



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

| | |
|-----|-----------------------|
| 2.º | PUBLICADO NO D. O. U. |
| C | De. 07/02/2000 |
| C | Rubrica |

Processo : 13808.000782/95-78
Acórdão : 202-11.538

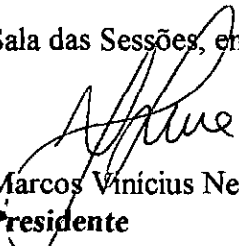
Sessão : 15 de setembro de 1999
Recurso : 110.982
Recorrente : AMWAY DO BRASIL LTDA
Recorrida : DRJ - em São Paulo - SP

IPI - CÓDIGOS 3303 A 3307 - TIPI- DECRETO Nº 1217/94 - Tendo em vista a publicação do Decreto nº 1217, de 11 de agosto de 1994, estão excluídos da autuação para os períodos a partir do 2º decêndio de agosto de 1994 até maio de 1995, as mercadorias dos Códigos 3303 a 3307 da TIPI expressamente excluídas do anexo III da Lei nº 7.798/89. **Recurso de ofício negado. IPI - EQUIPARAÇÃO A ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL** - Inexistência de todos os pressupostos legais previstos no artigo 7º da Lei nº 7798/89, que autorizam a equiparação a estabelecimento industrial. **Recurso voluntário provido.**

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

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

Sala das Sessões, em 15 setembro de 1999


 Marcos Vinicius Neder de Lima
Presidente


 Maria Teresa Martínez López
Relatora

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

Eaal/ovrs



Processo : 13808.000782/95-78
Acórdão : 202-11.538

Recurso : 110.982
Recorrente : AMWAY DO BRASIL LTDA.

RELATÓRIO

Contra a recorrente, nos autos qualificada, foi lavrado Auto de Infração, com fundamento no artigo 55, I, "b" e II, "c", art. 107, II, c/c artigo 22, III, IV, e artigo 112, IV, e artigo 59, todos do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, e art. 7º da Lei nº 7.798/89, por entender a autoridade fiscal que a empresa, equiparada a industrial, deu saídas de produtos tributadas sem lançamento do IPI, no período de nov/91 a mai/95.

Consta do relatório efetuado pela Autoridade Singular às fls. 257/265, o seguinte:

A fiscalização, considerando a empresa em epígrafe equiparada a industrial com base no art. 7º da Lei nº 7.798/89, extensamente comentado no Termo de Verificação a fls. 128, verificou que esta dera saída a produtos tributados relacionados no Anexo III da referida lei sem lançamento do imposto, no período de 11/91 a 05/95.

Em consequência, a autoridade fiscal lavrou o Auto de Infração de fls. 161/168 com base nos seguintes dispositivos legais, citados a fls. 159 e 168: art. 55, I, "B" e II, "c"; 107, II c/c 22, III; 112, IV; 59 e 364, II, todos do RIPI/82, aprovado pelo Dec. nº 87.981/82; e art. 7º da Lei nº 7.798/89.

A suplicante, regularmente intimada, apresentou tempestivamente impugnação às fls. 171/187, acompanhada dos Documentos de fls. 188/234.

Em seu arrazoado, alega basicamente não se enquadrar na hipótese de equiparação a estabelecimento industrial prevista no art. 7º da Lei nº 7.798/89, não sendo, portanto, contribuinte do IPI, tendo em vista que:

DA CONDIÇÃO DE ESTABELECIMENTO VAREJISTA

- 1) - "não é nem possui nenhum estabelecimento atacadista, funcionando, isto sim, como autêntica varejista, pois apenas comercializa produtos de consumo, sendo certo que praticamente todas as suas vendas são feitas a pessoas físicas e em quantidades que indicam destinarem-se ao próprio uso dos adquirentes, o que atende integralmente o disposto no art. 14, II, do RIPI" (grifos da recorrente);



