



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

Processo nº 16561.720182/2012-65
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3201-000.563 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 09 de dezembro de 2015
Assunto IPI
Recorrente AVON INDUSTRIAL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto da Relatora.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza– Presidente

(assinado digitalmente)

Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo- Relatora

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Mercia Helena Trajano Damorim, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo, Pedro Rinaldi De Oliveira Lima, Winderley Moraes Pereira, Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto, Tatiana Josefovicz Belisario.

Refere-se o presente processo administrativo a auto de infração para a cobrança de IPI, e seus respectivos consectários legais, referente aos períodos de apuração de 01/01/2008 a 31/12/2008.

Para bem relatar os fatos, transcreve-se o relatório da decisão proferida pela autoridade *a quo*:

Trata o presente processo de impugnação a Auto de Infração do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), no valor de R\$803.934.458,92, a título de imposto, juros de mora e multa proporcional.

O lançamento tributário foi efetuado em virtude de a Autoridade Fiscal ter verificado que a autuada promoveu a saída, de produtos industrializados, de seu estabelecimento industrial para estabelecimentos interdependentes, sem respeitar o valor tributável mínimo, previsto na legislação de regência, nos meses de janeiro a dezembro de 2008.

Segundo o Termo de Verificação Fiscal (Doc. 33), basicamente o Grupo Avon se estruturou, inclusive visando economia de tributos, com um estabelecimento que dá saída dos produtos que industrializa para outros estabelecimentos comerciais interdependentes, os quais distribuem tais produtos para suas revendedoras.

Considerando que as revendedoras, conforme determinado pelo RIPI, constituem o mercado atacadista da praça do remetente e dada a flagrante diferença de preços, entre os praticados na praça e os que constam nas notas fiscais de saída da indústria para as interdependentes, foi, de ofício, constituído o presente crédito tributário, com base no valor tributável mínimo, previsto no Art. 136, I, RIPI/02.

Tempestivamente, o contribuinte contesta o lançamento em extensa impugnação, acompanhada de documentação que comprovaria sua argumentação (inclusive parecer de autoria do insigne mestre Dr. Paulo de Barros Carvalho), que sintetiza como se segue:

PRELIMINARMENTE (a autuação)

-é nula por ofensa ao princípio da legalidade (art. 150, I, da CF/1988), na medida em que não é dado à Administração Tributária desconsiderar os atos válidos e lícitos praticados pelos contribuintes, sobretudo em razão da ausência de regulamentação do artigo 116 do CTN, bem como pelo fato de competir apenas e tão somente ao Poder Judiciário a declaração de abuso de direito na forma do artigo 187 do Código Civil de 2002;

-considerando a Impugnante e a AVON COSMÉTICOS LTDA. uma única empresa, porém aplica a regra de interdependência para exigir o tributo com base no valor tributável mínimo;

-é contraditória, pois alega que houve abuso de direito no "planejamento" de separação de atividades da Impugnante, -ora trata a conduta como abuso de direito, ora alega a existência de subfaturamento, que correspondem a condutas absolutamente distintas e incompatíveis;

-não indica os dispositivos legais supostamente infringidos pela Impugnante, o que também enseja a nulidade do lançamento;

-cometeu flagrantes equívocos na apuração do valor supostamente devido, na medida em que simplesmente aplica as alíquotas do IPI

sobre o valor das vendas de mercadorias conforme preços praticados pela AVON COSMÉTICOS LTDA. subtraindo apenas os recolhimentos efetuados pela Impugnante a título do IPI, por meio de DARF, conforme apontado no Livro de IPI, sem considerar toda a apuração efetuada, isto é, os créditos a que a Impugnante tem direito;

NO MÉRITO -demonstra que o fiscal autuante se esforça para tentar ampliar o conceito de "praça", a despeito de todos os ensinamentos da doutrina e da pacificada jurisprudência dos E. Tribunais Pátrios, inclusive do Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("CARF"), com o único objetivo de não respeitar a legislação vigente e considerar os preços da AVON COSMÉTICOS LTDA. que se encontra em praça diversa do remetente, o que não é permitido, portanto, incorrendo em ofensa ao princípio da legalidade;

-se limita a presumir a existência de abuso de direito com o único objetivo de recolher menos tributo, sem considerar que a nova estrutura além de estabelecer aumento de recolhimento de outros tributos, possui evidente propósito negocial, sendo certo que proporcionou efetiva otimização dos custos e permitiu o crescimento das empresas do Grupo; e -ofende ao exposto no artigo 100, II e III, do Código Tributário Nacional posto que suas alegações já foram rechaçadas reiteradas oportunidades pelo CARF, além de ferir os princípios da moralidade e da razoabilidade.

Após fundamentar tais alegações, encerrou a impugnação requerendo a nulidade do lançamento, ou, que este seja julgado improcedente por desrespeitar o conceito de praça previsto na legislação comercial, no PN CST nº 44/81 e nas decisões reiteradas do CARF, para fins de valor tributável mínimo, conforme estabelecido pela legislação, sendo que demonstrou não ter ocorrido "abuso de direito", nem realizado "subfaturamento", tampouco tendo deixado de, regularmente, recolher o IPI.

Ao final reiterou, em razão do princípio da verdade material e, caso o órgão julgador entenda necessário, o pedido de realização de diligências e perícias para comprovar o alegado.

A Delegacia de Julgamento julgou improcedente a impugnação, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

NULIDADES. 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".

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.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Na decisão recorrida entendeu-se que :

i. não houve por parte da fiscalização qualquer desconsideração de atos jurídicos da Impugnante ou de sua personalidade jurídica, tendo sido o lançamento efetuado com fulcro no art.136, I do RIPI/2002;

ii. o fato de a fiscalização ter tratado de assuntos acessórios à questão específica dos autos, qual seja, o Valor Tributável Mínimo (ainda mais se tais assuntos não foram especificamente valorados pela autoridade fiscal), não tem o condão de invalidar o lançamento de ofício, pois tais questões não se confundem com aquelas matérias relacionadas com a infração apontada, não havendo prejuízo ao contraditório e a ampla defesa, por conseguinte, não havendo nulidade do lançamento por cerceamento ao direito de defesa.

iii. não houve autuação por subfaturamento e sim, errônea identificação, por parte da Impugnante, do Valor Tributável Mínimo nestas mesmas operações;

iv. quanto à apuração do valor lançado, não há equívocos, sendo utilizado pela fiscalização o Livro de Apuração do IPI e que todos os créditos do estabelecimento foram considerados, conforme se prova pelo confronto do referido Livro com o que está registrado ao final do Doc. 30 (Base de Cálculo do IPI) juntado pela fiscalização;

v. não é suficiente para justificar os preços praticados pela Impugnante, a correspondência de sua lucratividade com o mercado, pois margem de lucro envolve variáveis outras além dos preços praticados e a análise meramente quantitativa do percentual da margem de lucro da “Indústria” e da “Distribuidora”, comparando-as, não tem a aptidão de produzir argumento concreto a favor ou a desfavor, uma vez que, o resultado dessa análise pode ser justificado por qualquer das variáveis que compõem a margem de lucro (receita e custo).

vi.o fato de a margem de lucro da Industrial apresentar o percentual de X% e da Distribuidora de Y%, pode ser explicado tanto pelo detalhamento de suas receitas, quanto pelo seus custos e a disparidade pode funcionar como um indicador tanto para a verificação da consistência da receita auferida, através dos preços praticados, quanto para a verificação da consistência dos custos apresentados;

vii.a Impugnante promoveu saída de produtos para sua comercial atacadista interdependente com inobservância do Art. 136,I, RIPI/02, uma vez que, tinha e tem plena condição de identificar o preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente, independentemente da amplitude que se dê ao conceito de praça;

viii.todos os estabelecimentos do Grupo Avon concorrem para a formação desse preço no mercado atacadista e não é a Impugnante industrial ou a comerciante atacadista que com seus custos define preços do mercado atacadista para os produtos, pois a definição dos preços é uma equação complexa que deve levar em consideração, no mínimo, os custos de toda a atividade empreendedora, os investimentos futuros do grupo e os preços praticados pelos concorrentes.

ix.enfrentou-se o conceito de “praça”, entendendo-se que o fato de um estabelecimento comercial atacadista estar localizado fora das fronteiras do município de São Paulo não impediria que ele vendesse, ou participasse da formação do preço corrente, nesta praça, considerando-se, ademais, que este é o único vendedor, ou distribuidor, para os revendedores em questão;

x.dizer que não há preço de mercado atacadista nas operações de saída do estabelecimento da Impugnante Industrial para o estabelecimento comercial interdependente é querer atribuir uma independência negocial a seus estabelecimentos que na prática não existe pela própria dinâmica empresarial;

xi. a autonomia existente nos estabelecimentos do Grupo Avon é relativa, de maneira que a decisão que determinou que o estabelecimento da Impugnante Industrial não iria fazer vendas no mercado aos revendedores do Grupo Avon, foi tomada por quem era o titular desse poder decisório;

xii.seria uma falácia o argumento de que o estabelecimento da Impugnante Industrial não possui preço de mercado atacadista por não realizar operações atacadistas com outros destinatários, se esta é uma questão de mera conveniência fixada, que não pode ser determinante na dimensão econômica do fato gerador da obrigação principal, servindo de burla à incidência do IPI;

xiii.“No mundo real, a lógica comercial nos revela que o preço do mercado atacadista da praça do remetente, no caso concreto, é o mesmo praticado pelo estabelecimento Comercial Interdependente”;

