



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

**Processo nº** 16561.720088/2014-78

**Recurso nº** Voluntário

**Resolução nº** 3302-000.606 – 3<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária

**Data** 28 de junho de 2017

**Assunto** IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

**Recorrente** COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO

**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Resolvem os membros do Colegiado, por maioria de votos, em converter o julgamento em diligência para que a recorrente e/ou fiscalização junte os documentos entregues à fiscalização para a verificação do preço corrente de mercado atacadista, vencidos os Conselheiros Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Charles Pereira Nunes e Paulo Guilherme Déroulède, que afastavam a alegação de nulidade da metodologia fiscal.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente

(assinado digitalmente)

Lenisa Rodrigues Prado - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède (presidente da turma), José Fernandes do Nascimento, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Charles Pereira Nunes, José Renato Pereira de Deus, Lenisa Rodrigues Prado, Sarah Maria Linhares de Araújo e Walker Araujo.

### **Relatório**

Trata-se de auto de infração lavrado em desfavor da recorrente, decorrente de fiscalização que teve início em 05/03/2013, e que tinha por escopo apurar a regularidade da apuração do IPI referente a saída de produtos importados no período de 2009 a 2011. Desse procedimento investigatório tornaram-se conhecidos os fatos que resultaram na exigência de crédito tributário no montante de R\$ 9.943.132,27.

Consta no Termo de Verificação Fiscal (fls. 76 a 85) que o contribuinte ora recorrente é optante da sistemática de tributação pelo lucro real e é equiparado a industrial

---

pelos artigos 4º e 35 da Lei n. 4.502/1964, já que promove a saída de mercadorias por ele importadas.

A contribuinte foi intimada a apresentar os documentos necessários para a fiscalização, o que o fez através da entrega de mídias (CDs) que continham arquivos do sistema SPED e SINTEGRA do período.

A fiscalizada informou que já havia sido autuado cinco vezes entre os anos de 2011 a 2012, e declarou que não procedeu com a apuração e o recolhimento do IPI no período sob fiscalização (2009 a 2011).

Intimado a apresentar os valores tributáveis mínimos, bem como as respectivas memórias de cálculo de todas as saídas de mercadorias destinadas a outro estabelecimento do próprio remetente, ou a estabelecimento de firma com a qual mantenha relação de interdependência<sup>1</sup>, a fiscalizada apresentou uma lista extensa de notas fiscais de saídas de mercadorias com descrições sucintas dos produtos com quantidades e preços, sem os memoriais de cálculo solicitados.

Ciente sobre as prorrogações da ação fiscal<sup>2</sup> e da realocação do auditor fiscal<sup>3</sup>, a contribuinte foi notificada para que relacionasse, para cada mercadoria importada, as notas fiscais que lhes deram saída, registrando todas as informações pertinentes as operações (data, quantidade, base de cálculo do IPI e IPI recolhido). Nessa mesma intimação, foi requerido que apresentasse tanto o arquivo de importação (4.4.2) descrito na IN SRF 86/2001, como a tabela mensal de preços médios ao consumidor.

Em resposta a intimação, a contribuinte apresentou outra mídia (CD) contendo lista de saídas do estabelecimento de todas as mercadorias classificadas somente por Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM). Deixou de relacionar as mercadorias importadas com as notas fiscais de saída, apresentando, somente, descrições que não coincidem com os registros. Sobre a tabela mensal e a lista dos preços médios ao consumidor, a contribuinte alegou que não conseguiu avaliar o prazo mínimo necessário para levantar as informações requeridas, já que demandaria a análise do arquivo morto e de *back ups* de milhões de registros. Afirmou que não localizou o documento 4.4.2 - Arquivo de Importação.

Intimada a apresentar a Tabela 4.9.5 de ADE/COFIS n. 15/2001 e a tabela de Código de Mercadorias/ Serviços, a contribuinte apresentou "lista de mercadorias importadas com respectiva descrições de mercadorias cujo texto se apresenta de modo cifrado e simplificado, não permitindo relacionar, individual e univocamente, com as mercadorias descritas nas declarações de importação" (fl. 78).

Através do Termo de Intimação Fiscal n. 7, a fiscalizada foi compelida a apresentar:

*1. Em relação à planilha anexada ao Termo de Intimação n. 5, cujas saídas não foram preenchidas pela contribuinte, os seguintes itens são intimados.*

---

<sup>1</sup> Nos termos do artigo 195 e seguintes do Decreto 7.212/2010 e artigos 136 e seguintes do Decreto 4.544/2002 - Termo de Intimação n. 2.

<sup>2</sup> Termo de Continuidade de Ação Fiscal apresentado via Termo de Intimação n. 3 e 4.

<sup>3</sup> Termo de Intimação n. 5.