Processo : 13808.000782/95-78

Acórdão : 202-11.538

- 2) - "as vendas feitas a pessoas jurídicas são muito pequenas. Isso decorre inclusive do baixo número de pessoas jurídicas credenciadas, aproximadamente 120 empresas, que representam menos de 0,01% dos "distribuidores" da impugnante";
- 3) - "mas não é só a quantidade de pessoas jurídicas que é pequena. Como dito acima, as próprias compras por elas feitas também não são significativas, conforme demonstra o anexo quadro elaborado pela Impugnante, relativo às vendas do primeiro semestre de 1995, que evidencia que as vendas a pessoas jurídicas representam apenas 1,68% do total das vendas do estabelecimento autuado (doc. 04)";
- 4) - "assim a esmagadora maioria das vendas são feitas a pessoas físicas, vale dizer, a consumidores finais que, invariavelmente, compram pequenas quantidades de produtos para seu próprio uso e consumo. Não fossem pequenas as quantidades compradas pelos "distribuidores" da impugnante, como se justificaria um número médio de 380.000 "distribuidores" comprando mercadorias mensalmente?";
- 5) - As notas fiscais enfileiradas no quadro anexos que acompanham o processo, referentes à primeira semana de maio de 1995, comprovam o fato de que as vendas são feitas a consumidores finais e em pequenas quantidades, visto que "todas elas são de valor bem baixo, têm como destinatários pessoas físicas, as quais adquiriram normalmente uma unidade de cada produto" (grifos da recorrente);
- 6) - "o fato da Impugnante estar inscrita no Cadastro Geral de Contribuintes do Ministério da Fazenda como "comércio atacadista de produtos não especificados", por si só não significa que ela seja uma empresa atacadista, mesmo porque esta característica não decorre daquilo que consta no Cadastro Geral de Contribuintes, mas somente do tipo de venda realizada pela empresa, que no caso da Impugnante, como demonstram os documentos juntados, as vendas são a varejo";
- 7) - "também não é relevante o fato da Impugnante ter pleiteado e obtido junto à Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo um regime especial do tipo substituição tributária, por meio do qual a Impugnante recolhe o ICMS incidente na eventual revenda dos seus produtos pelo seu "distribuidor" pessoa física (doc. 05)";
- 8) - "esse regime foi solicitado pela Impugnante com o propósito de resguardar aqueles "distribuidores" que, mesmo sendo pessoas físicas, resolvessem revender os produtos adquiridos da Impugnante. Como se sabe, se porventura um "distribuidor" fizer revendas com habitualidade, à luz da legislação do ICMS ele será contribuinte, devendo recolher o imposto mesmo sendo pessoa física, pois neste caso ele incorpora a figura do comerciante. Pois bem,



Processo : 13808.000782/95-78

Acórdão : 202-11.538

sabendo que o seu sistema de bonificações pode levar o "distribuidor" a revender a terceiros os produtos adquiridos da Amway, a Impugnante resolveu solicitar o referido regime especial, por força do qual recolhe não só o imposto por ela devido na venda feita ao cliente, como também o imposto porventura devido pelo seu "distribuidor" pessoa física, caso venha ele a revender parte ou mesmo todos os produtos adquiridos da Impugnante";

9) - "é importante notar que o imposto é recolhido independentemente de ocorrer a revenda dos produtos pelo "distribuidor", pois nem mesmo a Impugnante tem condições de saber se ocorrerá alguma revenda por parte do seu "distribuidor". No entanto, como existe a possibilidade da revenda e considerando que normalmente o "distribuidor" não tem conhecimento que realizando vendas freqüentes de mercadorias ele é considerado contribuinte do ICMS mesmo sendo pessoa física... a Impugnante houve por bem solicitar esse regime especial, que funciona como a substituição tributária, com isso recolhendo o ICMS porventura devido pelo seu "distribuidor" e resguardando-o de uma possível autuação por parte do Fisco Estadual";