xiv.no levantamento do preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente, há de se recrutar um número tal de atacadistas, que atuem nessa praça, colhendo os preços dos produtos similares e que possibilitem tal comparação e utilidade, contudo, como os produtos da Impugnante são perfeitamente caracterizados e identificados por marca, tipo, modelo, espécie e qualidade, e não encontrando produto similar apto a servir de parâmetro na formação do preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente/impugnante, junto aos concorrentes da Avon, esse mercado atacadista da praça do remetente é composto por um único vendedor, qual seja, a sua própria Comercial Interdependente, posto que é a única e exclusiva distribuidora dos produtos da Impugnante, inclusive para a sua praça (seja ela o município ou não);

xv. são os preços desse único atacadista, a conformar o preço corrente no mercado atacadista do remetente/impugnante sobre o qual deverá incidir o IPI, conforme Ato

Declaratório Normativo CST nº 05/1982, conforme orientação emanada da Solução de Consulta Interna nº 08/2012 – COSIT;

xvi. na ocasião dos julgamentos anteriores, não existia o esclarecimento dado pela Solução de Consulta Interna nº 8/2012 – COSIT, que gerou, naqueles autos, uma série de diligências e planilhas de preços de produtos semelhantes aos da autuada, que eram fabricados por outras empresas do ramo de cosméticos e produtos de higiene;

xvii. tratando-se de empresas interdependentes, o Valor Tributável Mínimo há de originar-se de uma das hipóteses previstas no Art. 136 e 137 do RIPI/02 e, uma interpretação sistemática destes com o Parecer Normativo nº 44/81, Ato Declaratório CST nº 05/1982 e a Solução de Consulta Interna nº 08/2012, determina, tão só, a aplicação do Art. 136, I do RIPI/02;

xviii. o conceito de “praça” em nada altera o enquadramento jurídico tributário e as suas consequências, pois a definição de praça estar ou não circunscrita ao território de Município, uma vez que a comercial atacadista interdependente atua no Município de São Paulo e em muitos outros, vendendo para seus representantes;

xix. o critério que identifica a “praça” é o campo de atuação do comerciante, aqui empregado em sentido amplo, não sendo não é um conceito geográfico como quer acreditar a impugnante, à vista até mesmo do conceito legal previsto no artigo 32 do Código Comercial;

xx. a interpretação reducionista do conceito de “praça” circunscrita a Município ou fração dele, desprestigia o Princípio da Uniformidade Tributária e o da Isonomia, uma vez que, em situações idênticas, operações de saída de produtos entre empresas interdependentes, aplicar-se-iam regras distintas em razão da localização, possibilitando a prática de concorrência desleal e ofendendo a ordem econômica;

No recurso voluntário apresentado, reiteram-se os argumentos aduzidos na peça de impugnação, quais sejam:

Preliminarmente

i. a autuação é nula por ofensa ao princípio da legalidade, na medida em que não é dado à Administração Tributária desconsiderar os atos válidos e lícitos praticados pelos contribuintes, sobretudo em razão da ausência de regulamentação do artigo 116 do CTN, bem como pelo fato de competir apenas e tão somente ao Poder Judiciário a declaração de abuso de direito na forma do artigo 187 do Código Civil de 2002;

ii. a autuação é contraditória, pois alega que houve abuso de direito no “planejamento” de separação de atividades da Recorrente, considerando a mesma e a AVON COSMÉTICOS LTDA. uma única empresa, aplicando, porém, a regra de interdependência para exigir o tributo com base no valor tributável mínimo;

iii. a autuação ora trata a conduta como abuso de direito, ora alega a existência de subfaturamento, que correspondem a condutas absolutamente distintas e incompatíveis;

iv. não indica os dispositivos legais supostamente infringidos pela Recorrente;

v. cometeu-se flagrantes equívocos na apuração do valor supostamente devido, na medida em que simplesmente aplica as alíquotas do IPI sobre o valor das vendas de mercadorias conforme preços praticados pela AVON COSMÉTICOS LTDA. subtraindo apenas os recolhimentos efetuados pela Recorrente a título do IPI, por meio de DARF, conforme apontado no Livro de IPI, sem considerar toda a apuração efetuada, isto é, os créditos a que a Recorrente tem direito;

vi. o fiscal autuante utilizou o preço médio de venda das mercadorias (exceto as que eram fabricados por terceiros) praticado pela AVON COSMÉTICOS LTDA. referente ao mês anterior ao período de apuração; sobre tais valores fez incidir as respectivas alíquotas do IPI, do resultado desta operação, subtraiu os valores do IPI lançados como devedor no Livro de IPI; exigindo o saldo verificado.

Ao proceder desta forma, o fiscal autuante inadvertidamente desconsiderou toda a apuração do IPI pela Recorrente, pois os valores apontados como devedor pela Recorrente no Livro de IPI não representam a composição da incidência deste imposto sobre as saídas efetuadas pela AVON INDUSTRIAL LTDA.

Do valor total contabilizado como devido foram abatidos os créditos previstos na legislação, sendo o valor lançado como devedor no Livro de IPI apenas o saldo a pagar dessa operação de subtração, de maneira que o fiscal autuante deveria ter reduzido o valor total do IPI destacado nas operações do período pela Recorrente, que corresponde ao valor indicado no Livro de Apuração como *"Débito do Imposto / 001 Por saídas com débito do imposto"*.

No entanto, a fiscalização somente descontou do valor efetivamente pago e declarado na DCTF (saldo do período - DARF), não considerando os valores pagos através da compensação com créditos do período que constam do Livro de Apuração.

E a fim de demonstrar inequivocamente o erro incorrido, a Recorrente apresentou planilhas com a composição do IPI incidente sobre as saídas das mercadorias, do crédito apurado, e do saldo a pagar do imposto no ano de 2008.

Mérito

i. o fiscal autuante se esforçaria para tentar ampliar o conceito de *"praça"*, a despeito de todos os ensinamentos da doutrina e da pacificada jurisprudência Conselho Administrativo de Recursos Fiscais com o único objetivo de não respeitar a legislação vigente e considerar os preços da AVON COSMÉTICOS LTDA. que se encontra em praça diversa do remetente, incorrendo em ofensa ao princípio da legalidade;

ii. presume-se a existência de abuso de direito com o único objetivo de recolher menos tributo, sem considerar que a nova estrutura além de estabelecer aumento de recolhimento de outros tributos, possui evidente propósito negocial;

iii. ofende o artigo 100, II e III, do Código Tributário Nacional posto que suas alegações já foram rechaçadas reiteradas oportunidades por este CARF, além de ferir os princípios da moralidade e da razoabilidade;

iv. não há nos presentes autos nenhum documento ou indicação que pudesse sustentar a argumentação contida na decisão recorrida de que supostamente as revendedoras autônomas e independentes de produtos AVON comercializam, *"única e tão somente os*

produtos da Avon" ou que as mesmas "estão, contratualmente, autorizados a comercializar produtos concorrentes";

v. não há óbice a que as revendedoras autônomas e independentes de produtos AVON exerçam outras atividades, ainda que sejam estas relacionadas com a venda de produtos de concorrentes, pois a ora Recorrente ou qualquer outra empresa do grupo não fiscalizam ou controlam as atividades exercidas por essas revendedoras;

vi. a inexistência de exclusividade decorre das características da atividade de revendedora autônoma, podendo estas revender outras marcas e produtos, inclusive exercer outras atividades ou profissões;

vii. se a autoridade tributária corretamente identificasse os fatos sociais certamente não teria afirmado que o mercado atacadista da Recorrente *"é formado pelas revendedoras da Avon (compradores) e os estabelecimentos comerciais da Avon (vendedores)"* por força de exclusividade na realização das vendas;

viii. quanto ao conceito de "praça", embora a decisão recorrida tenha discorrido pela irrelevância de tal conceito para fins da legalidade da cobrança aqui combatida, é notório que as conclusões lançadas apontam única e exclusivamente para o alargamento de tal conceito, o que vem sendo sistematicamente rechaçado por este CARF;

ix. o fato de tais decisões terem sido proferida em momento anterior à Solução de Consulta Interna nº 08/2012, da COSIT, não tem qualquer relevância, posto que referida norma complementar em nada dispôs sobre a conceituação e delimitação de praça, além de não ter o condão de alterar o arcabouço legislativo sobre a matéria;

x. o Parecer Normativo CST nº 44/81 adequadamente coloca o termo "praça comercial" como apostrofo explicativo da palavra cidade e a doutrina é uníssona em afirmar que o conceito de praça tem o mesmo sentido e alcance de município;

xi. destaca que acostou a estes autos o Parecer elaborado pelo Dr. **Paulo de Barros Carvalho**, no bojo do qual demonstra o real conceito de praça como sendo equivalente ao de município, além de outras questões relacionadas à impropriedade da fórmula de cálculo do valor tributário mínimo estabelecido pela legislação do IPI, transcrevendo os seguintes excertos do referido estudo:

"(--) 9. Limites territoriais para identificação do preço de mercado

Nos termos dos mencionados arts. 68 do RIPI/82 e 123 do RIPI/98, o valor tributável não poderá ser inferior ao preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente. De igual teor é a disposição veiculada pelo Ato Declaratório CST nº 05/82, nos termos do qual deverão ser consideradas as vendas efetuadas pelos remetentes e pelos interdependentes do remetente, no atacado, na mesma localidade.

