



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

Processo nº 19515.004943/2003-91
Recurso nº 230.656 Voluntário
Acórdão nº 3401-00.727 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de abril de 2010
Matéria IPI
Recorrente AVON INDL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

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

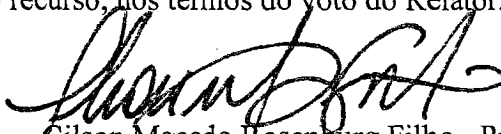
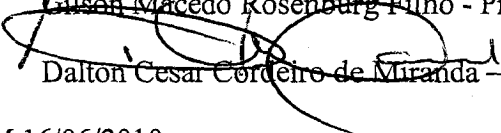
IPI. REMESSAS PARA INTERDEPENDENTES. VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.


Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente

Dalton Cesar Cordeiro de Miranda - Relator

EDITADO EM 16/06/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas, Jean Cleuter Simões Mendonça, Odassi Guerzoni Filho, Dalton Cesar Cordeiro de Miranda e Gilson Macedo Rosenberg Filho. Ausente o Conselheiro Fernando Marques Cleto Duarte.

Relatório

Em razão da aparente complexidade do debate que se encerra nestes autos e em respeito a meus pares, peço licença para relatar o presente processo de forma mais detalhada, não obstante estar retornando à Mesa após a realização de diligência determinada por este Colegiado.

Contra a interessada foi lavrado Auto de Infração (fls. 3040/3044) por suposto recolhimento a menor de IPI, em razão de saída de produtos tributados destinados a empresa interdependente, calculando o tributo sem observar o valor mínimo.

Conforme Termo de Constatação de fls. 3028/3032, o IPI incidente nas saídas da interessada para sua interdependente teria sido reduzido em montante considerável, valor esse calculado com base na média ponderada dos preços dos produtos similares praticados por empresas efetivamente comerciais atacadistas, na praça de São Paulo, em relação a preços praticados pela interessada nas mencionadas remessas, conforme levantamento efetuado para apuração de preço no mercado atacadista da praça do remetente. Supostamente também teria ocorrido erro de alíquota.

Intimada desta autuação, a interessada reclamou em apertada síntese (i) a decadência do crédito tributário para os fatos geradores compreendidos entre o primeiro decêndio de abril de 1998 até 12/05/1998; (ii) a nulidade do AI, porque à época não constavam os documentos (levantamento de preços e prova da sistemática de apuração) que dessem suporte à autuação; (iii) a nulidade por não devolução de prazo, uma vez levantamento de preços feitos em São Paulo foram juntados aos autos vinte e dois dias após vencido o prazo para impugnação; (iv) a nulidade da autuação por vício e erros verificados nos levantamentos realizados pela fiscalização quanto a inobservância do valor tributável mínimo; e, no mérito, (v) reclamou a improcedência da exigência.

Ciente do cerceamento de defesa levado a efeito por conta da juntada posterior de documentos aos autos, a DRJ determinou a conversão do processo em diligência, determinando a reabertura de prazo à interessada.

Em sua nova manifestação a interessada aponta (i) a ratificação dos termos de sua anterior impugnação; e, (ii) a não possibilidade de se ter promovido a reclassificação fiscal dos produtos, pois que é vício insanável.

O acórdão ora recorrido julgou procedente o lançamento, nos exatos termos do quanto vai às folhas 4023 a 4045.

A interessada então ingressou com tempestivo apelo voluntário dirigido ao então Segundo Conselho de Contribuintes, sendo que este Colegiado, em sessão de julgamentos datada de 28/02/2007, à maioria de votos, converteu o julgamento do recurso em diligência (Resolução 203-00.794 – fls. 4552 a 4566).

Naquela oportunidade decidimos por determinar os seguintes levantamentos:

- 1) - *“ informe ao contribuinte em quais empresas (nome, CGC e endereço) foram efetuados os levantamentos de preços para cálculo dos preços médios utilizados na fixação dos valores*



tributáveis mínimos de seus produtos e seus respectivos endereços (Anexo I e II)".

