



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16682.721207/2018-67
Recurso De Ofício e Voluntário
Resolução nº 3301-001.859 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de outubro de 2023
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrentes PROCOSA PRODUTOS DE BELEZA LTDA
FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, para que os autos retornem à Unidade de Origem e para que a autoridade fiscal se manifeste a respeito dos erros apontados e verifique a necessidade de rever a autuação

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente), Ari Vendramini, Laercio Cruz Uliana Junior, Jucileia de Souza Lima, Sabrina Coutinho Barbosa e Marcos Antonio Borges (Suplente Convocado).

Relatório

1. Adoto o relatório da DRJ/RIBEIRÃO PRETO, por economia processual e por bem descrever a demanda.

Trata o presente processo de impugnação a auto de infração do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), no valor de R\$ 838.712.549,52, a título de imposto, juros de mora e multa proporcional (fl. 7.011), lavrado em 13/12/2018 e com a capitulação legal consignada às fls. 7.012/7.013.

O lançamento tributário foi efetuado em virtude de a autoridade fiscal ter verificado que a autuada deu saída de produto industrializado de seu estabelecimento industrial com inobservância do valor tributável mínimo previsto na legislação de regência para empresa com a qual mantém relação de interdependência, nos meses de janeiro de 2014 a abril de 2015.

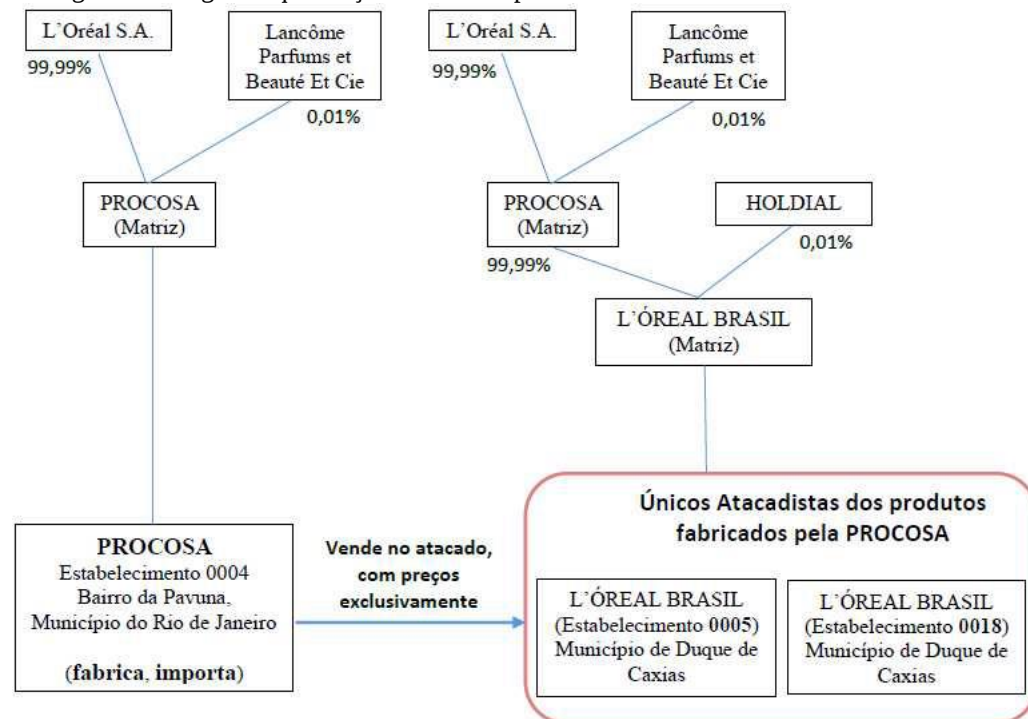
Conforme podemos verificar na descrição dos fatos da peça fiscal (fls. 7.012/7.013), que remete ao “termo de verificação fiscal” (fls. 3.754/3.774) e aos demonstrativos anexos (anexos 1 a 6, fls. 3.775/7.010), a autoridade fiscal relata que a empresa fiscalizada, industrial, vende seus produtos **exclusivamente** para a empresa **L'OREAL BRASIL COMERCIAL DE COSMÉTICOS LTDA** (doravante denominada **L'ORÉAL BRASIL**), inscrito no CNPJ sob o nº

Fl. 2 da Resolução n.º 3301-001.859 - 3ª Sejl/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721207/2018-67

30.278.428/0005-95, a preços muito abaixo daqueles que seriam praticados entre empresas não relacionadas.

Verifica-se nos autos tratarem-se de empresas interdependentes, fato não contestado pela interessada.

Há seguinte fluxograma que lança luz à interdependência:



Consta, ainda, que ambas empresas situam-se em uma mesma região metropolitana, qual seja, do Rio de Janeiro, possuindo domicílios na cidade do Rio de Janeiro-RJ (PROCOSA), e no município de Duque de Caxias-RJ (L'OREAL BRASIL).

Intimada, a autuada esclarece que os preços praticados nas operações de saída de produtos industrializados da fiscalizada para a Comercial observaram o disposto no artigo 196 do RIPI/10.

A fiscalização concluiu que as operações de saída da unidade Industrial, segregando as funções de comercialização, a cargo da empresa L'OREAL BRASIL visou a redução artificial do valor da base de cálculo.

Consoante o termo de verificação fiscal:

“4.10. Em que pese as argumentações do fiscalizado, sintetizadas nos itens 4.7 a 4.9, em decorrência das diferenças mencionadas no item 4.5 e do entendimento (ver item 5 e seus subitens) de que o cálculo do preço corrente do mercado atacadista para fins de determinação do valor tributável mínimo deveria considerar os preços médios praticados nas vendas efetuadas pelos estabelecimentos **ATACADISTAS** situados na praça do remetente (**FISCALIZADO**), esta fiscalização **elaborou** Demonstrativo de Apuração da Média Ponderada, que relaciona a média ponderada de cada um dos produtos constantes das suas notas fiscais de saída emitidas entre novembro de 2013 e abril de 2015.

4.11. Tal diferença ficou comprovada no documento "ANEXO 6 – Demonstrativo de Cálculo do IPI Devido”, em que o somatório dos valores apurados na coluna sob o título "Valor total do Item" é de **R\$ 611.264.016,54** (somatório dos valores totais dos produtos vendidos, **9ª coluna**, pelo **FISCALIZADO**); ao passo que o valor total apurado na **13ª coluna**, sob o título "Valor Tributável", (obtido com base nos preços médios unitários praticados pelos estabelecimentos **ATACADISTAS**, multiplicados pela quantidade de mercadorias vendidas pelo fabricante/importador) é de **R\$ 3.319.178.190,31**.

Fl. 3 da Resolução n.º 3301-001.859 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721207/2018-67

4.12. Devemos lembrar aqui, conforme constatado e demonstrado no item 4.6, que a **diferença entre os preços praticados pelo estabelecimento industrial remetente (FISCALIZADO) e o estabelecimento atacadista é superior a 400% (quatrocentos por cento).**

4.13. Como demonstrado, a prática do **GRUPO L'ORÉAL** nada mais é do que **um planejamento tributário ilícito, cujo único objetivo é reduzir consideravelmente a tributação de seus produtos pelo IPI**, mediante subfaturamento dos mesmos quando da saída do estabelecimento da **PROCOSA (estabelecimento industrial remetente - FISCALIZADO)**, o que acaba por transferir para a L'ORÉAL (estabelecimento atacadista interdependente, que não é industrial e nem equiparado a industrial, e portanto não é sujeito passivo do IPI) a quase totalidade da margem de lucro que deveria compor o preço do produto industrializado.

4.14. Considerando a análise de todas as informações apresentadas pelos estabelecimentos industrial remetente (**FISCALIZADO**) e destinatário (estabelecimento **ATACADISTA** interdependente), e ainda, a legislação aplicável, resta evidente que a estrutura criada pelo grupo empresarial visou resguardar o resultado econômico e, ao mesmo tempo, obter um menor pagamento de IPI, situação esta prevista e rechaçada pelo legislador ao impor, para tais casos, a necessidade de determinação do Valor Tributável Mínimo conforme a regra positivada pelo art. 195, I e 196, caput, todos do RIPI 2010, cujo resultado para os produtos vendidos pelo **FISCALIZADO** pode ser verificado nos seguintes demonstrativos anexos ao presente termo:

- **ANEXO 1** - Demonstrativo de Apuração de Média Ponderada de Preços Unitários de Produtos - L'Oréal
- **ANEXO 2** - Relação das Chaves das NF-e Utilizadas na Apuração da Média Ponderada dos Preços (Notas de saída dos estabelecimentos **ATACADISTAS da L'Oréal**)
- **ANEXO 3** - Demonstrativo de Apuração de Média Ponderada de Preços Unitários de produtos - PROCOSA
- **ANEXO 4** - Relação entre os Códigos de Mercadorias L'Oréal e PROCOSA.
- **ANEXO 5** - Demonstrativo de Apuração do Valor Tributável Mínimo - VTM
- **ANEXO 6** - Demonstrativo de Cálculo do IPI Devido”(destaques do original)

O valor tributável mínimo no RIPI:

“5.1. Acerca do valor tributável mínimo, os artigos 195 e 196 do Decreto nº 7.212, de 26/12/2010 - RIPI/2010, assim preveem:

“Art. 195. 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.

(....)

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:

.....

II - no caso de produto nacional, o custo de fabricação, acrescido dos custos financeiros e dos de venda, administração e publicidade, bem como 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.”

“5.2. No caso em questão, equivoca-se o **FISCALIZADO** ao delimitar os conceitos de "mercado atacadista" e "praça do remetente" para fins de determinação do valor tributável mínimo como se verá no item 6 deste Termo.

Fl. 4 da Resolução n.º 3301-001.859 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721207/2018-67

5.3. Pode-se verificar que o **GRUPO L'ORÉAL**, ao afirmar que inexistia mercado atacadista na praça do estabelecimento industrial remetente (**FISCALIZADO**), quer que somente lhe seja possível aplicar a regra do inciso II do parágrafo único do art. 196 do Regulamento do IPI (Decreto nº 7.212/2010). **Entretanto, como restará provado no item seguinte, não lhe assiste razão.**” (d.d.o)

Sobre os conceitos de praça e mercado atacadista:

“6.1. O contribuinte quer fazer crer que o termo “praça”, empregado no art. 195, inciso I, do RIPI/2010, designa o território de um município, ao informar que “Mercado atacadista, segundo o PN/CST nº 44/81 e o ADN/CST nº 5/82, significa o conjunto (i) das vendas efetuadas por um estabelecimento industrial, ou equiparado, a estabelecimentos comerciais atacadistas localizados no mesmo município e (ii) das revendas de mercadorias idênticas efetuadas por estabelecimentos atacadistas a outros estabelecimentos atacadistas e varejistas, mas também localizados naquele município.”

6.2. Em verdade, **inexiste, na legislação, limitação espacial do conceito de praça, ou de localidade, à área de um município ou de uma cidade**, como a seguir será demonstrado.

6.3. Em primeiro lugar cabe aqui reproduzir a ementa do Parecer Normativo CST nº 44, de 1981:

VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO - REMESSAS PARA INTERDEPENDENTE.

“Quando da determinação do valor tributável para efeito de cálculo dos preços praticados no mercado atacadista da praça do remetente, será considerado o universo das vendas realizadas naquela localidade.” (grifo nosso)

6.4. Por sua vez, extrai-se do ADN CST nº 5 de 29.04.1982 o seguinte entendimento:

“para efeito de cálculo da média ponderada de que trata o § 5o do artigo 46 do RIPI/79, que determinará o valor tributável mínimo a que alude o artigo 46, inciso I, do mesmo Regulamento, **deverão ser considerados as vendas efetuadas pelos remetentes e pelos interdependentes do remetente, no atacado, na mesma localidade, excluídos os valores de frete e IPI**” (grifo nosso)

6.5. Embora se possa admitir que “praça” e “localidade” sejam termos similares (como, aliás, parecem fazer crer os normativos acima), certo é que, hodiernamente, **esses termos não descrevem áreas limitadas à circunscrição de um município.**

6.6. Historicamente, já até representaram uma área menor do que a de uma cidade - a atual Praça XV, situada no Rio de Janeiro, por exemplo, já foi a praça comercial daquela cidade no século XIX - mas, atualmente, podem chegar a descrever a área de uma megalópole (junção de duas ou mais metrópoles), ou mesmo de todo o território nacional. Esse fenômeno decorre da evolução dos conceitos em função da realidade social, que está em permanente transformação.

6.7. Não foi por outro motivo que, para fins econômicos, surgiram agrupamentos de municípios em regiões metropolitanas, normalmente em razão das similitudes que as envolvem. Decorrente do fenômeno social chamado “conurbação”, situação em que há junção entre cidades vizinhas - geralmente em torno de uma grande metrópole - por conta do crescimento horizontal, a formação dessas regiões constitui um fato no Estado do Rio de Janeiro, que conta atualmente com oito regiões a seguir identificadas:

Fl. 5 da Resolução n.º 3301-001.859 - 3ª Seção/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721207/2018-67



6.8. Adequando-se a essa realidade, alguns índices econômicos, como o INPC e o IPCA, apurados com base nos preços correntes de determinada área, hoje são calculados com base no mercado consumidor de determinada região metropolitana:

> INPC - índice Nacional de Preços ao Consumidor. Calculado pelo IBGE (Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística) nas **regiões metropolitanas** do Rio de Janeiro, Porto Alegre, Belo Horizonte, Recife, São Paulo, Belém, Fortaleza, Salvador e Curitiba, além do Distrito Federal e do município de Goiânia. Mede a variação nos preços de produtos e serviços consumidos pelas famílias com rendas entre um e oito salários mínimos. O período de coleta de preços vai do primeiro ao último dia do mês corrente, e é divulgado aproximadamente após o período de oito dias úteis. É o índice mais utilizado.

> IPCA - índice de Preços ao Consumidor Ampliado. É calculado pelo IBGE nas **regiões metropolitanas** do Rio de Janeiro, Porto Alegre, Belo Horizonte, Recife, São Paulo, Belém, Fortaleza, Salvador e Curitiba, além do Distrito Federal e do município de Goiânia. Mede a variação nos preços de produtos e serviços consumidos pelas famílias com rendas entre um e quarenta salários mínimos. O período de coleta de preços vai do primeiro ao último dia do mês corrente, e é divulgado aproximadamente após o período de oito dias úteis.

6.9. Nessa mesma linha acerca do significado da expressão "mesma localidade", toma-se por empréstimo a visão atual da jurisprudência trabalhista, consubstanciada na Súmula 06, X, do Tribunal Superior do Trabalho (TST), que trata da equiparação salarial em estabelecimentos distintos para fins do alcance do art. 461 da CLT, in verbis:

“Art. 461 - Sendo idêntica a função, a todo trabalho de igual valor, prestado ao mesmo empregador, **na mesma localidade**, corresponderá igual salário, sem distinção de sexo, nacionalidade ou idade.” (grifo nosso)

“Súmula nº 06 TST

X - O conceito de "mesma localidade" de que trata o art. 461 da CLT refere-se, em princípio, ao mesmo município, **ou a municípios distintos que, comprovadamente, pertençam à mesma região metropolitana.**” (grifo nosso)

6.10. Nesse sentido decidiu o Tribunal Regional do Trabalho (TRT) da 2ª Região, conforme acórdão a seguir ementado:

“EQUIPARAÇÃO. LOCALIDADE DIVERSA. CIDADES DA REGIÃO METROPOLITANA. DIREITO ÀS DIFERENÇAS.

Metrópole ('mater' + 'polis' = cidade-mãe) significa cidade principal ou capital de província ou Estado, e região metropolitana tem por conceito "região densamente urbanizada constituída por municípios que, independentemente de sua vinculação administrativa, fazem parte de uma mesma comunidade sócio-econômica e cuja interdependência gera a necessidade de coordenação e realização de serviços de

Fl. 6 da Resolução n.º 3301-001.859 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721207/2018-67

interesse comum" (Novo Dicionário Aurélio da Língua Portuguesa, 2a Edição, editora Nova Fronteira, pg. 1474).

É de notório conhecimento a identidade de interesses sócio-econômicos no âmbito das metrópoles. Daí porque, forçoso concluir que o fato de o reclamante ter trabalhado em São Paulo e o paradigma na Região do ABC - Santo André, São Caetano e São Caetano do Sul não afasta a equiparação salarial, posto que tais municípios pertencem à mesma região metropolitana, que se insere no conceito de mesma localidade contido no art. 461 da CLT, conforme entendimento perfilhado na Súmula 6, X, do C.TST. Provada a igualdade funcional, prestigia-se, no particular, sentença de origem que deferiu a equiparação pretendida.

(TRT 2a R - 4a T - Processo nº 02790200504902006 -Acórdão nº 20080545488 - Relator Desembargador Ricardo Artur Costa e Trigueiros - DOE 27.06.2008)"

6.11. Por sua vez, para o Direito Antitruste, a praça do remetente pode significar o mercado relevante geográfico, que, para vários produtos do ramo de cosméticos, considera-se de abrangência nacional conforme jurisprudência do CADE (Conselho Administrativo de Defesa Econômica) ao analisar atos de concentração. Um dos processos paradigma é o de nº 08012.002526/2003- 58 de cujo voto, do Conselheiro-Relator Thompson Andrade, extrai-se a seguinte passagem:

"O mercado relevante, na dimensão produto, considerado foi de shampoos, pós-shampoos e produtos 2 em 1 conjuntamente. Em relação à dimensão geográfica defino sendo mercado nacional, pois tanto as requerentes quanto as concorrentes informaram que distribuem os produtos em território nacional..."

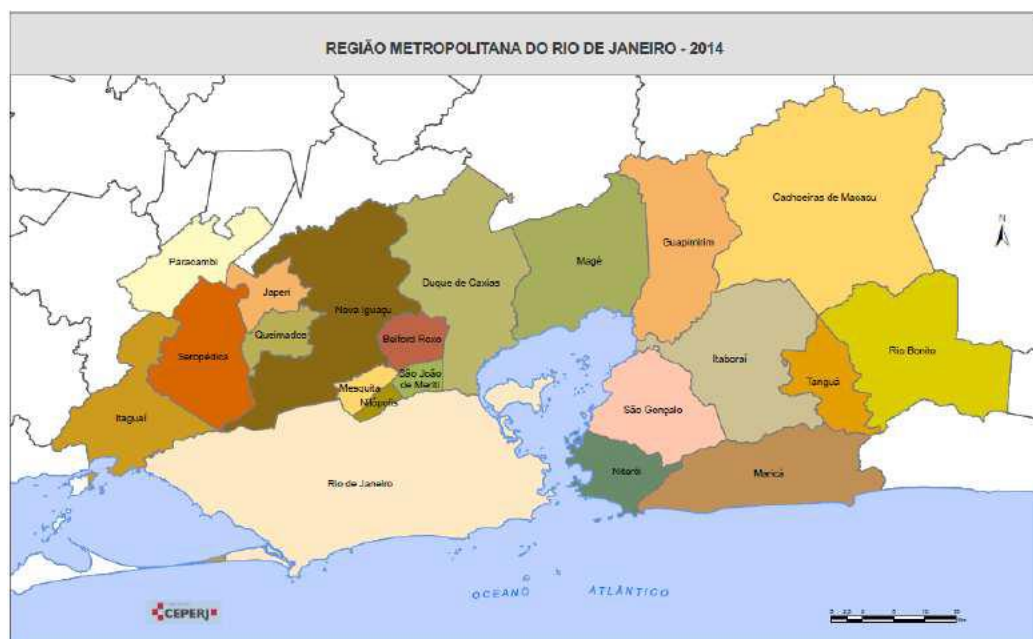
Em relação aos fatos em questão, tem-se que os estabelecimentos remetente (**FISCALIZADO**) e destinatário (**ATACADISTA**) estão localizados nos municípios do Rio de Janeiro e de Duque de Caxias, ambos pertencentes à Região Metropolitana do Rio de Janeiro. Essa região, também conhecida como Grande Rio, foi instituída pelo artigo 19 da Lei Complementar nº 20, de 1o de julho de 1974, após a fusão dos antigos estados do Rio de Janeiro e Grande Niterói.

Nesta esteira e lastreado pelo artigo 25, § 3 da Constituição da República Federativa do Brasil, o Estado do Rio de Janeiro editou a Lei Complementar Estadual nº 87, de 16 de dezembro de 1997 que mantinha como membros da Região Metropolitana do Rio de Janeiro os mesmos municípios previstos pelo artigo 19 da Lei Complementar Federal nº 20/1974.

Posteriormente, através da Lei Complementar Estadual nº 158, de 26 de dezembro de 2013, os municípios de Rio Bonito e de Cachoeiras de Macau, que outrora pertenciam à Região das Baixadas Litorâneas, foram incorporados à Região Metropolitana do Rio de Janeiro que, atualmente é constituída por 21 municípios.

(...)

Fl. 7 da Resolução n.º 3301-001.859 - 3ª Sejl/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721207/2018-67



Portanto, desde 27/12/2013, data da entrada em vigor da Lei Complementar Estadual nº 87/2013, a Região Metropolitana do Rio de Janeiro é composta pelos seguintes municípios:

- | | | |
|-------------------------|---------------------|---------------------------|
| 1. Belford Roxo | 5. Itaboraí | 9. Maricá |
| 2. Cachoeiras de Macacu | 6. Itaguaí | 10. Mesquita; |
| 3. Duque de Caxias | 7. Japeri | 11. Nilópolis; |
| 4. Guapimirim | 8. Magé | 12. Niterói; |
| 13. Nova Iguaçu; | 16. Rio Bonito; | 19. São Gonçalo; |
| 14. Paracambi; | 17. Rio de Janeiro; | 20. São João de Meriti; e |
| 15. Queimados; | 18. Seropédica; | 21. Tanguá. |

(...)

6.18. Assim, certamente os estabelecimentos 0005 e 0018 da **L'ORÉAL BRASIL** fazem parte do mercado atacadista da praça (localidade) do estabelecimento industrial remetente (0004) da **PROCOSA**, independentemente do fato de os atacadistas revenderem os produtos adquiridos da fiscalizada, por atacado, para o município do Rio de Janeiro, de Duque de Caxias ou para outro município localizado a 2.000km de distância.

6.19. Aliás, o conceito de mercado atacadista da praça do estabelecimento industrial remetente, previsto no art. 195, inciso I, do RIPI/2010 não se importa com o local de destino das vendas realizadas pelo vendedor atacadista, mas sim que o estabelecimento que vende o faça por atacado, e esteja na mesma praça (localidade) do estabelecimento industrial que remeteu os produtos para venda.

6.20. Assim, se o estabelecimento atacadista interdependente revende os produtos remetidos pelo estabelecimento industrial localizado em sua mesma praça (localidade) a consumidores de todo o país, ou seja, se as vendas do estabelecimento atacadista têm abrangência nacional, isto pouco importa para o conceito de mercado atacadista da praça do remetente conforme art. 195, I, do Decreto nº 7.212/2010.

6.21. Não é outra a conclusão que chega a Solução de Consulta Interna nº 8 - Cosit, de 13 de junho de 2012 (detalhada nos itens 6.23 e 6.24) quando dispôs em sua ementa que "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**".

Fl. 8 da Resolução n.º 3301-001.859 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721207/2018-67

6.22. Veja que a Solução de Consulta acima não menciona o local de destino das vendas do estabelecimento distribuidor. Até porque, como se verá no presente Termo, o valor do frete não foi considerado para o cálculo do Valor Tributável Mínimo.

6.23. Quanto a entendimentos existentes que restringem o universo de vendas (para fins de determinação do valor tributável mínimo) ao considerar somente aquelas efetuadas a consumidores atacadistas situados no município do industrial remetente, deve-se alertar sobre o erro nas premissas em que se funda esse raciocínio, não somente pelo fato já exposto, e repisado, de que praça não significa necessariamente município, como também pela menção contida no Parecer Normativo CST nº 44, de 1981, de que deve ser considerado "o universo das vendas realizadas **naquela localidade**" e não das vendas realizadas **"para aquela localidade"**, o que, por absurdo, levaria à conclusão de que não haveria mercado atacadista em determinada localidade se ali não houvesse compradores dos produtos vendidos no atacado, ainda que estabelecimento industrial (ou equiparado) e atacadistas se situassem nessa mesma localidade.

6.24. Em verdade, a norma, em sua correta interpretação, busca alcançar uma base de cálculo composta por uma média de preços praticados por agentes (compradores ou vendedores) atacadistas (no caso, há apenas um vendedor atacadista: **L'OREAL BRASIL**) circunscritos à mesma realidade de mercado do estabelecimento remetente, ou, no dizer da norma, à mesma praça (localidade) comercial.

6.25. Resta, contudo, esclarecer a existência de mercado atacadista na região considerada, uma vez que há apenas dois únicos estabelecimentos atacadistas, ambos da empresa L'Oréal BRASIL interdependente da fiscalizada.

6.26. O Parecer Normativo CST nº 44, de 1981, dispôs em determinado trecho que "o mercado atacadista de determinado produto, como um todo, deve ser considerado relativamente ao universo das vendas que se realizam naquela mesma localidade, e **não somente em relação àquelas vendas efetuadas por um só estabelecimento**, de forma isolada".

6.27. Em uma primeira leitura superficial desse conteúdo, poder-se-ia entender que não existe, no presente caso, mercado atacadista na praça do remetente (já que só há apenas dois estabelecimentos pertencentes à empresa interdependente fiscalizado e situados na praça deste) para fins de apuração do preço corrente a que alude o artigo 195 do RIPI/2010 (antigo art. 136 do RIPI/2002).

6.28. Ocorre que em uma leitura mais atenta percebe-se que o ponto que o Parecer Normativo CST 44/81 pretendeu esclarecer, no excerto trasladado no item 6.26 acima, foi simplesmente que, existindo diversos estabelecimentos atuantes em operações de compra e venda por atacado quanto a um mesmo produto, todos devem ser considerados na determinação do valor tributável mínimo e não apenas um estabelecimento, isoladamente considerado.

6.29. Não foi outra a conclusão a que chegou a Administração Tributária por meio da Solução de Consulta Interna nº 8 - Cosit1, de 13 de junho de 2012, cuja ementa ora reproduzimos:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - 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**

Fl. 9 da Resolução n.º 3301-001.859 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721207/2018-67

preços praticados por esse distribuidor único nas vendas por atacado do citado produto.

Dispositivos Legais: Decreto no 7.212, de 15 de junho de 2010 - Regulamento do IPI; Parecer Normativo CST nº44, de 1981." (grifo nosso)
(...)

6.33. O Parecer Normativo CST nº 44, de 1981, ao tratar do valor tributável para efeito de cálculo do IPI, assim dispôs sobre "mercado atacadista", in verbis:

“6.1. Isto significando, por certo, que numa mesma cidade, ou praça comercial, o mercado atacadista de determinado produto, como um todo, deve ser considerado relativamente ao universo das vendas que se realizam naquela mesma localidade, e não somente em relação àquelas vendas efetuadas por um só estabelecimento, de forma isolada.

7. Por isso, os preços praticados por outros estabelecimentos da mesma praça que a do contribuinte interessado em encontrar o valor tributável do IPI através do preço corrente do mercado atacadista devem ser considerados para o cálculo da média ponderada de que trata o § 5o do artigo 46 do RIPI/79.”

6.34. Ou seja, existindo diversos estabelecimentos atuantes no mercado atacadista da praça do remetente, não será válida a determinação do valor tributável mínimo tomando por base o preço praticado por apenas um estabelecimento, isoladamente considerado. Deve-se levar em conta "o mercado atacadista de determinado produto, como um todo"

6.35. Agora, se "o mercado atacadista de determinado produto, como um todo", possui um único vendedor, é inevitável que o valor tributável mínimo seja determinado a partir das vendas por este efetuadas. Nem por isso tais operações de compra e venda por atacado deixarão de caracterizar a existência de um "mercado atacadista", possibilitando, portanto, a aplicação da regra estatuída no inciso I do art. 195 do RIPI/2010.

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

6.37. Dessa forma, as operações realizadas por este estabelecimento atacadista único corresponderão ao "universo das vendas" a que se refere o Parecer Normativo CST nº 44, de 1981, e tais operações de compra e venda configurarão o "mercado atacadista" de que trata o inciso I do art. 195 do RIPI/2010.

6.38. Diante do exposto, como no caso em tela existe no mercado atacadista a que se refere o inciso I do art. 195 do RIPI/2010, no período fiscalizado, apenas dois distribuidores (os estabelecimentos 0005 e 0018 da **L'ORÉAL BRASIL COMERCIAL DE COSMÉTICOS LTDA**), interdependentes de estabelecimento industrial fabricante (o estabelecimento 0004 da **PROCOSA**) de determinado produto (sem similar para efeito de comparação de preços), o valor tributável mínimo aplicável a esse estabelecimento industrial fabricante corresponderá aos próprios preços praticados, pelo distribuidores interdependentes, nas vendas por atacado do citado produto”. (d.d.o) No tocante à apuração do valor tributável mínimo”

.....
“7.1. Em razão de todas as informações levantadas no curso do procedimento fiscal, a fiscalização apurou o preço corrente do mercado atacadista com base somente nas vendas efetuadas pelos interdependentes do remetente (**ATACADISTAS INTERDEPENDENTES**), na medida em que o fabricante/importador (**FISCALIZADO**) não efetuou vendas diretas para destinatários atacadistas com as quais não tinha relação de interdependência, e não existiam outros atacadistas a considerar.

Fl. 10 da Resolução n.º 3301-001.859 - 3ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721207/2018-67

7.2. Por óbvio, não foram consideradas as vendas efetuadas pelo estabelecimento **FISCALIZADO** para os **ATACADISTAS INTERDEPENDENTES** no cálculo da média ponderada, uma vez que tais preços, **subfaturados**, representam os valores que se pretendiam corrigir, não podendo, ao mesmo tempo, constituir-se em base de cálculo, sob pena de macular esta.

7.3. Para a apuração do preço corrente do mercado atacadista, **deve haver uma perfeita caracterização e individualização dos produtos comercializados por marca, tipo, modelo, espécie, qualidade e número**, conforme disposto no ADN CST nº 05/82:

“O termo produto, constante do subitem 6.1 do Parecer Normativo CST nº 44, de 23 de novembro de 1981, indica uma mercadoria perfeitamente caracterizada e individualizada por marca, tipo, modelo, espécie, qualidade e número, se houver, na forma indicada no inciso VIII do artigo 205 do Regulamento aprovado pelo Decreto nº 83.263, de 9 de março de 1979 (RIPI).”

7.4. Uma vez que os estabelecimentos remetentes (**FISCALIZADO**) e destinatários interdependentes (**ATACADISTAS INTERDEPENDENTES**) utilizam muitas vezes o mesmo código de descrição para cada produto (v. Item 4.3), adotou-se esse parâmetro de individualização de mercadoria como forma de atendimento aos requisitos impostos pelo ADN CST nº 05/82. Para os demais produtos foi utilizada a **tabela de correlação** de códigos entregue pelos **ATACADISTAS INTERDEPENDENTES**, a qual associava os códigos destes com os códigos de produtos idênticos a ele remetidos pelo **FISCALIZADO**.

7.5. Com base nos arquivos digitais de Notas Fiscais Eletrônicas, e tomando-se os dados das Notas Fiscais de Saída emitidas pelos estabelecimentos **ATACADISTAS INTERDEPENDENTES** (CNPJ 30.278.428/0005-95 e 30.278.428/0018-00), esta Fiscalização elaborou Demonstrativo de Apuração da Média Ponderada Mensal (art. 196, caput, RIR/2010), seguindo o seguinte procedimento: realizou-se o somatório dos valores totais registrados em todas as notas fiscais de venda (CFOP 5102, 5403, 6102, 6108, 6110 e 6403) do ATACADISTA para pessoa jurídica

7.6. Pelos motivos já expostos nos itens anteriores deste Termo, os valores obtidos no demonstrativo de apuração das médias de preços praticados nas saídas dos estabelecimentos ATACADISTAS INTERDEPENDENTES (CNPJ 30.278.428/0005-95 e 30.278.428/0018-00) devem ser utilizados para **determinação dos valores tributáveis mínimos** a serem observados pelo FISCALIZADO. Portanto, faz parte do presente Termo o "**Demonstrativo de Apuração de Média Ponderada de Preços Unitários de Produtos - L'Oréal**", **ANEXO 1**, que serviu de base para elaboração do demonstrativo citado no parágrafo seguinte, bem como a relação informativa de notas fiscais consideradas na apuração da média ponderada, constante do **ANEXO 2**.

7.7. A partir da tabela de médias mencionada no parágrafo anterior, a qual contém em sua última coluna os preços médios unitários mensais dos produtos revendidos pela L'Oréal, discriminados por código L'Oréal, esta fiscalização, valendo-se da “Relação entre os Códigos de Mercadorias L'Oréal e PROCOSA”, constante no **ANEXO 4** ao presente documento, elaborou o “**Demonstrativo de Apuração de Média Ponderada de Preços Unitários de Produtos - PROCOSA**”, **ANEXO 3** ao presente documento.

7.8. No **ANEXO 5**, consta o “**Demonstrativo de Apuração do Valor Tributável Mínimo – VTM**” (de produtos destinados ao estabelecimento interdependente), onde apuraram-se os valores tributáveis mínimos referentes a cada código de produto, que correspondem às médias relacionadas na última coluna do demonstrativo constante do **ANEXO 3**, observando-se que, conforme determina o artigo 196 do RIPI/2010, **foi utilizada a média ponderada dos preços calculada no mês precedente, ou, na sua falta, a correspondente ao mês imediatamente anterior àquele**.

7.9. Na apuração do valor tributável mínimo, houve várias situações em que **não** se pode aplicar a média ponderada, uma vez que não foram identificadas vendas de determinado produto pelos estabelecimentos interdependentes (**ATACADISTAS**

Fl. 11 da Resolução n.º 3301-001.859 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721207/2018-67

INTERDEPENDENTES) nos dois meses anteriores ao mês considerado para atribuição do valor tributável mínimo. Neste caso, quando não foi possível obter este valor, deixou-se o campo sem informação. Esse fato está indicado em cada célula do demonstrativo citado com a seguinte observação: "(1*) Inexiste média ponderada aplicável conforme art. 196 RIPI/2010".

7.10. Observe-se que o critério adotado assegura a justiça da apuração, pois ninguém melhor que o próprio grupo econômico para determinar o preço a ser cobrado de seus clientes cujo montante deve ser suficiente para cobrir todos os custos, inclusive financeiros, administrativos, de venda e publicidade, e ainda garantir a margem de lucro normalmente pretendida pelos sócios.

7.11. Com efeito, não é demais repisar o fato de que o caso em questão trata de grupo econômico estruturado na forma ilustrada na fl. 02 deste termo, cuja divisão de receitas, custos e despesas fogem daquilo que é normalmente praticado no mercado por industriais e atacadistas independentes.

7.12. Em relação ao **ano de 2014**, parte do período sob análise, compulsando as demonstrações do resultado do exercício (DRE) anuais contábeis e fiscais, informadas nas escritas fiscais digitais, **ECF**, obtidas do ambiente SPED e juntadas aos presentes autos processuais, correspondentes a PROCOSA e a L'Oréal Brasil, se observa, por exemplo, que as despesas de propaganda, R\$ 597.614.641,87, de royalties, R\$ 30.752.782,56, de pesquisa de laboratório, R\$ 9.419.867,56, e Despesas de Viagens e Locomoções, R\$ 79.551.231,42, estão concentradas na empresa atacadista. Sem dúvida, a situação das empresas é particular, pois atacadista algum aplica percentual tão grande de sua receita bruta, mais de 18%, em publicidade dos produtos de um único fabricante.

7.13. Se somente os dispêndios mencionados, que no período em comento somam aproximadamente 720 milhões de reais, fossem trasladados para a indústria responsável pela produção, verificar-se-ia que a PROCOSA teria auferido sucessivos prejuízos. No ano-calendário de 2014, o resultado positivo de R\$ 145.880.507,14 tornar-se-ia negativo, aproximadamente 574 milhões de reais de **déficit**. Se ainda fosse retirado do resultado da referida indústria os ganhos pela participação em investimento da PROCOSA na L'Oréal, R\$ 138.549.970,20, o prejuízo superaria os 700 milhões de reais.

7.14. Neste contexto, considerando que a atividade econômica realizada pela PROCOSA somente se completa com ações publicitárias, promoções de mercadorias, operações financeiras, serviços comerciais e pesquisas realizadas pela L'Oréal, salta aos olhos que a contabilidade da contribuinte não reflete o real valor de seus produtos, sendo imprescindível que a Fazenda proceda o ajuste dos preços de venda praticados pela indústria fiscalizada, calculando o valor tributável mínimo.

7.15. Note-se que, pelo que já foi explicado, não seria possível, como argumentou a fabricante auditada, estabelecer o preço tributável mínimo a partir de sua contabilidade, apurando os custos de fabricação, de vendas e de administração, as despesas financeiras e de publicidade e sua margem de lucro, pois grande parte destes valores não foram registrados lá.

7.16. Pela inegável simbiose das empresas, seria necessário integrar as contabilidades da PROCOSA e da L'Oréal Brasil para que fosse calculado o valor tributável mínimo nesta modalidade. A consequência lógica seria o Fisco obter o mesmo valor agregado total que formou os preços atribuídos pela L'Oréal as mercadorias produzidas pela PROCOSA. Entretanto a presente Auditoria seria obrigada a fazer uma distribuição simples do total agregado baseada nos valores de cada produto, distorcendo a realidade uma vez que os itens vendidos possuem diferentes gastos com propaganda, promoções, pesquisas, ações comerciais etc, em prejuízo da própria contribuinte.

Fl. 12 da Resolução n.º 3301-001.859 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721207/2018-67

7.17. Em síntese, tendo em vista que os preços de saída da PROCOSA encontram-se subfaturados, a contribuinte fica sujeita ao lançamento de ofício. Por sua vez, o método de apuração do valor tributável mínimo deve ser o utilizado por esta Fiscalização, pois outro método, como demonstrado, levaria ao mesmo resultado ou a resultado ainda mais desfavorável ao contribuinte.”(d.d.o)

A autuada tomou ciência do procedimento administrativo em 14/12/2018, conforme o “termo de ciência por abertura de mensagem” (fl. 7.023), e, irresignada, apresentou sua impugnação (fls. 7.030/7.112) em 14/01/2019, de acordo com o “termo de solicitação de juntada”, à fl. 7.027. Em síntese, são os seguintes argumentos em sua defesa veiculados na peça impugnatória:

- (i) em sede preliminar, seja reconhecida e declarada a **NULIDADE** do Auto de Infração, por cerceamento de defesa e ilegalidade na alteração dos critérios jurídicos do lançamento;
- (ii) ainda em preliminar, seja reconhecido que houve erro de Direito em razão da não aplicação da Consulta Formal da Requerente, a qual define o conceito de “praça” como cidade e a forma de cálculo do VTM, para os casos em que o Estabelecimento Industrial e o comercial atacadista estejam localizados no mesmo Município, e possui efeito vinculante tanto para a Administração Pública, quanto para a Requerente, no período de 1.1.2014 a 30.4.2015;
- (iii) novamente em preliminar, existência de erro por adotar novo conceito jurídico de “praça”, diferente daquele previsto na Consulta Formal, sem prévia notificação da Requerente e com base em ato normativo (Solução COSIT 8/12) não publicado na imprensa oficial e que não tratou do conceito jurídico de “praça”;
- (iv) também em preliminar, houve erro material em razão da falta de aplicação da Consulta Formal quando da apuração do “VTM Praça”, uma vez que, na autuação ora questionada, não foram considerados os preços praticados pelo Estabelecimento Industrial em suas vendas para o estabelecimento comercial da L’Oréal Brasil;
- (v) seja decretada a **nulidade** do Auto de Infração pelo fato de a D. Fiscalização ter realizado o lançamento baseado apenas em mera presunção de

Fl. 13 da Resolução n.º 3301-001.859 - 3ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721207/2018-67

suposto subfaturamento, tendo em vista que não carrearou aos autos quaisquer evidências documentais que comprovassem a realização de pagamentos complementares de preço nas operações com a L'Oréal Brasil, bem como não demonstrou qualquer indício de simulação, fraude ou outro defeito jurídico, que pudesse colocar em dúvida a verdade material refletida nos documentos fiscais emitidos pelas empresas;

(vi) subsidiariamente, seja decretada a **nulidade** do Auto de Infração por erro no *quantum debeatur*, já que a D. Fiscalização não considerou o preço de venda do Estabelecimento Industrial no cálculo da média ponderada, além de considerar as vendas da L'Oréal Brasil para clientes em quaisquer localidades e cometer diversos erros de cálculo na apuração da média ponderada;

