



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

**CARF**

<b>Processo nº</b>	19515.720819/2017-71
<b>Recurso</b>	Especial do Contribuinte
<b>Acórdão nº</b>	<b>9303-011.901 – CSRF / 3ª Turma</b>
<b>Sessão de</b>	13 de setembro de 2021
<b>Recorrente</b>	COLGATE PALMOLIVE INDUSTRIAL LTDA
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. SIMILITUDE FÁTICA DIVERSA. NÃO COMPROVAÇÃO DA DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL.

Tendo os acórdãos paradigmas especificidades não aplicáveis ao caso dos autos, que distinguem fatos e direito aplicado, não é conhecido recurso especial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em não conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Tatiana Midori Migiyama, Valcir Gassen, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que conheciam do recurso.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo Mineiro Fernandes, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Possas (Presidente).

## **Relatório**

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pelo contribuinte (fls. 1872 a 1936), em face do Acórdão nº 3201-005.567 (fls. 1807 a 1828), de 21/08/2019, assim entendido:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)**

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

**OPERAÇÕES COM INTERDEPENDENTE.**

A relação de interdependência com comerciante atacadista exclusivo enseja a observância pelo sujeito passivo ao valor tributável mínimo previsto no Regulamento do IPI.

**COMPOSIÇÃO DO MERCADO ATACADISTA.**

Provada a exclusiva 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, inciso, I, do RIPI/2010.

**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/10, conforme orientações do Ato Declaratório Normativo CST nº 05/1982, PN CST nº 44/81 e Solução de Consulta Interna nº 08/2012.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

**INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.**

As arguições que, direta ou indiretamente, versem sobre matéria de ilegalidade de normatização tributária não se submetem à competência de julgamento da autoridade administrativa, sendo exclusiva do Poder Judiciário.

O presente processo administrativo trata de Auto de Infração (fls. 156 a 163), para exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, referente ao ano-calendário de 2014, acrescido da multa de ofício e juros de mora, pela saída de produto industrializado do estabelecimento industrial com alegada inobservância do valor tributável mínimo - VTM, para empresa com a qual mantém relação de interdependência. A DRJ desonerou os valores que não diziam respeito à matriz, determinando que os valores relativos à filial fossem tratados em processo específico, a ser aberto para o estabelecimento 03.816.532/0003-51, localizado no Município de São Paulo, visto que foi constatado, em diligência fiscal, que a maior parte das vendas decorreu do referido estabelecimento industrial filial.

A decisão recorrida (Acórdão nº 3201-005.567), por unanimidade de votos, negou provimento aos recursos voluntário e de ofício.

Foram opostos embargos de declaração pelo sujeito passivo, que foram monocraticamente rejeitados pelo Presidente da 1ª Turma da 2ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, em despacho de 17 de abril de 2020, fls. 1862 a 1865.

O sujeito passivo interpôs recurso especial de divergência quanto às seguintes matérias: (i) **cerceamento ao direito de defesa por omissão do arresto recorrido** (Acórdãos nºs 9101-004.010 e CSRF/03-03.358); e (ii) **erro na apuração da média ponderada – Art. 196 do RIPI/2010** (Acórdãos nºs 203-10.133 e 204-02.706).

O Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção do CARF negou seguimento ao Recurso Especial interposto pelo contribuinte (Despacho de admissibilidade às fls. 2017 a 2024).

Foi inteposto tempestivo agravo (fls. 2.033 a 2.047), que foi acolhido para dar seguimento parcial ao recurso especial relativamente à matéria intitulada “**erro na apuração da média ponderada – Art. 196 do RIPI/2010**” (Despacho em Agravo às fls. 2052 a 2057).

A Fazenda Nacional apresentou suas contrarrazões (fls.2059 a 2082), requerendo o não conhecimento do recurso por ausência de similitude fático-jurídica entre o acórdão recorrido e os paradigmas, bem como o não provimento do recurso caso admitido.

O processo foi encaminhado a este Conselho para julgamento e, após sorteio, posteriormente distribuído a este Relator.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes, Relator.

### Do Conhecimento

O recurso especial interposto pelo sujeito passivo é tempestivo, restando analisar o atendimento aos demais pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015.

Conforme relatado, o sujeito passivo, na parte que foi dado seguimento, suscita divergência quanto ao alegado **erro no critério de apuração da média ponderada dos preços praticados no mercado atacadista da praça do remetente, que desconsiderou os preços praticados pela própria Recorrente (unidade industrial), e por outros atacadistas que atuam na mesma praça do estabelecimento distribuidor**, divergência esta quanto à interpretação do artigo 196 do RIPI/2010. A fim de comprovar o dissídio apresentou, como paradigmas, os acórdãos 203-10.133 e 204-02.706.

O despacho de admissibilidade do Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção do CARF negou seguimento por ausência de divergência. Transcrevo excerto do referido despacho:

Insurge-se contra o entendimento adotado no acórdão recorrido que afastou a insubsistência da autuação fiscal em função da alegação de erro na apuração da média ponderada dos preços praticados no mercado atacadista da praça do remetente (artigo 196 do RIPI/2010), na medida em que, é o que se alega, foram desconsiderados os preços praticados pelo próprio estabelecimento industrial e por outros atacadistas situados na mesma praça.

Disse, a respeito, o relator:

Do Direito Violação ao art. 142 do CTN (Matéria Tributável)

A Recorrente se insurge contra a apuração do valor tributável mínimo do IPI que não levou em consideração na ponderação da média os preços praticados pela indústria para a atacadista vinculada.

Creio que não assiste razão a Recorrente.

De antemão cabe recordar que a média ponderada é qualquer média que multiplica fatores para fornecer diferentes pesos para diferentes dados. A média ponderada é utilizada para "solucionar" o problema de diferentes pesos para os dados.

No caso em tela, fica claro o objetivo da Recorrente de distorcer o conceito de média ponderada, tendo em vista a magnitude do peso dos preços praticados pela unidade industrial para a sua unidade atacadista vinculada. Em outras palavras, o peso das vendas da unidade industrial para a atacadista vinculada inviabilizaria a utilização do conceito de média ponderada. Trata-se de uma conclusão lógica.

A distorção em razão do fator é indesejável e torna inútil o conceito de ponderação. Essa foi a linha parcialmente adotada no julgamento de primeira instância.

Óbvio que o legislador ao redigir os dispositivos acima objetivou estabelecer parâmetros para identificação da base de cálculo do IPI, nas operações envolvendo estabelecimentos do próprio remetente ou empresas com as quais mantenha relação de interdependência, a fim de afastar a possibilidade da formação da base de cálculo do imposto por valores que discrepem, consideravelmente, do valor de mercado e do valor da operação. (e-fl. 1537)

Caso as alegações da Recorrente para a inclusão dos preços entre empresas vinculadas no cálculo do valor tributável mínimo fossem aceitas, então dever-se-ia falar no conceito estatístico de "moda" e não mais de "média ponderada". A "moda" de um conjunto de dados pode ser definida como o valor que ocorre com mais frequência dentro deste conjunto. A moda de uma sequência de preços é o preço que mais aparece nela.

Creio que o legislador não desejava uma interpretação do direito que transformasse um conceito estatístico em outro. As interpretações jurídicas devem ter um mínimo de razoabilidade para que sejam aceitas perante a sociedade. Não é possível interpretar na estatística uma média ponderada como uma moda, mediana ou média simples. