da redução de custos e despesas e, conseqüentemente da elevação dos lucros.*

*No entanto, não se pode esquecer que há exigências na legislação tributária que não podem ser desconsideradas.*

*No caso, ainda que não tenha sido o propósito da empresa, as diferenças de preços praticados entre o estabelecimento industrial e o distribuidor interdependente nas operações onde há destaque de IPI destoam enormemente dos preços praticados entre o estabelecimento industrial e outros adquirentes, sem interdependência.*

*Fica evidente que por serem produtos submetidos a elevadas alíquotas do IPI, alcançando em torno de 45%, qualquer redução no preço de venda dos referidos produtos, que compõe a base cálculo do citado imposto, tem elevada repercussão em relação à redução do valor do IPI devido nas correspondentes operações de saída, o que representa elevada economia tributária, fato confirmado pelos elevados valores do IPI que deixaram de ser devidos pela recorrente nos anos de 2013 e 2014 conforme demonstrativos em anexo e que são objeto do presente procedimento fiscal.*

*Diante das constatações, fica evidenciado que os únicos preços por atacado confiáveis e que se revelam apropriados para fim de cálculo do VTM, sem dúvida, são os preços médios por atacado praticados pela Distribuidora, estabelecimento atacadistas exclusivo, nas operações de revenda para os seus clientes situados em todo território nacional, excluídos o valor do frete e do IPI. DO VALOR TRIBUTÁVEL.*

*O valor tributável a ser utilizado nas operações entre a CBC e a Distribuidora é definido conforme os artigos 195 e 196 do Decreto nº 7.212, de 26/12/2010 - RIPI/2010),*

*Para o presente caso, o de mercado atacadista monopolizado, a definição do procedimento de apuração do VTM encontra-se definido no Parecer Normativo CST 89/1970, a seguir reproduzido:*

PARECER NORMATIVO CST N.º 89/70

Produto destinado a estabelecimento de firma interdependente: o valor tributável não poderá ser inferior ao preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente (RIPI, art. 21, inciso I).

Estabelecimento que vende seus produtos a terceiros atacadistas e, além destes, para uma empresa, também atacadista, com a qual mantém relação de interdependência. Neste último caso, o valor tributável "não poderá ser inferior ao preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente", conforme dispõe o inciso I do art. 21 do Decreto n.º 61.514/67.

O "preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente" é, evidentemente, o preço de venda por atacado feita pelo mencionado estabelecimento, a terceiros, não interdependentes.

Na falta de outros adquirentes, ou melhor, na remessa para estabelecimento

que seja o único comprador do produto (firma interdependente), o valor tributável não poderá ser inferior ao preço de venda do adquirente, salvo se este operar, exclusivamente, na venda a varejo, devendo, neste caso, ser observado o disposto no inciso II e §§ 4.º e 5.º do art. 21 do RIPI. (grifos não originais)

*O texto em destaque deixa claro que, diante da existência de estabelecimento atacadista exclusivo ou monopolista, o VTM "não poderá ser inferior ao preço de venda praticado pelo estabelecimento adquirente", que, no caso em tela, correspondem aos preços por atacado praticados pela Distribuidora.*

*Deu-se da forma seguinte a insurgência da Interessada:*

*Embora a acusação seja de descumprimento das regras relativas ao VTM,*

*ensejando suposto recolhimento a menor do IPI, a d. Fiscalização, presumindo que haveria um mercado monopolista, no qual a CBC Brasil figuraria como único adquirente dos produtos da Impugnante, sem explicar os motivos pelos quais os valores praticados pela Impugnante não estariam de acordo com a legislação, utilizou-se dos preços praticados pela CBC Brasil para determinar a base de cálculo do IPI.*

*Nesse ponto, ainda que se extraia do lançamento que a d. Fiscalização desconsiderou os valores praticados pela Impugnante e se utilizou dos preços praticados pela CBC Brasil, não foram apresentadas quais as razões de fato e de direito*

que a levaram a concluir pela desconsideração dos referidos valores.

Como se sabe, em se tratando de operações entre partes interdependentes, a apuração e recolhimento do IPI devem seguir os critérios legais relativos ao VTM que, como será detalhado adiante, devem observar a seguinte ordem: (i) preço corrente do produto no mercado atacadista da praça do remetente; (ii) inexistindo tal valor, o custo de fabricação acrescido dos custos financeiros e dos de venda, administração e publicidade e margem; e (iii) sendo tais custos omissos ou não merecedores de fé, o resultado de arbitramento a ser realizado nos termos da legislação.

Devido a inexistência de preço corrente do produto no mercado atacadista da praça da Impugnante (fato este não questionado pela d. Fiscalização), no desenvolvimento de suas atividades, o VTM é calculado com base nos custos e margens de seus produtos, conforme previsto na legislação. O afastamento de tal critério, todavia, dependeria da efetiva demonstração de sua irregularidade.

Ou seja, em atendimento ao disposto na legislação, a d. Fiscalização deveria ter apresentado os fundamentos que a levaram a concluir que os valores utilizados pela Impugnante nas operações realizadas com a CBC Brasil estariam em desconformidade com a legislação relativa ao VTM ou, ainda, que as informações por ela prestadas seriam omissas ou não merecedoras de fé.

Não é, todavia, o que ocorre no caso concreto. Afinal, basta uma leitura do Relatório de Verificação Fiscal para se verificar que não há qualquer informação a respeito das razões que levaram a d. Fiscalização a desconsiderar os valores informados pela Impugnante e concluir que "os únicos valores por atacado confiáveis" seriam aqueles praticados pela CBC Brasil.

Nem se alegue que eventual fundamentação pudesse estar implícita no referido documento e que o fato de a Impugnante apresentar a presente Impugnação implicaria em eventual superação do vício constante da autuação.

#### MÉRITO

Ao dispor sobre os critérios para apuração do VTM, a própria administração tributária reconhece a limitação do conceito de praça aos limites de um município, cidade ou localidade, conforme se verifica dos trechos abaixo

extraídos do PN CST n.º 44/81:

"5. A norma superveniente determina, pois, ser 'o preço corrente do mercado atacadista da praça do remetente a base mínima para o valor tributável nas hipóteses que menciona.

6. Registram os Dicionários da Língua Portuguesa que mercado, convencionalmente, significa a referência feita em relação à compra e venda de determinados produtos.

6.1. Isto significando, por certo, que numa mesma cidade, ou praça comercial, o mercado atacadista de determinado produto, como um todo, deve ser considerado relativamente ao universo das vendas que se realizam naquela mesma localidade, e não somente em relação àquelas vendas efetuadas por um só estabelecimento, de forma isolada. (...)" (grifos nossos)

Tal interpretação é corroborada, ainda, pela jurisprudência do E. CARF que, em

diversas oportunidades reconhece expressamente a correspondência entre praça e cidade, bem como a impossibilidade de extensão de tal conceito. Vejamos:

**"IPI. REMESSAS PARA INTERDEPENDENTES. VALOR TRIBUTÁVEL**

**MÍNIMO.** No caso de saídas para empresas interdependentes o valor tributável mínimo a ser considerado como base de cálculo do imposto é o preço corrente no mercado atacadista da praça comercial do remetente (...). As vendas realizadas pela empresa adquirente do produto, localizada em outra praça, não se prestam para cálculo do valor mínimo tributável (...). Recurso negado" (Acórdãos n.º 204.02.706 e 204.02.707, julgados em 15/08/2007)

Do critério adotado pela Impugnante - Regularidade do VTM calculado com base no parágrafo único, inciso II, do artigo 196, do RIPI/2010 Não obstante a d. Fiscalização tenha desconsiderado os valores apresentados pela Impugnante sem apresentar os motivos pelos quais estes não poderiam ter sido considerados, o que como demonstrado preliminarmente é causa evidente da nulidade do Auto de Infração, fato é que, conforme se passa a demonstrar, o valor por ela adotado está em total conformidade com a legislação, não havendo que se falar em recolhimento a menor de IPI.

No caso sob análise, considerando a inexistência de mercado atacadista na praça da Impugnante (Montenegro/RS) - fato este sequer questionado pela d. Fiscalização - e a conseqüente impossibilidade de se aplicar o primeiro critério para apurar o VTM aplicável às operações por ela realizadas, adotou-se o segundo critério, previsto no parágrafo único, inciso II, do artigo 196, do RIPI/2010.

Assim, valendo-se do referido critério, a Impugnante calculou o VTM aplicável às operações realizadas com a CBC Brasil, calculando-o a partir do preço do custo de fabricação dos produtos, acrescido dos demais custos (custos financeiros, de venda, de administração, de publicidade, bem como margem de lucro, etc).