2) - *"Ainda, em relação a esses anexos, forneça ao contribuinte informação relativa aos períodos a que se referem os preços coletados..."*

3) - *"Em relação aos erros de alíquotas apontados em sua defesa, verifique se as alíquotas/classificação fiscal apontadas pela recorrente em suas notas fiscais estavam de acordo com a legislação vigente na data da ocorrência dos fatos geradores, de acordo com a TIPI vigente à época."*

4) - *"Esclareça na amostragem coletada qual o critério utilizado pelo fiscal para efeito de levantamento do cálculo da média ponderada do preço do produto no mercado atacadista em relação à diferenciação por volume, bem como a autuante colecionou essa média com os respectivos produtos da Avon, em relação a esta característica (volume) sem causar-lhe prejuízo*

Os autos retornam com o Relatório de Diligência Fiscal de fls. 4574 a 4578, acompanhado da manifestação da interessada a propósito do mesmo e de fls. 4579 e seguintes.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda, Relator

Como relatado, debate-se neste processo a exigência por suposto recolhimento a menor de IPI, em razão de saída de produtos tributados destinados a empresa interdependente da recorrente, calculado o tributo sem observar o valor mínimo.

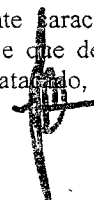
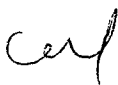
Creio que a solução para o debate ora travado se dará com a análise da diligência determinada por este Colegiado ainda no ano de 2007, senão, vejamos.

O primeiro quesito da Resolução 203-00.794 determinava fosse informada à recorrente *"em quais empresas (nome, CGC e endereço) foram efetuados os levantamentos de preços para cálculo dos preços médios utilizados na fixação dos valores tributáveis mínimos de seus produtos e seus respectivos endereços"*.

Como muito bem observado nestes autos, a resposta a este quesito é de extrema valia, uma vez que o Ato Declaratório CST nº 5/82, o Parecer Normativo CST nº 44/81¹ e os artigos 68 do RIPI/82 e 123, I, do RIPI/98² determinam que o valor tributável do

¹ "em caráter normativo, (...) que o termo produto a ser comparado, 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, (...) e que deverão ser consideradas as vendas efetuadas pelos remetentes e pelos interdependentes do remetente, no atacado, na mesma localidade.

² "Art. 123. O valor tributável não poderá ser inferior:



IPI – base de cálculo do IPI nas operações entre empresas interdependentes – será o preço corrente no mercado atacadista na praça do remetente, ou seja, na praça da cidade onde está localizada a autuada, *in casu*, cidade de São Paulo.

Que fique bem claro, por oportuno, que tais dispositivos afastam quaisquer hipóteses de inclusão na média ponderada de preços praticados por empresas atacadistas localizadas em outras praças que não a do remetente.

E em face desta afirmativa, tem-se que a recorrente não atua como atacadista de seus produtos na praça da cidade de São Paulo, onde está localizada a Avon Industrial, local sim de sua sede administrativa.

Por outro lado, verificamos que foram considerados os preços praticados por estabelecimentos da recorrente localizados em outras praças, diferentes da de São Paulo: cidade de Osasco/Estado de São Paulo e cidade de Maracanaú/Estado do Ceará. E apuração destes preços se deu através da coleta e análise de documentos entregues pela recorrente (sede administrativa) à fiscalização, documentos esses emitidos pelos estabelecimentos da recorrente localizados em outras praças que não a cidade de São Paulo.

Ou seja, para a determinação dos preços praticados pela contribuinte, adotou a fiscalização preços observados por empresas da recorrente localizados em praças diversas a da cidade de São Paulo, o que efetivamente contraria aos dispositivos legais acima mencionados.

Paulo de Barros Carvalho, em parecer juntado a estes autos (fls. 4505/4551), assim se pronunciou sobre o tema:

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

Como se vê, a legislação é explícita ao exigir que os preços susceptíveis de compor a média ponderada, tomada como parâmetro para determinação do preço de mercado, devem ser procurados na mesma localidade em que atua o remetente. Nem poderia ser diferente, tendo em vista que a localização também é fato que exerce forte influência nos valores de comercialização. Daí por que, na situação em exame, somente os produtos fabricados e vendidos dentro dos limites territoriais em que se situa a Consulente, quer dizer, na cidade de São Paulo, prestam-se para colaborar na qualificação da base de cálculo do IPI. (...). É comum, por exemplo, que os preços sejam mais baixos nas localidades em que a quantidade de produção é mais elevada, com maior número de bens oferecidos ao comércio. Por isso, o valor mínimo tributável deve ser o preço de mercado

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 (Lei nº 4.502, de 1964, art. 15, inciso I, e Decreto-Lei nº 34, de 1966, art. 2º, alteração 5ª);

identificado na praça do remetente dos produtos, representada in casu, pela cidade de São Paulo.

Concluí-se, portanto e do exame do resultado da diligência determinada, que a apuração da base de cálculo para fixação do valor mínimo tributável foi realizada de forma ilegítima, o quê implica no cancelamento do Auto de Infração lavrado, uma vez levado a efeito contra a recorrente em descompasso com a legislação em que esse está fundamentado (art. 123, I, 'a', do RIPI/98).

Prosseguimos. Com relação ao segundo quesito da aludida Resolução, determinou-se que *“Ainda em relação a esses anexos, forneça ao contribuinte informação relativa aos períodos a que se referem os preços coletados para efeito de cálculo da média ponderada dos preços de cada produto (art. 124 do RIPI/98), e, se for o caso, justifique o critério temporal utilizado na coleta de dados, caso o mesmo divirja de alguma forma do estipulado na norma.”*

O relatório de diligência informa que o cálculo da média ponderada do preço de cada produto é aquele apurado no mês imediatamente anterior, conforme determina a legislação aplicável.

Às folhas 4602 e seguintes, contrapondo-se ao resultado de diligência, a recorrente colaciona documento analisado e empregado pela própria fiscalização (planilhas de levantamento fiscal), em que a indicação de preços é anual, e não mensal como exigem as normas aplicáveis³.

Verifica-se, portanto e também quanto a este tópico, ter a fiscalização promovido o levantamento de média ponderada de preços de forma equivocada e contrária aos preceitos legais que norteiam a matéria, o que vicia e macula o lançamento levado a efeito contra a recorrente.

Com relação ao quesito 3 (erros de alíquota – classificação fiscal – notas fiscais – legislação) da Resolução determinada, registramos que o exame do mesmo se faz necessário nos autos do Processo Administrativo nº 19515.001400/2003-11, abstendo-me dele tratar processo.

O quarto quesito da diligência reclamada diz respeito aos esclarecimentos quanto ao *“critério utilizado pelo fiscal para efeito de levantamento do cálculo da média ponderada do preço do produto no mercado atacadista em relação à diferenciação por volume, bem como a autuante colacionou essa média com os respectivos produtos da Avon, em relação a essa característica (volume) sem causar-lhe prejuízo.”*

Quanto a este item, o resultado final de diligência informa que para a formação da média ponderada foi utilizado critério matemático e, para tanto, empregou (i) a soma das quantidades totais vendidas de cada item/produto das empresas; (ii) a soma dos valores totais das vendas destes produtos das empresas; e, (iii) a divisão do valor total em reais pela quantidade total vendas de todas as empresas, apurando-se o valor unitário pela média ponderada.

³ Art. 124. Para efeito de aplicação do disposto nos incisos I, II e IV do artigo anterior, 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.”

Cup

[Assinatura]

As empresas e seus produtos tomados por comparação foram selecionados por serem as mais representativas em volume de vendas. Nada mais foi dito!

Desconsideradas foram as demais características que compõem e diferenciam a formação de preços *in casu* da linha de cosméticos, sejam da recorrente, sejam das empresas tomadas por emprestado, tais como: peso, volume, quantidade, tipo de embalagem, matéria-prima utilizada, entre outros.

O jurista Paulo de Barros Carvalho, naquele mencionado parecer, consigna que:

Do texto transcrito observa-se a exigência de dois requisitos para que se tenha o preço de mercado do produto, para fins de determinação da base de cálculo do IPI: (i) que o bem seja caracterizado e individualizado por marca, tipo, modelo, espécie, qualidade e número; e (ii) que a comparação se dê entre vendas efetuadas pelos remetentes e seus interdependentes, na localidade em que atuam.

(...)

Nesse âmbito, a referida expressão impõe limites ao aplicador do direito, que não pode eleger, a seu bel-prazer, quaisquer produtos para determinar o valor mínimo tributável pelo IPI nas operações entre empresas interdependentes. Nos termos do Ato Declaratório Normativo CST nº 5/82, é imperativo que os bens sejam caracterizados e individualizados, de modo que apenas os produtos com iguais traços identificadores sejam utilizados. Seria possível calcular o valor de mercado de um produto específico, sem considerar as diversidades de marcas existentes, as peculiaridades de vários tipos e modelos, qualidade e quantidade de um cosmético? É evidente que não, pois todos esses são fatores que incluem decisivamente na formação de preço. (...).

No caso em concreto, sequer foram apurados e comparados as características de peso e volume dos produtos da linha de cosméticos das empresas selecionadas com os da recorrente.

A título ilustrativo e a demonstrar quão distintos podem ser os produtos da linha de cosméticos, destacamos alguns textos obtidos na *World Wide Web* (Teia de Alcance Mundial) referente ao cosmético batom:

(i) Justificativa

O batom é usado desde as rainhas egípcias até os dias de hoje

*Evolução da participação da mulher na sociedade brasileira
Comportamento de compra das mulheres Inserção da mulher na
sociedade Mercado em crescimento*

*Mercado de cosméticos - Canais de distribuição: Tradicional,
Venda Direta e Franquias*

*Maquiagem representa 6% do mercado de cosméticos**



Produto: Textura, Fator de proteção, Durabilidade, Hidratação e Sabor
*Fonte: *ABIHPEC - Associação Brasileira da Indústria de Higiene Pessoal e Cosméticos*

Mercado de cosméticos

Publicidade: Maquiagem apresentou o maior crescimento dentro da cesta de Higiene e Beleza (800% a mais no 1º tri de 2006)*
Forte impacto da mídia espontânea
*Fonte: *IBOPE*

Amostra obtida

Mulheres : Resultados 90% usam batom, a maioria com função estética
Começaram a utilizar na adolescência
Sentem-se femininas, bonitas e sensuais
62% utilizam batom 2 ou + vezes ao dia e 18% utilizam apenas algumas vezes por semana
Utilizam mais de 3 cores: cor da boca, marrom e transparente
Carregam 2 batons na bolsa, sendo que 10% chegam a ter 4 ou mais

*Fatores para compra: **qualidade**, preço e facilidade para comprar*

Mulheres que usam batom: são consideradas mais femininas, vaidosas, elegantes, sensuais e decididas
Resultados Mulheres que não usam batom: são consideradas menos vaidosas e desleixadas . Mas há também um grupo de mulheres que classifica como normal ou até mais natural àquela que não utiliza.

(Fonte:

<http://www.slideshare.net/TatVegi/sentidos-e-significados-do-uso-do-batom-presentation>);

(ii) É difícil ver uma mulher bem produzida sem batom que, além de cosmético, também é um tratamento por: Fernanda Cury

O batom pode deixar a mulher mais alegre, sensual, romântica ou apenas dar uma cor saudável ao rosto.

Não à toa, o batom ocupa o primeiro lugar na lista de produtos essenciais da beleza feminina. Ao deslizar suavemente sobre os lábios de uma mulher, ele pode deixá-la mais alegre, sensual, romântica ou apenas dar uma cor saudável ao rosto.

E mais: hoje em dia, um bom batom dá à boca muito mais do que cor e brilho. "Ele deixou de ser um simples cosmético para virar uma espécie de tratamento para os lábios. E pode vir com protetor solar, vitaminas e hidratantes", orienta Liris Gonçalves, gerente de categoria de maquiagem da Avon.

Veja as perguntas e respostas abaixo e tire todas as suas dúvidas sobre essa oitava maravilha do mundo feminino.

(...)

2. Qual a importância do filtro solar?

Cury

R. Enorme. Os lábios devem ser protegidos dos raios solares, assim como o resto do corpo, para evitar o câncer e o envelhecimento precoce da pele. Hoje, praticamente todos os batons já vêm com algum fator de proteção solar. Verifique isso sempre antes de comprar o seu.

(...)

13. *Existem batons que previnem o envelhecimento precoce da pele?*

R. Sim, algumas marcas já oferecem batons rejuvenescedores (eles contêm retinol, que minimiza as linhas finas, e colágeno, que favorece a sustentação dos lábios). Eles custam em torno de R\$ 10.

14. *Qual a vantagem do batom de ultrafixação?*

R. Ele dura bastante (alguns permanecem nos lábios até 24 horas, sem retoque). Mas, por causa de sua textura sólida e seca, ele pode rachar os lábios.

(...) (Fonte: <http://mdemulher.abril.com.br/beleza-dieta/reportagem/maquiagem/17-duvidas-crueis-batom-394790.shtml>); e

(iii) *A importância do batom*

Publicado em julho 19, 2008 por elainepires

•Fundamental para hidratação e proteção dos lábios, o batom é considerado a maquiagem que mais valoriza o rosto das mulheres. "Deve ser usado todos os dias, especialmente por mulheres que têm lábios carnudos ou que se ressecam com facilidade", explica a **dermatologista** Cristina Mansur. Além de hidratar e embelezar, o batom forma uma camada que impede o contágio de alergias provocadas por partículas presentes no ar ou veiculadas pelas próprias mãos.

•Além da cor, você deve ficar atenta a outros detalhes no momento de comprar seu batom. **O produto tem que conter substâncias hidratantes, filtro solar e uma consistência média, nem muito duro porque dificulta a aplicação nem muito mole, porque** (Fonte: <http://fiquebela.wordpress.com/2008/07/19/97/>)
(destacamos)

E tais necessárias distinções (volume, peso, quantidade e propriedades específicas) não foram observadas pela fiscalização, seja para as saídas de batons promovidas pela recorrente, seja para os demais cosméticos de sua linha de produtos, em comparação para com os demais produtos das empresas coletadas. Não há, assim, condições de se aferir a validade e legitimidade dos preços apurados, pois que não observado o método comparativo determinado pela legislação.

Dúvidas ainda devem ser lançadas sobre o *critério matemático* adotado pela fiscalização, uma vez que (i) não é possível precisar se foram observados preços de revenda ou de aquisição pelas empresas tomadas emprestadas para fins de comparação; e, (ii) não é possível precisar se os preços das empresas emprestadas para fins de comparação são de

Cup

vendas à vista ou à prazo. Tais métodos comerciais de compra e venda interfere sim numa elaboração de média ponderada e obtenção de dados como a que se pretendeu realizar nestes autos.

E dos dados das empresas tomados por empréstimo para fins de comparação, é ainda de consignar para este Colegiado que a empresa “B” (Jamil Zahr Ltda.⁴), segundo registros na Receita Federal do Brasil (RFB), é empresa que atua no mercado varejista de cosméticos, sendo que nestes autos estamos tratando de apuração de preços e valor mínimo – para fins do IPI – para o ramo atacadista de comércio.

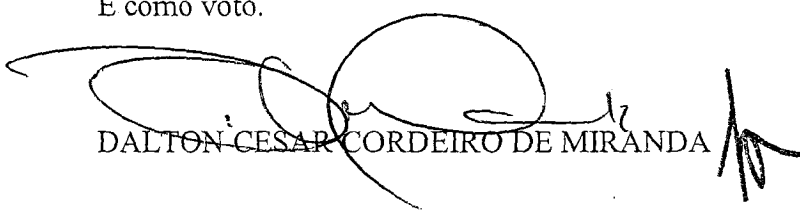
Imprestável, portanto, utilizar-se das provas emprestadas da empresa “B” para com os da recorrente, para a finalidade da autuação que foi equivocadamente levada a efeito.

Por fim, destaco que a jurisprudência neste Tribunal Administrativo – desde 1983 e até a presente data -, passando pelas relatorias de conselheiros como Oswaldo Tancredo de Oliveira (Acórdão 61.830); Antônio Carlos Bueno Ribeiro (Acórdãos 202-08.562 e 202-14.296); e, Nayra Bastos Manatta (Acórdão 204-02.707), tem o entendimento sedimentado nas exatas linhas do quanto aqui debatido, demonstrado e comprovado.

A toda evidência, portanto, agora corroborado pelo resultado de diligência determinada, tem-se que o Auto de Infração originário deste processo administrativo está eivado de vícios e irregularidades, sujeitando-o à declaração de sua nulidade e cancelamento, pois que está em desacordo com a legislação aplicável à espécie: AD CST nº 5/88; PN CST nº 44/81; e, arts. 68 do RIPI/82; 123 e 124 do RIPI/98.

Forte nestes argumentos, voto em conhecer do recurso voluntário interposto, provendo-lhe nos exatos termos do quanto acima apontado, pois que o critério de apuração não está de acordo com o artigo 123, I, ‘a’, do RIPI/98.

É como voto.


DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA

⁴ Na Jamil Zahr & Cia Cosméticos e Perfumaria temos uma completa linha em cosméticos para sua beleza, sem contar na perfumaria. Em nossa loja você encontra cremes, hidratantes, colônias, loções para rosto, corpo, mãos, pés e cabelos, sabonetes, xampus, maquiagens como - batons, lapis, rímel, blushs, bases, pós compacto, sombras, contornos, delineadores, esmaltes e toda a linha para a sua beleza. Não deixe de conhecer nossa loja de cosméticos quando vier a 25 de Março. Fonte: http://www.lojas25demarco.com/cosmetico/Jamil_Zahr_a_Cia_Cosmeticos_e_Perfumaria.htm