



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

**Processo n°** 16561.720176/2012-16  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** 3301-005.699 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de fevereiro de 2019  
**Matéria** IPI - VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO  
**Embargante** INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE COSMÉTICOS NATURA LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

PETIÇÃO QUE NOTICIA FATO NOVO. FALTA DE ANÁLISE. OMISSÃO NO ACÓRDÃO. EXISTÊNCIA. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO ACOLHIDOS.

Cabem Embargos de Declaração para sanar a omissão de acórdão em relação à análise de petição que noticia fato novo, juntada aos autos após o recurso voluntário e antes da prolação do acórdão embargado.

Embargos Acolhidos, sem efeitos infringentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os Embargos de Declaração, sem efeitos infringentes, para sanar a omissão em relação à apreciação da petição de e-fls. 3241/3248.

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros Winderley Moraes Pereira (Presidente), Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Valcir Gassen, Liziane Angelotti Meira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes e Semíramis de Oliveira Duro.

## Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração interpostos pelo contribuinte, nos termos do art. 65 do RICARF, contra o acórdão nº 3301-004.363, de 21 de março de 2018, e-fls. 3356-s, cuja ementa é a seguinte:

*IPI. OPERAÇÕES COM INTERDEPENDENTE. VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO. APURAÇÃO*

*Provado nos autos a relação de interdependência, nos termos do art. 42 da Lei 4.502, há de ser observado o valor tributável mínimo, previsto no regulamento do IPI. O valor tributável não poderá ser inferior ao preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente quando o produto for destinado a estabelecimento distribuidor interdependente do estabelecimento industrial fabricante.*

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

*IPI. OPERAÇÕES COM INTERDEPENDENTE. PRAÇA DO REMETENTE. ALCANCE.*

*Não há na letra da Lei definição objetiva referente ao termo "praça comercial", tampouco menção territorial que a limite ao espaço de Município.*

*O termo "praça", na acepção do artigo 136, I, do RIPI/2002, 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, provocariam desnivelamento do preço a ser comparado, não havendo que se falar em limite geográfico, genericamente estabelecido.*

*Assim, "praça de comércio" pode ter abrangência igual, superior ou inferior ao território de Município, a depender dos fatores que integram a operação, dentre outros: produto, concorrência, exclusividade, produto único, segregação de preço por região de destino, tabelamento, segregado ou não por regiões.*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.*

*A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic.*

Sustenta a embargante que há omissão, contradição e obscuridade no acórdão embargado, bem como a superveniência de fato novo.

Aduz que as omissões foram em relação aos seguintes pontos: 1) alegação de impossibilidade de aplicação retroativa da SCI Cosit nº 08/2012; 2) alteração do conceito de praça por meio de lei somente para o ICMS e não para o IPI; 3) contradição na invocação do Parecer CST nº 89/70, que foi revogado há mais de 40 anos; 4) houve omissão quanto à consideração do Decreto nº 8.393/2015; 5) nulidade em virtude da desconsideração dos preços praticados pela própria recorrente na aferição da média ponderada para fins de apuração do valor tributável mínimo; 6) omissão quanto à desconsideração de preços praticados por "terceiristas"; e 7) superveniência de fato novo consistente no advento de dispositivos, regulando a segurança jurídica na Lei nº 13.655, de 25 de abril de 2018 (DOU de 26/04/2018).

Quanto ao “conceito de praça”, defende que há obscuridade, omissão e contradição. A obscuridade residiria no fato de que o acórdão recorrido não indicou o fundamento legal do conceito de praça utilizado na construção da decisão. Já a contradição estaria no conceito de praça utilizado no acórdão, em contradição com o texto da própria legislação examinada. E a omissão seria da falta de análise dos fatos e do conjunto probatório carreado aos autos.

Os Embargos foram admitidos parcialmente pelo Presidente Winderley Moraes Pereira, em 8 de outubro de 2018, apenas no tocante à **alegação de omissão na apreciação da petição de fls. 3241/3248**.

A parte admitida foi assim justificada no Despacho:

*4) HOUVE OMISSÃO QUANTO À CONSIDERAÇÃO DO DECRETO Nº 8.393/2015*

*Após a apresentação do recurso voluntário, a defesa apresentou nos autos a petição de fls. 3241/3248 na qual informou a superveniência de legislação nova equiparando os distribuidores a estabelecimento industrial. Segundo a defesa, a publicação do Decreto nº 8.393/2015 seria o atestado oficial de que o auto de infração albergado neste processo carece de fundamento legal, pois o que a fiscalização fez foi adotar o preço de venda do distribuidor como base de cálculo do IPI antes do advento do Decreto de equiparação. A omissão residiria no fato de que o relator não se manifestou sobre tal petição.*

*Com razão a defesa. A petição de fls. 3241/3248 foi anexada após a apresentação do recurso voluntário e antes da prolação do Acórdão embargado. A argumentação desenvolvida nessa petição é pertinente com a matéria discutida neste processo e não poderia ter sido alegada no recurso voluntário porque o Decreto nº 8.393 só foi publicado em 2015 e o recurso voluntário é de 2013.*

*Embora não se trate da juntada de prova documental, considero que o art. 16, § 4º, alínea "b" do Decreto nº 70.235/722 autoriza que o colegiado tome conhecimento da referida petição, já que ela versa sobre alegações de direito superveniente que, se*

*acolhidas pelo colegiado, podem colocar fim à presente demanda.*

*Portanto, está configurada no caso a omissão de ponto sobre o qual o colegiado deveria ter se manifestado, a qual deve ser saneada pelo colegiado na via dos embargos de declaração.*