10) - "demais disso, como já frisado anteriormente, a eventual revenda dos produtos pelo "distribuidor" é ato que foge ao controle da Impugnante, que nem ao menos tem condições de saber, seja no momento da venda, seja posteriormente, se um determinado "distribuidor" efetuou a compra com o objetivo de revender os produtos. Sendo todas as vendas de valor muito baixo e realizadas a pessoas físicas, não é possível saber se algum cliente está comprando produtos para depois revendê-los";

DO VÍNCULO ENTRE A IMPUGNANTE E AS IMPORTADORAS

11) - "... a impugnante e as importâncias não são empresas ligadas do ponto de vista societário e também não são interdependentes à vista das cinco hipóteses de interdependência previstas no art. 394 do RIPI" (grifos da recorrente);

12) - "a peça de acusação não indica em qual das hipóteses do parágrafo primeiro do art. 7º da Lei 7.798/89, combinado com o art. 394 do RIPI, a Impugnante e as remetentes das mercadorias importadas se enquadrariam. O termo de verificação fiscal não diz que tipo de ligação societária elas teriam ou em qual dos incisos do art. 394 do RIPI elas se enquadrariam, o que inclusive compromete a própria validade do auto de infração como peça de acusação" (grifos da recorrente);

13) - "pela descrição dos fatos no termo de verificação fiscal, a Impugnante presume que o Sr. Agente Fiscal pretendeu enquadrar o seu estabelecimento como equiparado a industrial com



Processo : 13808.000782/95-78
Acórdão : 202-11.538

base no inciso V do artigo 394 do RIPI, que diz serem interdependentes duas empresas quando uma vender à outra mediante contrato de participação ou ajuste semelhante, produto tributado de sua fabricação ou importação" (grifo e negrito da defendente);

14) - ocorre que o vínculo comercial existente entre a impugnante e as importadoras não se enquadra no citado inciso V do art. 394 do RIPI, visto inexistir contrato de participação ou ajuste semelhante entre elas, conforme demonstram os contratos anexos às fls. 211/234 (docs. 06 a 10), que têm por objeto a importação, pelas "tradings", de produtos estrangeiros a serem comercializados no mercado interno pela impugnante";

DA VIOLAÇÃO DO PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE

15) - o autuante não levou em conta "o montante dos créditos do imposto aos quais a impugnante teria direito, caso seu estabelecimento fosse realmente equiparado a industrial.

16) - "com efeito, por determinação constitucional e também previsão no RIPI (art. 103), o IPI é imposto não-cumulativo, o que significa que deve ser compensado o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas operações anteriores. Assim, se o estabelecimento da Impugnante fosse equiparado a industrial e, portanto, contribuinte do IPI, como pretende o Sr. Agente Fiscal, teria ela o incontestável direito de abater do montante que seria por ela devido todo o IPI que lhe fora cobrado nas compras feitas junto às empresas comerciais importadoras"; e

17) - "além disso, o art. 82, VIII, do RIPI, prevê expressamente o direito ao crédito do imposto relativo aos produtos recebidos pelos estabelecimentos equiparados a industrial que, na saída destes, estejam sujeitos ao imposto, dispositivo este que seria aplicável se a Impugnante fosse contribuinte do imposto";

Finalmente, a autuada prontifica-se a apresentar notas fiscais de outros períodos, se necessário, e solicita o cancelamento do auto de infração.

Posteriormente, a defendente juntou aos autos os Documentos de fls. 235/236, informando que o Decreto nº 1.217 de 11.08.94, cuja cópia consta a fls. 236., excluiu do Anexo III à Lei nº 7.798/89 os códigos objeto de autuação.

Extrai-se ainda, das razões de decidir do Sr. Julgador (fls. 269/270) quanto ao principio da não-cumulatividade e da aplicabilidade do Decreto nº 1.217/94, que:

“Analisando os autos, conclui-se assistir razão à recorrente tanto no que diz respeito ao direito ao crédito de IPI, invocado nos itens 15, 16 e 17 do



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 13808.000782/95-78
Acórdão : 202-11.538

resumo da peça impugnatória, quanto no que concerne à aplicação ao caso do Dec. nº 1.217/94, citado a fls. 235 e reproduzido a fls. 236. Considerando que o autuante não levou em conta, em seus cálculos, os créditos a que a empresa teria direito, relacionados a fls. 245, bem como o fato de que o Dec. nº 1.217/94 excluiu os códigos objeto de autuação, a partir de 12.08.94, do Anexo III à Lei nº 7.798/89, cessando nessa data, portanto, a relação de interdependência, torna-se necessário reconstituir mês a mês os saldos de IPI, o que foi feito no Quadro I, anexo a esta decisão. Conforme se observa no dito quadro, assim como no Quadro II, que se lhe segue, o saldo devedor correto é bastante inferior àquele apurado pelo autuante, sendo mister, portanto, exonerar parte do crédito tributário lançado, conforme demonstram os Quadros V e VI, também anexos a esta decisão."

"... Recorro de ofício desta decisão por exonerar o sujeito passivo de exigência de crédito tributário de valor total superior ao limite de alçada previsto no art. 34, § 1º do Decreto nº 70.235/72, com as disposições dadas pela Lei nº 8.748/93. "

A autoridade singular, manifestou-se através da Decisão DRJ/SP nº 14411/97.31.479, pela procedência parcial do lançamento, cuja ementa a seguir reproduzo:

"EMENTA: Falta de lançamento - A contribuinte, equiparada a industrial com base no art. 7º da Lei nº 7.798/89, deixou de lançar e recolher o IPI incidente sobre operações de venda de produtos tributados relacionados no Anexo III da referida lei.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

Multa (art. 364, II do RIPI/82) - Revista de ofício de acordo com o disposto no inciso I do ADN COSIT nº 01 de 07/01/97."

Tempestivamente, a contribuinte apresenta recurso aduzindo praticamente os mesmos argumentos despendidos anteriormente, e no mais através de seu pedido inserido às fls. 329/330 solicita que; seja acolhida a preliminar de nulidade do lançamento de ofício impugnado, em razão dos vícios formais nele contidos (descrição deficiente dos fatos e falta do devido enquadramento legal) sob a alegação de ter ocorrido cerceamento de defesa, e no caso de ser apreciado o mérito do presente recurso, cancelado integralmente o lançamento contestado, em razão da ausência dos pressupostos legais necessários à equiparação do estabelecimento sede da Recorrente a estabelecimento industrial contribuinte do IPI, com base no artigo 7º da Lei 7.798/89, quer seja em virtude da natureza varejista da atividade da Recorrente, quer seja por força da ausência da relação de interdependência erroneamente cogitada.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13808.000782/95-78
Acórdão : 202-11.538

Consta dos autos um envelope lacrado com um diskete fornecido pela empresa contendo dados referentes às notas fiscais no período de 01/08/94 a 11/08/94, bem como um diskete onde foi gerado um banco de dados no MS Access para obtenção de dados solicitados em despacho de fls. 238/9.

A Procuradoria da Fazenda Nacional, em suas contra-razões, pede pela manutenção da decisão singular.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized initial 'P' followed by a vertical line.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13808.000782/95-78

Acórdão : 202-11.538

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

Presentes os pressupostos genéricos de tempestividade e regularidade formal, passo ao exame das razões meritórias.

Conforme relatado, a autoridade singular, recorre de ofício a este Colegiado, tendo em vista que os valores excluídos ultrapassam o limite legal. Sou por negar provimento ao recurso de ofício uma vez que, como bem salientado na decisão singular, as mercadorias dos Códigos 3303 a 3307 da TIPI, foram, expressamente excluídas do anexo III da Lei nº 7.798/89 conforme Decreto nº 1217, de 11 de agosto de 1994, ficando portanto sem validade os lançamentos de ofício efetuados no auto de infração, para os períodos a partir do 2º decêndio de agosto de 1994 até maio de 1995. Nenhum reparo há que ser feito ainda quanto aos créditos decorrentes das aquisições realizadas pela recorrente no período remanescente da autuação, os quais foram devidamente computados em favor da Recorrente pela autoridade singular, nos exatos termos do artigo 98 do RIPI/82.