*(i) valores médios (ponderados) mensais de venda a varejo praticados pelos estabelecimentos da própria empresa e empresas interdependentes, em 2011;*

*(ii) valores de giro de estoque médio das mercadorias importadas no item 1, em 2011;*

*(iii) se impossível apresentar valores do item 2, apresentar valores de margem de lucro por agrupamento de mercadorias importadas (espécie, NCM, ou outros agrupamentos);*

*(iv) se não for possível conseguir os valores do item 3, apresentar valores de giro de estoque médio por agrupamento de mercadorias importadas (espécie, NCM, ou outros agrupamentos);*

*(v) das mercadorias listadas no item 1, listar as mercadorias que não foram vendidas ou transferidas a estabelecimentos da mesma empresa ou para empresas com as quais mantenha relação de interdependência.*

Após solicitado e deferido o adiamento do prazo para cumprir com a intimação, a contribuinte informou que:

(i) em relação ao item 1, não pratica operações de saídas submetidas à incidência do IPI, motivo pelo qual não informou os valores intimados;

(ii) em relação aos itens 2 e 4, declara que devido aos volumes, especificidades, oscilações de taxas cambiais, preços praticados no varejo diferenciados e variáveis, e demais aspectos logísticos, regionais e comerciais, não é possível apresentar os valores médios ponderados, nem mesmo o agrupamento de mercadorias;

(iii) em relação aos itens 3 e 5, alega que devido à dinâmica e grande volume de operações, além da complexidade das informações solicitadas e da diversidade e especificidade de cada tipo de produto, não é possível afirmar qual o giro de estoque médio dos produtos importados, ainda que por agrupamento; e

(iv) em relação ao item 6, a fiscalizada informa que vende e transfere mercadorias importadas para estabelecimentos da mesma empresa ou de empresas interdependentes.

Diante da ausência/ insuficiência de documentos e provas, a autoridade fiscal valeu-se do arbitramento sobre o valor e elemento temporal (§2º do art. 197, e § único do art. 196 do RIPI/10), para apurar o valor devido pelo IPI não recolhido no período sob fiscalização. O montante indicado pelo auditor fiscal foi cominado pela multa de ofício.

Cientificada sobre o resultado da fiscalização e o teor do auto de infração, a contribuinte apresentou impugnação, oportunidade na qual discorre sobre os seguintes tópicos:

1. Preliminares 1.1. Inobservância da legislação e equívocos na metodologia do levantamento para determinação do crédito tributário;

1.2. Presunção do momento de ocorrência do fato gerador.

2. Mérito 2.1. A incidência do IPI nas saídas de produtos industrializados à luz do CTN e da CF/88;

2.2. Não incidência do IPI na saídas dos estabelecimentos importadores;

2.3. Exigência do IPI sobre as operações de saída do estabelecimento importador implica *bis in idem*;

2.4. Ofensa ao artigo 98 do CTN e ao Acordo Geral sobre Pautas Aduaneiras e Comércio (Acordo GATT/47);

2.5. Insubsistência dos valores exigidos a título de multa de ofício;

2.6. Inaplicabilidade de multa àqueles que tenham agido em conformidade com decisões de última instância, proferidas em processos de outros contribuintes, ou em decisão de primeira instância, do próprio contribuinte;

2.7. Aplicação da dupla penalidade e em valor superior ao imposto exigido;

2.8. SELIC sobre a multa de ofício.

A instância de origem julgou improcedente a impugnação apresentada pela ora recorrente, em acórdão que resultou na seguinte ementa:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**  
**Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011 SAÍDAS NO MERCADO INTERNO DE PRODUTOS DE PROCEDÊNCIA ESTRANGEIRA. EQUIPARAÇÃO A INDUSTRIAL. FALTA DE LANÇAMENTO DO IMPOSTO.**

*É equiparado a industrial o estabelecimento que der saída no mercado interno a produtos de procedência estrangeira, sendo devido o imposto não lançado nas notas fiscais.*

**ARBITRAMENTO DO VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO.**

*Na impossibilidade de aferição do valor tributável mínimo pelos critérios definidos nos incisos do art. 195 do Decreto n. 7.212/2010, por ser omissa e insuficiente a documentação fiscal expedida pelo sujeito passivo, há previsão legal para arbitramento do valor tributável mínimo.*

**MULTA DE OFÍCIO. IMPOSTO NÃO LANÇADO COM COBERTURA DE CRÉDITOS.**

*Ainda que haja créditos do imposto a ser considerados, incide multa de ofício sobre o montante integral do imposto não destacado nas notas fiscais de saída: é multa isolada regulamentar proporcional ao imposto não lançado com cobertura dos créditos.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

---

Irresignada, a contribuinte interpôs recursos voluntário, o que ensejou a subida dos autos do processo a este Conselho.

É o relatório.

### **Voto**

Conselheira Relatora Lenisa Prado - Relatora

A contribuinte foi intimada sobre os termos insertos no acórdão proferido pela instância de origem em 10/05/2016<sup>4</sup>, e interpôs tempestivamente o recurso voluntário em 03/06/2016 (fls. 450/486), conforme atesta o Termo de Análise de Solicitação de Juntada (fl. 493).

Presentes os pressupostos extrínsecos de admissibilidade do recurso, é de rigor o seu conhecimento.

Pois bem.

Dentre diversas questões suscitadas pela Recorrente, há insurgência contra a metodologia utilizada pelo fiscal para apurar o valor devido pelo IPI referente ao período fiscalizado.

Segundo consta do Termo de Verificação Fiscal de fls.76-93, a fiscalização, diante da suposta ausência/ insuficiência de documentos e provas, valeu-se do arbitramento sobre o valor e elemento temporal (§2º do art. 197, e § único do art. 196 do RIPI/10), para apurar o valor devido pelo IPI não recolhido no período sob fiscalização, conforme se verifica no trecho abaixo destacado:

#### **I - AUDITORIA PARA APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

**Analisando os dados e documentos apresentados pelo contribuinte, incluindo-se o arquivo SINTEGRA de notas fiscais**, conclui-se que o contribuinte não destacou e não recolheu os valores de IPI devidos, tendo até mesmo declarado, em resposta ao Termo de Início de Fiscalização, que não foram realizadas apuração e recolhimento de IPI no período solicitado nesta ação fiscal.

Dos Termos Fiscais em que se intimou o contribuinte para apresentar dados concretos de saída, com discriminação de data, número de Nota Fiscal, quantidade, valor tributável, valor de IPI destacado, pouca resposta efetiva foi entregue pelo contribuinte, tendo apresentado apenas listas gigantescas de saídas sem discriminar a que produto importado se referiam, com devida identificação de numero de Declaração de Importação e número da Adição. Aliás, as informações apresentadas constam do arquivo SINTEGRA apresentado pelo contribuinte, sendo portanto redundante e confirmatório, isto é, única conclusão é que houve de fato saída desses produtos.

---

<sup>4</sup> Termo de Ciência por Abertura de Mensagem à folha 447.

No entanto, a tabela na qual foi solicitado o preenchimento de saídas para cada produto importado, data, quantidade, valor, base de cálculo e IPI destacado, não foi entregue a fiscalização.

**Acrescente-se, ademais, que as descrições de mercadorias entregues pelo contribuinte não coincidem com as descrições de mercadorias registradas nas adições das Declarações de Importação, impossibilitando, como consequência, pesquisa de preço de atacado.** Os preços de varejo não foram apresentados pelo contribuinte.

**Pelos dados registrados no arquivo SINTEGRA e pelas listas de saídas entregues pelo contribuinte, é impossível discriminar, com exatidão, todas as saídas de um dado produto importado.**

#### ARBITRAMENTO DO VALOR TRIBUTÁVEL

**Na impossibilidade de se identificarem as mercadorias saídas, consequentemente o valor tributável e o elemento temporal das mesmas, torna-se impossível a aplicação da legislação reproduzida nos incisos I e II do art. 195 do RIPI/10, em vista da falta de apresentação de preço de varejo na praça, e pela impossibilidade de pesquisa no mercado. Porém fato indiscutível é que a saída das mercadorias ocorreu e consta dos arquivos apresentados pelo contribuinte.**

**Diante disso e do descrito nos parágrafos acima, não restou outro recurso à fiscalização senão a utilização do arbitramento do valor e do elemento temporal do mesmo, segundo a legislação reproduzida nos art. 197, §2º, e 196, parágrafo único, inciso I, do RIPI/10, utilizando-se critérios razoáveis à vista das documentações apresentadas pelo contribuinte. Segundo o disposto neste último artigo a utilização de margem de lucro, constante das DIPJ's, deve ser considerada razoável para determinação de valores de saídas das mercadorias importadas.**

Do trecho anteriormente citado, verifica-se que um dos motivos que levaram a fiscalização utilizar o método de arbitramento para apuração do crédito tributário, nos termos do artigo 197, §2º, e 196, parágrafo único, inciso I, do RIPI/10<sup>5</sup>, se deu pelo fato da autoridade

<sup>5</sup> 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

Art. 197. 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 fôe 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. 192 (Lei nº 5.172, de 1966, art. 148, e Lei nº 4.502, de 1964, art. 17).

§ 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. 196.

---

fiscal afirmar que as descrições de mercadorias entregues pelo contribuinte não coincidiam com as descrições de mercadorias registradas nas adições das Declarações de Importação.

Ou seja, segundo a fiscalização não foi possível realizar um cotejo entre a descrição da mercadoria importada e a descrição mercadoria vendida no mercado interno para, assim, apurar o real valor da operação de venda e/ou determinar o correto preço corrente dos produtos sob análise, nos termos do inciso I, do artigo 195, do RIPI/10.

Referida afirmação por parte da fiscalização partiu da análise dos documentos fornecidos pela Recorrente, os quais destacamos o arquivo SINTEGRA e a lista de saídas entregue pelo contribuinte outrora citado no TVF.

Por sua vez, a Recorrente alegou que os documentos fornecidos à fiscalização são devidamente suficientes para se apurar a correta base de cálculo do imposto e, assim, determinar o real preço corrente, a saber:

*27. E nem se alegue que tal arbitramento está legitimado diante da suposta ausência de fornecimento de informações à Recorrida porque isso não é verdade! O próprio Termo de Verificação Fiscal elenca quais foram as informações fornecidas pela Recorrente, dentre elas, uma mídia digital contendo os arquivos dos sistemas SPED e SINTEGRA do período, de onde é possível se inferir todos os dados necessários para a correta aferição da suposta base de cálculo do imposto.*

Compulsando-se os autos, verifica-se que na fase fiscalizatória a Recorrente forneceu à autoridade fiscal os seguintes documentos:

**Fls. 08-09:**

1. 02 Mídias magnéticas (DVD) devidamente validadas e autenticadas por meio do Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais (SVA), contendo o seguinte conteúdo:

1.1 - item 1 da intimação: Cópia dos Atos Constitutivos bem como das alterações ocorridas até a presente data;

1.2 - item 2 da intimação: Arquivos digitais, contendo os registros contábeis e notas fiscais - escrituração contábil digital do Sistema SPED - Período: 01/2009 a 12/2011;

1.3 - item 3 da intimação: Arquivos magnéticos de notas fiscais emitidas no formato SINTEGRA - Período : 01/2009 a 12/2010.

**Fls. 13-14:**

1. 01 Mídia magnética (DVD) devidamente validada e autenticada por meio do Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais (SVA), contendo o seguinte conteúdo:

1.1 - item 3 da intimação: Arquivos magnéticos de notas fiscais emitidas no formato SINTEGRA - Período : 01/2011 a 12/2011.

1.2 - item 4 da intimação: Planilha contendo Dados das Saídas de produtos Importados referente ao período de 02/2011 a 12/2011

**Fls. 22**

- CD contendo planilha para cumprimento da Intimação 5.

**Fls. 24-57**

- Planilhas com a relação dos produtos comercializados.

**Fls.61-62**

- 01 CD contendo a planilha em excel com a informações das notas fiscais de saídas referente às mercadorias importadas.

**Fls. 66**

- 01 CD (mídia) contendo a planilha em excel (tabela Código X Mercadorias/Serviços) do período de 2009.

Em relação aos documentos anteriormente citados, verifica-se que, exceção feita a planilha de fls. 24-57, os demais documentos não estão encartados aos autos, obstando, assim, a devida análise desta relatora a respeito da afirmação prestada pela autoridade fiscal sobre a impossibilidade de se realizar um cotejo entre a descrição da mercadoria importada e a descrição mercadoria vendida no mercado interno.

Com efeito, se um dos motivos preponderantes que justificaram o arbitramento do valor tributável foi a impossibilidade de realizar um cotejo entre a descrição da mercadoria importada e a descrição mercadoria vendida no mercado interno, posto que segundo a fiscalização os documentos fornecidos pelo contribuinte foram insuficientes para tanto e, por outro lado, considerando que a Recorrente afirma que, com base no suporte documental constante dos autos, é possível se inferir todos os dados necessários para a correta aferição da suposta base de cálculo do imposto, entendo que há necessidade de se converter o julgamento em diligência para que seja disponibilizado aos autos todos os documentos anteriormente citados, exceção apenas a planilha de fls. 24-57.

Neste cenário, voto por converter o julgamento em diligência para a fiscalização:

a) disponibilizar os documentos anteriormente citados, de modo a conferir ao Colegiado sua plena análise; sendo que na impossibilidade de fazê-lo, poderá a fiscalização imputar a obrigação à Recorrente;

b) demonstrar de forma exemplificada a discrepância contida nas descrições de mercadorias constante nas Notas Fiscais de saída (vide arquivo SINTEGRA) com as descrições de mercadorias registradas nas adições das Declarações de Importação, de modo a justificar a utilização do critério de arbitramento.

Após, intime-se a Recorrente para, querendo, apresentar sua manifestação, nos termos do artigo 35, do Decreto nº 7.574/2011.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Lenisa Rodrigues Prado