Nesse sentido, ao se deparar com preços distintos praticados pela Impugnante e pela CBC Brasil, sem sequer intimá-la para aprofundar quais seriam as práticas adotadas em seu mercado, com o objetivo de compreender melhor o seu modelo de

*negócios, a d. Fiscalização p r e s u m i u q u e " os únicos preços por atacado confia veis e que se re velam apropriados para fim de cálculo do VTM' seriam os da CBC Brasil, empresa atuante em mercado completamente distinto ao da Impugnante.*

*Ocorre que, diferentemente do que faz entender a d. Fiscalização, tal entendimento, não merece prosperar. Afinal, os valores informados pela Impugnante se encontram em consonância com a legislação, não havendo razões para a sua desconsideração.*

*Inicialmente, cumpre esclarecer que, considerando o tipo de negócio realizado pela Impugnante e as obrigações regulatórias a serem observadas na fabricação de seus produtos, o custo de produção varia de acordo com a quantidade de produtos fabricados no período.*

*Como amplamente demonstrado em tópico anterior, a Impugnante fabrica diversos tipos de produtos, classificados em diversas categorias. Considerando a sua destinação, tais produtos podem ser vendidos para um mercado especializado (Forças Armadas, Polícias, etc.) ou para um mercado não especializado (segurança privada, tiro e caça esportivos), apresentando produtos de uso restrito ou permitido.*

*A despeito da existência de critério regular adotado pela Impugnante para apuração do VTM, a d. Fiscalização procedeu a sua desconsideração arguindo que haveria supostas divergências nos preços praticados entre CBC e Distribuidora, CBC e outros cliente e CBC Brasil e clientes.*

*Ademais, como detalhado anteriormente, há outras empresas que atuam no nicho de mercado da CBC Brasil, tais como Rossi, Fixxar, Gamo, QGK e que, por sua vez, deixam claro a existência de concorrência e reforçam a inexistência de monopólio no setor.*

*Não obstante o exposto, fato é que a jurisprudência é pacífica ao reconhecer que*

*o preço praticado pelo adquirente, seia este exclusivo ou não, não figura como critério a ser adotado para . fins de VTM e, portanto, não deve ser aplicado. Nesse sentido, já entendeu o antigo Conselho de Contribuintes:*

*"IPI - BASE DE CÁLCULO. FIRMAS INTERDEPENDENTES. Caracterizada a interdependência entre os estabelecimentos remetente e adquirente, o valor mínimo tributável é o preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente, conforme preceitua o art. 123, I, 'a', do RIPI/98, que equivale ao preço médio praticado na localidade, e não o praticado pelo adcepiirente. Recurso de ofício negado" (g.n - Processo n° 202-18215).*

*Não obstante o posicionamento da jurisprudência sobre o tema, destaca-se que os próprios atos administrativos PN CST n.º 44/81<sup>13</sup> e ADN CST n.º 5/82<sup>14</sup> reforçam tal impossibilidade e apresentam vedação expressa sobre a possibilidade de*

*consideração de preços praticados por um único estabelecimento, como verificado no presente caso.*

*Assim, considerando que a Impugnante e a CBC Brasil são localizados em praças distintas, estando a Impugnante situada na cidade de Montenegro, Estado do Rio Grande do Sul, e a CBC Brasil em São Paulo, capital, não haveria que se falar na aplicação de tal critério, sendo necessário o afastamento da base de cálculo determinada pela d. Fiscalização.*

*Nesse sentido, cita-se o acórdão n.º 3401-00.768, que dispõe expressamente acerca da impossibilidade de se considerar preços praticados em outra praça, que não a do remetente, para fins de determinação do VTM:*

*"Como muito bem observado nestes autos, a resposta a este quesito é de extrema valia, uma vez que o Ato Declaratório CST n.º 5/82, o Parecer Normativo CST n.º 44/81 e os artigos 68 do RIPI/82 e 123, I, do RIPI/98 determinam que o valor tributável do IPI - base de cálculo do IPI nas operações entre empresas interdependentes - será o preço corrente no mercado atacadista na praça do remetente, ou seja, na praça da cidade onde está localizada a autuada, in casu, cidade de São Paulo.*

*Que fique bem claro, por oportuno, que tais dispositivos afastam quaisquer*

*hipóteses de inclusão na média ponderada de preços praticados por empresas*

*atacadistas localizadas em outras praças que não a do remetente.*

*Não obstante o exposto, ainda que se admita a existência de um único adquirente no caso concreto, permanece imperiosa a necessidade de afastamento dos preços praticados pela CBC Brasil como base de cálculo do IPI.*

*Isso porque, caso essa premissa fosse verdadeira, o que se admite apenas em respeito ao princípio da eventualidade, seguindo o raciocínio adotado pela d. Fiscalização, com o qual não se concorda, a Impugnante pratica vendas em grandes volumes para a CBC Brasil, devendo seus valores serem considerados no cálculo da média de preços para se chegar ao VTM pretendido.*

*Não obstante, a corroborar pela impossibilidade de aplicação da lógica pretendida pela d. Fiscalização, a Impugnante e a CBC Brasil, embora interdependentes, atuam em mercados completamente distintos: enquanto a primeira é responsável pela industrialização dos produtos a serem vendidos em grandes lotes e quantidades para um mercado especializado no setor de defesa e segurança nacional (órgãos públicos e exportação), a CBC Brasil (que adquire parte dos produtos produzidos pela Impugnante) é responsável pela venda de produtos a um mercado não especializado (segurança privada, caça e tiro*

*esportivo), voltado para o setor do varejo e com vendas pulverizadas.*

*Diferentemente da Impugnante, a CBC Brasil incorre em gastos com logística, gastos comerciais e operacionais inerentes a sua atividade altamente regulamentada de promover a distribuição e a venda dos seus produtos de forma pulverizada, em todo o Brasil.*

*Destaque-se, ainda, que, como decorrência dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, é imperioso que nos processos administrativos seja adotado critério da vedação da aplicação de multas em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público.*

*\*A imposição da multa, nesse patamar, revela que o critério utilizado desconsidera as circunstâncias do fato, da situação do contribuinte e de sua atividade, bem como qualquer outro parâmetro razoável para balizar o cálculo da penalidade, incluindo a intenção do contribuinte.*

*Neste sentido, em primeiro lugar, ressalte-se que o artigo 3º do CTN estabelece que o tributo é uma prestação pecuniária que não constitui sanção por ato ilícito. Por esse motivo, o tributo não pode ser utilizado para punir, da mesma forma que as sanções não podem ser utilizadas como instrumento de arrecadação disfarçado.*

*\*Assim, demonstrado que (i) multa não é tributo; e (ii) só há previsão legal para que os juros calculados à taxa SELIC incidam sobre tributo (e não sobre multa), a cobrança de juros sobre a multa desrespeita o princípio constitucional da legalidade, expressamente previsto nos artigos 5º, II, e 37 da Constituição Federal<sup>20</sup>.*

*Nesse sentido, cite-se, por oportuno, trecho do voto proferido no Acórdão nº 20178.718 que deixa claro o entendimento manifestado pela então denominada Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes:*

*"A portaria nº 379, de 23 de dezembro de 1988, tinha por pressuposto outra legislação já revogada. No caso da Selic, não há previsão legal para incidência de juros sobre a multa, mas apenas sobre o tributo", (g.n.)*

Em 23 de fevereiro de 2018, a 3ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento de Juiz de Fora/MG por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Entendeu a Turma que:

- ✓ Não vejo consistência na alegação de que a fundamentação do lançamento não teria sido explicitada no Termo de Verificação-TVF. O referido documento é claro, abrangente e descreve pormenorizadamente a trilha operacional e legal seguida pela Autoridade Fiscal. Depois de analisar todos os produtos comercializados pela CBC e de explicitá-los em comparativo de

preços por meio de tabelas explicativas, o Autuante concluiu com um texto objetivo, que nenhuma dúvida deixou acerca do objetivo da fiscalização e das conclusões advindas da auditoria;

- ✓ Não se vislumbra alternatividade na obrigação tributária em questão. Há, em lugar disso, uma hierarquização bem delineada pelo legislador. Se há mercado atacadista na praça de quem remete o produto, **imperiosa** é a utilização do disposto no inciso I do artigo 195 do RIPI/2010; se não há, que se utilize a regra residual que elege a soma dos elementos de formação do preço do produto como base impositiva do IPI;
- ✓ A CBC Brasil reveste-se da condição de revendedor atacadista monopolista e que, nessa condição, representaria ela, em carreira solo, o mercado atacadista demandado pelo RIPI cujos preços serviriam de parâmetro para aplicação do valor tributário mínimo;
- ✓ Claro está que ao separar os nichos de mercado, a CBC: 1- reservou para si as vendas dos produtos fabricados e destinados a grandes clientes; 2- repassou para sua
- ✓ interdependente, CBC Brasil, a comercialização de produtos outros, destinados, em operações
- ✓ pulverizadas, a consumidores os mais diversos. E conforme constatou a Fiscalização, os produtos não se confundem; e como não se confundem, assoma-se a condição da CBC Brasil de revendedor exclusivo atacadista dos produtos que comercializa, gerador portanto dos preços a serem tomados como parâmetro para aplicação do inciso I do artigo 195 do RIPI;
- ✓ O posicionamento da Receita Federal é claro: se há um único distribuidor interdependente de estabelecimento industrial fabricante, o VTM corresponderá aos preços praticados pelo distribuidor. E no presente caso, temos, sim, um único distribuidor de todos os produtos objeto do auto de infração, qual sejam os produtos comercializados pela CBC Brasil;
- ✓ A Terceira Turma da DRJ/JFA adotou posicionamento expresso no Acórdão nº 60.794/2016;
- ✓ Fechando o raciocínio, temos um atacadista interdependente corretamente identificado como distribuidor exclusivo dos produtos que revende, localizado no perímetro de atuação comercial do fabricante e que portanto pode ser eleito como gerador de parâmetro de preços para fins de cumprimento do Valor Tributável Mínimo nos termos do inciso I do artigo 195 do RIPI/2010;
- ✓ A discussão acerca do suposto aspecto confiscatório da multa aplicada nos termos do artigo 44 da Lei nº 9.430/96 tem contornos de questionamento de validade de norma jurídica em pleno vigor, o que

extrapola o perímetro de atuação do julgador administrativo. E mais, em se tratando de matéria constitucional, como é o caso do argumento de presença de confisco, aplica-se de imediato a Súmula CARF nº 2, que repele a legitimidade de juízo de valor a respeito de tal matéria por parte dos órgãos de julgamento administrativos.

A empresa autuada foi cientificada do Acórdão de Impugnação em 28/02/2018, folhas 453, ingressando com Recurso Voluntário em 02/04/2018, folhas 455, de folhas 457 a 506.

Em síntese, foi alegado que:

- ✓ O mercado em que atua a Recorrente não se confunde com o mercado de atuação da CBC Brasil, sendo que o modelo de negócios decorre das próprias especificidades regulatórias;
- ✓ Os custos, as exigências regulatórias, logísticas e comerciais, bem como riscos nos mencionados negócios são completamente diferentes. Consequentemente, o custo, a margem e o preço de cada nicho de mercado observa as suas respectivas especificidades;
- ✓ Em que pese a d. Fiscalização afirme que não se poderia esquecer do cumprimento das exigências da legislação tributária, os esclarecimentos necessários quanto aos nichos de mercado existentes evidenciam que não se pode presumir a existência de "mercado atacadista notoriamente monopoiista", pois: a configuração do mercado armamentista não condiz com referida suposição; sustentar o contrário do afirmado pelo CADE no que se refere à inexistência de mercado monopolista afrontaria o disposto no artigo 110 do Código Tributário Nacional ("CTN"); inaplicáveis os preços de mercado do nicho da distribuidora como passíveis de adoção nas operações praticadas pela Recorrente, as quais possuem nichos com especificidades únicas, as quais não podem ser sumariamente desconsideradas;
- ✓ A r. decisão proferida pela E. DRJ deve ser declarada nula por vício de fundamentação e cerceamento do direito de defesa, já que deixou de analisar argumentos e provas apresentados e se limitou à transcrição de trechos diversos - cerca de 24 páginas de transcrição em um acórdão com 29 folhas;
- ✓ Adoção de presunções pela r. decisão recorrida e desconsideração das provas apresentadas pela Recorrente em sede de Impugnação;
- ✓ Da necessidade de reforma da r. decisão recorrida - Dos equívocos da E. DRJ que serviram de premissa para a manutenção do lançamento;
- ✓ Nulidade da Autuação por ausência de pressupostos de validade;
- ✓ Necessidade de reforma da r. decisão recorrida - Impossibilidade de se aplicar o preço praticado pela CBC Brasil no caso concreto - Inobservância dos critérios legais para a definição do VTM;
- ✓ Presunção de mercado monopolista;

- ✓ Impossibilidade de consideração do preço de venda da Distribuidora para definição do VTM à luz do artigo 195, I, do RIPI;
- ✓ Improcedência e ilegalidade da multa de ofício - Vedação ao Confisco;
- ✓ Ilegalidade da Cobrança dos Juros sobre a Multa.

#### - DO PEDIDO

Diante do exposto, requer a este E. Conselho que o presente Recurso seja recebido para que o Auto de Infração seja declarado nulo por inobservância dos requisitos de validade do lançamento. Caso assim não se entenda, requer seja declarada nula a r. decisão recorrida por descumprimento dos requisitos legais de sua validade, especialmente por violação aos princípios da ampla defesa e contraditório. Por fim, na remota hipótese de não acolhimento das preliminares de nulidade arguidas, no mérito, requer a reforma da r. decisão recorrida pelos fundamentos acima determinando-se o cancelamento integral do Auto de Infração.

A Procuradoria da Fazenda Nacional ingressou com Contrarrazões de folhas 634 a 670.

Em síntese, foi alegado que:

- ✓ Da validade do lançamento e da decisão recorrida;
- ✓ Da irrelevância da análise da legalidade do modelo de negócio da recorrente;
- ✓ Do valor tributável mínimo;
- ✓ Do conceito de praça;
- ✓ O legislador não utiliza palavras inúteis;
- ✓ O comércio não conhece fronteiras geopolíticas;
- ✓ O conceito comercial de “praça”;
- ✓ A finalidade da norma tributária do VTM;
- ✓ O “mercado atacadista” quando o interdependente é destinatário exclusivo;
- ✓ O conceito de “praça” na jurisprudência do CARF
- ✓ Dos juros sobre a multa de ofício.

É o relatório.

### **Voto**

Conselheiro Jorge Lima Abud – Relator.

### **Da admissibilidade.**

Por conter matéria desta E. Turma da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário tempestivamente interposto pelo contribuinte, considerando que a recorrente teve ciência da decisão de primeira instância em 28 de fevereiro de 2018, por via eletrônica, às folhas 453 do processo digital.

A contagem do prazo de 30 (trinta) dias se iniciou em 01/03/2018.

No dia 30/03/2018, término do prazo, foi feriado nacional (Paixão de Cristo).

O prazo restou prorrogado para o dia 02/04/2018, primeiro dia útil subsequente.

O recurso voluntário foi apresentado em 02 de abril de 2018, sendo, portanto, tempestivo.

### **Da controvérsia.**

Foram alegados os seguintes pontos:

- ✓ A r. decisão proferida pela E. DRJ deve ser declarada nula por vício de fundamentação e cerceamento do direito de defesa;
- ✓ Adoção de presunções pela r. decisão recorrida e desconsideração das provas apresentadas pela Recorrente em sede de Impugnação;
- ✓ Da necessidade de reforma da r. decisão recorrida - Dos equívocos da E. DRJ que serviram de premissa para a manutenção do lançamento;
- ✓ Nulidade da Autuação por ausência de pressupostos de validade;
- ✓ Necessidade de reforma da r. decisão recorrida - Impossibilidade de se aplicar o preço praticado pela CBC Brasil no caso concreto - Inobservância dos critérios legais para a definição do VTM;
- ✓ Presunção de mercado monopolista;
- ✓ Impossibilidade de consideração do preço de venda da Distribuidora para definição do VTM à luz do artigo 195, I, do RIPI;
- ✓ Improcedência e ilegalidade da multa de ofício - Vedação ao Confisco;
- ✓ Ilegalidade da Cobrança dos Juros sobre a Multa.

Passa-se à análise.

Inicia-se a presente análise com a transcrição do artigo 612 do RIPI/2010, tendo por destaque **os incisos I e IV**:

Art. 612. Considerar-se-ão interdependentes duas firmas:

**I - quando uma delas tiver participação na outra de quinze por cento ou mais do capital social, por si, seus sócios ou acionistas, bem como por intermédio de parentes destes até o**

**segundo grau e respectivos cônjuges, se a participação societária for de pessoa física** (Lei nº 4.502, de 1964, art. 42, inciso I, e Lei nº 7.798, de 1989, art. 9º);

II - quando, de ambas, uma mesma pessoa fizer parte, na qualidade de diretor, ou sócio com funções de gerência, ainda que exercidas sob outra denominação (Lei nº 4.502, de 1964, art. 42, inciso II);

III - quando uma tiver vendido ou consignado à outra, no ano anterior, mais de vinte por cento no caso de distribuição com exclusividade em determinada área do território nacional, e mais de cinquenta por cento, nos demais casos, do volume das vendas dos produtos tributados, de sua fabricação ou importação (Lei nº 4.502, de 1964, art. 42, inciso III);

**IV - 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** (Lei nº 4.502, de 1964, art. 42, parágrafo único, inciso I); ou

V - quando uma vender à outra, mediante contrato de participação ou ajuste semelhante, produto tributado que tenha fabricado ou importado (Lei nº 4.502, de 1964, art. 42, parágrafo único, inciso II).