Por outro lado, entendeu a fiscalização que embora não fosse a recorrente industrializadora ou importadora de quaisquer produtos por ela comercializados no Brasil, no período de novembro/91 a maio/95, seria contribuinte do Imposto sobre Produtos Industrializados, em relação àqueles produtos classificados sob códigos 3303 a 3307 da TIPI, em razão da equiparação a estabelecimento industrial a que se refere o artigo 7º da Lei nº 7.798/89.

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

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

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

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13808.000782/95-78
Acórdão : 202-11.538

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

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

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

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

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



Processo : 13808.000782/95-78

Acórdão : 202-11.538

duas, a de que todas as operações entre empresas interdependentes e ou relacionadas societariamente estariam sujeitas ao IPI, quaisquer que fossem os produtos comercializados.

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

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

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

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

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

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

Todavia, se o adquirente dispõe desses meios (e tão somente nessa hipótese, diga-se de passagem), a definição aplicável passa a ser aquela disposta na alínea “c” já que nessa situação não há razão para se fazer uso de critério baseado em mera presunção, devendo



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13808.000782/95-78**Acórdão : 202-11.538**

prevalecer a realidade dos fatos, qual seja, a de que uma venda no atacado é aquela realizada a revendedor e a de que venda no varejo é aquela realizada a consumidor final.

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

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

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

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

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

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 13808.000782/95-78
Acórdão : 202-11.538

1) - Demonstrativo da relação entre o valor das vendas presumidamente efetuadas no atacado (assim entendidas as vendas de um número maior de unidades de um mesmo produto do que aquele considerado plenamente razoável para consumo de uma família de perfil médio entre os compradores usuais da Recorrente, de acordo com análise mercadológica igualmente anexa) e o valor do total de vendas realizadas pelo estabelecimento autuado, nos seguintes períodos:

- 2º semestre de 1993, onde se apurou a relação de **10,93%** (valor vendas no atacado/valor total de vendas - estabelecimento sede);
- 1º bimestre de 1994, onde se apurou a relação de **10,33%** (valor vendas no atacado/valor total de vendas - estabelecimento sede);
- 2º semestre de 1994, onde se apurou a relação de **10,27%** (valor vendas no atacado/valor total de vendas - estabelecimento sede);
- 1º semestre de 1995, onde se apurou a relação de **08,88%** (valor vendas no atacado/valor total de vendas - estabelecimento sede);
- 2º semestre de 1995, onde se apurou a relação de **07,41%** (valor vendas no atacado/valor total de vendas - estabelecimento sede);
- 1º semestre de 1996, onde se apurou a relação de **07,62%** (valor vendas no atacado/valor total de vendas - estabelecimento sede);
- 2º semestre de 1996, onde se apurou a relação de **09,05%** (valor vendas no atacado/valor total de vendas - estabelecimento sede);
- 1º trimestre de 1997, onde se apurou a relação de **08,74%** (valor vendas no atacado/valor total de vendas - estabelecimento sede).

2) - Análise mercadológica indicando e justificando, para alguns dos produtos mais vendidos, o número de unidade de um mesmo produto normalmente adquirido para consumo próprio do adquirente e de sua família, ou seja, o número máximo de unidades até o qual não se pode, razoavelmente, presumir qualquer intuito comercial. Para o restante dos produtos não relacionados, por medida de conservadorismo, considerou-se como venda no varejo apenas as vendas de duas ou uma unidade por produto; perfil sócio econômico do consumidor Amway.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 13808.000782/95-78

