



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

Processo n° 19515.001942/2002-11
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-001.912 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de março de 2015
Matéria IPI
Recorrente AVON INDUSTRIAL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 20/12/1997 a 31/03/1998

IPI. REMESSAS PARA INTERDEPENDENTES. VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO.

É nulo o auto de infração, com fundamento no art. 146 CTN, quando os resultados de diligência alteram o fundamentos iniciais, nos quais se estribaram o auto de infração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário nos termos do voto da relatora. Votaram pelas conclusões os conselheiros Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto e Daniel Mariz Gudino.

Fez sustentação oral Dr Luiz Roberto Peroba.

Joel Miyazaki - Presidente.

Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Joel Miyazaki (Presidente), Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo, Winderley Moraes Pereira, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Daniel Mariz Gudino.

Relatório

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 20/12/1997 a 31/03/1998.

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

Contra o contribuinte em epígrafe foi lavrado o Auto de Infração de fls 1663/1669, por falta de lançamento e recolhimento do IPI, em razão de o contribuinte ter dado saída de produtos tributados destinados à empresa interdependente (AVON COSMÉTICOS LTDA - CNPJ 56.991.441/0001-57), calculando o imposto sem observar o valor tributável mínimo, nos termos dos artigos 123-I e 124 do RIPI/98 (artigo 68, inciso I, alínea "a", do RIPI/82), bem como por ter promovido a saída de seus produtos com alíquotas menores que as estabelecidas pela TIPI, conforme Termo de Constatação de fls.1654/ 1658, que se reporta ao relatório fiscal de fls. 1530/1573.

Consta do referido Termo que a fiscalizada teria subfaturado suas vendas em 1997 e 1998, reduzindo a base de cálculo do IPI, faturando primeiramente contra a sua controladora, a Avon Cosméticos Ltda, empresa não contribuinte do IPI, a qual comprava os produtos bem abaixo do preço praticado no mercado atacadista e, na condição de atacadista, revendia os produtos pelo preço de mercado, ganhando o Grupo Avon, com isso, a diferença do IPI que seria pago pela indústria (Avon Industrial), dessa forma, estaria caracterizado que o contribuinte deu saída de produtos tributados, destinados a empresa interdependente (AVON COSMÉTICOS LTDA - CNPJ 56.991.441/0001-57), calculando o imposto sem observar o valor tributável mínimo, nos termos do artigo 68, inciso I, alínea "a", do RIPI/82.

Também esta consignado no supracitado Relatório Fiscal, à fl. 1571, as planilhas e demonstrativos que fundamentam a constatação de operações com erro de alíquota. Enfim, o valor do IPI devido foi consolidado na planilha de fls. 1574/1652.

Assim, de acordo com a capitulação legal de fl. 1655 e demonstrativos de fls. 1657 e 1658, foi constituído o crédito tributário montante em R\$ 103.682.510,47, inclusos juros de mora e multa de ofício (75%), relativo ao período em destaque.

Tempestivamente foi apresentada a impugnação de fls. 1671/1696, acompanhada dos documentos de fls. 1697/1831, onde o contribuinte alega, basicamente, que, com relação ao item 001, embora a AVON COSMÉTICOS concentrasse na praça de São Paulo suas atividades administrativas, tais como: Finanças, Recursos humanos, Marketing, Comunicação, Jurídico, Sistemas, os atos efetivamente operacionais de comercialização e distribuição de produtos, tais como: recebimento de mercadorias adquiridas da AVON INDUSTRIAL

e de terceiros, recebimento e processamento de pedidos das

revendedoras, a separação desses pedidos, embalagem de mercadorias, encaixotamento de pedidos, expedição de produtos para as Revendedoras, emissão das notas fiscais, etc, seriam realizados na praça de Osasco, SP, bem como no centro de distribuição de Maracanaú, Ceará. Portanto, a fiscalização teria tomado como valor tributável mínimo aquele praticado pelo destinatário, em praça diversa daquela em que localizado o remetente, ao contrário do disposto no artigo 68, inciso I, alínea "a", do RIPI/82, e nos PN CST 12/70 e 89/70.

Ainda neste item, afirma ser impossível a determinação do preço corrente com base na média ponderada, conforme estabelecido pelo parágrafo 5º, do artigo 68, do RIPI/82, e segundo seu entendimento sobre o disposto no PN CST nº 44/81 e no AD CST 05/82, pois, o preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente seria igual àquele praticado pela autuada nas suas vendas para a AVON COSMÉTICOS, na medida que o universo de venda de suas mercadorias, perfeitamente caracterizadas por marca, tipo, modelo, espécie, qualidade e número, se houver, estaria restrito, na praça de São Paulo, a vendas realizadas para este estabelecimento, não tendo ocorrido vendas para outras empresas. Além disso, a fiscalização teria se equivocado na apuração do imposto, uma vez que as classificações fiscais adotadas seriam diversas daquela seguida pela Autuada, o que teria implicado na adoção de alíquotas indevidamente majoradas.

Quanto ao item 002, afirma que as alíquotas do IPI, aplicadas em relação aos produtos saídos do estabelecimento da autuada estão corretas, porquanto teria observado a legislação vigente na data de ocorrência dos fatos geradores, ou seja, a TIPI/96 com suas respectivas alterações.

Diante disso a 2ª turma da DRJ/RPO converteu o processo em diligência, conforme a Resolução de fls. 1836/1838 para que as seguintes providências:

1. Confirmar se as atividades, efetivamente operacionais de comercialização e distribuição de produtos, efetuadas pela AVON COSMETICOS LTDA são realizadas nas praças de Osasco, SP, e Maracanaú, Ceará.

2. Pesquisar no mercado atacadista da praça do município de São Paulo se o universo de venda dos produtos relacionados no Auto de Infração, devidamente caracterizados por marca, tipo, modelo, espécie, qualidade e número, se houver, estaria restrito às vendas realizadas pela AVON INDUSTRIAL LTDA, ou se outros estabelecimentos atacadistas da mesma praça atuam no mesmo ramo empresarial com a mesma espécie de mercadorias.

3. Caso o mercado atacadista dos indigitados produtos na praça de São Paulo não se restrinja às vendas praticadas pela AVON INDUSTRIAL LTDA, a fiscalização deverá efetuar o levantamento do preço corrente no mercado atacadista do referido município, nos termos do parágrafo 5º, do artigo 68, do RIPI/82, do PN CST nº 44/81 e do AD CST 05/82.

4. Os eventuais demonstrativos resultantes da providência anterior deverão estar acompanhados de Informação Fiscal que esclareça a metodologia empregada. Encerrada tal providência, o contribuinte deverá ser intimado a se manifestar quanto aos resultados obtidos.

5. Ainda com relação às providências do item 3, superadas, se necessário, eventuais incorreções ou omissões que o contribuinte, quiçá, possa apontar nos demonstrativos efetuados, a fiscalização deverá confrontar a base de cálculo do IPI utilizada pela AVON INDUSTRIAL LTDA com o valor tributável mínimo legalmente determinado, apontando as diferenças que possam existir.

6. Demonstrar se no cálculo do IPI lançado, tanto no item 001 como no item 02 do Auto de Infração, foi observada a classificação fiscal adotada pelo contribuinte em suas notas fiscais e se as alíquotas aplicadas estão de acordo com legislação vigente na data de ocorrência dos fatos geradores, de acordo com a TIPI/96 e suas respectivas alterações.

7. Caso das diligências realizadas resultem alterações no crédito tributário lançado, deverá a fiscalização elaborar os devidos demonstrativos e Relatório Fiscal, intimando o contribuinte a manifestar, nos termos da legislação.

Ao retomar da referida diligência o contribuinte, em sua manifestação, afirmou que a diligência equivalia a novo lançamento sobre período já decaído, porque houve alteração do critério jurídico, e que reclassificação dos produtos teria sido feita apenas com base num documento interno chamado "Cadastro de Produtos", e não nas notas fiscais como determinado pela autoridade julgadora, o qual só teria sido apresentado em outro processo, sendo que a média ponderada dos preços dos produtos que compunham o mercado atacadista da praça do remetente foi calculada com os preços praticados no mesmo período de dezembro de 1997 a março de 1997, ou seja, no mesmo período em que ocorreram as saídas do estabelecimento remetente, sendo que o parágrafo 5º, do artigo 68, do RIPI/82, dispõe que:

§5º Para efeito de aplicação do disposto nos incisos I, II e IV, será considerada a média ponderada dos preços de cada produto, vigorantes no mês precedente ao da saída do estabelecimento remetente, ou, na sua falta, a correspondente ao mês imediatamente anterior àquele. (Grifei)

Conseqüentemente, novamente o processo baixou em diligência para que fosse recalculado o valor do IPI em discussão nos termos da legislação.

Retomou o presente com a Relatório Fiscal de fls. 4959/4973, na qual se informa, em síntese, que:

1) Foi revisada a apuração das saídas com erro de classificação fiscal, a qual teve como origem o "Cadastro de Produtos" fornecido durante a fiscalização que gerou o lançamento em lide, conforme consta às fls. 3241 a 3312 e se confirma nas fls. 62, 91 a 95, 105 e 321 a 423. Da revisão constatou-se equívocos

no levantamento original e foi proposta a redução deste item do Auto de Infração em R\$ 58.887,18, conforme demonstrativo de fl. 4970;

Com relação ao valor tributável mínimo, não foi possível, pelo tempo decorrido entre os fatos geradores e a diligência, levantar os valores de mercado a serem utilizados no cálculo do IPI relativo ao período de dezembro de 1997. Para os demais períodos foi efetuada a revisão, com a proposta de redução deste item do Auto de Infração em R\$11.337.696,66.

Intimado a se manifestar o contribuinte alegou, basicamente, que reitera o já dito na impugnação e na manifestação sobre a primeira diligência, acrescentando que a própria fiscalização confessou incapaz de apurar os valores de mercado a serem aplicados no mês de dezembro de 1997, o que já implicaria na exclusão do crédito tributário relativo a esse período e encerrou enfatizando, mais uma vez, que a diligência e seus resultados tentam emendar, corrigir, alterar a descrição dos fatos e a fundamentação legal constantes no auto original, especialmente o critério jurídico, para determinação da base de cálculo, em flagrante violação de disposição expressa em lei, tomando a peça acusatória insubsistente e nula.

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

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 20/12/1997 a 31/03/1998

DILIGÊNCIA. INEXISTÊNCIA DE CONSTITUIÇÃO DE NOVO CREDITO TRIBUTARIO. DECADENCIA. AFASTADA.

Inexistiu no curso da diligência o ato jurídico administrativo de constituição de novo crédito tributário disposto no art. 142 do CTN, por conseguinte, afasta-se a ocorrência da decadência.

DILIGÊNCIA. AGRAVAMENTO. INOVAÇÃO ou ALTERAÇÃO DA FUNDAMENTAÇÃO LEGAL. INEXISTENCIA.

Não há que se falar em lavratura do auto de infração complementar ou novo, se a diligência realizada não resultou em agravamento da exigência inicial, nem em inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência.

DILIGÊNCIA. MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. INEXISTENCIA.

Incabível a argüição de mudança de critério jurídico prevista no art. 146 do CTN, se a diligência resultou em mero procedimento revisional do cálculo do crédito tributário, nos termos da legislação aplicável, mormente se disso resultou a redução do valor lançado

FALTA DE LANÇAMENTO E RECOLHIMENTO DO IPI.

Provado que o contribuinte injustificadamente alterava a classificação fiscal de seus produtos, correto é o lançamento de ofício das diferenças apuradas com a devida reclassificação fiscal.

IPI - VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO

Verificado o enquadramento do contribuinte na prática determinada pelo artigo 68, I, "a", e obedecido o critério determinado pelo seu § 5º para a determinação da base de cálculo, fundamentada a autuação.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Na decisão recorrida tem-se que :

i. rechaçou-se o argumento da tentativa de dificultar a defesa, no que tange à juntada dos relatórios e documentos da ação fiscal relativa ao IRPJ, que motivaram a específica e diferenciada fiscalização do IPI;

ii. a realização de diligências, por si só, não se enquadraria como alteração de critério jurídico, pois, só a partir do momento que o julgador adote, total ou parcialmente, tais resultados, é que poderia existir, eventualmente, tal arguição;

iii. o procedimento revisional do presente lançamento foi provocado exatamente pelo afirmado pela contribuinte, ou seja, que teria ocorrido erro de fato na reclassificação fiscal (alíquotas erradas e/ou diferentes para um mesmo produto) e no valor tributável mínimo, na medida que se tomou o preço corrente na praça do destinatário e não do remetente, bem como erro de direito ao afirmar que seria impossível a aplicação da legislação que fundamentou o lançamento, pela impossibilidade de determinação do preço corrente com base na média ponderada;

iv. com relação à reclassificação fiscal efetuada, vale recordar que a fiscalizada atrasou em até nove meses a entrega de arquivos magnéticos que deveriam estar disponíveis à fiscalização, entregou arquivos com dados inconsistentes e deixou de entregar alguns, o que impediu a utilização do programa próprio para análise destes dados, qual seja, o AUDITA NF, obrigando a fiscalização a empregar outros programas, como o Acess e o Excel, para compilação e integração dos dados e emissão de relatórios;

v. o contribuinte foi intimado a apresentar os arquivos magnéticos contendo o Quadro Demonstrativo de Vendas, em cada decêndio de todos os meses dos anos de 1997 e 1998, dos 100 (cem) produtos mais vendidos a Avon Cosméticos, indicando a denominação, o código interno, o código da TIPI, a alíquota do IPI, o preço unitário médio de compra, o preço unitário médio de venda, a quantidade vendida e o total do IPI, que, contudo, não estavam de acordo com a Portaria COFINS nº 13/95;

vi. nos primeiros arquivos entregues pela contribuinte não constava a “Descrição Complementar dos Produtos”, porém, que tal informação estava disponível na “Tabela XIV - Cadastro de Produtos” e este documento a defesa quer que se considere ilegal;

vi. confrontando-se o documento fornecido pelo contribuinte - cadastro interno -com as notas fiscais de saídas a fiscalização, verificou que os mesmos produtos tiveram classificações fiscais diferentes, sempre resultando no emprego de uma alíquota menor que a prevista na classificação original, com a conseqüente redução do IPI;

vii. “perfeitamente caracterizada”, no contexto do ADN CST nº 05/82, significa “perfeitamente identificada”, e não “perfeitamente idêntica”;

viii. não se confunde o significado de: “o valor tributável não poderá ser inferior ao preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente”, com “O valor tributável não poderá ser inferior ao preço praticado pelo remetente no mercado atacadista de sua praça”.

ix. em nenhum momento o ADN CST nº 05/82 declara que o termo “produto”, constante do subitem 6.1 do Parecer Normativo CST nº 44/81, deve ser da mesma marca, tipo, modelo, espécie, qualidade e número, mas sim que este deve estar perfeitamente caracterizado e individualizado por marca, tipo, modelo, espécie, qualidade e número;

x. a planilha que resultou da segunda diligência está de acordo com o prescrito na legislação, pois contém os seguintes elementos: 78.1 A coluna “Categoria ” identifica-se 0 tipo de produto, 78.2 Na coluna “Descrição Complementar do Produto ” encontramos a marca, modelo, espécie e qualidade;

xi. embora se argumente que não houve indicação de quais seriam as empresas que forneceram os preços que serviram de referência para o cálculo, por força do art.198 do CTN, as informações que a fiscalização obtém em razão do ofício estão sob sigilo fiscal, no caso em tela,o levantamento efetuado permitiria verificar a natureza e estados dos negócios ou atividades das empresas em questão, concorrentes da fiscalizada, conforme consignado nos autos, no caso elas estivessem identificadas;

xii. não houve prejuízo para a defesa, pela falta de identificação dos comerciantes atacadistas que forneceram os preços praticados, mormente se isto não foi exigido pela legislação aplicável e constam as marcas dos produtos e identificação dos fabricantes;

xiii. existe a declaração a termo da autoridade fiscal competente, que faz fé pública, de que o levantamento foi efetuado na praça de São Paulo não tendo a defesa apresentado qualquer prova, ou mesmo algum indício, de que as declarações prestadas pelos Auditores Fiscais não correspondessem à verdade, limitando-se a levantar mera dúvida, é de concluir que o levantamento foi corretamente efetuado na cidade de São Paulo;

xiv.os produtos foram agregados por tipo (categoria), constando o código do vendedor e a classificação fiscal com elementos subsidiários para a melhor identificação dos produtos relacionados nos demonstrativos., porque os produtos da Avon não estão perfeitamente caracterizados nos autos por marca, tipo, modelo, espécie e qualidade, conforme foi plenamente demonstrado nos 19515004943/2003-91 e 19515003405/2004-60, os quais foram citados na segunda manifestação da impugnante como análogos;

xv.correta é alegação da defesa no sentido de que o IPI lançado nos decêndios de dezembro de 1997 devem ser excluídos do lançamento e que no primeiro

decêndio de janeiro de 1998 foi obtido um valor maior que o lançado, portanto, para este período só pode remanescer o valor original.

Em sede de recurso voluntário, reiterou-se os argumentos anteriores, em síntese, alegando-se que:

i. o fundamento jurídico original da autuação, no curso do julgamento de primeira instância, especialmente por ocasião da realização da 1ª e 2ª diligências, determinadas pela 2ª Turma de Julgamento da DRJ/ RPO, foi substancialmente alterado pela fiscalização, e aceito pela unidade julgadora, para estabelecer uma nova base de cálculo do tributo e um novo valor do crédito tributário;

ii. não se está diante de um mero erro de fato, a possibilitar a revisão do lançamento, mas de substancial erro de direito, pois as alterações do critério jurídico ocorridas nestes autos não são decorrentes da interpretação da Administração sobre o sentido e alcance da expressão “mercado atacadista da praça do remetente”, contida nos dispositivos legais invocados na peça acusatória, que não admite a possibilidade de equiparação das expressões “praça do remetente” e “praça do destinatário”;

iii. adota-se os preços praticados pelo destinatário, localizado em outra praça (Cidade de Osasco), quando a lei expressamente determina sejam considerados os preços correntes na praça do remetente (a Recorrente, localizada na praça da Cidade de São Paulo);

iv. o relatório de diligência e os novos levantamentos realizados, tanto quanto aos fatos como à fundamentação legal (critérios jurídico para a determinação da base de cálculo do tributo nas operações entre empresas interdependentes), descritos originalmente, na fase de constituição do crédito tributário, foram substancialmente modificados, uma vez que, além de considerar os preços praticados pelo destinatário (empresa Avon Cosméticos, localizada na praça da Cidade de Osasco-SP), incluíram, indevidamente, os preços de produtos similares praticados por empresas concorrentes supostamente estabelecidas na “praça de São Paulo” e descritas no levantamento simplesmente como empresas “B” e “C”, quando os dispositivos legais que permeiam a matéria não admitem a possibilidade de adoção de duas fórmulas de cálculo da média ponderada para fins de determinação do preço corrente no mercado atacadista;

v. somente o lançamento nulo por vício formal pode ser objeto da restituição integral do prazo, após a decisão que anulou anteriormente o lançamento, ao passo que com a nulidade decorrente de vício material, um novo lançamento, como os realizados em 14/11/2006 e 18/03/2010, para correção do critério jurídico do lançamento anteriormente realizado, datado de 20/12/2002, sob os mesmos fatos geradores, não se beneficia da renovação do prazo decadencial, constante no inciso II, do Art. 173 do CTN;

vi. no mérito, afirma-se que na determinação do valor mínimo tributável do IPI nas operações entre empresas interdependentes, o levantamento fiscal inicial indevidamente incluiu, no cálculo da média ponderada dos preços praticados no mercado atacadista, os preços praticados pelo destinatário, empresa interdependente (Avon Cosméticos) localizada nas praças de Osasco e Maracanaú- CE, enquanto que a Recorrente, (Avon Industrial), está localizada na praça da Cidade de São Paulo;

vii. o Parecer Normativo CST nº 44/81 esclarece o sentido e alcance dos dispositivos acima, segundo o qual o contribuinte, para “conhecer o preço corrente no mercado atacadista”, deve considerar, além dos preços por ele próprio praticados, os demais preços praticados por outros estabelecimentos na mesma praça;

viii. no que se refere ao “produto”, o Ato Declaratório CST nº 05/82, esclarecendo o item 6.1, do PN CST 44/81 indica um universo de venda de mercadoria “perfeitamente caracterizada por marca, tipo, modelo, espécie, qualidade e número, se houver” praticados por vários estabelecimentos de uma “mesma firma localizadas na mesma localidade (praça) do estabelecimento remetente;

ix. o valor mínimo deve ser o preço de venda da Recorrente para a Avon Cosméticos, ou seja, 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, como determinam os artigos 68, parágrafo 6º, e art. 64, parágrafo único, do RIPI/82, e artigos 123, I, c/c art. 124, do RIPI/98;

x.a decisão recorrida acolhe uma espécie de “mix” de critérios jurídicos para determinação do valor mínimo tributável, ou seja, o preço do destinatário, localizado em praça diversa (Avon Cosméticos, localizada na Cidade de Osasco-SP), e, os preços de produtos similares de empresas concorrentes, supostamente localizadas na praça do remetente e' que ai atuam no mercado atacadista;

xi. a fiscalização utilizou como termo de comparação o preço de produtos fabricados por terceiros e também revendidos por terceiros, levando em conta apenas o gênero da mercadoria, ou seja, a comparação foi feita pela categoria e classificação fiscal do produto, e não pela especificidade de cada produto, nos termos do AD CST nº 5/82;

xii. para se conceituar um produto como similar de outro seria indispensável que na composição do produto paradigma fossem utilizadas as mesmas matérias-primas, a mesma técnica industrial, ambos os produtos tenham a mesma quantidade, não haja divergência na sua apresentação ao público etc, pois somente assim se poderá ter um produto similar, com preço aproximado a autorizar uma comparação;

xiii. a pesquisa obtida pela fiscalização de “produtos similares”, na verdade não o são, dado serem de diferentes marcas, de diferente composição, peso, volume, qualidade e quantidade, destinados a público também diferente (em face da classe social, nível de renda e hábitos de consumo), não se prestando a comparações;

xiv.não foram disponibilizados os demonstrativos sobre a metodologia empregada para a comparação dos produtos da Recorrente e dos similares, pois não se sabe qual foi o critério adotado para o levantamento dos preços, ou seja, se foi utilizado um critério matemático (quantidade de um determinado produto versus receita bruta), ou se a comparação, considerando a variabilidade de preços de um produto dentro de uma mesma categoria, considerou, no mínimo, o peso ou .volume dos produtos comparados;

xv. no levantamento dos preços dos supostos produtos similares as características e especificações de cada produto foram omitidas- não se sabe se os preços dos produtos similares são de aquisição ou de revenda pelas empresas concorrentes, se foram à vista ou prazo, não foi disponibilizado o inteiro teor dos demonstrativos do levantamento do preço corrente dos produtos similares no mercado atacadista da praça de São Paulo e os respectivos documentos suporte, impedindo a Recorrente de conferir e contraditar o inteiro teor da pesquisa realizada;não há indicação de quais seriam as empresas “B” e “C” que forneceram os preços, a respectiva localização, e se estas atuam, efetivamente, como atacadistas na praça da cidade de São Paulo;

xvi. o lançamento, em relação ao suposto erro de alíquotas é nulo, em virtude de ter sido executado com transgressão às disposições do Decreto nº 70.23 5/72, já que ausente a descrição dos fatos relacionados às supostas diferenças por reclassificação fiscal e erros de alíquota, e a respectiva fundamentação legal, sendo vedado ao julgador de 1ª Instância sanar essa nulidade, através da realização de diligência;

xvii. segundo a fiscalização, as notas fiscais continham classificações fiscais diferentes e alíquotas menores que as constantes no referido “Cadastro de Produtos”, um documento interno, não oficial, que não era utilizado para a emissão das notas fiscais e escrituração fiscal/contábil,

xviii. os fatos descritos na diligência, relativamente à questão do “Cadastro de Produtos” e dos supostos erros de alíquotas decorrentes de classificações fiscais incorretas, não constou na peça acusatória, por ocasião da sua lavratura., em 20/12/2002, sendo objeto de questionamento pela fiscalização em 13/05/2003, com a lavratura de auto de infração específico contra a Recorrente, que resultou no processo administrativo nº 19.515.001400/2003-11;

xix. existindo um auto de infração abordando exclusivamente a questão da reclassificação e erros de alíquotas, a mesma matéria não pode ser objeto deste processo, invadindo-se matéria em discussão em outro processo;

Em face dos argumentos referidos, a Recorrente pede que se aprecie, preliminarmente, a nulidade por alteração superveniente do critério jurídico do lançamento original e a ocorrência da decadência dos novos lançamentos, com novos critérios jurídicos realizados em 14/11/2006 e 18/03/2010, bem como em relação às diferenças por erro de alíquotas, cujo lançamento somente foi aperfeiçoado em 14/11/2006.

No mérito pede provimento ao presente recurso, uma vez que em relação ao valor mínimo tributável, a ser observado nas operações entre empresas interdependentes, fundamenta-se no preço corrente do mercado atacadista na praça do remetente e não da praça do destinatário.

Ademais, o auto de infração seria insubsistente, porque inexistindo o mesmo produto na praça do remetente, a base de cálculo do IPI seria o preço praticado pela Recorrente com estabelecimento industrial localizado na cidade de São Paulo, em suas vendas para os estabelecimentos comerciais da empresa interdependente, situados em outras praças, conforme previsto nos artigos 68, parágrafo 6º, e art. 64, parágrafo único, do RIPI/82, e artigos 123, I, c/c art. 124, do RIPI/98, qual seja, 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.

Há nulidade, da mesma forma, porque faltou a identificação dos supostos concorrentes no mercado atacadista; explicitação da metodologia aplicada para a comparabilidade dos preços dos produtos da Recorrente e dos alegados produtos similares, a descrição e caracterização detalhadas que permitam a comparabilidade dos produtos.

Finalmente, quanto às operações com pretensão erro de alíquota, foi observada a classificação fiscal, a legislação vigente na data da ocorrência dos fatos geradores, sendo, ainda, descabida a discussão da matéria nestes autos, já que pertinente ao processo nº 19.515.001400/2003-11.

E o relatório.

Voto

Conselheira Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo, Relatora Relator

O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Conforme explanado na mencionada Representação Fiscal, 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 as revendedoras finais, não figurando mais como contribuinte do IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados.

Nesse processo, a Avon Industrial fazia primeiramente uma remessa em consignação, quando era tributado o IPI, e posteriormente, quando da venda da Avon Cosméticos para as revendedoras, fazia uma venda sem tributação.

O presente processo decorre de fiscalização que originalmente visou a apurar eventuais irregularidades e falta de pagamento de IRPJ, migrando, posteriormente, as análises para o IPI.

No que tange ao IPI as acusações gravitam em torno de dois pontos: a acusação de subfaturamento e errônea aplicação de alíquotas em virtude de incorreta classificação fiscal dos produtos em referência.

Observe-se que o caso concreto, ainda, guarda questão prejudicial crucial para o deslinde da controvérsia, qual seja, a alegação de alteração do critério jurídico do lançamento, na medida em que o presente processo foi duas vezes convertido em diligências, que resultaram em apurações de informações pela fiscalização, que poderiam implicar a alteração do fundamento inicial da autuação.

Em conformidade com citado Relatório Fiscal e seus anexos, a Recorrente teria subfaturado as suas vendas em 1997 e 1998, visando à redução das bases de cálculo do IPI, na medida em que a Avon Cosméticos Ltda. compraria produtos bem abaixo do seu mercado atacadista.

De acordo com a fiscalização, a sistemática utilizada seria a de segregar atividades, para assim reduzir o faturamento da indústria, cujo base de cálculo do IPI, repassando as mercadorias para a comercial por um preço menor; ao passo que a comercial, por seu lado, por não estar sujeita ao IPI, recebia os produtos já industrializados da sua coligada (indústria), com valor subfaturado, aplicando margem de comercialização adequada, isenta de IPI.

Foi arbitrado o valor do IPI, com base na acusação de subfaturamento, de acordo com a seguinte metodologia descrita no Termo de Verificação Fiscal (fls.1568):

34. Somente após termos verificado a consistência de todos os dados é que passamos a efetuar todas as análises que descrevemos nos tópicos a seguir.

Comparamos, por exemplo: a) os totais das vendas da Avon Industrial, com base nas notas de venda, com as compras da Avon Cosméticos, com fundamento em suas notas de compra:

b) as classificações fiscais das mercadorias com a TIPI, respectivas alíquotas e denominações dos produtos;

c) os totais de venda e compra da Avon Industrial e da Avon Cosméticos, com os respectivos registros contábeis, balancetes e demais informações disponibilizadas à fiscalização;

[...]

37. Apresentamos abaixo os relatórios conclusivos emitidos, decorrentes desse trabalho:

a) "Preços Praticados na Avon Cosméticos Ltda. ", resultado da pesquisa nos arquivos de Notas de Venda da Avon Cosméticos, dos preços de venda em cada mês. Para janeiro a abril de 1997, o preço de venda considerado foi primeiro encontrado nos meses subseqüentes.

[...]

d) "Relatório de Saídas - por decêndio", resultado da aplicação do preço praticado na Avon Cosméticos, conforme relatório no subitem "a", calculando o IPI devido conforme relatório no subitem em todas as saídas de produtos da Avon Industrial relativas a vendas a Avon Cosméticos, resultando na apuração de: **a.1) subfaturamento da Avon Industrial, referente às vendas realizadas a Avon Cosméticos; a.2) Valor do IPI calculado sobre os valores subfaturados.**

e) "Relação de Saídas 02 a 04-1997 - por decêndio", decorrente da aplicação do preço que teria sido praticado pela Avon Cosméticos, conforme estimativa (arbitramento) no relatório conforme subitem "a", daí resultando a apuração de: **a.1) subfaturamento da Avon Industrial, referente às vendas realizadas a Avon Cosméticos; a.2) Valor do IPI calculado sobre os valores subfaturados.**

Às fls.1657, há o Termo de Constatação Fiscal n. 02, que é acompanhado por planilha demonstrativa das diferenças de IPI decorrentes do suposto subfaturamento.

Na autuação, aplicou-se o art.68, inciso I, "a" do Regulamento do IPI vigente à época, para se arbitrar o valor tributável, que assim dispõe:

Art. 68. O valor tributável não poderá ser inferior (Lei nº 4.502/64, art. 15; e Decretos-leis nºs 34/66, art. 2, alteração 5ª, e 1.593/77, art. 28):

I – ao preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente:

a) quando o produto for destinado a outro estabelecimento do próprio remetente ou a estabelecimento de firma com a qual mantenha relação de interdependência, ressalvado o disposto no inciso I do art. 64;

III – ao custo de fabricação do produto, 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, no caso de produtos saídos do estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, com destino a comerciante autônomo, ambulante ou não, para venda direta a consumidor;

§ 5º – Para efeito de aplicação do disposto nos incisos I, II e IV, será considerada a média ponderada dos preços de cada produto, vigorantes no mês precedente ao da saída do estabelecimento remetente, ou, na sua falta, a correspondente ao mês imediatamente anterior àquele.

§ 6º – Inexistindo os preços indicados no parágrafo anterior, será tomado por base o preço previsto no parágrafo único do art. 64.

Arbitramento do Valor Tributável

Art. 64. Considera-se valor tributável (Lei nº 4.502/64, artigos 15 e 16, e Decreto-Lei nº 1.199/71, art. 5, alteração 3ª):

I – o valor correspondente a 75% (setenta e cinco por cento) do preço de venda do destinatário atacadista, nas transferências de produtos de um para outro estabelecimento da mesma firma, situado em diferente Unidade da Federação, deduzidas as despesas de transporte e seguro;

II – o preço corrente do produto, ou seu similar no mercado atacadista da praça do remetente, na saída do produto, do estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, quando a saída se der a título de locação ou arrendamento mercantil, ou decorrer de operação a título gratuito, assim considerada também aquela que, em virtude de não transferir a propriedade do produto, não importe em fixar-lhe o preço. [...]

Parágrafo único. Na aplicação do inciso II, inexistindo preço corrente no mercado atacadista, tomar-se-á por base de cálculo:

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

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.

Não obstante, na peça de impugnação afirmou-se que não seria possível a apuração do valor tributável mínimo com fulcro no inciso I, do art. 68 transcrito, considerando-se a ausência de vendas no mercado atacadista de sua praça, com seus produtos, que seriam exclusivamente destinados à sua interdependente, a empresa distribuidora Avon Cométicos.

Por essa razão, aplicou para a formação da base de cálculo do IPI, a regrado inciso III do mesmo dispositivo, segundo o qual o valor é composto por *custo de fabricação do produto, 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.*

Outrossim, foi contestada a metodologia de apuração do IPI devido, considerando-se que a regra de valor tributável mínimo aplicada pela fiscalização, determinava que a referência para apuração seria o **“preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente”**, de maneira que haveria nulidade da autuação, pois sendo a remetente a Avon Industrial Ltda., cuja praça é a cidade de São Paulo, sendo este o mercado atacadista a ser considerado para análise.

Não obstante, os levantamentos da fiscalização teriam se valido dos preços praticados pela Avon Cosméticos, estabelecida nas praças de Osasco, em São Paulo, e de Maracanaú, no Ceará, que seriam os destinatários dos produtos.

Nesse contexto, quando da apreciação da impugnação do processo pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto, foi convertido o julgamento em diligência (fls. 1835 e ss.), para:

1-Confirmar se as atividades, efetivamente operacionais de comercialização e distribuição de produtos, efetuadas pela AVON COSMÉTICOS LTDA são realizadas nas praças de Osasco, SP, Maracanaú, Ceará.

2- Pesquisar no mercado atacadista da praça do município de São Paulo se o universo de venda dos produtos relacionados no Auto de Infração, devidamente caracterizados por marca, tipo, modelo, espécie, qualidade e número, se houver, estaria restrito às vendas realizadas pela AVON INDUSTRIAL LTDA, ou se outros estabelecimentos atacadistas da mesma praça atuam no mesmo ramo empresarial com a mesma espécie de mercadorias.

3- Caso o mercado atacadista dos indigitados produtos na praça de São Paulo não se restrinja às vendas praticadas pela AVON INDUSTRIAL LTDA, a fiscalização deverá efetuar o levantamento do preço corrente no mercado atacadista do referido município, nos termos do parágrafo 5º, do artigo 68, do RIPI/82, do PN CST nº 44/81 e do AD CST 05/82.

4- Os eventuais demonstrativos resultantes da providência anterior deverão estar acompanhados de Informação Fiscal que esclareça a metodologia empregada. Encerrada tal providência, o contribuinte deverá ser intimado a se manifestar quanto aos

resultados obtidos 2.200-2 de 24/08/2001

5-Ainda com relação às providências do item 3, superadas, se necessário, eventuais incorreções ou omissões que o contribuinte, quiçá, possa apontar nos demonstrativos efetuados, a fiscalização deverá confrontar a base de cálculo do IPI utilizada pela AVON INDUSTRIAL LTDA com o valor tributável mínimo legalmente determinado, apontando as diferenças que possam existir.

6-Demonstrar se no cálculo do IPI lançado, tanto no item 001 como no item 02 do Auto de Infração, foi observado a classificação fiscal adotada pelo contribuinte em suas notas fiscais e se as alíquotas aplicadas estão de acordo com legislação vigente na data de ocorrência dos fatos geradores, de acordo com a TIPI/96 e suas respectivas alterações.

Caso das diligências realizadas resultem alterações no crédito tributário lançado, deverá a fiscalização elaborar os devidos demonstrativos e Relatório Fiscal, intimando o contribuinte a manifestar, nos termos da legislação.

Após a juntada de diversos documentos pela autuada, e de levantamentos de preços no mercado atacadista em que está estabelecida, pela fiscalização, tem-se, às fls. 4217 e ss., os resultados da diligência efetuada.

Às fls. 4224 do referido relatório, afirma-se que foram intimadas empresas concorrentes da Recorrente, na praça de São Paulo, para que apresentassem os preços correntes de venda de seus produtos, classificados nas posições 33.03 até a posição 33.07 da TIPI, solicitando deixar à disposição as respectivas notas fiscais, para conferência.

E com base nos preços correntes praticados no mercado atacadista, pela Avon Cosméticos e pelas empresas concorrentes, foi calculada a média ponderada do preço de cada produto, conforme o parágrafo 5º, do artigo 68, do RIPI/82.

Observou-se que foram mantidos na pesquisa, os preços praticados pela Avon Cosméticos, porque compunha, a parcela mais significativa das vendas no mercado atacadista de São Paulo, além desta fornecer exclusivamente alguns dos produtos, sem similares na referida praça.

E com base nas dados apurados:

7) Para atender ao item 2.4 que trata da apresentação do resultado do confronto da Base de Cálculo do IPI utilizada pela AVON Industrial, com o valor tributável mínimo legalmente determinado, para o apontamento das diferenças existentes, reprocessamos os dados, imputando os novos valores dos preços mínimos, baseados nas respectivas médias ponderadas dos preços unitários de mercado para os produtos similares, de conformidade com o parágrafo 5º, do artigo 68, do RIPI/82, do PN CST nº 44/81 e do AD CST 05/82.

Do reprocessamento de dados do levantamento, decorreram diversos relatórios de supostos erros de alíquota e base de cálculo, que, foram objeto de ajuste no crédito tributário apurado, que levaram à sua redução, conforme planilha às fls.4232.

Posteriormente, considerando-se que as médias ponderadas dos preços dos produtos que compunham o mercado atacadista da praça do remetente, foram calculados com base nos preços praticados nos mesmos períodos de dezembro de 1997 a março de 1998, ou seja, nos mesmos períodos em que ocorreram as saídas do estabelecimento remetente, a Recorrente, manifestou-se no sentido de que haveria ofensa ao disposto no parágrafo 5º do artigo 68, do RIPI/1982, que dispunha que os cálculos deveriam ser realizados com base nos preços de mercado do mês precedente.

Realizada nova diligência (relatório às fls.4957), foram refeitos os cálculos dos demonstrativos às fls. 3405 a 3611 e 4244 do Relatório de Encerramento de Diligência e, no seu curso, concluiu-se a ocorrência de erros no levantamento anterior, como:

Em vista disso, restou-nos a alternativa de recalcular todos os preços médios de mercado, na forma do parágrafo 5º do artigo 68, do RIPI/1982, porém com as seguintes distinções:

(a) Para o mês de dezembro de 1997, utilizarmos como preço de mercado, apenas o praticado pela AVON COSMÉTICOS, no mês de novembro de 1997;

(b) Para os meses de janeiro a março de 1998, a média dos preços praticados nos meses anteriores, ou seja, respectivamente dezembro de 1997, janeiro de 1998 e fevereiro de 1998.

Assim, sendo impossível a coleta dos dados de outras empresas, no mês de novembro de 1997, na forma do parágrafo 5º do artigo 68, do RIPI/1982, limitamo-nos aos preços praticados naquele mês pela AVON COSMÉTICOS.

Deixamos a cargo da DRJ/RPO, a decisão de acatar ou não a nossa revisão dos dados de dezembro de 1997, considerando que os demais (janeiro a março de 1998) estão de acordo com o referido dispositivo legal.

Em face dos resultados dessas diligências, que foram acatadas pela decisão recorrida, alega a Recorrente que houve o estabelecimento de um novo critério para a determinação do valor mínimo tributável do IPI nas operações entre empresas interdependentes.

Destarte, em face da alegação de que no lançamento original teriam sido adotados indevidamente os preços praticados pelo destinatário no cálculo da média ponderada, o levantamento final do crédito tributário veiculou diversos critérios de levantamento, quais sejam, o preço do destinatário, localizado em praça diversa, e os preços de produtos similares de empresas concorrentes localizadas na praça da Avon Industrial.

E no referido levantamento entre empresas que supostamente atuavam no mesmo mercado, empresas “B” e “C”, que não foram identificadas por questões de “sigilo fiscal”, segundo a fiscalização, foi feito levantamento com base no gênero de cada mercadoria

e seu código tarifário na TIPI, sem outras ponderações referentes à especificidade de cada item levantado, ou mesmo peso/volume dos produtos, a quantidade e qualidade

Não houve outras informações complementares sobre a metodologia empregada, ou sobre os documentos que suportariam esse levantamento.

Às fls. 5901 encontra-se a decisão recorrida, donde se extrai que foi rechaçada a argumentação de mudança de critério jurídico do lançamento, sob o entendimento de que a diligência realizada não resultou em agravamento da exigência inicial, nem em inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência. Teria apenas ocorrido um “mero procedimento revisional do cálculo do crédito tributário”, que redundou em redução do valor lançado, no montante de R\$28.939.500,62, de um valor inicial lançado de R\$67.974.971,97.

É patente que o caso dos autos não se trata de mero decote do lançamento anterior, ou seja, não se tratou de mero cálculo aritmético, pois cambiou a própria metodologia de efetivação de cálculos, que resultou em redução do crédito tributário. Aliás, sobre esse último ponto, apontado pela fiscalização como suficiente para legitimar os resultados das diligências, em nada altera esse quadro.

A regra que estribou o lançamento original foi a da média ponderada dos preços da Recorrente e de sua interdependente comercial, nos próprios meses das saídas dos produtos.

A regra que estribou o levantamento realizados nas diligências, foi a da média ponderada dos preços praticados por três contribuintes não identificados, localizados no praça da recorrente, mais os da interdependente comercial, nos meses anteriores aos da saída.

Por essa razão, entende-se plenamente aplicável o art. 146 do Código Tributário Nacional, que veda a mudança de critério jurídico do lançamento, nos seguintes termos:

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

Corroborar a afirmação o fato de que o art.149 do mesmo diploma normativo elenca expressamente as hipóteses de revisão de ofício do lançamento.

Nesse contexto, do que foi até o presente momento apreciado, já há fundamento hábil a sustentar a nulidade de pleno direito do lançamento. E não se tratando de nulidade meramente formal, para que houvesse a cobrança do suposto crédito tributário, deveria haver novo lançamento de ofício, desde que observado o novo prazo decadencial.

Observe-se que se caminhássemos adiante na análise dos vícios do lançamento, outras questões viriam à baila, como a metodologia do levantamento, que não trouxe parâmetros claros para se verificar se os preços de referência seriam de mercadorias da mesma espécie dos produtos fabricados pela Recorrente, nos termos do AD CST nº 5/82.

No Acórdão nº 3401-00.727 — 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, que trata da mesma matéria, no período de apuração de 10/04/1998 a 31/12/1998, tem-se:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 10/04/1998 a 31/12/1998

IPI. REMESSAS PARA INTERDEPENDENTES. VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO.

No caso de saídas para empresas interdependentes o valor tributável mínimo a ser considerado como base de cálculo do imposto é o preço corrente no mercado atacadista da praça comercial do remetente, ou, caso não seja possível assim proceder, o valor mínimo tributável deve ser calculado • considerando as especificidades e características (marca, tipo, modelo, espécie, volume, qualidade) dos produtos distintos empregados para sua formação de preços.

Recurso provido.

Não obstante, nesse julgado, bem como no Acórdão n. 3401-00.768, adentrou-se em outras questões como a delimitação do conceito de praça e o levantamento realizado, o que foi feito, também no caso apreciado, sem observância de especificidades de mercadorias produzidas pela Recorrente.

Outrossim, no que tange aos erros de classificação fiscal, cujo crédito foi levantado exclusivamente sobre documento interno elaborado pela própria Recorrente, outros julgados como o Processo Administrativo nº 19515.001400/2003-11, após a realização de diligências, elaboração de laudos técnicos, juntada de documentação referente à ANVISA, concluiu-se pelo acerto dos códigos tarifários empregados pela Recorrente.

Entretanto, como asseverado, a alteração do critério jurídico do lançamento prejudica a análise das demais controvérsias.

Em face do exposto, voto pela procedência do recurso voluntário.

Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo

(assinado digitalmente)

Processo nº 19515.001942/2002-11
Acórdão n.º **3201-001.912**

S3-C2T1
Fl. 2.231

CÓPIA