Parágrafo único. Não caracteriza a interdependência referida nos incisos III e IV a venda de matérias-primas e produtos intermediários, destinados exclusivamente à industrialização de produtos do comprador.

(Grifo e negrito nossos)

**Tipificação no inciso I do artigo 612 do RIPI/2010:**

A empresa industrial COMPANHIA BRASILEIRA DE CARTUCHOS, **informou**, através do **TIPF – Item 02 -**, que de acordo com a **DIPJ AC 2013, ficha 62**, o percentual de participação permanente em coligadas ou controladas **é de 99,99%**:

**Ficha 62 - Participação Permanente em Coligadas ou Controladas**

0001. CNPJ: 61.482.725/0001-58	
País: BRASIL	
Nome Empresarial: CBC BRASIL COMERCIO E DISTRIBUICAO LTDA	
Valor	29.048.654,00
Percentual sobre o Capital Total	99,99%
Percentual sobre o Capital Votante	99,99%
Resultado de Equivalência Patrimonial	34.147.206,05

A Companhia Brasileira de Cartuchos (CNPJ nº 57.494.031/0001-63) é sócia da CBC Brasil Comércio e Distribuição Ltda (CNPJ 61.482.725/0001-58) detentora de cotas que representam mais de 15% do capital social e, portanto, há relação de interdependência entre elas.

A CBC (CNPJ 57.494.031/0001-63) e a Distribuidora fazem parte de um mesmo grupo econômico: uma detém 99,99% do capital da outra e, portanto, mantêm relação de interdependência.

**Tipificação no inciso IV do artigo 612 do RIPI/2010:**

No presente caso, temos, **um único distribuidor de todos os produtos objeto do auto de infração**, qual sejam os produtos comercializados pela CBC Brasil.

Portanto, a situação em análise se enquadra tanto no inciso I. quanto no inciso IV, do artigo 612 do RIPI/2010, o que implica em **interdependência de duas firmas**, por força de Lei.

- Consequência normativa da situação de interdependência de duas firmas: **a aplicação do Valor Tributável Mínimo.**

Comprovada a interdependência, é imperiosa a aplicação do art. 15, I da Lei nº 4.502, para determinação do valor tributável mínimo.

Art. 15. O valor tributável **não poderá ser inferior:**

I - **ao preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente**, quando o produto fôr remetido a outro estabelecimento da mesma pessoa jurídica ou a estabelecimento de terceiro incluído no **artigo 42** e seu parágrafo único;

(Grifo e negrito nossos)

Para o cálculo do valor tributável mínimo, a legislação prescreve:

Decreto nº 7.212, de 2010 - RIPI

*Valor Tributável Mínimo*

Art. 195. 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** (Lei nº 4.502, de 1964, art. 15, inciso I, e Decreto-Lei nº 34, de 1966, art. 2º, alteração 5ª);

(...)

Art. 196. Para efeito de aplicação do disposto nos incisos I e II do art. 195, será considerada a média ponderada dos preços de cada produto, em vigor 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 como 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.

(Grifo e negrito nossos)

Assim, para fins de determinação do preço mínimo, deve a autoridade autuante:

1. verificar a existência de relação de interdependência entre os estabelecimentos da contribuinte fiscalizada, nos termos do art. 612 do RIPI/2010;
2. caso configurada tal relação, deverá verificar se a contribuinte obedeceu, por sua vez, à regra do valor tributável mínimo, assim entendido como o "preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente", em conformidade com o art. 195 do RIPI/2010.

- Nulidade da r. decisão recorrida - Vício de fundamentação e cerceamento do direito de defesa

É alegado às folhas 10 e 11 do Recurso Voluntário:

*A r. decisão recorrida é nitidamente nula, pois se limitou a reproduzir argumentos e fundamentos já constantes no processo, atos normativos, raciocínios de outros julgamentos, sem, contudo, explicar o motivo concreto de sua relação/incidência no caso concreto.*

*De fato, do confronto entre as razões apresentadas em sua peça impugnatória e as alegações insertas na r. decisão recorrida, constata-se que a r. decisão recorrida **desconsiderou sumariamente pontos essenciais ao deslinde do presente processo administrativo**, afetando, assim, o exercício do contraditório e da ampla defesa pela Recorrente.*

*Nesse sentido, veja-se que a r. decisão recorrida não examina os fatos e argumentos trazidos no tópico II da Impugnação, relativos à **inexistência do suposto monopólio presumido pelo lançamento**. Ao contrário, se limitou a repisar as premissas e presunções adotadas pelo lançamento, omitindo-se em **enfrentá-los**.*

(Negrito nosso)

Às folhas 11 do Recurso Voluntário é introduzido argumento referente a existência de empresas concorrentes do mesmo nicho de mercado da CBC Brasil, o que implicaria na **inexistência de monopólio**:

*Além disso, embora a Recorrente tenha indicado a existência de empresas concorrentes do mesmo nicho de mercado da CBC Brasil, colacionando até mesmo imagens dos produtos similares por elas comercializados, a r. decisão recorrida furtou-se de combater os argumentos trazidos, tendo afirmado vagamente que não há nos autos qualquer indício de que haveria no mercado a que se dedica a Autuada produtos com similaridade significativa àqueles produzidos pela CBC (fl. 434).*

*Igualmente, a r. decisão recorrida não traz qualquer menção à estrutura comercial e operacional da Recorrente, tampouco quanto à alta regulação do mercado e quanto aos seus impactos no modelo adotado que foi fiscalizado.*

*Não bastasse, a r. decisão recorrida repisa as mesmas presunções e equívocos adotados pelo lançamento, não tendo indicado a motivação para a adoção como critério para a apuração da base de cálculo do IPI o preço praticado pela CBC Brasil, novamente deixando de avaliar a inaplicabilidade de adoção do critério pretendido frente às especificidades do nicho de mercado de atuação da Recorrente.*

A questão foi enfrentada pelo Acórdão de Impugnação, às folhas 14, da seguinte forma:

*E no presente caso, temos, **sim, um único distribuidor de todos os produtos objeto do auto de infração**, qual sejam os produtos comercializados pela CBC Brasil.*

*Além disso, frise-se que não há nos autos qualquer indício de que haveria no mercado a que se dedica a Autuada produtos com similaridade significativa àqueles produzidos pela CBC. A vaga indicação, por parte da Autuada, de que empresas como a Rossi, Fixxar, Gamo e QGK pertenceriam ao mesmo ramo de atividade não comprova a presença de similaridade técnico-funcional capaz de afastar a ilação de que estamos tratando de um fabricante que destina determinada parcela de seus produtos a um distribuidor interdependente exclusivo, que comercializa produtos exclusivos, o que nos faz zelar pela aplicação do inciso I do artigo 195 do RIPI/2010, devendo, em decorrência do citado dispositivo, ser obedecido o VTM na forma preconizada na norma em comento. Por via de consequência, resta afastada a possibilidade de utilização do critério estabelecido no parágrafo único, inciso II, do artigo 196, erroneamente utilizado pela Contribuinte.*

Em nosso auxílio, transcreve-se o PARECER NORMATIVO CST N.º 89/70:

*01.08.01 - VALOR TRIBUTÁVEL*

***Produto destinado a estabelecimento de firma interdependente:** o valor tributável não poderá ser inferior ao preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente (RIPI, art. 21, inciso I).*

*Estabelecimento que vende seus produtos a terceiros atacadistas e, além destes, para uma empresa, também atacadista, com a qual mantém relação de interdependência. Neste último caso, o*

*valor tributável "não poderá ser inferior ao preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente", conforme dispõe o inciso I do art. 21 do Decreto nº 61.514/67.*

*O "preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente" é, evidentemente, o preço de venda por atacado feita pelo mencionado estabelecimento, a terceiros, não interdependentes.*

***Na falta de outros adquirentes, ou melhor, na remessa para estabelecimento que seja o único comprador do produto (firma interdependente), o valor tributável não poderá ser inferior ao preço de venda do adquirente, salvo se este operar, exclusivamente, na venda a varejo, devendo, neste caso, ser observado o disposto no inciso II e §§ 4.º e 5.º do art. 21 do RIPI. (grifos não originais)***

O preâmbulo do presente VOTO trouxe dois elementos fáticos, que não mereceram qualquer esforço de refutação por parte da Recorrente, que implicam em **interdependência das duas firmas** por força normativa (incisos I e IV do artigo 612 do RIPI/2010) que exigirá o valor tributável mínimo, ou seja, o valor tributável não poderá ser inferior ao preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente.