Acórdão : 202-11.538

- 3) - Demonstrativo do estabelecimento autuado relatando, no período de julho de 1992 a março de 1997: o número total de notas fiscais emitidas; o número total de notas fiscais de vendas; o valor total das vendas no mês, em moeda nacional (sem correção monetária) e em dólares norte americanos; e , por fim, o valor médio das notas fiscais de venda.
- 4) - Demonstrativo da Recorrente ("Total da Empresa" - abrangendo a matriz e estabelecimentos filiais), relatando, no período de julho de 1992 a março de 1997: o número total de distribuidores cadastrados; o número de distribuidores que efetuaram compras naquele determinado mês; o valor total das vendas no mês, em moeda nacional (sem correção monetária) e em dólares norte americanos; e, por fim, a confrontação entre o número de distribuidores pessoas físicas e o número de distribuidores pessoas jurídicas.
- 5) - Demonstrativo do estabelecimento autuado (sede da Recorrente), relatando, no período de julho de 1992 a março de 1997, o total das vendas em cada mês, bem como o total das vendas realizadas a pessoas físicas e a pessoa jurídicas.
- 6) - Cópia de algumas notas fiscais, gentilmente cedidas pela "Associação dos Empregados Amway" ou pelas Trading Companies fornecedoras da Recorrente, comprovando vendas realizadas pelas referidas Trading Companies para a Associação dos Empregados Amway e para outras sociedades no período objeto da autuação, de forma a descaracterizar a relação de interdependência prevista no artigo 394, IV, do RIPI.

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

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

Com relação à hipótese de interdependência de que trata o artigo 394, IV, do Regulamento do IPI, há de ser observada como irrelevante, em razão da prova nos autos de que a Recorrente não é a única e exclusiva adquirente dos produtos fornecidos. Como bem salientado



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13808.000782/95-78
Acórdão : 202-11.538

pela Recorrente, em sendo exceções à regra geral, as hipóteses de interdependência previstas no artigo 394 do Regulamento do IPI não comportam interpretações elásticas ou extensivas. Somente aquilo que está expressamente previsto na Lei pode se prestar à caracterização da interdependência. É esse aliás, o próprio entendimento externado pelas autoridades fiscais, como se verifica do Parecer Normativo CST nº 235/72, conforme trecho a seguir reproduzido:

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

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

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

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

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

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

É, por assim dizer, o corolário do princípio da tipicidade fechada da norma jurídico – tributária, que impõe ao intérprete e/ou aplicador da Lei, seja sua aplicação cabível só



Processo : 13808.000782/95-78

Acórdão : 202-11.538

quando haja perfeita identidade do fato real com todos os elementos descritos em sua hipótese. O doutrinador, Sacha Calmon Navarro Coelho, em seus "Comentários à Constituição de 1988 – Sistema Tributário", assim preleciona:

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

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

Portanto, diante do todo o mais exposto, no que se refere ao recurso de ofício (IPI-CODIGOS 3303 A 3307 - TIPI- DECRETO Nº 1217/94) tendo em vista a publicação do Decreto nº 1217, de 11 de agosto de 1994, estão excluídos da autuação para os períodos a partir do 2º decêndio de agosto de 1994 até maio de 1995, as mercadorias dos Códigos 3303 a 3307 da TIPI expressamente excluídas do anexo III da Lei nº 7.798/89, razão pela qual nego provimento ao recurso de ofício.

No que diz respeito ao recurso voluntário, tendo em vista não estarem cumulativamente presentes todas as condições necessárias para o enquadramento na condição de



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13808.000782/95-78
Acórdão : 202-11.538

equiparação a estabelecimento industrial (artigo 7º da Lei nº 7.798/89), quais sejam: a) que os produtos aos quais a equiparação produzirá efeitos estejam relacionados no Anexo III da Lei nº 7.798/89; b) que, o adquirente seja estabelecimento atacadista, e que; c) adquirente e remetente mantenham alguma espécie de vínculo societário, sou pelo provimento integral do recurso.

É o meu voto.

Sala de sessões, em 15 de setembro de 1999


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