Como se vê, a legislação é explícita ao exigir que os preços susceptíveis de compor a média ponderada, tomada como parâmetro para determinação do preço de mercado, devem ser procurados na mesma localidade em que atua o remetente. Nem poderia ser diferente, tendo em vista que a localização também é fato que exerce forte influência nos valores de comercialização. Daí por que, na situação em exame, somente os produtos fabricados e vendidos dentro

dos limites territoriais em que se situa a Consulente, quer dizer, na cidade de São Paulo, prestam-se para colaborar na quantificação da base de cálculo do IPI. (...)

3. Em se tratando de operação de compra e venda entre empresas interdependentes, como deve ser apurado o valor mínimo tributável, considerando-se que a vendedora está localizada na Capital de São Paulo e a adquirente no município de Osasco-SP? Resposta: A legislação do IPI (arts. 68, I, do RIPI/82 e 123, I, do RIPI/98) disciplina explicitamente o assunto, prescrevendo que o valor tributável não poderá ser inferior ao preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente. Também o Parecer Normativo CST nº 44/81 refere-se, no item 6.1, às vendas que se realizem naquela mesma localidade, enquanto o Ato Declaratório Normativo CST nº 05/82 faz alusão, igualmente, às vendas efetuadas na mesma localidade. Nem poderia ser diferente, tendo em vista que os limites territoriais em que se realiza a comercialização dos produtos industrializados apresenta-se como um dos fatores que interferem na determinação do preço. É comum, por exemplo, que os preços sejam mais baixos nas localidades em que a quantidade de produção é mais elevada, com maior número de bens oferecidos ao comércio. **Por isso, o valor mínimo tributável deve ser o preço de mercado identificado na praça do remetente dos produtos, representada in casu, pela cidade de São Paulo."**

xii os estabelecimentos da AVON COSMÉTICOS LTDA. que realizam as atividades de distribuição e comercialização das mercadorias industrializadas pela Recorrente estão localizadas em "praças comerciais" distintas;

xiii.o fiscal é contraditório na descrição da infração e na conceituação do termo "praça", conforme se verifica do item 64 do Termo de Verificação, o mesmo faz referência ao Parecer Normativo CST nº 44/1981, que, como visto, muito bem clarifica que o termo "praça comercial" tem significado de cidade (ou, portanto, município);

xiv.esclarece que o estabelecimento da AVON COSMÉTICOS LTDA. localizado na Avenida Interlagos, nº 4.300, Prédio Administrativo, 1º e 2º andares, Bairro Jurubatuba, cidade e Estado de São Paulo, unicamente possui funções administrativas, não realizou no ano de 2008 qualquer distribuição ou comercialização de mercadorias adquiridas da Recorrente, conforme denotam os Registros de Apuração de ICMS anexados ao processo;

xv.na hipótese de inexistir preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente, a legislação de regência aponta uma única opção possível para que a Autoridade Tributária possa verificar a regularidade da base de cálculo do IPI entre empresas interdependentes. Veja-se a redação do inciso II do parágrafo único do artigo 137 do RIPI/2002;

xvi. o Parecer Normativo CST nº 44/1981, inclusive citado pelo fiscal autuante e na decisão recorrida, que traz o esclarecimento aplicável no presente caso de que "praça comercial" deve ser entendido como "cidade", é verdadeiramente uma norma complementar à legislação tributária, a teor do artigo 100,I, do CTN;

xvii. em outras ocasiões, como no Processo Administrativo nº15.0049437/2003-91 cujo lançamento debatido reportava aos fatos geradores ocorridos entre 04/1998 e 12/1998,

a mesma matéria aqui discutida foi devidamente apreciada pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara, da Terceira Seção de Julgamento, afastando a pretensão do fisco de se utilizar dos preços de venda praticados pela AVON COSMÉTICOS LTDA. (pelos estabelecimentos localizados em outras cidades que não São Paulo, localidade da AVON INDUSTRIAL LTDA.) para fins da verificação da base de cálculo do IPI nas saídas promovidas pela AVON INDUSTRIAL LTDA. Também julgado improcedente o lançamento no Processo Administrativo nº 19515.003405/2004-60, cujo lançamento reportava aos fatos geradores ocorridos entre 1999 e 2001 (acórdão nº 3401-00.768);

xviii. em julgado de outro contribuinte do setor de cosméticos, esse mesmo entendimento foi manifestado. Trata-se do Processo Administrativo nº 16175.000298/2005-17, julgado na sessão de 15.08.2007 pela Quarta Câmara do antigo Segundo Conselho de Contribuintes, cujo acórdão nº 20402.706 teve a Relatoria da Conselheira Nayra Bastos Manatta;

xiv. é preciso atentar ao fato de que a segregação das atividades em 1995 na AVON INDUSTRIAL LTDA. e AVON COSMÉTICOS LTDA., ao contrário do que afirmado pela fiscalização, provocou a majoração da incidência do PIS e da COFINS, pois até a edição da Lei nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, que instituíram a sistemática não-cumulativa do PIS e da COFINS, eram exigidas de forma cumulativa às alíquotas de 0,65% (zero vírgula sessenta e cinco por cento) PIS e 2% (dois por cento) COFINS (sendo esta majorada para 3% - três por cento - com a edição da Lei nº 9.718/1998).