(vii) no **mérito**, seja reconhecida a insubsistência do lançamento, e cancelado o Auto de Infração, uma vez que a D. Fiscalização não pode alterar o conceito do termo "praça" livremente, sem que para isso haja a expedição de uma nova norma, alterando o antigo conceito. Dessa forma, deve-se manter o conceito atualmente em vigor de "praça", limitada a Município e, por isso, não haveria que se falar em aplicação da média ponderada do preço de venda dos produtos da L'Oréal Brasil no mercado atacadista da Requerente, para fins determinação da base de cálculo do IPI a ser recolhido pelo Estabelecimento Industrial nas vendas para a referida empresa comercial;

(viii) subsidiariamente, no **mérito** e na hipótese de o pedido anterior não ser acatado, seja determinado o recálculo da exigência fiscal na forma do inciso II do Parágrafo Único do artigo 196 do RIPI/10 (*i.e.* aplicação do "VTM Custo") e da Solução de Consulta colacionada aos autos, hipótese em que será considerado como base de cálculo do IPI o preço praticado pela Estabelecimento Industrial, o qual incluirá exclusivamente os seus custos financeiros e de venda, administração e publicidade;

(ix) subsidiariamente, no **mérito** e na hipótese de o pedido anterior não ser acatado, seja determinado o recálculo da exigência fiscal, de maneira a: **(a) incluir** o preço praticado pelo próprio Estabelecimento Industrial em suas operações com a L'Oréal Brasil; **(b) excluir** os preços de venda da L'Oréal Brasil para clientes localizados em Municípios que não são parte da Região Metropolitana do Rio de Janeiro; **(c) considerar** a existência de média ponderada, para fins do cálculo do "VTM Praça", apenas quando houver preço de venda do Estabelecimento Industrial e da L'Oréal Brasil, concomitantemente, no mês anterior ao fato gerador do IPI ou no mês imediatamente anterior, para um determinado produto; e **(d) expurgar** do cálculo da média ponderada os erros cometidos pela D. Fiscalização, por considerar quantidades menores de produtos vendidos pela L'Oréal Brasil do que a realidade;

(x) afastar a aplicação de quaisquer penalidades, juros de mora e atualizações monetárias em razão do disposto no parágrafo único do artigo 100 do CTN; e

(xi) por fim, seja afastada a incidência dos juros SELIC sobre as multas de ofício aplicadas.

Por todo o exposto, a impugnante, tendo em vista a comprovação da exatidão dos procedimentos adotados e a improcedência do auto de infração, além do equívoco cometido pela fiscalização na interpretação dos fatos e do direito, requer que a impugnação seja integralmente acolhida, com o conseqüente cancelamento da exigência fiscal e o arquivamento do processo administrativo. Subsidiariamente, caso não sejam considerados os argumentos da peça de defesa, a impugnante requer a conversão do julgamento em diligência para a reapuração da base de cálculo do IPI em razão de erros de cálculo. Protesta ainda pela juntada posterior de documentos que sejam necessários tendo em conta a busca pela verdade material.

Fl. 14 da Resolução n.º 3301-001.859 - 3ª Seção/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721207/2018-67

A DRJ/RIBEIRÃO PRETO, analisando as razões de defesa, resolveu julgar procedente em parte a impugnação, exonerando a impugnante da seguinte forma :

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros da 2ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, considerar procedente em parte a impugnação, com a exoneração de R\$ 13.228.057,53 de imposto e R\$ 9.921.043,15, além dos juros de mora correspondentes.

Intime-se para pagamento do crédito mantido no prazo de 30 dias da ciência, salvo interposição de recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, em igual prazo, conforme facultado pela legislação vigente.

Submeta-se à apreciação do CARF, de acordo com o art. 34 do Decreto nº 70.235, de 1972 e alterações introduzidas pela Lei nº 9.532, de 1997 e Portaria MF nº 375, de 2001, por força de recurso necessário, sendo o montante total exonerado do imposto e da multa de ofício superior ao limite de alçada. A exoneração do crédito deste acórdão só será definitiva após o julgamento em segunda instância.

Como acima se pode constatar, a DRJ/RPO recorreu de ofício a este CARF, com relação ao valor exonerado, que perfaz R\$ 23.149.100,58.

Restou assim ementado seu Acórdão :

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2014 a 30/04/2015

OPERAÇÕES COM INTERDEPENDENTE

Provada 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. 195, I, RIPI/2010.

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 mostram aptos a compor o valor tributável mínimo, previsto no art. 195, I do RIPI/2010.

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. 195, I, do RIPI/2010, conforme orientações do Ato Declaratório Normativo CST nº 05/1982, PN CST nº 44/81 e Solução de Consulta Interna nº 08/2012.

Impõe-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.

IMPOSTO NÃO LANÇADO. VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO.

Verificada a relação de interdependência entre os estabelecimentos emitente da nota fiscal de venda e o adquirente, cobra-se o imposto devido, com os consectários legais, traduzido na diferença entre o valor tributável mínimo e o valor tributável efetivamente adotado pelo sujeito passivo nas vendas dos produtos, observada a colmatação do feito quanto a erros de fato.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2014 a 30/04/2015

MULTA DE OFÍCIO.

Existente a infração tributária traduzida na falta de lançamento, é cabível a imposição de multa de ofício.

JUROS DE MORA.

Sendo o caso de débitos em mora, devem ser aplicados juros de mora calculados pela taxa SELIC.

Fl. 15 da Resolução n.º 3301-001.859 - 3ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721207/2018-67

JUROS SOBRE MULTA. LEGALIDADE.

A legislação vigente determina que os juros incidam sobre o débito existente em relação à União, este obviamente decorrente de tributo administrado pela Receita Federal do Brasil e que inclui também a multa de ofício no caso de lançamento de ofício.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2014 a 30/04/2015

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Inexiste nulidade por cerceamento do direito de defesa se o auto de infração ostentar os requisitos legais e a fundamentação do feito for suficiente em todos os aspectos, com supedâneo em conjunto probatório sólido e não em mera presunção.

NULIDADE. MUDANÇA DE CRITÉRIOS JURÍDICOS.

A alteração de estratégia de fiscalização, com a mudança de enfoque quanto à apuração de valor tributável mínimo e quanto a conceitos como praça, não corresponde a modificação de critérios jurídicos (aplicação retrospectiva de ato normativo com disposições mais onerosas ao sujeito passivo) e, destarte, inexiste nulidade.

NULIDADE. ERRO DE DIREITO.

Inexiste erro de direito na ampliação do conceito jurídico de praça, para efeito de apuração de valor tributável mínimo, e na desconsideração de solução de consulta anterior frente a situação fática nova e a solução de consulta posterior, mais abrangente; sem nulidade, porquanto.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Indefere-se pedido de diligência que, além de ausente a formulação de quesitos, seja prescindível para a composição da lide.

IMPUGNAÇÃO. PROVAS ADICIONAIS. PRECLUSÃO TEMPORAL.

Tendo em vista a superveniência da preclusão temporal, é rejeitado o pedido de apresentação de provas suplementares, pois o momento propício para a defesa cabal é o da oferta da peça impugnatória. Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Ainda inconformada, a então manifestante apresentou Recurso Voluntário a este CARF, onde repisa os argumentos expendidos em sede de impugnação, requerendo, ao fim :

IX. CONCLUSÃO E PEDIDO

329. Em vista de todo o exposto, requer-se que o presente Recurso Voluntário seja integralmente acolhido em suas razões de fato e de Direito, para que:

(i) em sede preliminar, seja reconhecida e declarada a **NULIDADE** do Auto de Infração, por cerceamento de defesa e ilegalidade na alteração dos critérios jurídicos do lançamento;

(ii) ainda em preliminar, seja reconhecido que houve erro de Direito em razão da não aplicação da Consulta Formal da Recorrente, a qual define o conceito de “praça” como cidade e a forma de cálculo do VTM, para os casos em que o Estabelecimento Industrial e o comercial atacadista estejam localizados no mesmo Município, e possui efeito vinculante tanto para a Administração Pública, quanto para a Recorrente, no período de 1.1.2014 a 30.4.2015;

(iii) novamente em preliminar, existência de erro por adotar novo conceito jurídico de “praça”, diferente daquele previsto na Consulta Formal, sem prévia notificação da Recorrente e com base em ato normativo (Solução COSIT 8/12) não publicado na imprensa oficial e que não tratou do conceito jurídico de “praça”;

(iv) também em preliminar, houve erro material em razão da falta de aplicação da Consulta Formal quando da apuração do “VTM Praça”, uma vez que, na autuação lavrada, não foram considerados os preços praticados pelo Estabelecimento Industrial em suas vendas para os estabelecimentos comerciais da L’Oréal Brasil;

(v) seja decretada a **nulidade** do Auto de Infração pelo fato de o lançamento ter se baseado apenas em mera presunção de suposto subfaturamento, tendo em vista que não se carreu aos autos quaisquer evidências documentais que comprovassem a realização de pagamentos complementares

Fl. 16 da Resolução n.º 3301-001.859 - 3ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721207/2018-67

de preço nas operações com a L'Oréal Brasil, bem como não se demonstrou qualquer indício de simulação, fraude ou outro defeito jurídico, que pudesse colocar em dúvida a verdade material refletida nos documentos fiscais emitidos pelas empresas;

(vi) subsidiariamente, seja decretada a **nulidade** do Auto de Infração por erro no *quantum debeatur*, já que a D. Fiscalização não considerou o preço de venda do Estabelecimento Industrial no cálculo da média ponderada, além de considerar as vendas da L'Oréal Brasil para clientes em quaisquer localidades e cometer diversos erros de cálculo na apuração da média ponderada;

(vii) no **mérito**, seja reconhecida a insubsistência do lançamento, e cancelado o Auto de Infração, uma vez que as Autoridades Fiscais não podem alterar o conceito do termo “praça” livremente, sem que para isso haja a expedição de uma nova norma, alterando o antigo conceito. Dessa forma, deve-se manter o conceito atualmente em vigor de “praça”, limitada a Município e, por isso, não haveria que se falar em aplicação da média ponderada do preço de venda dos produtos da L'Oréal Brasil no mercado atacadista da Recorrente, para fins determinação da base de cálculo do IPI a ser recolhido pelo Estabelecimento Industrial nas vendas para a referida empresa comercial;

(viii) subsidiariamente, no **mérito** e na hipótese de o pedido anterior não ser acatado, seja determinado o recálculo da exigência fiscal na forma do inciso II do Parágrafo Único do artigo 196 do RIPI/10 (*i.e.* aplicação do “VTM Custo”) e da Solução de Consulta colacionada aos autos, hipótese em que será considerado como base de cálculo do IPI o preço praticado pela Estabelecimento Industrial, o qual incluirá exclusivamente os seus custos financeiros e de venda, administração e publicidade;

(ix) subsidiariamente, no **mérito** e na hipótese de o pedido anterior não ser acatado, seja determinado o recálculo da exigência fiscal, de maneira a:

(a) **incluir** o preço praticado pelo próprio Estabelecimento Industrial em suas operações com a L'Oréal Brasil;

(b) **excluir** os preços de venda da L'Oréal Brasil para clientes localizados em Municípios que não são parte da Região Metropolitana do Rio de Janeiro;

(c) **considerar** a existência de média ponderada, para fins do cálculo do “VTM Praça”, apenas quando houver preço de venda do Estabelecimento Industrial e da L'Oréal Brasil, concomitantemente, no mês anterior ao fato gerador do IPI ou no mês imediatamente anterior, para um determinado produto; e

(d) **expurgar** do cálculo da média ponderada os erros cometidos pela D. Fiscalização, por considerar quantidades menores de produtos vendidos pela L'Oréal Brasil do que a realidade;

.....
(x) afastar a aplicação de quaisquer penalidades, juros de mora e atualizações monetárias em razão do disposto no parágrafo único do artigo 100 do CTN; e

(xi) por fim, seja afastada a incidência dos juros SELIC sobre as multas de ofício aplicadas.

330. Pelo exposto, a Recorrente tem por comprovada a exatidão dos procedimentos adotados. Assim sendo, a Recorrente pleiteia que o presente Recurso Voluntário seja **integralmente acolhido**, a fim de que o v. Acórdão recorrido seja reformado e seja reconhecida a insubsistência integral do Auto de Infração ora questionado, com o consequente cancelamento da exigência fiscal (principal, multa e juros), determinando-se ao final o arquivamento do presente Processo Administrativo.

331. Subsidiariamente, caso assim não entenda esse E. CARF, a Recorrente renova o seu pedido, com fulcro no artigo 16 do Decreto 70.235/72, de conversão do julgamento em diligência para fins de reapurar o valor da base de cálculo do IPI, nos termos dos quesitos formalizados no Anexo I deste Recurso Voluntário.

332. A Recorrente protesta ainda pela juntada posterior de documentos que possam se fazer necessários, nos termos do artigo 16, § 4º, alínea “a” do Decreto 70.235/72, bem como do princípio da verdade material que orienta o Processo Administrativo fiscal.

Termos em que, protestando desde já pela realização de sustentação oral perante este E. CARF.

Fl. 17 da Resolução n.º 3301-001.859 - 3ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721207/2018-67

A D. PGFN apresentou contra razões ao Recurso Voluntário (e-fls. 10.581/10.642)

Assim vieram os autos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ari Vendramini, Relator.

Preliminarmente, o que se verifica nos presentes autos é que a ora Recorrente apontou irregularidade no cálculo da média ponderada de preço unitário de produto, que reconhecidamente, pela DRJ, afeta o cálculo do Valor Tributável Mínimo e no débito apurado, conforme seguinte trecho do Acórdão DRJ :

ERRO DE CÁLCULO E PEDIDO PARA REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA

Com efeito, há equívoco cometido na apuração da média ponderada do preço unitário do produto de código H1380600, para outubro de 2014, e que afeta o cálculo do valor tributável mínimo e do débito apurado no tocante a duas vendas de novembro de 2014, conforme detalhamento feito pela impugnante na peça de defesa (fls. 7.043/7.044). As diferenças são gritantes.

As cópias das notas fiscais eletrônicas juntadas (fls. 7.210/7.213) tornam evidente o erro cometido no levantamento fiscal.

1) Nota fiscal nº 173.841, de 21/10/2014; quantidade: 1.200 unidades;
valor unitário: R\$ 12,67; valor total: R\$ 15.206,40.

2) Nota fiscal nº 174.126, de 21/10/2014; quantidade: 1.200 unidades;
valor unitário: R\$ 12,82; valor total: R\$ 15.379,20.

3) Nota fiscal nº 176.932, de 24/10/2014; quantidade: 2.394 unidades;
valor unitário: R\$ 11,98; valor total: R\$ 28.689,70.

4) Nota fiscal nº 176.958, de 24/10/2014; quantidade: 6 unidades; valor
unitário: R\$ 12,67; valor total: R\$ 76,03.

Quantidade total: 4.800 unidades; valor total: R\$ 59.351,33.

Para efeito de cálculo da média ponderada, a autoridade fiscal havia considerado apenas 6 unidades do produto em outubro, tendo como resultado um preço unitário ponderado totalmente fora da realidade: R\$ 9.891,88833. O preço unitário correto é de R\$ 12,36486, compatível os valores unitários das notas fiscais.

Débito apurado errado: R\$ 13.235.148,74.

Débito apurado correto: R\$ 7.091,21.

Os montantes que devem ser expurgados do feito são os seguintes:

1) imposto: R\$ 13.228.057,53;

2) multa de ofício: R\$ 9.921.043,15.

Quanto aos demais erros de cálculo supostamente existentes, suscitados mais adiante na peça impugnatória (fls. 7.103/7.105), a contribuinte não trouxe aos autos as cópias das notas fiscais eletrônicas (para verificação) concernentes ao cálculo das médias ponderadas dos meses anteriores (janeiro, setembro e outubro de 2014) para os produtos mencionados (códigos: H0918401, H0941000, H0923700 e H1392900).

Já em sede de Recurso Voluntário, a Recorrente volta a apontar outros erros no cálculo da média ponderada, como se verifica no seguinte trecho :

59. Após analisar a descrição e a documentação apresentada pela Recorrente, na sua Impugnação, a I. DRJ concluiu pela incorreção da autuação fiscal. Apenas esse item gerou

Fl. 18 da Resolução n.º 3301-001.859 - 3ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721207/2018-67

uma redução de R\$ 23.149.100,68 no valor exigido pelo Auto de Infração ora discutido (R\$ 13.228.057,53 de principal e R\$ 9.921.043,15 de multa de ofício).

60. Vale destacar, entretanto, que esse não foi o único erro cometido pela D. Fiscalização no cálculo do IPI supostamente devido pela Recorrente. Conforme será exemplificativamente demonstrado abaixo, outros itens tiveram erros semelhantes de cálculo. Confira-se :

Cálculo realizado pela D. Fiscalização.

- **Determinação da Média Ponderada da L'Oréal Brasil (Anexo 1 - Demonstrativo de Apuração de Média Ponderada de Preços Unitários de Produtos L'Oréal):**

Código do Produto	Descrição L'Oréal	Mês da Emissão	Quantidade em Peças	Total do Item - Desconto	Média Ponderada
H0941000	DREAM BB CREAM 300ML BL LIGHT MEDIUM	01/2014	1.086	217.566,42	200,3374
H0923700	BB CREAM BASE MEDIA FPS 20	01/2014	15.192	537.501,09	35,38054
H0918401	BI-O AER MIN DRY FRESH FEM LOCAL	09/2014	36	30.979,20	860,53333
H1392900	PROM LOC FPS 30 120ML+ELS AMP RT5 EP	09/2014	4.854	1.128.464,34	232,48132
H1276700	PROMO QUEBRA-LISO MQ SH+COND 400ML	09/2014	138	45.629,46	330,64826

- **Determinação do "VTM Praça", que deveria ter sido aplicado pela Recorrente, na visão da D. Fiscalização (Anexo 5 - Demonstrativos de Apuração do Valor Tributável Mínimo – VTM)**

Código do Produto	Mês da venda	VTM Praça
H0941000	02/2014	200,3374
H0923700	02/2014	35,38054
H0918401	10/2014	860,53333
H1392900	10/2014	232,48132
H1276700	10/2014	330,64826

Fl. 19 da Resolução n.º 3301-001.859 - 3ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721207/2018-67

- Determinação do crédito de IPI supostamente devido pela Recorrente (*Anexo 6 – Demonstrativo de Cálculo do IPI Devido*):

Mês da Emissão	Código do Produto	Valor Unitário	Quant. de Peças	Valor total do Item	Alíquota IPI	IPI Lançado	VTM	Valor Tributável	IPI Calculado	Débito Apurado
02/2014	H0941000	3,36	24324	81.820,49	22%	18.000,51	200,3374	4.873.006,91	1.072.061,52	1.054.061,01
02/2014	H0941000	3,36	23862	80.266,42	22%	17.658,61	200,3374	4.780.451,03	1.051.699,22	1.034.040,61
02/2014	H0923700	3,88	108852	422.658,93	22%	92.984,96	35,38054	3.851.242,54	847.273,35	754.288,39
10/2014	H0918401	2,71	57660	155.973,17	7%	10.918,12	860,53333	49.618.351,80	3.473.384,62	3.462.366,50
10/2014	H0918401	2,71	33600	90.889,66	7%	6.362,28	860,53333	28.913.919,88	2.023.974,39	2.017.612,11
10/2014	H1392900	6,56	41221	270.508,14	7%	18.935,57	232,48132	9.583.112,49	670.817,87	651.882,30
10/2014	H1276700	5,63	28080	158.207,15	7%	11.074,50	330,64826	9.284.603,14	649.922,21	638.847,71
10/2014	H1276700	5,63	27246	153.508,25	7%	10.745,58	330,64826	9.008.842,49	630.618,97	619.873,39
Total										10.232.972,02

Cálculo excluindo o erro:

- Determinação da Média Ponderada da L'Oréal Brasil (*doc. nº 01*):

Código do Produto	Descrição L'Oréal	Mês da Emissão	Quantidade em Peças	Total do Item - Desconto	Média Ponderada
H0941000	DREAM BB CREAM 300ML BL LIGHT MEDIUM	01/2014	14.013	217.566,42	15,52604153
H0923700	BB CREAM BASE MEDIA FPS 20	01/2014	34.566	537.501,09	15,54999392
H0918401	BI-O AER MIN DRY FRESH FEM LOCAL	09/2014	4.579	30.979,20	6,764710112
H1392900	PROM LOC FPS 30 120ML+ELS AMP RT5 EP	09/2014	72.096	1.128.464,34	15,65224617
H1276700	PROMO QUEBRA-LISO MQ SH+COND 400ML	09/2014	3.328	45.629,46	13,71148511

- Determinação do "VTM Praça", que deveria ter sido aplicado pela Recorrente:

Código do Produto	Média Ponderada
H0941000	15,52604153
H0923700	15,54999392
H0918401	6,764710112
H1392900	15,65224617
H1276700	14,79314011

Fl. 20 da Resolução n.º 3301-001.859 - 3ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721207/2018-67

• Determinação do crédito de IPI supostamente devido pela Recorrente:

Mês da Emissão	Código do Produto	Valor Unitário	Quant. de Peças	Valor total do Item	Alíquota IPI	IPI Lançado	VTM	Valor Tributável	IPI Calculado	Débito Apurado
02/2014	H0941000	3,36	24324	81.820,49	22%	18.000,51	15,52604153	390.053,19	27.303,72	16.385,60
02/2014	H0941000	3,36	23862	80.266,42	22%	17.658,61	15,52604153	227.294,26	15.910,60	9.548,32
02/2014	H0923700	3,88	108852	422.658,93	22%	92.984,96	15,54999392	377.655,43	83.084,20	65.083,69
10/2014	H0918401	2,71	57660	155.973,17	7%	10.918,12	6,764710112	370.482,40	81.506,13	63.847,52
10/2014	H0918401	2,71	33600	90.889,66	7%	6.362,28	6,764710112	1.692.647,94	372.382,55	279.397,59
10/2014	H1392900	6,56	41221	270.508,14	7%	18.935,57	15,65224617	645.201,24	45.164,09	26.228,52
10/2014	H1276700	5,63	28080	158.207,15	7%	11.074,50	13,71148511	385.018,50	26.951,30	15.876,80
10/2014	H1276700	5,63	27246	153.508,25	7%	10.745,58	13,71148511	373.583,12	26.150,82	15.405,24
Total										491.773,26

61. A análise apenas dos itens acima, já permite a conclusão de que o Auto de Infração ora impugnado está maculado por erros de cálculo que, sem dúvida, elevaram em muito o valor do exigido (só os itens acima aumentaram a base tributável em R\$ 9.741.198,76). Esse erro fica claro pela simples análise da média ponderada encontrada pela D. Fiscalização, o que não foi nem ao menos considerado pelo v. Acórdão recorrido.

62. Pelo acima exposto, portanto, resta demonstrado que os evidentes e inaceitáveis equívocos da D. Fiscalização no cômputo da base de cálculo tributável e do *quantum debeatur* gerou uma exigência fiscal para a Recorrente muito maior do que seria passível de discussão, o que naturalmente acarreta a nulidade do lançamento fiscal, por violação ao disposto no artigo 10, inciso V, do Decreto 70.235/72.

63. Vale destacar ainda que, apenas para a demonstração dos erros acima, foram necessários juntar aos autos, 615 notas fiscais. Por esse motivo, ao contrário

Diante de tais afirmações, e da concordância da DRJ de que realmente a autoridade fiscal se equivocou em alguns itens no cálculo da média ponderada, tendo graves reflexos no cálculo do Valor Tributável Mínimo e, ainda no valor do débito a ser exigido da Recorrente, entendo que, em homenagem ao Princípio da Igualdade Processual, a autoridade fiscal deva ser cientificada de tais acusações e tenha oportunidade de se manifestar a respeito, tanto de tais acusações como da correção efetivada pela DRJ/RIBEIRÃO PRETO.

Conclusão

Pelas razões aqui expostas, voto por converter o presente julgamento em diligência, para que os presentes autos retornem à Unidade de Origem e para que a autoridade fiscal se manifeste a respeito dos erros apontados e verifique a necessidade de rever a autuação.

Da conclusão da autoridade fiscal deve ser dada ciência à ora recorrente, concedendo-lhe prazo de 20 (vinte) dias para manifestação.

É como voto

(assinado digitalmente)

Fl. 21 da Resolução n.º 3301-001.859 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.721207/2018-67

Ari Vendramini