Por sua vez, transcreve-se os demais trechos do despacho que inadmitiu os Embargos quanto aos outros pontos:

*1) OMISSÃO: FALTA DE APRECIÇÃO DA ALEGAÇÃO DE IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO RETROATIVA DA SCI COSIT Nº 08/2012*

*A leitura do inteiro teor do recurso voluntário revela que não houve alegação expressa no sentido de que a Solução de Consulta Interna Cosit nº 08/2012 fora aplicada de forma retroativa ao caso concreto.*

*O que existe no recurso voluntário é a alegação de que houve alteração de critério jurídico do lançamento e tal alegação foi enfrentada e repelida pelo voto condutor do Acórdão em uma das preliminares.*

*Portanto, não existe omissão na apreciação de impossibilidade de aplicar retroativamente a SCI Cosit nº 08/2012 porque essa alegação não foi feita no recurso voluntário de forma expressa.*

*2) FALTA DE ANÁLISE DA ALEGAÇÃO DE QUE HOUVE ALTERAÇÃO DO CONCEITO DE PRAÇA POR MEIO DE LEI SOMENTE PARA O ICMS E NÃO PARA O IPI*

*A partir do parágrafo 57 do recurso voluntário e até o parágrafo 65, a defesa empenhou-se em demonstrar que desde a década de 1960 o conteúdo semântico de "praça" para o IPI e para o ICMS era o território de um determinado município e que esse conceito foi alterado pelo legislador para o ICMS, mas não para o IPI.*

*No recurso de embargos, a defesa alegou que essa alegação não foi enfrentada pelo Acórdão recorrido o que constituiria uma omissão a ser suprida.*

*Realmente, não existe enfrentamento direto e específico dessa alegação, mas isso não significa que o Acórdão embargado tenha sido omissivo. Isso porque o voto condutor do Acórdão recorrido deixou bem claro que o conceito de praça adotado pelo colegiado (e pela fiscalização) foi construído a partir do texto do artigo 136, I, do RIPI/2002 com base em uma nova interpretação do mesmo dispositivo legal que vigora há muitos anos conforme se pode constatar nos seguintes excertos do voto condutor:*

*"(...)*

*Todavia tais ensinamentos não se mostram suficientes para dirigir, de forma objetiva, a lide. Os usos e costumes, a cultura sócio-política, bem assim a economia vigente nos idos do século*

*XIX não se coadunam com o atual período da história brasileira, onde vigora nova realidade comercial, alicerçada eminentemente em meios tecnológicos inexistentes à época. Assim, torna-se arduo o trabalho para se adequar os termos técnicos e jurídicos empregados no comércio do Brasil antigo, para os dias atuais.*

*Nesse pormenor, assim se manifestou o Auditor Fiscal em seu Termo de Verificação Fiscal, fl. 2235, ao se referir à origem do termo "praça" constante do art. 136, I, RIPI/2002:*

*"Tinha o sentido de buscar um padrão de preço mais próximo possível da realidade de um determinado mercado, e, naquela época a área geográfica influenciava muito, pois o transporte, a comunicação e a tecnologia, eram difíceis e caros. Hoje com a globalização, que promoveu a integração das economias, bem como a inovação das tecnologias de comunicação, transporte, informação, processamento de dados etc, provocando o nivelamento dos preços de determinados segmentos do comércio, seja em qualquer região geográfica do país onde esteja localizado o estabelecimento [...]. Ou seja, é uma região que apresenta características sócio econômicas semelhantes que influenciam comercialmente os produtos ofertados, tanto do ponto de vista dos custos (salários, fretes, água, energia etc.) como do perfil dos consumidores (renda, preferências etc)."*

*Alinho-me, na essência, com o entendimento suso transcrito.*

*Não obstante a hipótese de se caracterizar "praça" como reunião de pessoas, suscitadas nos trabalhos apresentados, na espécie aqui tratada é certo que a norma refira-se a "praça" no sentido de lugar (lato sensu) onde o negócio é celebrado, independente de para onde o produto será destinado ou consumido (mercado consumidor ou atacadista).*

*Intrinsecamente, tenho que "praça", na acepção do artigo 136, I, do RIPI/2002, 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.*

*Partindo dessa premissa, temos que a praça de comércio pode ter abrangência superior, ou inferior, ao território de Município, a depender dos fatores que integram a operação: produto, concorrência, exclusividade, produto único, segregação de preço por região de destino, tabelamento, segregado ou não por regiões etc.*

*(...)"*

*(Grifei)*

*No excerto supra transcrito está contida a ideia de que o conceito de praça pode ser alterado por meio da interpretação, ou seja, por meio da atribuição de significados ao signo linguístico "praça" contido no art. 15, I, da Lei nº 4.504/64, com a alteração introduzida pelo DL nº 34/66 (matriz legal do art. 136, I, do RIPI/2002), independentemente da necessidade de edição de uma lei nesse sentido.*

*Não se olvide que o julgador não está obrigado a enfrentar uma a uma todas as alegações da defesa apresentadas para defender determinada tese, conforme pacífico entendimento jurisprudencial:*

*"(...)*

*2. Não se pode conhecer da ofensa ao art. 535 do Código de Processo Civil, uma vez que o Tribunal de origem julgou integralmente a lide e solucionou a controvérsia tal como lhe foi apresentada. Em verdade, não é o órgão julgador obrigado a rebater, um a um, todos os argumentos trazidos pelas partes em defesa da tese que apresentaram. Deve apenas enfrentar a demanda, observando as questões relevantes e imprescindíveis à sua resolução. Precedentes.*

*(...)"*

*(RESP 1.343.065/PR, Min. Mauro Campbell Marques, DJe 04/12/2012)*

*Portanto, a não apreciação do argumento no sentido de que não existe lei que alterou o conceito de praça no âmbito do IPI não constitui, no caso concreto, uma omissão que requeira saneamento por meio dos embargos de declaração, mesmo porque o conteúdo semântico de "praça" pode ser encontrado nos bons dicionários da língua portuguesa.*

**3) HOUVE CONTRADIÇÃO NA INVOCAÇÃO DO PARECER CST Nº 89/70, QUE FOI REVOGADO HÁ MAIS DE 40 ANOS**

*O contribuinte alegou, em síntese, que a decisão foi contraditória porque invocou o Parecer Normativo CST nº 89/70, que foi emitido pela Administração com base em dispositivo regulamentar existente no RIPI/67, o qual foi revogado há mais de 40 anos pelo RIPI/72 (sic).*

*Inicialmente, cumpre esclarecer que a teor do art. 65 do RICARF, a contradição que rende ensejo aos embargos de declaração deve ser aferida entre as premissas do julgado e sua conclusão.*

*Analisando-se o voto condutor do Acórdão nesta parte, verifica-se que a transcrição que o relator fez do PN CST nº 89/70 na fl. 3379 do processo fez referência ao art. 21, I do RIPI/67, que era o regulamento vigente ao tempo em que a Administração emitiu o Parecer, no qual foi fixado o entendimento no sentido de que quando a firma interdependente for o único comprador do*

*produto, o VTM não poderia ser inferior ao preço de venda praticado por esse adquirente.*

*A defesa alegou que em 1972, com o advento do RIPI/72, desaparecera a disposição que previa que o VTM, na hipótese em que a produção fosse toda escoada ao distribuidor interdependente, seria o preço de venda praticado por este distribuidor.*

*Ora, isso não caracteriza a hipótese regimental de contradição, que deve ser sempre aferida entre as premissas e a conclusão do julgado. A alegação trazida nos embargos configura uma alegação de error in iudicando, pois o relator teria aplicado um dispositivo revogado (há mais de 40 anos no entender da defesa) a fatos geradores ocorridos em 2008.*

*O error in iudicando não é passível de correção na via dos embargos de declaração, cujo escopo é apenas o saneamento de omissões, contradições e obscuridades no julgado.*

*Portanto, quando muito pode ter existido erro de julgamento, mas nunca contradição.*

*(...)*

**5) HOUVE NULIDADE EM VIRTUDE DA DESCONSIDERAÇÃO DOS PREÇOS PRATICADOS PELA PRÓPRIA RECORRENTE NA AFERIÇÃO DA MÉDIA PONDERADA PARA FINS DE APURAÇÃO DO VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO**

*A defesa alegou no recurso voluntário que o valor das vendas da indústria para o distribuidor também deveriam ter entrado no cálculo do VTM, a teor do que determina o Ato Declaratório nº 5/1982.*

*No Acórdão o relator decidiu que os preços de remessa da indústria para o interdependente não poderiam ser considerados no cálculo porque foram considerados inidôneos pela fiscalização.*

*Nos embargos a defesa alegou nulidade absoluta da decisão, pois não há no processo nenhuma evidência de inidoneidade dos preços praticados entre a indústria e o interdependente, além do fato de o AD CST nº 5/82 estabelecer expressamente que tais preços sejam considerados na apuração do VTM.*

*A teor do art. 65 do RICARF, os pressupostos regimentais dos embargos de declaração são a omissão, a contradição, a obscuridade e a omissão de ponto sobre o qual o colegiado deveria ter se manifestado.*

*Na nulidade apontada pela defesa não está presente nenhum dos aludidos vícios. Ignorar o ato declaratório porque os preços foram considerados inidôneos pela fiscalização, sem que a fiscalização tenha feito tal constatação, configura error in iudicando, o qual não pode ser saneado na via dos embargos.*

*Portanto, como as alegações de nulidade e de error in iudicando não podem ser apreciadas em sede de embargos de declaração, o recurso não pode ser admitido nesta parte.*

**6) HOUVE OMISSÃO QUANTO À DESCONSIDERAÇÃO DE PREÇOS PRATICADOS POR "TERCEIRISTAS"**

*No recurso voluntário, a partir do parágrafo 218 e até o parágrafo 222, a defesa alegou que o fisco não considerara nos cálculos as aquisições de produtos fabricados por terceiros que são posteriormente revendidos pela recorrente.*

*No Acórdão recorrido a matéria foi abordada e decidida em único parágrafo a seguir transcrito:*

*"(...)*

*Por óbvio, na apuração do VTM consideram-se exclusivamente as operações de vendas de produtos industrializados. As regras para definir o VTM estão esculpidas no art. 136 e 137 do RIPI/2002, não havendo espaço para inclusão de produtos adquiridos pela indústria.*

*(...)"*

*Nos embargos a defesa alegou que o Acórdão foi omissivo neste ponto.*

*Não existe a omissão alegada, pois embora o relator tenha sido econômico nas palavras, ele explicitou o entendimento no sentido de que o VTM só se aplica aos produtos industrializados, não podendo entrar nesse cálculo produtos adquiridos de terceiros para revenda, ainda que sejam idênticos aos produtos que o próprio remetente industrializa.*

**7) HOUVE SUPERVENIÊNCIA DE FATO NOVO CONSISTENTE NO ADVENTO DE DISPOSITIVOS REGULANDO A SEGURANÇA JURÍDICA NA LEI Nº 13.655, DE 25 DE ABRIL DE 2018 (DOU DE 26/04/2018).**

*A defesa alegou que houve superveniência de fato novo com a publicação da Lei nº 13.655, de 25 de abril de 2018, que fixou algumas regras sobre segurança jurídica.*

*Ocorre que os pressupostos regimentais para a interposição de embargos de declaração existentes no art. 65 do RICARF não contemplam a superveniência de fato ou de direito novo.*

*A superveniência de fato ou de direito novo no processo administrativo fiscal só poderia ser objeto de impugnação, recurso voluntário ou, em certas circunstâncias, de recurso especial.*

*É manifestamente ilegal admitir um embargo de declaração lastreado na alegação de fato novo ou de direito superveniente, mormente quando a superveniência do fato novo ou do direito*

*ocorreu cerca um mês depois de proferida a decisão embargada, como ocorreu no caso concreto.*

*Portanto, não se tratando de omissão, contradição, obscuridade ou omissão de ponto sobre o qual o colegiado deveria ter se manifestado na época do julgamento, há que se negar seguimento aos embargos nesta parte.*

#### **8) VÍCIOS COMETIDOS NA FIXAÇÃO DO CONCEITO DE PRAÇA**

*Relativamente aos vícios apontados especificamente na fixação do "conceito de praça" que foi estabelecido pelo colegiado, as alegações do contribuinte denotam seu inconformismo e sua reação contra os fundamentos do julgado, objetivando obter sua reforma pela mesma instância na qual foi proferido, para o que não se presta o recurso de embargos de declaração.*

*Com efeito, nos parágrafos 26 a 36 dos embargos a defesa alegou que houve obscuridade pelo fato de o julgado não ter indicado qual foi o amparo normativo ou interpretativo para o conceito de "praça" adotado na decisão.*

*Ora, a leitura do voto deixou bem claro que o conceito de praça adotado foi construído a partir da redação do art. 136, I, do RIPI/2002 e consta da SCI nº 08/2012, conforme demonstram os seguintes excertos do voto:*

*"(...) Portanto, Natura Comercial compõe com exclusividade o mercado atacadista dos produtos que comercializa, porquanto única distribuidora de Natura Industrial, com quem mantém relação de interdependência, razão pela qual estão inseridas na mesma praça comercial, para fins do art. 136, I, do RIPI/2002.*

*É nesse sentido que caminhou a Solução de Consulta Interna nº 08/2012 COSIT, de 13 de junho de 2012, ao tratar do artigo 195, I do RIPI de 2010, sucessor do art. 136, I do RIPI de 2002, base do lançamento aqui tratado, nos seguintes termos...)"*

*Desse modo, é evidente que não existe a obscuridade alegada.*

*O argumento de que o conceito de praça adotado não encontra guarida nem mesmo na SCI nº 8/2012 é um argumento que nitidamente configura reação aos fundamentos do julgado e não é passível de análise em sede de embargos de declaração.*

*Nos parágrafos 37 a 47 dos embargos a defesa alegou que houve contradição entre o conceito de praça adotado no Acórdão e a legislação que rege a matéria em discussão nestes autos.*

*Ora, já foi dito alhures que a contradição que rende ensejo aos embargos de declaração deve ser aferida entre os fundamentos e a conclusão do julgado. A contradição entre o conceito de praça adotado no acórdão e a legislação que rege a matéria aqui discutida, pode eventualmente configurar erro de subsunção do conceito do fato ao conceito da norma, em última análise: error*

*in judicando. E o erro de julgamento não é passível de correção na via dos embargos de declaração.*

*Por seu turno, nos parágrafos 48 a 55 dos embargos a defesa alegou omissão quanto ao exame de fatos e de provas.*

*Segundo a embargante não existe nenhuma prova nos autos de que os preços praticados pela Embargante são os mesmos da Região Metropolitana de São Paulo. E sobre isso o Acórdão seria patentemente omisso.*

*Ora, mas se no recurso voluntário não houve alegação alguma por parte da defesa no sentido de que a fiscalização não comprovara que os preços praticados na Região Metropolitana de São Paulo eram os mesmos, como esperar que o Acórdão recorrido se manifestasse a respeito?*

*A teor do art. 1º de seu Regimento Interno, o CARF é uma instância julgadora de recursos e não revisora de autos de infração. Se a defesa nada alegou em sede de recurso voluntário sobre a falta de provas quanto à uniformidade dos preços na Região Metropolitana de São Paulo, não há como alegar que houve omissão no julgado.*

*Essa alegação de falta de provas constitui uma inovação vedada pelo art. 16, III, do Decreto nº 70.235/72, que estabelece que no momento da impugnação o contribuinte deve definir os limites objetivos da lide.*

*Portanto, inexistindo a omissão alegada, o recurso não pode ter seguimento nesta parte.*

Ressalto que, nos termos do §3º do art. 65 do RICARF, o teor desse despacho é irrecorrível, relativamente à parte inadmitida.

Repiso abaixo, trecho do relatório do acórdão embargado, com a síntese do contexto analisado por ocasião do julgamento:

Os fundamentos utilizados pelos Auditores Fiscais da RFB podem ser sintetizados nos seguintes:

1. A Natura Industrial vende seus produtos exclusivamente para a Natura Comercial, sua controladora. Os preços praticados são abaixo daqueles que seriam praticados entre empresas não relacionadas.
2. A margem bruta obtida pela Natura Industrial situa-se na casa de 13%, conquanto na comercial sobe para 68%.
3. Tece comentários sobre a atuação no Brasil da Indústria de Higiene Pessoal, Perfumaria e Cosméticos (HPPC).
4. Explicita a evolução do grupo Natura desde sua origem, em 1969, enfatizando as reestruturações ocorridas em 1993 e 1994, esta última compreendendo a separação do departamento Industrial do comercial, motivada, na visão da fiscalização, para reduzir o recolhimento de tributos.
5. conforme planilha elaborada pela fiscalização, fl. 2.222, os preços praticados pela Natura Industrial ao vender seus produtos à Comercial eram, por esta, majorados em percentuais que variaram de 194% a 580%, na amostra estudada, demonstrando uma concentração de faturamento na Natura Comercial em detrimento da lucratividade da Natura Industrial.

6. A fiscalização caracterizou a relação de interdependência entre a Natura Comercial e a Natura Industrial, nos termos da Lei nº 4.502/64, art. 42 (artigo 520 do RIPI).

7. Conclui a fiscalização que o mercado atacadista dos produtos Natura, por serem distribuídos exclusivamente pela Comercial às Consultoras e destas, através do comércio autônomo, aos consumidores, fica circunscrito às unidades da empresa Natura Comercial, nos termos da Solução de Consulta Interna nº 8/2012 - Cosit.

8. Tece comentários acerca do significado de "praça" constante do termo "praça do remetente", nos termos do RIPI/2002, artigo 136, inciso I, traçando seu conteúdo histórico, cuja origem legal remonta do Código Comercial, de 1850.

9. Conclui a fiscalização que as empresas Natura Industrial, instalada na cidade de Cajamar/SP e Natura Comercial, localizada em Itapecerica da Serra/SP, situam-se na mesma praça, assim entendida a Região Metropolitana de São Paulo.

10. Aduz que o "picking", atividade exclusivamente do comércio atacadista, é executado no espaço Cajamar, mesmo local de funcionamento operacional da empresa remetente interdependente, a Natura Industrial. Noutra ponta, em Itapecerica da Serra, local onde situa-se a Natura Comercial, realiza-se operação fabril, ainda que em menor quantidade, caracterizando total integração das unidades de Itapecerica da Serra e Cajamar, convivendo-se negócios típicos e atípicos, evidenciando-se a vontade da contribuinte de contornar a legislação tributária.

11. A fiscalização apurou o Valor Tributário Mínimo, nos termos do RIPI/2002, art. 137, com Base em planilha apresentada pela empresa Natura Comercial, fls. 1.368/2.200.

12. A metodologia utilizada para elaboração da planilha da base de cálculo e correspondente apuração do IPI devido e lançado encontra-se às fls. 2.250/2.251.

A 2ª Turma da DRJ/RPO, no acórdão n. 14-42.322, de 29 de maio de 2013, julgou improcedente a impugnação, com decisão assim ementada:

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

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

**OPERAÇÕES COM INTERDEPENDENTE.**

Provado nos autos a relação de interdependência com comerciante atacadista exclusivo, há de ser observado pelo sujeito passivo o valor tributável mínimo, previsto no regulamento do IPI.

**COMPOSIÇÃO DO MERCADO ATACADISTA.**

Provada a participação do estabelecimento interdependente no mercado atacadista da praça do remetente, seus preços devem servir de parâmetro para a definição do valor tributável mínimo, previsto no Art. 136, I, RIPI/02.

**EXCLUSÃO DE OUTROS PRODUTOS.**

Provado nos autos que os produtos da Impugnante, em virtude de suas características próprias, constituem produtos únicos a ensejar a exclusão dos produtos de seus concorrentes, somente os preços de seu estabelecimento comercial atacadista se mostra apto a compor o valor tributável mínimo, previsto no Art. 136, I do RIPI.

**EXCLUSÃO DO VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO.**

Tendo em vista que os preços praticados nas saídas de produtos da Impugnante para sua comercial atacadista interdependente não correspondem ao preço de mercado atacadista, impõe-se sua exclusão na composição do valor tributável mínimo do Art. 136, I do RIPI/02, conforme orientações do Ato Declaratório Normativo CST nº 05/1982, PN CST nº 44/81 e Solução de Consulta Interna nº 08/2012.

Impõem-se, igualmente, a exclusão de produtos que não sejam plenamente compatíveis com os produtos objeto das operações com o estabelecimento interdependente na quantificação do valor tributável mínimo, tais como: mercadorias de uso e consumo, matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

#### CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – INEXISTÊNCIA.

O emprego, ainda que impertinente, de raciocínios valorativos, adjacentes, econômicos, estatísticos ou acessórios que não constituem o objeto do Auto de Infração e a infração imputada, não tem a aptidão de afetar a relação jurídica formada pelo lançamento, posto que, este, envolve matéria adstrita a reserva legal e tão pouco provoca nulidade processual por cerceamento do direito de defesa, uma vez que tais raciocínios não integram a “peça acusatória”.

Em sede de recurso voluntário, a empresa apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

1. Repudia com veemência a definição dada pela fiscalização de "praça do remetente" como correlata à Região Metropolitana (no caso de São Paulo) para assim abranger o mercado atacadista do Município em que sediada a sociedade Natura Comercial.

2. Igualmente repudia a inovação trazida pela decisão recorrida de que "praça" seria, a rigor, irrelevante, de modo que deveriam ser considerados, sempre, os valores praticados pelos estabelecimentos da sociedade com a qual mantém relação de interdependência independentemente de qualquer circunscrição geográfica.

3. Aduz que a decisão recorrida ignorou os erros da fiscalização quando da apuração do montante supostamente devido, desconsiderando as operações praticadas pela própria recorrente, além de se equivocar na consideração dos créditos a que fazia jus a recorrente.

4. Traz à luz a lavratura, com base no mesmo procedimento fiscal, de Autos de Infração para a cobrança de supostos débitos de PIS/COFINS, processo 16561.720180/2012-76, já cancelados pela decisão proferida pela Delegacia de Julgamento, Acórdão nº 14-42.460.

5. Na sequência a recorrente apresenta alegações de direito e de mérito que foram segregadas nos seguintes tópicos:

- III. 1 - Da violação aos arts. 142 e 146 do CTN pela modificação dos critérios jurídicos do lançamento, fls. 3.045 ss.

- III.2 - Da inovação do critério jurídico do lançamento (ofensa ao art. 146 do CTN), fls. 3.053 ss.

- III.3 - Da Equivocada Interpretação da Fiscalização Acerca do Art. 136,1, do CTN: Impossibilidade de Ignorar a Circunscrição Geográfica das Operações, fls. 3.060 ss.

- III.4 - Da Discussão Conceitual Acerca da "Praça", fls. 3.076 ss

- III.5 - Do Erro na Apuração do Preço Corrente no Mercado Atacadista - Inobservância do Ato Declaratório CST nº 5/1982, fls. 3.120 ss.

- III.6 - Da Desconsideração das Aquisições de Mercadorias pela Recorrente na Região Metropolitana de São Paulo, fls. 3.124 ss.

- III.7 - Da Desconsideração dos Créditos de IPI da Recorrente, fls. 3.125 ss.

- III.8 - Do descabimento da incidência de juros sobre a multa de ofício, fls. 3.128 ss.

- I V - D O PEDIDO, fls. 3.132 ss.

Constam anexos ao Recurso Voluntário o seguinte:

- Doc 01: Acórdão da DRJ favorável à Recorrente nos autos do PAF nº 16561.720180/2012-76 (PIS/COFINS), fls. 3.138 ss.
  - Doc 02: Acórdão do STF no RE nº 71.253 (Conceito de "praça do remetente"), fls. 3.150 ss.
  - Doc 03: Acórdão do STJ no REsp nº 1.190.037/SP (conceito de "praça" como sendo município), fls. 3.158 ss.
  - Doc 04: Parecer do Professor Fábio Uchoa Coelho com comentários acerca do Acórdão recorrido, fls. 3.174 ss.
  - Doc 05: Inteiro teor do Acórdão 202-18.215 (conceito de "praça do remetente" como localidade, para os fins do art. 15, I, da Lei nº 4.502/64, fls. 3.195 ss.
  - Doc 06: Inteiro teor do Acórdão 201-78.103 (conceito de "praça do remetente" como localidade, para os fins do art. 15, I, da Lei nº 4.502/64, fls. 3.203.
- Cientificada, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões ao Recurso Voluntário interposto, nos seguintes termos, em síntese:
- Sustenta a validade do lançamento e da decisão recorrida posto que nos termos dos arts. 50 c/c 60 do Decreto nº 70.235 a nulidade suscitada somente tem vez se ocorrerem uma das seguintes hipóteses: a) quando se tratar de ato/decisão lavrado ou proferido por pessoa incompetente; b) resultar em inequívoco cerceamento de defesa à parte, o que não se verifica no caso.
  - Tece comentários sobre a legislação de interdependência, aplicando-se à recorrente e sua controladora, Natura Comercial.
  - Sustenta a obrigatoriedade de se aplicar ao caso o Valor Tributável Mínimo, nos termos dos arts. 136 e 137 do RIPI/02.
  - defende que tratando-se de interdependentes com produtos exclusivos, o mercado atacadista resume-se ao próprio atacadista interdependente e o VTM será determinado a partir das vendas efetuadas pelo interdependente, nos termos, aliás, do que definido pela Solução de Consulta Interna COSIT nº 08/2012.
  - Apresenta precedentes desse Conselho que corroboram a tese trazida pela autuação, a exemplo do Acórdão nº 202.04.484, 3301-001.847 e, mais recentemente, em julgamento pela Primeira Turma da Segunda Câmara da Terceira Seção, negou-se provimento ao recurso voluntário do contribuinte, interposto nos autos do Processo nº 11080.006627/200994 (acórdão 3201-001.204),
  - fundamenta no sentido de que existe, sim, preço corrente no mercado atacadista da remetente, ainda que se trate de um mercado monopolista, quando então, o preço praticado pela distribuidora interdependente nas vendas para terceiros independentes, equivale ao preço de mercado, por abranger os custos do produto.
  - 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, considerar o termo "praça", previsto na legislação tributária, como sendo limitado ao espaço geográfico de um único município, como defendido pela recorrente, afastaria da incidência do tributo os contribuintes que elegessem uma estrutura entre interdependentes que se situam em cidades distintas, exatamente para se livrarem da tributação (como a grande maioria dos grupos econômicos).
  - o termo "praça" deve ser compreendido como "localidade" e não necessariamente como cidade. Localidade com as mesmas características sócio econômicas (referentes a custos e perfil de consumidores) e onde as empresas atuam (e não, simplesmente, onde estejam localizadas), exercendo seus atos de comércio, em condições homogêneas de competição, não se limitando, tal conceito, exclusivamente ao aspecto geográfico de um município.
  - Com isso, e levando-se em conta que a NATURA vende seus produtos em território nacional, praticando preços que não sofrem alteração em função da

localização do distribuidor ou do cliente, ou seja, em condições homogêneas de atuação no mercado, o conceito de praça adotado na autuação assegura a justiça da apuração e respeita a finalidade da norma.

- Sustenta a legalidade de incidência dos juros sobre a multa de ofício por ser esta uma obrigação principal, nos termos da Lei nº 9.430/96, art. 161, § 1º, na interpretação conjugada com o CTN, art. 113, § 1º e art. 139.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora

Conhece-se dos presentes Embargos de Declaração, nos termos do r. despacho de admissibilidade do Presidente.

Aduz a empresa que, no caso concreto, para todos os fins de apuração do IPI nas operações entre empresas interdependentes (indústria e distribuidora), deu-se pura e simplesmente uma **equiparação**. Isso porque foram atribuídas às operações realizadas pela indústria os preços praticados pela distribuidora. Conclui que essa “equiparação” foi feita sem amparo legal.

Então, sustenta a ocorrência de fato novo: a edição do Decreto nº 8.393, de 28/01/2015 (DOU de 29/01/2015), o qual, especificamente, prescreveu para o IPI regra de equiparação entre empresas industriais e atacadistas, para os produtos cosméticos.

Diante disso, entende que o Governo Federal equiparou para efeitos de IPI, indústrias e atacadistas com relação a produtos cosméticos, por meio de um ato normativo, o Decreto. Daí, conclui que a equiparação depende de alteração normativa, o que inexistiu no auto de infração. São suas palavras:

*A edição do Decreto nº 8.393/2015 é a prova cabal da anterior ausência de autorização legal para a equiparação que, na prática, se pretendeu neste auto de infração. O recente Decreto é, a rigor, algo como uma "confissão" da insubsistência dessa exigência fiscal.*

(...)

*foi necessário alterar a legislação para que pudesse ser levada adiante a pretensão de alcançar, pelo **IPI**, os preços praticados pelas distribuidoras (atacadistas) de produtos cosméticos.*

*Ora, com o devido acatamento, se foi necessário mudar a legislação para este fim, é evidente que a legislação anterior (objeto da presente autuação) não permitia que as autoridades fiscais, por simples e conveniente interpretação, formulassem exigência de IPI tomando como base de cálculo os preços praticados pelas empresas distribuidoras atacadistas.*

Em suma, resta analisar dois pontos: a) a alegada inexistência de autorização normativa para a exigência de IPI, nos termos em que constituídos pelo auto de infração e b) os efeitos da edição do Decreto nº 8.393, de 28/01/2015.

**a) A alegada inexistência de autorização normativa para a exigência de IPI, nos termos em que constituídos pelo auto de infração**

Consta no voto condutor do acórdão embargado que a indústria foi autuada para cobrança de IPI, em razão do Valor Tributável Mínimo não ter sido aplicado na apuração do imposto no ano de 2008. O Relator aponta que, segundo a fiscalização, o VTM não poderia ser inferior ao preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente, sendo esse preço aquele praticado pela Natura Comercial, destinatária exclusiva dos produtos da Natura Industrial, em face de relação de interdependência entre elas, bem como por ser única empresa atacadista que comercializa referidos produtos, nos termos dos art. 136 e 137 do RIPI de 2002 (arts. 195 e 196 do RIPI de 2010), cuja matriz legal é a Lei nº 4.502/64, art. 15:

*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.*

Para tanto, na determinação da praça do remetente, a fiscalização adotou o território da Região Metropolitana de São Paulo:

*No caso concreto, a Recorrente, Natura Industrial, elabora os produtos de sua própria marca "natura", notoriamente conhecido no mercado de cosméticos, revendendo-os exclusivamente para a Natura Comercial, ambas localizadas na Região Metropolitana de São Paulo, ainda que em cidades distintas, Cajamar e Itapeverica da Serra, respectivamente. Não há portanto outro atacadista que comercialize referidos produtos.*

*Segundo a fiscalização, diversamente do que sustenta a Recorrente, o termo "praça do remetente" constante do art. 136, I, do RIPI/2002, não está limitado ao espaço geográfico de Município, podendo ser maior ou menor. Na espécie, entendeu o Auditor Fiscal que a praça em que atua a Natura Industrial estaria representada pela Região Metropolitana de São Paulo, alcançando portanto a empresa Comercial, para fins de referência de preço no mercado atacadista da praça do remetente.*

*Essa, repita-se, é a essência da matéria em litígio.*

O Relator apontou que seria inconteste a existência de interdependência entre a Natura Industrial e a Natura Comercial, e que as operações de venda dos produtos objeto da presente autuação foram realizadas pela recorrente, Natura Industrial, com exclusividade para a interdependente, o que exige do estabelecimento vendedor a adoção de um valor tributável mínimo como base de cálculo do IPI, conforme determinado nos arts. 136, I, do RIPI/2002.

Em seguida, o Relator acolheu a tese da fiscalização de que a industrial e a atacadista estavam na mesma praça:

*Não obstante a hipótese de se caracterizar "praça" como reunião de pessoas, suscitadas nos trabalhos apresentados, na espécie aqui tratada é certo que a norma refira-se a "praça" no sentido de lugar (lato sensu) onde o negócio é celebrado, independente de para onde o produto será destinado ou consumido (mercado consumidor ou atacadista).*

*Intrinsecamente tenho que "praça", na acepção do artigo 136, I, do RIPI/2002, 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.*

*Partindo dessa premissa, temos que a praça de comércio pode ter abrangência superior, ou inferior, ao território de Município, a depender dos fatores que integram a operação: produto, concorrência, exclusividade, produto único, segregação de preço por região de destino, tabelamento, segregado ou não por regiões etc.*

*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, Natura Comercial, monopolista, exclusiva, quem determina o preço desse mercado, ainda que situado em cidade diversa da unidade produtora, sua interdependente.*

*Portanto, Natura Comercial compõe com exclusividade o mercado atacadista dos produtos que comercializa, porquanto única distribuidora de Natura Industrial, com quem mantém relação de interdependência, razão pela qual estão inseridas na mesma praça comercial, para fins do art. 136, I, do RIPI/2002.*

E conclui que:

*(...) em se havendo no mercado atacadista a que se refere o inciso I do art. 136 do RIPI/2002 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”.*

*(...)*

*No caso concreto aqui tratado, cuidou a fiscalização de demonstrar pormenorizadamente a caracterização da Região Metropolitana de São Paulo como elemento aglutinador constitutivo do mercado atacadista do Grupo Natura, e conseqüentemente de seus produtos, conquanto abarca os municípios de Cajamar, sede da Natura Industrial e Itapeçerica da Serra, sede da Natura Comercial.*

Em suma, a capitulação legal da autuação, nos termos do voto condutor do acórdão embargado é: art. 136 e 137 do RIPI de 2002 (arts. 195 e 196 do RIPI de 2010) e art. 15 da Lei nº 4.502/64.

**b) Efeitos da edição do Decreto nº 8.393, de 28/01/2015**

Nos termos do art. 51, II, do CTN, o contribuinte do IPI é "o industrial ou quem a lei a ele equiparar".

A Lei nº 7.798/89 dispõe sobre o IPI, arrolando em seus Anexos os produtos que ficam sujeitos à incidência do imposto.

O art. 7º dessa Lei define os sujeitos passivos da incidência tributária, dispondo no seu *caput* que se equiparam a "*estabelecimento industrial os estabelecimentos atacadistas que adquirirem os produtos relacionados no Anexo III, de estabelecimentos industriais ou dos seguintes estabelecimentos equiparados a industrial*".

O Decreto nº 8.393/15 incluiu no Anexo III da Lei nº 7.798/89 os produtos classificados na TIPI listados abaixo, do ramo de cosméticos:

*Art. 1º Ficam incluídos no Anexo III à Lei nº 7.798, de 10 de julho de 1989, os produtos constantes do Anexo a este Decreto, de acordo com a Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 23 de dezembro de 2011.*

*Parágrafo único. O disposto no caput não alcança os destaques "Ex" existentes nos códigos relacionados no Anexo a este Decreto.*

Código TIPI	
3303.00.10	3305.30.00
3304.10.00	3305.90.00
3304.20	3307.10.00
3304.30.00	3307.30.00
3304.9	3307.4
3305.20.00	3307.90.00

Por conseguinte, até a edição do referido Decreto, a distribuidora atacadista de produtos cosméticos industrializados não estava sujeita à tributação do IPI.

A partir da edição do Decreto, dar-se-á a exigência de IPI em duas fases distintas, primeiro na indústria e em seguida no distribuidor atacadista. Dessa forma, o IPI incidirá na saída do produto da indústria e também na venda efetuada pelo atacadista, que são operações de circulação e comercialização de mercadorias.

Assim, houve a equiparação do distribuidor atacadista ao industrial na exigência de IPI.

E, por disposição expressa do Decreto nº 8.393/2015, a vigência se deu a partir de 1º de maio de 2015.

### CONCLUSÃO

Não subiste a alegação da Embargante de falta de fundamento legal da autuação, em momento anterior à edição do Decreto nº 8.393/15, pois a autuação se deu em virtude da Indústria, localizada na cidade de Cajamar/SP, promover a saída de produtos industrializados de seu estabelecimento industrial para estabelecimento interdependente atacadista, sem observar, na apuração do IPI devido, o valor tributável mínimo, nos termos dos art. 136 e 137 do RIPI de 2002 c/c a Lei nº 4.502/64, art. 15.

No voto condutor do acórdão embargado, constou que “em se havendo no mercado atacadista a que se refere o inciso I do art. 136 do RIPI/2002 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”.

Não houve equiparação da atacadista à industrial. No entendimento da fiscalização e do acórdão embargado, pelo fato da indústria situar-se na mesma praça da atacadista, com a qual mantém relação de interdependência, e por ser esta a única atacadista, dever-se-ia considerar que o preço corrente no mercado atacadista de sua praça seria o próprio valor das saídas praticadas pela Natura Comercial.

Assim, não vislumbro reflexos de tal Decreto no deslinde do caso em análise, porquanto o auto de infração foi lavrado contra a industrial e não contra a atacadista, com capitulação legal que não se confunde com “equiparação” legal.

Ademais, os Embargos de Declaração não se revestem em oportunidade para a rediscussão de mérito.

Logo, voto por acolher os Embargos de Declaração, sem efeitos infringentes, para sanar a omissão em relação à apreciação da petição de e-fls. 3241/3248.

(assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora