



Processo nº 16004.720382/2013-14
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-015.188 – CSRF / 3^a Turma
Sessão de 15 de maio de 2024
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado COSMED INDUSTRIA DE COSMETICOS E MEDICAMENTOS S.A.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2009 a 31/12/2009

AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA E DE DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL. NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO ESPECIAL. ART. 118, § 6º, DO RICARF.

Não se conhece de Recurso Especial diante da ausência de similitude fática entre o acórdão recorrido e os acórdãos paradigmas, pois não resta demonstrada a divergência jurisprudencial suscitada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefowicz Belisário, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

SÍNTESE DO PROCESSO

Na origem, foi lavrado auto de infração para constituição de crédito de IPI em razão de que, segundo a fiscalização, a Cosmed, não observou o Valor Tributável Mínimo, nas vendas para a empresa atacadista Hypermarcas, em relação de interdependência, nos termos do

art. 136 e 137 do Decreto n.º 4.544/02 (RIPI/02), com acréscimo de multa proporcional de 75%, agravada para 150%, nos termos do art. 80, caput e § 6º, inciso II, da Lei n.º 4.502/64, com a redação dada pelo art. 13 da Lei n.º 11.488/07, conforme Auto de Infração de e-fls. 2153/2174.

Narrou a fiscalização que parcela dos produtos autuados tiveram a base de cálculo do IPI apurada com base em arbitramento, nos termos do art. 138 do RIPI/02.

Foram também apuradas, pela fiscalização, irregularidades relativas ao IRPJ, CSLL, PIS e Cofins.

Além disso, a acusação fiscal apontou a Distribuição Disfarçada de Lucros (DDL), decorrente de planejamento tributário abusivo e superfaturamento.

Constou do Termo de Verificação Fiscal, e-fls. 2091-2092, o seguinte:

Como vimos, o “planejamento tributário” levado a efeito pelo grupo Hypermarcas levou à redução/falta de recolhimento de tributos e contribuições (PIS, COFINS, IPI, IRPJ e CSLL), afetando, sobremaneira a livre concorrência no setor econômico de cosméticos e medicamentos. O “planejamento” afetou a neutralidade concorrencial nestes setores econômicos, já que a Hypermarcas começou a atuar em condições privilegiadas.

Isso implica que, a partir do Código Civil, abuso de direito configura indiscutivelmente ato ilícito e, portanto, neste caso não estaremos mais falando de planejamento e elisão tributária; pois teremos desgarrado para a evasão. Ou seja, desde a vigência do Código, abuso de direito implica evasão tributária; não é mais elisão, porque o comportamento estará apoiado em ato ilícito. E a licitude dos atos, conforme já visto, é requisito indispensável para existir verdadeiro planejamento.

Portanto, não resta dúvida de que o grupo Hypermarcas agiu de má-fé, com o objetivo preponderante de reduzir sua carga tributária, mediante a redução da base de cálculo dos tributos e contribuições, conforme já relatado neste termo.

Aliás, os dirigentes do grupo Hypermarcas, mediante um “planejamento tributário” abusivo implementado, modificaram as características essenciais do fato gerador, de modo a reduzir o montante dos impostos e contribuições devidas, incidindo no tipo legal capitulado no art. 72 da Lei n.º 4.502 /64 (fraude).

A fiscalização sustentou que o Grupo Hypermarcas atuava com desvio de propósito negocial, nas transações entre empresas do grupo, especificamente nas vendas da Cosmed, braço industrial do grupo, para a Hypermarcas, braço comercial atacadista, emergindo fraude, como se vê do TVF (e-fl. 2103):

Conforme exaustivamente demonstrado ao longo deste termo, restou comprovado que os dirigentes do grupo Hypermarcas, mediante um “planejamento tributário” abusivo implementado, modificaram as características essenciais do fato gerador, de modo a reduzir o montante dos impostos e contribuições devidas. Portanto, restou flagrantemente caracterizado o evidente intuito de fraudar a Fazenda Pública Federal, fato suficiente para justificar a exasperação da penalidade na forma prevista no citado art. 44, II, da Lei n.º 9.430 de 1996.

Conclui ainda a fiscalização que “Por todo o exposto, não restou dúvida que o “planejamento” desenvolvido pelo grupo Hypermarcas configurou ato ilícito (por abusivo), não restando outra alternativa à fiscalização senão neutralizar os seus efeitos”, fl. 2123 final.

Em relação ao IPI, além dos fundamentos originados da Distribuição Disfarçada de Lucro (DDL), a fiscalização também caracterizou a inobservância do Valor Mínimo Tributável (VTM) nas vendas efetuadas pela Cosmed, empresa industrial, e Hypermarcas, atacadista, posto que restou caracterizada a interdependência entre elas, nos termos do art. 136 e 137 do RIPI/02. Esses fundamentos constam no item "6" do TDF, e-fls. 2133-s.

Os dispositivos legais em comento são os seguintes:

Decreto 4.544/2002

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

I ao preço corrente no mercado atacadista da **praça do remetente** quando o produto for destinado a outro estabelecimento do próprio remetente ou a estabelecimento de firma com a qual mantenha relação de interdependência (Lei nº 4.502, de 1964, art. 15, inciso I, e Decreto-Lei nº 34, de 1966, art. 2º, alteração 5º);

II [...]

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

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

(...)

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

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

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

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

Vê-se que a regra do art. 136, I, do RIPI/2002, determina um valor mínimo de base de cálculo (VTM), com base no preço corrente no mercado atacadista da **praça do remetente**.

No caso, a fiscalização, interpretando o conceito de "praça do remetente", para fins de identificar o preço no mercado atacadista da praça do remetente, nos termos do art. 136

do RIPI/02, entendeu se tratar a praça do remetente como o território limitado à cidade onde se encontra o remetente dos produtos vendidos, no caso, Cosmed em Taboão da Serra e em Barueri.

Partindo dessa premissa, a fiscalização apurou o VTM de parte dos produtos vendidos pela Cosmed à Hypermarcas, isso porque parcela dos produtos era de fabricação e comercialização exclusiva entre as empresas interdependentes, que, no entender da fiscalização, estavam em praças distintas, portanto não existiria o preço do mercado atacadista, o que ensejaria a utilização do custo de fabricação com os acréscimos, nos termos do art. 137, do RIPI/02:

"A partir da média ponderada mensal dos preços dos produtos revendidos pelas atacadistas (fl. 1976) foi possível a obtenção da base de cálculo do valor mínimo tributável (média ponderada de cada produto relativo ao mês precedente, ou na sua falta, a média correspondente ao mês imediatamente anterior).

Contudo, apuramos que muitos produtos produzidos pela Cosmed e vendidos para a Hypermarcas por valores subfaturados, não possuíam similares vendidos pelas atacadistas na praça do remetente (Taboão e Barueri). Ou seja, solicitamos às atacadistas que informassem apenas o preço médio ponderado mensal dos produtos revendidos com **as mesmas características e especificidades dos produtos produzidos pela Cosmed**.

O art. 137, supra, determina que inexistindo o preço corrente no mercado atacadista, tomar-se-á por base de cálculo o custo de fabricação acrescido dos demais custos (financeiros, comerciais, administrativos, lucro etc.)."

Ocorre que, ainda segundo a fiscalização, o custo do produto vendido (custos diretos e indiretos) é irreal, subfaturado, uma situação artificial criada pelo grupo econômico Hypermarcas apenas para reduzir a base de cálculo do IPI, PIS e COFINS, bem como o custo de fabricação apresentado à fiscalização é totalmente incompatível com os custos informados em DIPJ. Concluiu o Auditor Fiscal que: "*os custos de fabricação acrescidos dos demais custos não servem de base para fins de apuração do valor mínimo tributável*". Por isso, em relação à parcela de produtos exclusivos, monopolizados, aplicou-se o arbitramento previsto no art. 138 do RIPI/02, que assim dispõe:

Art. 138. Ressalvada a avaliação contraditória, decorrente de perícia, **o Fisco poderá arbitrar o valor tributável ou qualquer dos seus elementos**, quando forem omissos ou **não merecerem fé os documentos expedidos pelas partes** ou, tratando-se de operação a título gratuito, quando inexistir ou for de difícil apuração o valor previsto no art. 133 (Lei nº 4.502, de 1964, art. 17, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 148).

§ 1º. Salvo se for apurado o valor real da operação, nos casos em que este deva ser considerado, o arbitramento tomará por base, sempre que possível, o preço médio do produto no mercado do domicílio do contribuinte, ou, na sua falta, nos principais mercados nacionais, no trimestre civil mais próximo ao da ocorrência do fato gerador.

A fundamentação do arbitramento do IPI se deu pelas razões apontadas no Termo de Verificação Fiscal, e-fls. 2064/2152, que são em síntese:

(i) Inexistem, no mercado atacadista da praça do remetente, produtos com as mesmas características e especificidades dos produzidos pela Cosmed;

(ii) Restou comprovado que o custo do produto vendido (custos diretos e indiretos) é irreal, subfaturado, uma situação artificial criada pelo grupo econômico Hypermarcas apenas para reduzir a base de cálculo do IPI;

(iii) O custo de fabricação apresentado à fiscalização é totalmente incompatível com os custos informados em DIPJ; e

(iv) Quando intimada a apresentar os referidos custos a fiscalizada não informou os custos indiretos individualmente por produto vendido, muito menos apresentou o lucro apurado em cada produto.

Dessa forma, em face de não se ter logrado êxito na identificação da "praça do remetente" para a totalidade dos produtos transacionados entre as empresas interdependentes Cosmed e Hypermarcas, a fiscalização segregou os produtos em dois blocos: (i) os produtos com apuração do VTM, nos termos do art. 136 e 137 do RIPI/02 e (ii) os de produção e comercialização exclusiva entre Cosmed e Hypermarcas, cujo preço a ser considerado como base de cálculo para fins de apuração do IPI foi arbitrado nos termos do art. 138, do mesmo RIPI:

"Destarte, nos casos em que os produtos vendidos pela Cosmed à Hypermarcas não possuam um similar (com as mesmas características e especificidade) revendidos pelas atacadistas domiciliadas na praça do estabelecimento da Cosmed (remetente dos produtos), será arbitrada a base de cálculo, de forma a apurar o valor mínimo tributável com base no preço médio do produto, nos principais mercados nacionais, no trimestre civil mais próximo ao da ocorrência do fato gerador."

Devidamente impugnado o auto de infração, a 3ª Turma da DRJ/POA, Acordão n.º 1049.864, negou provimento à defesa, com a seguinte ementa (e-fl. 3408):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/07/2009 a 31/12/2009

ALEGAÇÃO DE NULIDADE POR SUPOSTA PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA.

É descabida a alegação de nulidade por suposta preterição do direito de defesa, focalizando Auto de Infração devidamente motivado, com a indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos pertinentes ao caso.

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

É legítimo o lançamento de ofício de diferenças do IPI, apuradas em relação a saídas de produtos para firma com a qual o remetente mantém relação de interdependência, praticando preços muito inferiores aos de mercado e sem incluir na base de cálculo do IPI todos os custos e demais elementos previstos na legislação como obrigatoriamente componentes do valor tributável mínimo.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE PRODUTOS. ERRO. LANÇAMENTO INSUFICIENTE DO IPI NAS NOTAS FISCAIS.

Os produtos "gel fixador" e "gel desodorante fixador" para cabelo classificam-se no código 3305.9000 da TIPI/2002, tributado com alíquota de 22%.

MULTA DE OFÍCIO MAJORADA. CIRCUNSTÂNCIAS QUALIFICATIVAS.

A existência de circunstâncias qualificativas previstas em lei justifica a exigência de multa de ofício no percentual de 150% do imposto que deixou de ser recolhido.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

Os acionistas controladores, e os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado são solidariamente responsáveis com o sujeito passivo, no período de sua administração, gestão ou representação, pelos créditos tributários decorrentes do não recolhimento do IPI no prazo legal.

É cabível a atribuição de responsabilidade solidária à empresa integrante do mesmo grupo econômico da autuada, em vista do interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária apurada.

Proposto o Recurso Voluntário, a Resolução n.º 3301-000.531, e-fls. 4105/4126, determinou diligência para que a unidade de origem providenciasse a disponibilização nos autos do teor dos arquivos indicados nas e-fls. 1976 a 1982 e consolidasse os valores da autuação, segregando-os por modalidade de apuração da base de cálculo: (i) VTM do art. 136 e 137 do RIPI/02 e (ii) arbitramento do art. 138 do mesmo RIPI.

RECURSO ESPECIAL

O Recurso Especial foi interposto pela Fazenda Nacional, em face do Acórdão n.º 3301-005.609, de 29 de janeiro de 2019, e-fls. 4.179 a 4.219, assim ementado:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados- IPI

Período de apuração: 01/07/2009 a 31/12/2009

ALEGAÇÃO DE NULIDADE POR SUPOSTA PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA.

É descabida a alegação de nulidade por suposta preterição do direito de defesa, focalizando Auto de Infração devidamente motivado, com a indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos pertinentes ao caso.

IPI. VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO. ARBITRAMENTO. PREÇO PARÂMETRO.

A recorrente industrializava e vendia, no atacado, para a sua controladora, produtos sem a marca comercial - esta última apunha as marcas e os revendia para outras atacadistas. Isto é, participavam da mesma cadeia produtiva, porém em etapas distintas, com estruturas próprias e distintas de custos industriais e administrativos. E, naturalmente, suas vendas não eram realizadas no mesmo mercado.

Assim sendo, reputo que a fiscalização não aplicou corretamente o disposto no §1º do art. 138 do RIPI/02, pois não apurou o "preço médio do mercado nacional" da recorrente, tendo, por outro lado, adotado o preço médio da controladora, que operava em mercado absolutamente distinto. Por conseguinte, deve ser cancelado o crédito tributário de IPI.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE PRODUTOS. ERRO. LANÇAMENTO INSUFICIENTE DO IPI NAS NOTAS FISCAIS.

Os produtos "gel fixador" e "gel desodorante fixador" para cabelo classificam-se no código 3305.9000 da TIPI/2002, tributado com alíquota de 22%.

CONDUTA DELITIVA. QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA

Não foi adotada qualquer conduta dolosa ou fraudulenta, porém tão simplesmente reorganização lícita de negócios e prática de preços compatíveis com os dos mercados em que atuavam.

Assim sendo, deve ser desqualificada a multa de ofício incidente sobre as diferenças entre o VTM, calculado com base no inciso I do art. 136 do RIPI 92, e os preços efetivamente praticados, bem como sobre as diferenças de IPI decorrentes de erro na classificação fiscal.

Pelo mesmo motivo, devem ser afastadas as atribuições de responsabilidade tributária solidária à controladora, capitulada no inciso I do art. 124 do CTN, e aos diretores da recorrente e da controladora, fundamentada no inciso III do art. 135 do CTN.

Consta do dispositivo do acórdão:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, ser a competência do julgamento da Terceira Seção do CARF, vencidos os Conselheiros Liziane Angelotti Meira (Relatora) e Valcir Gassen. No mérito, acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar parcial provimento para afastar a) a exigência referente aos valores arbitrados, b) a solidariedade da Hypermarcas, e das pessoas físicas e c) afastar a multa qualificada reduzindo a penalidade ao patamar de 75%. Vencidos os Conselheiros Salvador Cândido Brandão Júnior e a Conselheira Semíframes de Oliveira Duro que também afastaram a reclassificação fiscal do produto gel para cabelo e a Conselheira Liziane Angelotti Meira (Relatora) que negou provimento integralmente ao recurso. Designado para o voto vencedor o Conselheiro Marcelo Costa Marques D'Oliveira.

Sustentou a Fazenda Nacional, no Recurso Especial, a divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária quanto à apuração do valor tributável mínimo (VTM) do IPI, fixando as normas como arts. 136, I e 137 do RIPI/2002.

Indicou como paradigma os acórdãos nº 3301-001.847 e 3201-001.204:

Acórdão 3301-001.847

INTERDEPENDÊNCIA. RELAÇÃO.

A participação de uma empresa no capital social de outra, em percentual superior a 15,0 % (quinze por cento) e/ ou a realização de vendas para a outra de mais de 50,0% (cinquenta por cento) de sua produção configura a interdependência entre elas.

BASE DE CÁLCULO. VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO.

Comprovada a relação de interdependência entre as empresas, adota-se como base de cálculo do IPI incidente nas saídas dos produtos do estabelecimento industrial da interdependente o valor tributável mínimo.

VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO. APURAÇÃO.

O valor tributável mínimo corresponde à média ponderada dos preços de cada produto, vigente no mês precedente ao da saída dos produtos do estabelecimento industrial remetente, e, ainda, não pode ser inferior ao preço corrente no mercado atacadista da praça daquele, no caso de remessa para empresa interdependente.

CRÉDITOS BÁSICOS. BENS NÃO UTILIZADOS NEM CONSUMIDOS NO PROCESSO PRODUTIVO. GLOSAS.

Os produtos que não se enquadram no conceito de matéria prima, produto intermediário e material de embalagem, nos termos da legislação do IPI, não geram créditos básicos desse imposto, passível de aproveitamento.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA.

Nos lançamentos de ofício, para constituição de créditos tributários, incide multa calculada sobre a totalidade ou diferença do tributo ou contribuição lançados, segundo a legislação vigente.

OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA. FALTA DE LANÇAMENTO DO IMPOSTO NA NOTA FISCAL. MULTA REGULAMENTAR.

A falta de lançamento do valor do imposto na respectiva nota fiscal de saída dos produtos do estabelecimento industrial enseja o lançamento de ofício de multa regulamentar, nos termos da legislação vigente.

JUROS DE MORA

Sobre o crédito tributário devido e não-pago no vencimento incidem juros de mora independentemente de quaisquer motivos da inadimplência.

Recurso Voluntário Negado

Acórdão 3201-001.204

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. AUTO DE INFRAÇÃO. LEGITIMIDADE PASSIVA. NULIDADE REJEITADA.

Auto de infração lavrado em face de contribuinte que detém plena legitimidade para responder pela infração não pode ser anulado sob alegação de ilegitimidade passiva.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE. REJEITADA

A falta de intimação à impugnante não caracteriza cerceamento do direito de defesa e nulidade da decisão de primeira instância administrativa, se o lançamento é retificado para menor, após diligência determinada pela unidade administrativa de julgamento de primeira instância, e se a redução atende ao que alegado na impugnação.

SAÍDAS PARA ESTABELECIMENTO DE FIRMA INTERDEPENDENTE. VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO. INOBSERVÂNCIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. Na saída de produtos tributados pelo IPI para firma interdependente, o valor tributável não pode ser inferior ao preço corrente dos produtos no mercado atacadista do remetente, sendo válida sua apuração com base em notas fiscais de saída de apenas um ou dois estabelecimentos, quando, no procedimento de auditoria, tendo em vista as especificidades dos produtos, não forem encontrados outros atacadistas, e o remetente, fabricante dos produtos, não demonstrar sua existência. A inobservância deste valor tributável mínimo enseja o lançamento de ofício.

Recurso Voluntário Negado.

O despacho de admissibilidade de e-fls. 4253/4260 deu seguimento ao Recurso Especial, nesses termos:

Cotejando os arestos confrontados, emerge evidente o dissídio jurisprudencial quanto à aplicação das normas dos arts. 136, inc. I, e 137 do RIPI/2002. Observa-se que, dada a incontroversa relação de interdependência, o paradigma 3301-001.847 considerou correta a apuração do VTM com base no preço corrente no mercado da empresa

comercial interdependente, independentemente do fato de operarem em mercados diferentes, com diferentes estruturas de custos. A decisão recorrida, em sentido oposto, julgou que, inobstante a relação de interdependência, o fato de operarem em mercados diferentes era óbice para a apuração do VTM.

O paradigma 3201-001.204, a seu turno, sublinhou que o VTM deve ser apurado sempre que se constatar a relação de interdependência, independentemente do fato de existir ou não preço corrente no mercado atacadista, caso em que o VTM será calculado com base no custo de fabricação, acrescido dos custos financeiros, de venda, de administração, publicidade do lucro normal e demais parcelas que devam ser adicionadas ao preço da operação.

Em contrarrazões, o Contribuinte requer o não conhecimento do recurso fazendário ou o seu desprovimento.

Em seguida, os autos foram distribuídos a esta Relatora para inclusão em pauta.

É o relatório.

Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora.

O Recurso Especial é tempestivo, contudo cabe digressão quanto ao seu conhecimento.

Nos termos do art. 118 do RICARF, cabe Recurso Especial se demonstrada a divergência jurisprudencial, com relação a acórdão paradigma que, enfrentando questão fática semelhante, tenha dado à legislação interpretação diversa. Assim, do cotejo entre as decisões, tem-se:

Itens de análise	Acórdão Recorrido	Paradigma n.º 3301-001.847	Paradigma n.º 3201-001.204
Norma jurídica prequestionada	Arts. 136 e 137 do RIPI/2002 e art. 138 do mesmo RIPI.	Arts. 136 e 137 do RIPI/2002.	Arts. 137, II do RIPI/2002.
Apuração da base de cálculo do IPI	Houve duas apurações: i) VTM do art. 136 e 137 do RIPI/02 e (ii) arbitramento do art. 138 do mesmo RIPI. O cancelamento do auto de infração foi apenas quanto ao item (ii).	O valor tributável mínimo corresponde à média ponderada dos preços de cada produto, vigente no mês precedente ao da saída dos produtos do estabelecimento industrial remetente, e, ainda, não pode ser inferior ao preço corrente no mercado atacadista da praça daquele, no caso de remessa para empresa interdependente.	O valor tributável não pode ser inferior ao preço corrente dos produtos no mercado atacadista do remetente, sendo válida sua apuração com base em notas fiscais de saída de apenas um ou dois estabelecimentos, quando, no procedimento de auditoria, tendo em vista as especificidades dos produtos, não

Itens de análise	Acórdão Recorrido	Paradigma n.º 3301-001.847	Paradigma n.º 3201-001.204
			forem encontrados outros atacadistas, e o remetente, fabricante dos produtos, não demonstrar sua existência.

Assim, o acórdão recorrido entendeu bem caracterizada a relação de interdependência entre a Hypermarcas e a Cosmed. No entanto, para o período de 01/07/2009 a 31/12/2009, **no tocante ao arbitramento**, julgou que a Fiscalização não aplicou corretamente o disposto no §1º do art. 138 do RIPI/2002, pois não apurou o **"preço médio do mercado nacional"** da Cosmed, ao adotar o preço médio praticado pela Hypermarcas, que operava em mercado distinto:

Arbitramento do valor tributável mínimo para o IPI

A Hypermarcas detinha 100% das ações da Cosmed, pelo que eram consideradas "interdependentes" para fins de IPI (inciso I do art. 520 do RIPI/02).

Com isto, a base de cálculo do IPI nas vendas da Cosmed para a Hypermarcas tinha de atender o disposto no inciso I do art. 136 do RIPI/02:

"Valor Tributável Mínimo

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

I ao preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente quando o produto for destinado a outro estabelecimento do próprio remetente ou a estabelecimento de firma com a qual mantenha relação de interdependência (Lei nº 4.502, de 1964, art. 15, inciso I, e Decreto-lei nº 34, de 1966, art.2º, alteração 5ª);

(...)"

A fiscalização efetuou pesquisas nos mercados onde se localizavam as filiais da Cosmed (Taboão da Serra/SP e Barueri/SP), porém verificou que diversos produtos não eram comercializados naquelas localidades (item 6 do "Termo de Descrição dos Fatos", fl. 2.136).

Para estes casos, então, teria ela de adotar o inciso II do art. 137 do RIPI/02:

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

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

(. . .)

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

Contudo, também não foi possível adotar o inciso II do art. 137, pois concluiu no curso de seus exames que os custos industriais não mereciam fé.

Restou, assim, como única alternativa, o arbitramento (item 6 do "Termo de Descrição dos Fatos", fl. 2.137), previsto no art. 138 do RIPI/02:

"Arbitramento do Valor Tributável

Art. 138. Ressalvada a avaliação contraditória, decorrente de perícia, o Fisco poderá arbitrar o valor tributável ou qualquer dos seus elementos, quando forem omissos ou não merecerem fé os documentos expedidos pelas partes ou, tratando-se de operação a título gratuito, quando inexistir ou for de difícil apuração o valor previsto no art. 133 (Lei nº 4.502, de 1964, art. 17, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 148)."

§ 1º Salvo se for apurado o valor real da operação, nos casos em que este deva ser considerado, o arbitramento tomará por base, sempre que possível, o preço médio do produto no mercado do domicílio do contribuinte, ou, na sua falta, nos principais mercados nacionais, no trimestre civil mais próximo ao da ocorrência do fato gerador.

§ 2º Na impossibilidade de apuração dos preços, o arbitramento será feito segundo o disposto no art. 137."

A fiscalização concluiu que houve subfaturamento entre Cosmed e Hypermarcas e que não se eram confiáveis os custos industriais apresentados. E também deduziu que os preços praticados entre as demais empresas do Grupo Hypermarcas não eram reais.

Por isto, viu-se impossibilitada de obter o "valor real da operação".

Buscou-se então o "*preço médio dos produtos no mercado do domicílio*" das filiais da Cosmed. Contudo, conforme já mencionado, naquelas localidades, não havia produtos idênticos ou similares.

Restou, portanto, uma única alternativa: "*o preço médio do produto (...) nos principais mercados nacionais*". E é neste ponto que surgiu minha discordância: foi adotado como preço no mercado nacional o praticado pela Hypermarcas.

Ora, consta no "Termo de Descrição dos Fatos" que a Cosmed industrializava e vendia, no atacado, para a Hypermarcas, produtos sem a marca comercial esta última apunha as marcas e os revendia para outras atacadistas.

Isto é, Cosmed e Hypermarcas participavam da mesma cadeia produtiva, porém em etapas distintas, com estruturas próprias e distintas de custos industriais e administrativos e, naturalmente, suas vendas não eram realizadas no mesmo mercado.

Assim sendo, reputo que a fiscalização não aplicou corretamente o disposto no §1º do art. 138 do RIPI/02, pois não apurou o "preço médio do mercado nacional" da Cosmed, tendo, por outro lado, adotado o preço médio da Hypermarcas, que operava em mercado absolutamente distinto. Por conseguinte, voto pelo cancelamento do crédito tributário de IPI correspondente.

Ressalte-se que, para a apuração do IPI que não utilizou o arbitramento, a autuação foi mantida na íntegra, ou seja, o acórdão recorrido concordou com o critério adotado no lançamento nos termos dos art. 136, I e 137 do RIPI/2002, sem fazer qualquer tipo de ajuste aos cálculos apresentados no auto de infração:

O simples fato de estabelecimentos interdependentes praticarem entre si preços diferentes daqueles negociados no mercado, quando da comercialização entre partes não relacionadas, denota o favorecimento entre elas o que, por si só, autoriza a conclusão de que a recorrente, de fato, praticou a infração que lhe foi imputada. Tudo isso, partindo-se do pressuposto de que o RIPI/02, nos seus arts. 136 e 137, traz normas que, claramente, visam impedir que os fabricantes se utilizem de firmas interdependentes para reduzir a base de cálculo do imposto. Assim, existindo mercado atacadista na praça do remetente, o preço do produto negociado entre as empresas interdependentes deveria corresponder ao preço corrente naquele mercado, o que, claramente, não se deu nos autos.

Já o paradigma n.º 3301-001.847 concluiu que, uma vez comprovada a relação de interdependência entre as empresas, deve-se adotar o valor tributável mínimo como base de cálculo do IPI incidente nas saídas dos produtos do estabelecimento industrial com destino à comercial interdependente. Tratou-se, no caso, de lançamento de ofício em que uma empresa industrial vendia quase a totalidade de sua produção para a comercial interdependente, no caso sua controladora, com destaque do IPI, sem observar o VTM e por um preço inferior ao que era, em seguida, comercializado no mercado atacadista. Para apurar o correto valor a ser utilizado nas saídas do estabelecimento industrial, deve ser considerado o preço corrente no mercado do único atacadista do município, a empresa comercial interdependente:

Conforme consta da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal às fls. 05/08 e do Termo de Informação Fiscal às fls. 22/30, e não contestado pela recorrente, a Unilever Brasil Ltda, adquirente de seus produtos e que foram objeto do lançamento em discussão, detém 99,99 % do seu capital social. Assim, comprovada a relação de interdependência, a recorrente, por imposição legal, no período objeto do lançamento em discussão, estava obrigada à adoção do Valor Mínimo Tributável (VTM), como base de cálculo do IPI incidente na saída dos produtos de seu estabelecimento industrial, destinados à interdependente. No presente caso, para a sua controladora, Unilever Brasil Ltda. (...) No presente caso, o autuante calculou os preços médios de cada produto comercializado, pelo atacadista da praça do remetente, vigente no mês precedente ao da saída do estabelecimento da recorrente e, a partir do preço médio ponderado, apurou as diferenças de preços e, consequentemente, do IPI lançado, conforme demonstrado no "Relatório de Apuração de Diferenças de IPI a Lançar". Assim, demonstrada a relação de interdependência e a apuração do VTM tributável de conformidade com os dispositivos legais citados e transcritos anteriormente, a diferença apurada entre os valores praticados pela recorrente e o VTM são passíveis de lançamento de ofício, acrescidas das cominações legais.

Por sua vez, o paradigma n.º 3201-001.204 consignou que, nas saídas de produtos tributados pelo IPI para firma interdependente, o valor tributável não pode ser inferior ao preço corrente dos produtos no mercado atacadista do remetente. Nesses casos, considerou válida a

apuração do VTM com base em notas fiscais de saída de apenas um ou dois estabelecimentos, quando, em face das especificidades dos produtos, não forem encontrados outros atacadistas:

O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil afirmou que, para determinação do preço corrente no mercado atacadista, a fiscalização efetuou amplo e detalhado levantamento, com base nos arquivos digitais de notas fiscais entregues por Memphis S/A Industrial e Distribuidora Memphis Ltda. e que foi efetuada conferência, por amostragem, entre os dados constantes dos arquivos digitais e os dos originais das notas fiscais impressas. Os valores dos arquivos digitais também se mostraram consistentes quando comparados com os informados nos livros fiscais. Foram elaboradas pela fiscalização as seguintes planilhas, para apuração dos valores tributáveis mínimos que foram aplicados nas saídas do estabelecimento matriz de Memphis S/A Industrial, em Porto Alegre, RS: (...)

Logo, cotejando os arrestos confrontados, conclui-se que os acórdãos indicados pela Recorrente não podem ser admitidos como paradigmas para questionar os valores cancelados pelo acórdão recorrido, pois não se referem ao critério do arbitramento do art. 138 do RIPI/2002, mas sim aos critérios para apuração do VTM, conforme os arts. 136 e 137 do RIPI/2002.

São enquadramentos legais e fundamentos distintos, com regras, causas e efeitos igualmente distintos. Assim, a segregação promovida pela fiscalização demandou análises específicas para cada um dos casos: VTM e arbitramento.

Assim, nos termos do art. 118, §6º, do RICARF, não se conhece de Recurso Especial diante da ausência de divergência jurisprudencial suscitada.

Conclusão

Diante do exposto, voto por não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro, Relatora