A situação descrita no Termo de Verificação Fiscal expõe a presença de um único distribuidor interdependente de estabelecimento industrial fabricante, que nos moldes do PARECER NORMATIVO CST N.º 89/70 **também** exigirá o valor tributável mínimo

Independentemente de estar configurado monopólio ou não, da presença no mercado interno de outros concorrentes ou não, foi constatada a situação tipificada no inciso I do artigo 195 do RIPI/2010 e aquela descrita no PARECER NORMATIVO CST N.º 89/70, o que indica precisa e adequada a aplicação do valor tributável mínimo.

- Adoção de presunções pela r. decisão recorrida e desconsideração das provas apresentadas pela Recorrente em sede de Impugnação

É alegado às folhas 15 e 16 do Recurso Voluntário:

*Aqui é possível observar outra arbitrariedade cometida no lançamento: acusação indiciária de que as diferenças de preço não seriam confiáveis sem, contudo, existir qualquer comprovação da existência ou autoria de qualquer fato ilícito.*

*Entretanto, o que salta aos olhos é o fato de que a r. decisão recorrida, mais uma vez, se refutou em analisar as considerações da Recorrente e, novamente, não dedicou sequer 1 (uma) linha para abordar a confiabilidade do critério adotado pela Recorrente, bem como a sua motivação para imputar a aplicação de critério diverso.*

*Ocorre que, diferentemente do que faz entender a d. Fiscalização e como alegado pela Recorrente em sede de Impugnação, tal entendimento, não merece prosperar. Afinal, os valores informados pela Recorrente se encontram em consonância com a legislação, não havendo razões para a sua desconsideração.*

*Nesse sentido, ao se deparar com preços distintos praticados pela Recorrente pela CBC Brasil, sem sequer enfrentar quais seriam as práticas adotadas em seu mercado, com o objetivo de compreender melhor o seu modelo de negócios, referida decisão reproduziu a presunção, sem trazer qualquer elemento de prova e/ou apresentar qualquer justificativa.*

*Ademais, na tentativa de combater as demonstrações da Recorrente acerca dos produtos similares comercializados por seus concorrentes, a r. decisão recorrida se limitou a afirmar que "a vaga indicação, por parte da Autuada, de que empresas como a Rossi, Fixxar, Gamo e QGK pertenceriam ao mesmo ramo de atividade não comprova a presença de similaridade técnico-funcional" (fls. 434).*

*Entretanto, como é possível observar às fls. 19 da Impugnação, a Recorrente não indicou vagamente os produtos, mas colacionou imagens palpáveis de outros fornecedores de armamentos no mercado brasileiro. Ou seja, na verdade, a r. decisão recorrida, mais uma vez, se furtou em analisar argumentos e provas colacionadas à Impugnação, buscando ainda imputar à Recorrente o ônus da prova, em patente tentativa de se punir com base em presunções.*

*E nem se alegue que eventual fundamentação pudesse estar implícita no referido documento e que o fato de a Recorrente ter apresentado a Impugnação implicaria em eventual superação do vício constante da autuação.*

Como dito. A postura da fiscalização não foi desprovida de critério, posicionamento que a Recorrente quer fazer prevalecer em sua argumentação. Como evidenciado, dois fatos trazidos pelo Termo de Verificação Fiscal ( incisos I e IV do artigo 612 do RIPI/2010) apontam para a **interdependência entre empresas e exigem a aplicação do Valor Tributável Mínimo** ( inciso I, artigo 195 do RIPI/2010 ).

- Nulidade da Autuação por ausência de pressupostos de validade

Após a transcrição do artigo 142 do Código Tributário Nacional, o Recorrente assim se manifestou às folhas 21 do Recurso Voluntário:

*Da leitura do artigo acima depreende-se que a validade do ato administrativo de lançamento tributário depende da observância de requisitos básicos inerentes ao próprio procedimento correspondente ao lançamento, como a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, a determinação da matéria tributável e apuração do montante do tributo devido.*

*Isto é, considerando o disposto no artigo 142 do CTN, a autoridade fiscal não pode simplesmente imputar ao contribuinte o cometimento de uma infração à legislação tributária, sem demonstrar e comprovar precisamente a ocorrência dos fatos identificados/apontados e a sua consequência lógica que é a suposta infração à legislação tributária.*

*Em outras palavras, o lançamento tributário somente será válido se restar perfeitamente comprovada a correspondência lógica*

*entre os fatos identificados e a conseqüente infração imputada ao contribuinte.*

*No mesmo sentido, a legislação federal também condiciona a validade do Auto de Infração à observância de certos requisitos formais e de conteúdo, dentre os quais destacam-se a necessidade de descrição dos fatos e determinação da exigência, como se pode observar do art. 10 do Decreto n. 70.235/72:*

E foi exatamente assim que a fiscalização procedeu: Identificados fatos que apontavam para a **interdependência entre empresas** ( incisos I e IV do artigo 612 do RIPI/2010) houve a **aplicação do Valor Tributável Mínimo**, por força normativa do inciso I, artigo 195 do RIPI/2010.

## DO MÉRITO

- Necessidade de reforma da r. decisão recorrida - Impossibilidade de se aplicar o preço praticado pela CBC Brasil no caso concreto - Inobservância dos critérios legais para a definição do VTM

É alegado às folhas 26 do Recurso Voluntário:

✓ *Presunção de mercado monopolista*

*Como descrito, no entendimento da d. Fiscalização, entendimento repisado pela r. decisão recorrida, a Recorrente teria deixado de observar as regras relativas ao VTM, pois, diante do contexto de um mercado monopolista, de acordo com o Parecer Normativo CST n.º 89/70, o VTM a ser considerado em operações destinadas a um único adquirente "não poderá ser inferior ao preço de venda do adquirente" que, no caso sob análise, seria relativo ao preço praticado pela CBC Brasil.*

*Ou seja, de acordo com a fiscalização, fato repisado pela r. decisão recorrida, haveria a caracterização de um "mercado atacadista notoriamente monopolista", atraindo a aplicação do Parecer Normativo CST n.º 89/70.*

*Nesse ponto, a r. decisão recorrida repisa tal presunção de monopólio sob a fundamentação de que "não há nos autos qualquer indício de que haveria no mercado a que se dedica a Autuada produtos com similaridade significativa àqueles produzidos pela CBC" (fl. 434).*

Outra vez o Recorrente se apega a uma argumentação desconexa, pois o que ocasionou a aplicação do Valor Tributável Mínimo, não foi a presunção de monopólio, mas a **interdependência entre empresas** ( incisos I e IV do artigo 612 do RIPI/2010) que exigiu a **aplicação do Valor Tributável Mínimo**, por força normativa do inciso I, artigo 195 do RIPI/2010.

É alegado às folhas 28 do Recurso Voluntário:

*Portanto, a total descon sideração dos preços praticados pela Recorrente sem fundamentação, atrelada à imposição de valores das operações da distribuidora não se sustenta, eis que*

*desconsidera o contexto e as especificidades regulatórias do nicho de mercado, o que não se pode admitir.*

*Não bastasse o acima exposto, deve-se evidenciar a existência de concorrência no mercado de atuação da Recorrente.*

*Nesse ponto, novamente apresentamos provas que evidenciam claramente a existência de concorrência, a qual é passível de identificação não apenas da simples análise das fotos apresentadas, como no que se refere ao aspecto técnico-funcional dos produtos comercializados no mercado de armas e munições.*

*Considerando a grande variedade de produtos autuados, a demonstrar a absoluta impropriedade da presunção adotada no sentido de existência de mercado monopolista, a Recorrente destaca abaixo, por amostragem, algumas das provas colacionadas com vistas a evidenciar a existência de concorrência no mercado de atuação da Recorrente:*

A fiscalização não desconsiderou preços praticados pela Recorrente ao seu alvedrio. Em estrita observância à Lei, uma vez constatada a **interdependência entre empresas** ( incisos I e IV do artigo 612 do RIPI/2010), a própria legislação exige a **aplicação do Valor Tributável Mínimo**, por força normativa do inciso I, artigo 195 do RIPI/2010.

✓ *Regras de VTM*

As laudas 33 a 36 do Recurso Voluntário reforçam o entendimento até aqui esposado, que pode ser sintetizado no seguinte fragmento de folhas 33:

*Em se tratando de operações entre partes interdependentes (artigo 612, do RIPI/2010), a legislação prevê regras específicas, nas quais a determinação da base de cálculo do IPI deverá observar certos limites e parâmetros.*

*Nesse sentido, considerando que a Recorrente e a CBC Brasil são partes interdependentes, a determinação da base de cálculo do IPI incidente em suas operações deve levar em consideração as regras atinentes ao chamado valor tributável mínimo - VTM.*

*O valor tributável mínimo corresponde ao limite a partir do qual deve ser calculado o IPI em situação específica, definida pelo legislador complementar. É uma base de cálculo presumida mínima que deve ser considerada em determinadas situações na qual o legislador identificou uma circunstância especial, para a qual entendeu que deveria ser estabelecido um limite de base de cálculo específico.*

*(Grifo e negrito nossos)*

Portanto, o próprio argumento apresentado pelo Recorrente, corrobora com a linha de raciocínio apresentada no VOTO até agora.

Especificamente, às folhas 36 e 37 a Recorrente nos remete a uma outra questão:

*Assim, não havendo mercado atacadista na praça do remetente, deve ser aplicado, invariavelmente o **segundo critério** para*

*apuração do VTM, previsto no inciso II do parágrafo único do artigo 196, cuja redação define que, para produtos nacionais, a base de cálculo do IPI será calculada a partir do (i) custo de fabricação acrescido dos (ii) custos financeiros, dos (iii) custos de venda, dos (iv) custos de administração e dos (v) custos de publicidade, bem como de sua (vi) margem de lucro normal e (vii) das demais parcelas que devam ser adicionadas ao preço da operação, ainda que os produtos tenham sido recebidos de outro estabelecimento da mesma firma que os tenha industrializado.*

*Caso não seja possível auferir tal valor ou se demonstre a impossibilidade de utilizar as informações e dados detidos pelo contribuinte, no artigo seguinte, 197 do RIPI/2010, o legislador estabeleceu que "o Fisco poderá arbitrar o valor tributável ou qualquer dos seus elementos, quando forem omissos ou não merecerem fé os documentos expedidos pelas partes".*

*Trata-se, todavia, de exceção à regra, que deve ser aplicada apenas em última hipótese e diante da demonstração da impossibilidade de se calcular o VTM conforme os parâmetros estabelecidos na lei, o que não ocorre no caso em análise.*

*Aqui já é possível perceber, portanto, a regularidade do VTM adotado pela Recorrente. Como visto, restou incontroverso nos autos que não há mercado atacadista na praça da Recorrente.*

*Dessa forma, inexistindo o "preço corrente no mercado atacadista" da praça do remetente a que alude o artigo 195, I, do RIPI, a legislação determina a aplicação do **segundo critério**, tal como disposto no inciso II, parágrafo único, do artigo 196 do RIPI.*

*(Grifo e negrito próprios do original)*

Como se sabe, em conformidade com o art. 46 do Código Tributário Nacional, o imposto sobre produtos industrializados, previsto no inciso IV do art. 153 da Constituição de 1988, tem, como fato gerador:

1. o seu desembaraço aduaneiro, quando de procedência estrangeira;
2. a sua saída dos estabelecimentos a que se refere o parágrafo único do artigo 51 da norma; e
3. a sua arrematação, quando apreendido ou abandonado e levado a leilão.

O art. 51 do diploma em referência, por sua vez, determina que a contribuinte do imposto é o industrial (ou equiparado) e o comerciante de produtos sujeitos ao IPI que os forneça a industriais ou equiparados. Da simples leitura de tais dispositivos, é possível se concluir, e.g., que a venda de distribuidora para consumidor final não se convola como fato gerador do imposto.

Uma vez definida a sua materialidade, depreende-se da leitura do art. 474 a base de cálculo do IPI correspondente em uma operação de saída do produto interno:

- a) o valor da operação de que decorrer a saída da mercadoria, ou
- b) na falta dele, o preço corrente da mercadoria, ou sua similar, no mercado atacadista da praça do remetente.

Nos termos do quanto preceituado pelo art. 190 do Decreto n° 7212/2010 (Regulamento do IPI), constitui "valor tributável" dos produtos nacionais, o valor total da operação de que decorrer a saída do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial, assim entendido como o preço do produto, acrescido do valor do frete e das demais despesas acessórias, cobradas ou debitadas pelo contribuinte ao comprador ou destinatário.

O art. 195 do RIPI/2010, por seu turno, de forma a ecoar o preceptivo normativo do alínea b do inciso II do art. 47 do Código Tributário Nacional, dispõe a respeito da necessidade de um valor mínimo tributável no caso de produto destinado a outro Estabelecimento do próprio remetente: o preço corrente no mercado atacadista da praça do próprio remetente, cf. inciso I do art. 15 da Lei n° 4.502/1964 e art. 2° do Decreto-Lei no 34/1966.

O propósito do legislador foi garantir que o IPI viesse a incidir sobre uma base de cálculo cuja dimensão econômica resguardasse o valor do mercado, evitando artificialismo na fixação dessa base de cálculo.

O posicionamento da Receita Federal é claro: se há um único distribuidor interdependente de estabelecimento industrial fabricante, o VTM corresponderá aos preços praticados pelo distribuidor.

***Solução de Consulta Interna n° 08 - COSIT, de 13 de junho de 2012***

*O inciso I do art. 195 do RIPI/2010 assim dispõe sobre a matéria, in verbis:*

*Art.195. 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;*

***Observa-se que o dispositivo legal acima não faz qualquer referência ao número mínimo de ofertantes que devem atuar no mercado para que este seja caracterizado como um "mercado atacadista". Tampouco faz qualquer distinção entre mercados monopolizados, oligopolizados, livre concorrência ou monopólio.***

***Desse modo, não havendo base legal para se estabelecer o número mínimo de ofertantes, nem distinções entre os tipos de mercado, deve ser aplicada a regra prevista no inciso I do art. 195 do RIPI/2010 sempre que o produto for destinado a outro estabelecimento do próprio remetente ou a estabelecimento de firma com a qual mantenha relação de interdependência.***

*Já o Parecer Normativo CST n° 44, de 1981, ao tratar do valor tributável para efeito de cálculo do IPI, assim dispôs sobre "mercado atacadista", in verbis:*

6.1. Isto significando, por certo, que numa mesma cidade, ou praça comercial, o mercado atacadista de determinado produto, como um todo, deve ser considerado relativamente ao universo das vendas que se realizam naquela mesma localidade, e não somente em relação àquelas vendas efetuadas por um só estabelecimento, de forma isolada.

7. Por isso, os preços praticados por outros estabelecimentos da mesma praça que a do contribuinte interessado em encontrar o valor tributável do IPI através do preço corrente do mercado atacadista devem ser considerados para o cálculo da média ponderada de que trata o § 5º do artigo 46 do RIPI/79.

Ou seja, existindo diversos estabelecimentos atuantes no mercado atacadista, não será válida a determinação do valor tributável mínimo tomando por base o preço praticado por apenas um estabelecimento, isoladamente considerado. Deve-se levar em conta “o mercado atacadista de determinado produto, como um todo”.

9.1. 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.

9.2. 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.

10. Dessa forma, as operações realizadas por este estabelecimento corresponderão ao “universo das vendas” a que

se refere o Parecer Normativo CST nº 44, de 1981, e tais operações de compra e venda configurarão o “mercado atacadista” de que trata o inciso I do art. 195 do RIPI/2010.

Conclusão

**11. Diante do exposto, na hipótese de existir no mercado atacadista a que se refere o inciso I do art. 195 do RIPI/2010 um único distribuidor, interdependente de estabelecimento industrial fabricante de determinado produto (sem similar para efeito de comparação de preços), o valor tributável mínimo aplicável a esse estabelecimento industrial fabricante corresponderá aos próprios preços praticados pelo distribuidor único nas vendas por atacado do citado produto.**

(grifos não constam no original)

Caso se constate que a **parte interdependente é o único fornecedor/distribuidor da praça do remetente ("mercado monopolista local")**, o valor tributável mínimo aplicável será a média ponderada dos preços praticados por este distribuidor único para aquele produto.

No presente caso, como já ressaltado, decidido em outras oportunidades e bem acentuado na **SCI Cosit nº 8/12**, 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 art. 195, I, do RIPI/2010, em detrimento de arbitramentos de ofício, seja por meio do cálculo de ofício, portanto, arbitramento em relação ao cálculo feito pelo contribuinte, proposto pelo parágrafo único, do art.196; seja pelo arbitramento propriamente dito, do art. 197.

Entender de outra forma, nos casos de interdependente **adquirente** como único distribuidor, seria negar a aplicação da regra de apuração direta da base de cálculo sobre o preço de venda efetivamente praticado.

O "**mercado atacadista**" da praça do remetente (art. 195 RIPI/2010) é composto pelas **vendas do mesmo produto** "*efetuadas pelos remetentes e pelos interdependentes do remetente* [estes, caso existam], *no atacado, na mesma localidade*" (Ato Declaratório Normativo CST nº 5/1982).

- Do conceito de praça.

Pelo já exposto, entendo não merecer reparos nos cálculos da fiscalização.

O art. 47 do Código Tributário Nacional é expresso ao se referir ao preço "*o preço corrente da mercadoria, ou sua similar, no mercado atacadista da praça do remetente*". Em igual sentido, de maneira igualmente expressa, o inciso I do art. 195 do Decreto nº 7212/2010 (RIPI), ao tratar do valor tributável mínimo, refere-se ao "*ao preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente*". Uníssonos e uniconcordes, como não poderiam deixar de ser, o Parecer Normativo CST nº 44/1981 e o Ato Declaratório Normativo CST nº 5/1982, cujo trecho a seguir se transcreve: "*deverão ser consideradas as vendas efetuadas pelo remetente e pelos interdependentes do remetente*". Harmoniosa com tal determinação legal também a Solução de Consulta Interna Cosit nº 8, de 13/06/2012: "*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*".

A fixação da "regra do remetente" encontrou ressonância, ainda, na jurisprudência deste Conselho:

*Acórdão CARF nº 202-16475, proferido em sessão de 09/08/2005, sob a relatoria da Conselheira Maria Cristina Roza da Costa. Ementa: "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 CSTnº 5/82, quando ocorrer interdependência entre fabricante e adquirente nos termos do art. 394, inciso IV, do RIPI/82. Recurso provido".*

A respeito da ambiguidade do conceito jurídico, averbou DARCY ARRUDA MIRANDA JÚNIOR (fonte: **Acórdão n.º 3401-003.954**):

*'Podemos tomar a expressão Praça de Comércio em dois sentidos, um amplo e outro restrito. No primeiro sentido, é um centro onde as operações comerciais assumem grande vulto e enorme desenvolvimento e é assim que se fala em Praça de São Paulo, Praça do Rio, Praça de Belém etc.; no segundo, é o lugar onde os comerciantes se retinam para tratar de seus negócios, [...] A origem de tais institutos [praças e bolsas] perde-se na névoa dos tempos, pois desde que existe o comércio, reuniões em determinados locais, das pessoas envolvidas no tráfego mercantil, para tratar de seus recíprocos interesses, nã'o são, não foram e não serão incomuns. Foram conhecidas por emporium na Grécia, collegium mercatoum em Roma, Praça de Comércio ou Bolsa, em Portugal'.*

Também a contribuição de Fábio Ulhoa Coelho sobre o sentido de "praça" (fonte: **Acórdão n.º 3401-003.954**):

*Também em razão do princípio constitucional da legalidade tributária, o contribuinte só está obrigado a mensurar o montante devido do tributo segundo os critérios estabelecidos em lei para a base de cálculo.*

***Quando a lei tributária, ao estabelecer o critério de quantificação de certo tributo, vale-se, na identificação da base de cálculo, da expresso "praça" (e não de outras, como "mercado", "campo de atuação do comerciante", etc (33), ela está definindo o Município, ou sua fração, como elemento territorial na mensuração a ser feita pelo contribuinte e pela Administração Tributária.***

*(...) Pelo que se demonstrou ao longo do Parecer, quem pesquisa a lei referente à matéria (Lei nº 4.502/64), bem como todos os seus sucessivos regulamentos, a jurisprudência e a maioria das decisões administrativas, não chega a outra conclusão sendo a de que o secular conceito de praça, adotado pelo direito comercial, como referência a Município, ou fração, é o critério para a construção do sentido da expressão contida no quesito.*

***Quando o art. 195 do RIPI-2010 menciona, na definição do Valor Mínimo Tributável era operações entre partes interdependentes, a locução 'preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente', cabe unicamente a interpretação de que se refere ao preço normalmente praticado entre os empresários que comercializam o produto entre si (excluindo, portanto, os das vendas aos consumidores) no Município em que o estabelecimento remetente encontra-se situado.***

***Qualquer outra interpretação representa uma reinvenção do conceito de praça, tal como secularmente empregado pelo direito comercial." - (seleção e grifos nossos).***

Certo é que o direito tributário não definiu objetivamente o significado de "praça", para fins de aferição do VTM. Não por outra razão emergem-se variantes interpretativas que, buscando apoio em outros ramos do direito, acabam por apresentarem fundamentos e conclusões divergentes entre si, frutos de visões relativas, ainda que, r.g., ancoradas em fundadas interpretações, igualmente válidas juridicamente.

Assim, não obstante a validade fática e jurídica dos precedentes trazidos pela recorrente, deles não me vinculo, fazendo a seguir minhas próprias considerações.

Para o presente lançamento tributário, no caso específico das circunstâncias de mercado em que inseriam-se os atores únicos e exclusivos, o conceito de praça não exerce maior influência, pois, entendo, no mesmo sentido da decisão recorrida e da **Solução de Consulta Interna Cosit nº 8, de 13 de junho de 2012**) que, na **hipótese de existir no mercado atacadista apenas um único distribuidor, interdependente de estabelecimento industrial fabricante de determinado produto**, o valor tributável mínimo aplicável a esse estabelecimento **industrial fabricante remetente** corresponde aos próprios preços praticados pelo **distribuidor único adquirente**, nas vendas por atacado do citado produto, até porque, tratando-se de distribuidor monopolista, restam esses preços como sendo os preços correntes do mercado atacadista, aplicável às praças do adquirente e do remetente, independente do entendimento restritivo de praça como a circunscrição territorial do município onde situa-se o adquirente ou o remetente.

O art. 15, da Lei nº 4.502/64, estabelece que o valor tributável, quando o produto for remetido a outro estabelecimento da mesma pessoa jurídica ou a estabelecimento de terceiro interdependente, não poderá ser inferior ao **'preço corrente do mercado atacadista da praça do remetente'**, restando em situações como a presente, existindo no mercado atacadista apenas o interdependente como único distribuidor, descritas na **SCI Cosit nº 8/12**, a adoção do único preço praticado no mercado atacadista, pois, monopolizado pelo distribuidor interdependente, ditando o preço corrente do mercado atacadista da praça do remetente.

Como bem acentuado na **SCI Cosit nº 8/12**, 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 art. 195, inc., I, do RIPI/2010.

Entender de outra forma, nos casos de interdependente **adquirente** como único distribuidor, seria negar a aplicação da regra de apuração direta da base de cálculo sobre o preço de venda efetivamente praticado, ainda que inequívoco, pois, monopolizado por um único vendedor, entendendo *inexistente o preço corrente no mercado atacadista do remetente*, quando estes estiverem situados em 'praças' ou municípios distintos, aplicando-se, como regra, as subsidiárias bases de cálculo indiretas, calculadas na forma das normas do parágrafo único, do art. 196 e no art. 197, do RIPI/2010, não resultando esta na interpretação mais adequada ou em consonância com a finalidade anti-elisiva das normas: garantir que as saídas dos produtos entre empresa fabricante e comercial interdependente sejam tributados, no mínimo, pelo valor efetivamente praticado no mercado atacadista.

Assumir a posição proposta, seria negar a finalidade da norma e o valor do preço efetivamente praticado no mercado atacadista, em detrimento de arbitramentos de ofício.

Assim sendo, diante dos preços únicos, praticados por **distribuidor único**, nas vendas por atacado do citado produto, resta analisar *a sistemática de apuração do preço mínimo tributável* utilizado pela fiscalização.

No caso em análise, a Recorrente enviou seus produtos exclusivamente a CBC Brasil, o que por si só já justifica a apuração do valor tributável mínimo - VTM - a partir da saída de sua distribuidora quase que exclusiva. O preço será do estabelecimento atacadista, apurado no mês anterior ao de saída do estabelecimento remetente e aplicado às saídas deste estabelecimento (remetente), conforme preceitua o artigo 195, inciso I, do Decreto nº 7.212, de 2010 - RIPI.

Apenas para deixar ainda mais claro, como ficou configurada a relação de interdependência e, no caso em análise, a Recorrente possui praticamente um único mercado atacadista na mesma praça, que é CBC Brasil, a partir do preço de saída desta deve ser considerado o valor tributável mínimo.

Na espécie, uma vez configurada a interdependência, nos exatos termos da legislação do IPI, cabe ao Auditor Fiscal da RFB aplicá-la. O lançamento tributário é atividade administrativa plenamente vinculada, consoante dispõem os arts. 3º e 142, parágrafo único, do CTN, logo a autoridade fiscal deve obrigatoriamente observar a legislação específica, ao apurar os valores que compõem o crédito tributário, não podendo negar aplicação a lei ou ato normativo em vigor.

Intrinsecamente, tenho que "praça", na acepção do artigo 195, I, do RIPI/2010, deve representar a região onde o preço do produto será o mesmo em qualquer parte desse território, sem interferência externa como frete, seguro, comissões, entre outras despesas, que, em se existindo, provocaria um desnivelamento do preço a ser comparado, não havendo que se falar, a meu ver, em limite geográfico, genericamente estabelecido. Ademais, repita-se, não se vislumbra, na letra da Lei, qualquer definição objetiva referente ao termo "praça comercial", tampouco menção territorial que a limite ao espaço de Município.

Sob esse diapasão, convida-se a seguinte reflexão: Toma-se a situação de dois irmãos. Dois jovens, prematuros empreendedores que resolvem tentar a sorte assumindo o risco de um negócio, cada qual em sua área.

O primeiro irmão se apropria de uma receita de empanadas de sua avó, monta uma carrocinha toda enfeitada, com direito a toldo e letreiro luminoso, e a posiciona em uma praça movimentada que é confluência de um grande número de transeuntes, além de possuir naquele local diversos prédios públicos e pontos comerciais.

O segundo irmão opta por comprar chinelos e sandálias e enfeitá-los com missangas e outros badulaques e oferta-los em páginas de *e-commerce* na internet.

Ambos obtêm sucesso.

O primeiro consegue uma freguesia cativa daqueles que trabalham naquela quadra, além de angariar diariamente um sem número de compradores transeuntes que passam por aquele ponto, nas mais diversas horas do dia.

O segundo, inusitadamente, tem 90% der suas vendas concentradas na localidade de Pantai Nampu, na Indonésia, uma vez que seu produto caiu nas graças das adolescentes daquele lugar e passou a ser a febre do último verão.

Se partimos de um conceito hermético de “praça”, ancorado em sua concepção inicial formulada pelo Código Comercial de 1.850, calcada no critério de localidade geográfica, fica inviável conjugar os dois exemplos sob esse mesmo denominador comum. Isso porque no primeiro exemplo, a “praça” das empanadas é literalmente uma praça. Já no segundo exemplo, as vendas estão concentradas em uma localidade do outro lado do planeta.

As novas tecnologias tornaram o planeta uma “aldeia global”, sendo capaz de conectar instantaneamente duas localidades, por mais equidistante que estejam. Sistemas interligados de logística, apoiados em um sistema de transporte de carga multimodal, garantem a eficaz dispersão de mercadorias através do Comércio Internacional. O Código Comercial de 1.850 foi concebido em uma sociedade agrária e escravagista que se servia de tropas de mulas para transporte de cargas, servindo-se inclusive de rotas traçadas pelos indígenas. A própria Via Dutra, que ligou os dois maiores polos urbanos do Brasil, foi construída em cima de uma antiga rota indígena.

Partindo dessa premissa, temos que no contexto atual o conceito de praça de comércio não deve mais ser atrelado a um único critério geográfico - território de Município -. Outros fatores que integram a operação, a depender da situação, são tão ou mais importantes para se estabelecer o novo critério de “praça” a saber: produto, concorrência, exclusividade, região de destino, etc.

Logo, dentro do novo paradigma de “aldeia global”, arrisca-se a afirmar que a praça do produto é onde a sua presença alcança.

Em se tratando de mercado monopolizado, o preço praticado será único, sendo determinado pelo atacadista, único distribuidor, que detém o poder de lançar, distribuir o produto para o mercado consumidor. Na espécie, temos um mercado atacadista formado por uma única empresa, CBC Brasil, quem determina o preço desse mercado, ainda que situado em cidade diversa da unidade produtora, sua interdependente.

Portanto, CBC Brasil compõe com exclusividade o mercado atacadista dos produtos que comercializa, porquanto única distribuidora, com quem mantém relação de interdependência, razão pela qual estão inseridas na mesma praça comercial, para fins do art. 195, I, do RIPI/2010.

Nesse caso, a consideração do preço de saída do distribuidor interdependente e único é o parâmetro acertado para o valor tributável mínimo (VTM), nos termos da SCI: os próprios preços praticados por esse distribuidor único.

Resta cristalino que, em se havendo no mercado atacadista a que se refere o inciso I do art. 195 do RIPI/2010 um único distribuidor, interdependente de estabelecimento industrial fabricante, o valor tributável mínimo aplicável a esse estabelecimento industrial corresponderá aos próprios preços praticados pelo distribuidor único nas vendas por atacado.

Transcreve-se excertos do Acórdão 3401-003.954 - 4ª Câmara/1ª Turma Ordinária, de 29 de agosto de 2017, processos nº 18470.720682/2015-94 da relatoria do Conselheiro Fenelon Moscoso de Almeida, cujo teor bem ilustra e converge com os fundamentos uso expostos :

*No presente caso, entendo mesmo inócua a interpretação restritiva pretendida, sobre o conceito de 'praça', entre os municípios do Rio de Janeiro/RJ e de São João de Meriti/RJ, pois, o monopólio da distribuição garante à empresa Delly Distribuidora a fixação dos preços, em todo mercado atacadista, não existindo outros distribuidores dos mesmos produtos à formar preços distintos.*

*Como bem acentuado na SCI Cosit nº 8/12, 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 art.*

*136, inc. I, do RIPI/2002, e art. 195, inc., I, do RIPI/2010.*

Cite-se ainda excertos do Acórdão nº 3101-001.806 - 1ª Câmara - 1ª Turma Ordinária, de 24 de fevereiro de 2015, de Relatoria do Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes:

*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*

*(Grifo nossos)*

- Improcedência e ilegalidade da multa de ofício - Vedação ao Confisco

Multa de ofício. Previsão legal e percentual.

O litigante investe contra a aplicação da multa qualificada de 75%, que diz ser confiscatória e injustificada. O dispositivo aplicado, conforme indicado no auto de infração, foi o inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, que, expressa e objetivamente, prevê:

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (**Vide MEDIDA PROVISÓRIA Nº 351 - DE 22 DE JANEIRO DE 2007 - DOU DE 22/1/2007 - Edição extra**) **Alterada pela LEI Nº 11.488 - DE 15 DE JUNHO DE 2007 - DOU DE 15/5/2007 - Edição extra***

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;*

(...)” (Grifou-se.)

A multa de ofício calculada sobre o valor do imposto cuja falta de recolhimento se apurou, está em consonância com a legislação de regência, sendo o percentual 75 % o legalmente previsto para a situação descrita no Termo de Verificação Fiscal, não se podendo, em âmbito administrativo, reduzi-lo ou alterá-lo por critérios meramente subjetivos, contrários ao princípio da legalidade.

Considerações sobre a graduação da penalidade, no caso, não se encontram sob a discricionariedade da autoridade administrativa, uma vez definida objetivamente pela lei, não dando margem a conjecturas atinentes à ocorrência de efeito confiscatório ou de ofensa ao princípio da capacidade contributiva. Nesse sentido, qualquer pedido ou alegação que ultrapasse a análise de conformidade do ato administrativo de lançamento com as normas legais vigentes, em franca ofensa à vinculação a que se encontra submetida a instância administrativa (art. 142, parágrafo único, do CTN), como a contraposição a princípios constitucionais, somente podem ser reconhecidos pela via competente, o Poder Judiciário.

Desse modo, deve-se considerar correta a aplicação da multa de lançamento de ofício ao percentual de 75%, definido em lei, sobre os valores do imposto não recolhido, rejeitando-se a contestação de que não haveria previsão legal para tanto.

Tendo em vista que a vedação ao confisco tem seio em norma constitucional, na alegação da defesa de que a exação é confiscatória, implícita está a arguição de inconstitucionalidade da própria norma legal que prevê a penalidade, para afastar sua aplicação no caso concreto. Entretanto, em face do modelo adotado em nosso sistema jurídico, a autoridade administrativa não tem competência para decidir sobre inconstitucionalidade de normas legais, cabendo apenas executá-las, não podendo negar aplicação à lei, sob argumento de que há conflito com a Constituição Federal. Com efeito, o órgão administrativo não é o foro apropriado para discussões dessa natureza, uma vez que exercício do controle da constitucionalidade, regulado pela própria Constituição Federal, é reservado ao Poder Judiciário que detém, com exclusividade, essa prerrogativa, conforme prevê a Lei Maior no Capítulo III do Título IV.

A presunção é que o Legislativo, antes de aprovar a lei tenha examinado eventual conflito com a Constituição Federal e chegado à conclusão de não haver tal contrariedade. Essa presunção somente sucumbe ante o pronunciamento judicial. Inadmissível é pretender que a autoridade administrativa descumpra a lei. Até aí não vai o seu poder, tendo em vista o alcance limitado do julgamento nessa esfera, que não pode se desviar dos estritos ditames legais, sendo vedado imiscuir-se na competência do Poder Judiciário para examinar a constitucionalidade de normas.

No mais, agasalha-se o entendimento de que vem a ser essa uma limitação imposta pelo Legislador constituinte ao Legislador infraconstitucional (ordinário), portanto, não se pode dizer que o princípio esteja direcionado à Administração Tributária.

- Legalidade da Cobrança dos Juros sobre a Multa

A matéria já se encontra pacificada no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais através de Súmula.

**Súmula CARF nº 108:** Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Processo nº 13005.721188/2017-81  
Acórdão n.º **3302-006.111**

**S3-C3T2**  
Fl. 18

---

Com estas considerações, voto por NEGAR provimento ao recurso voluntário.

Jorge Lima Abud.