Assim entre o ano de 1995 até a introdução da sistemática não-cumulativa do PIS e da COFINS, tais Contribuições incidiam sobre o faturamento da Recorrente e também sobre o faturamento da AVON COSMÉTICOS LTDA, representando uma dupla incidência sobre os valores faturados pela AVON INDUSTRIAL LTDA., na medida em que o preço de venda dos cosméticos praticado pela AVON COSMÉTICOS LTDA. tinha nele incluído o custo de aquisição dessas mesmas mercadorias, já tributadas na etapa anterior;

xv. a separação de atividades comercial e industrial é uma prática absolutamente comum nas empresas, que, diante do crescimento e necessidade de otimização, segregam suas atividades visando concentrar esforços para justamente aumentar ainda mais as receitas e geração de empregos. Até do ponto de vista trabalhista, a separação das atividades se fazia necessária, uma vez que os empregados da indústria subordinam-se a um sindicato diverso dos empregados do comércio, além de haver um problema sério de falta de espaço, o que somente pode ser resolvido com a segregação das atividades - não havia espaço para armazenar os insumos, para estocar os produtos industrializados e para fazer a separação dos produtos para remeter para as diversas localidades do território nacional;

xvi. fosse realmente a intenção de meramente separar as atividades para recolher menos IPI, não haveria a necessidade de se criar uma nova estrutura em Maracanau, em vez de concentrar em São Paulo;

xvii. a AVON COSMÉTICOS LTDA. prepara campanhas de *marketing* para venda dos produtos a cada 19 dias, recebendo mais de 1,3 milhões de pedidos por campanha de suas aludidas revendedoras, gerando a emissão de mais de 100 mil notas fiscais diárias, o que revela a necessidade de manter rígido controle operacional, além de ter tecnologia e espaço para manusear todos os milhares de produtos que compõem os inúmeros pedidos das revendedoras autônomas e independentes;

xviii. há a efetiva existência de propósito negocial de ambas as empresas, que ano após ano vêm expandindo suas atividades, gerando mais empregos, vendendo mais mercadorias, gerando receitas e lucro, aumentando o número de empregos, dos recolhimentos de tributos. Portanto, a reestruturação conduzida pelo Grupo AVON teria fundamentos econômicos sólidos que não se restringem à exclusiva economia de tributos.

Às *e-fls.* 2022 e ss., há contrarrazões da Procuradoria da Fazenda Nacional, na qual, alega-se em síntese que:

i. não há nulidade do lançamento, posto que não ocorreu nenhuma das hipóteses dos arts. 59 c/c 60 do Decreto n.º 70.235/72;

ii. o Termo de Verificação Fiscal demonstra, claramente, que o lançamento fundamentou-se no art. 136, I do RIPI/2002;

iii. não há nulidade por aplicação do art. 116 do CTN, pois em momento algum se desconsiderou a personalidade jurídica das empresas envolvidas na operação fiscalizada e nem os atos por elas praticados;

iv. o fato de se ter tratado de questões periféricas à não utilização do Valor Tributável Mínimo, infração cometida pela empresa e objeto da presente autuação, não anula o lançamento, ainda mais levando-se em conta que a multa sequer foi majorada, o que por si só já demonstraria que o caso não trata de planejamento tributário abusivo, mas sim, exclusivamente, da aplicação do art. 136, I do RIPI/02;

v. deve ser rechaçada a pretensão de se anular o lançamento em razão da fiscalização não ter considerado supostos créditos da recorrente, pois além de não se tratar de matéria preliminar, a própria DRJ analisou o tema e concluiu que todos os créditos do estabelecimento teriam sido levados em conta pela fiscalização, tratando-se de vícios sanáveis;

vi. a decisão atacada não altera o fundamento do lançamento, mas analisa os mesmos fatos e aplica a mesma legislação, apenas corroborando a prática da infração constatada pela autoridade autuante, qual seja, de não aplicação do art. 136, I do RIPI/02;

vii. não há que se falar em nulidade do julgado por não ter analisado todos os argumentos da defesa, considerando-se que os julgadores debruçaram-se sobre as teses apresentadas pela contribuinte, não as acolhendo, de modo fundamentado;

viii. no mérito, considerando-se a interdependência entre as empresas envolvidas na operação fiscalizada, a Recorrente deveria ter aplicado, nas vendas realizadas para AVON COSMÉTICOS LTDA, o valor tributável mínimo;

ix. a fiscalizada industrializou os produtos de sua marca e vendeu-os para a AVON COSMÉTICOS LTDA, que por sua vez os comercializou e distribuiu, com exclusividade, para as revendedoras/consultoras a preços significativamente superiores àqueles praticados na operação entre ela e a INDUSTRIAL, segundo apontado pela fiscalização, que identificou diferenças de até 580% nos preços dos produtos adquiridos e vendidos pela COMERCIAL;

xi. 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, já autoriza a conclusão de que a Recorrente, de fato, praticou a infração que lhe foi imputada;

xii. ainda que o mercado atacadista de determinado produto, com suas especificações e características próprias, possua um único vendedor, esse fato não descaracteriza a existência de “mercado atacadista” e a consequente aplicação do art. 136, I do RIPI;

xiii. quando uma empresa tem suas mercadorias especificadas por marca, tipo, modelo, espécie, quantidade e número, sendo os produtos diferenciados no mercado, ou seja, em que se comercializam produtos que não podem ser comparados com os produzidos por outras indústrias, e estando estas vendas restritas às empresas comerciais interdependentes, como na hipótese dos autos, há mercado atacadista e o VTM será determinado a partir das vendas efetuadas pelo interdependente, nos termos definido pela Solução de Consulta Interna COSIT nº 08/2012;

xiv. o Parecer Normativo CST nº 44/81, ao estabelecer que o mercado atacadista deve ser considerado em relação ao “universo das vendas” que se realizam em uma mesma localidade, e se este representa as vendas de produtos perfeitamente identificáveis, praticadas pelos estabelecimentos atacadistas localizadas na mesma praça da remetente, correto o lançamento

xv. caso se considere o termo “praça”, previsto na legislação tributária, como sendo limitado ao espaço geográfico de um único município, nos termos do que defendido pela Recorrente, afastar-se-ia da incidência do tributo os contribuintes que elessem uma estrutura entre interdependentes que se situam em cidades distintas, exatamente para se livrarem da tributação;

xvi. o termo “praça” deve ser compreendido como localidade e não necessariamente como cidade, ou seja, 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 ao aspecto geográfico de um município;

xvii. tal conceito de praça, inclusive, vai ao encontro do conceito adotado pelo Direito Administrativo, que define o termo pela grandeza do valor do contrato que se pretende celebrar, alcançando, nos casos de licitação por concorrência, todo o território nacional;

xviii. levando-se em conta que AVON 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;

xix. o fato de duas cidades serem municípios vizinhos não pode afastar a noção de praça, ainda mais no caso de São Paulo e Osasco, por exemplo, tratado nos autos, que além de serem municípios que compõem uma mesma região metropolitana, segundo informações do IBGE para o ano de 2010, são cidades que possuem índices sócio-econômicos equivalentes, de modo que ainda que se entenda por afastar as operações praticadas nas filiais da BA e do CE, é certo que as vendas realizadas pela AVON COSMÉTICOS LTDA de Osasco não podem ser ignoradas;

xx. verifica-se que a fiscalização, com fulcro no art. 137 caput do RIPI/02, determinou a “média ponderada”, com base nas vendas realizadas pela AVON COSMÉTICOS, único atacadista;

xxi. ainda que a regra para a determinação do VTM, no caso, fosse a do art. 137, correto estaria o lançamento, já que não se poderiam considerar unicamente os custos de fabricação, devendo o referido cálculo abranger todos os custos referentes ao produto: sejam eles custos de produção, de venda e de publicidade, dentre outros que concorrem para a formação do preço do bem, ainda mais porque o IPI não é um imposto pessoal;

É o relatório.

Conselheira Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo, Relatora

Durante os trabalhos realizados nas empresas AVON INDUSTRIAL LTDA. e AVON COSMÉTICOS LTDA., verificou-se que em julho de 1995, a AVON COSMÉTICOS criou a AVON INDUSTRIAL, para a qual transferiu toda a produção industrial, passando apenas a revender os produtos para revendedoras finais, não figurando mais como contribuinte do IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados.

A partir dessa operação de reestruturação societária, ocorreram diversas fiscalizações, que se iniciaram com o escopo de apurar eventuais irregularidades e falta de pagamento de IRPJ, migrando, posteriormente, as análises para o IPI e para o PIS/PASEP e COFINS.

Nesse íterim, diversos autos de infração foram lavrados contra a AVON INDUSTRIAL e sob diversas fundamentações- prática de subfaturamento, desrespeito ao valor tributável mínimo, planejamento tributário abusivo.

No que tange ao IPI, de acordo com números apurados pela fiscalização e como demonstrado em gráficos que compõem o Termo de Verificação Fiscal, a diferença dos preços de saída das mercadorias, base de cálculo do IPI, da AVON INDUSTRIAL para a AVON COSMÉTICOS, a distribuidora, apresentaram diferenças sensíveis, que bateriam a casa dos 580%.

Muitos desse processos já foram julgados por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e os lançamentos julgados improcedentes, em suas respectivas fundamentações.

Observe-se que, muito embora todos os mencionados processos guardem em comum entre si, estarem inseridos no mesmo contexto fático – a já mencionada operação de reestruturação societária – possuem peculiaridades que impedem que sejam julgados sob os mesmíssimos parâmetros, especialmente no que tange a questões de nulidades nos procedimentos de fiscalização, hábeis a viciar o lançamento de ofício, como esta Relatora teve a oportunidade de constatar ao relatar outro processo, que se refere aos mesmos fatos, porém, período de apuração distinto.

A despeito de os autos de infração invariavelmente se referirem à regra da legislação do IPI, do Valor Tributável Mínimo, veiculada no art.136, I do RIPI/2002, legislação vigente à época dos fatos geradores aqui apreciados, a análise da jurisprudência revela que a fiscalização, ao aplicar esse dispositivo, o fez com base em distintas motivações, e, por conseguinte, distintas metodologias de cálculo dos valores que seriam devidos a título de IPI.

No caso dos autos, a motivação que sustentou o auto de infração, a respaldar a aplicação da regra do Valor Tributável Mínimo, reflete o entendimento da Solução de Consulta Interna da COSIT, n. 08 de 2012.

Nesse contexto, entende-se que todas as especificidades dos casos devem ser analisadas e ponderadas, para que julgador possa formar o seu convencimento de forma cabal.

Dos autos, depreende-se que a Recorrente aponta uma série de nulidades do auto de infração, em sede preliminar, sendo uma destas, a metodologia de cálculo empregada para se apurar as diferenças de valores do IPI.

No recurso voluntário apresentado, a Recorrente, ao apontar a nulidade da apuração, apresenta planilha (*e-fls.1913 e ss.*), que supostamente apontaria as diferenças originadas dos equívocos cometidos, na metodologia de cálculo do período de 2008. De acordo com a argumentação tecida, a autoridade de autuação teria ignorado toda a apuração constante dos Livros do IPI, ignorando por completo o Princípio da Não - Cumulatividade, constitucionalmente prescrito para o IPI.

Por conseguinte, não se traria de mero erro de cálculo, mas da própria metodologia da autuação.

Na decisão recorrida, a autoridade *a quo*, dispense poucas palavras para se manifestar que entende corretos os cálculos apresentados, e que seria desnecessária a realização de diligências ou perícias nesse sentido, como se verifica:

Quanto a apuração do valor lançado, não constatei qualquer dos equívocos alardeados pela Impugnante, ao contrário do que se afirma na impugnação, resta claro que foi utilizado pela fiscalização o Livro de Apuração do IPI e que todos os créditos do estabelecimento foram considerados, conforme se prova pelo confronto do referido Livro com o que está registrado ao final do Doc. 30 (Base de Cálculo do IPI) juntado pela fiscalização.

Observe-se que, embora Procuradoria da Fazenda Nacional argumente que as diferenças de cálculos não implicariam em nulidade, entendo que se faz relevante a manifestação da autoridade de autuação, pois em outras ocasiões, verificou-se que a metodologia de cálculo estava viciada por erros na própria aplicação da norma, e não apenas por erros de fato, de sorte que o primado da Verdade Material exige que os fatos sejam assentes, para só então, aplicar-se a norma.

Nesse contexto, para o prosseguimento do julgamento, entendo relevante que a autoridade preparadora manifeste-se sobre os cálculos produzidos, especialmente sobre os seguintes itens:

- demonstrar se foram considerados os recolhimentos já efetuados pela Recorrente e os créditos existentes, a época dos fatos geradores;

-
- se foram considerados nos cálculos, as informações constantes do Livro de Apuração de IPI;
 - como se elaborou a apuração do valor tributável mínimo;
 - se na apuração do valor tributável mínimo, foi empregada a regra do inciso I do art. 136 do Decreto n. 4544/2002, qual seja, *do preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente*;
 - caso positivo, esclarecer como foram apurados os preços no mercado atacadista da praça da Recorrente;
 - se foi observada a regra do parágrafo único, do art. 137 do Decreto n. 4544/2002;
 - quaisquer outros esclarecimentos sobre a metodologia de cálculo empregada.

Nesses termos, voto por converter o julgamento em diligência, para que a autoridade preparadora manifeste-se sobre os pontos referidos, dando ciência à Procuradoria da Fazenda Nacional e à Recorrente para que, desejando, manifeste-se no prazo de 30 dias. Após, retornem os autos, para prosseguimento do julgamento.

(assinado digitalmente)

Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo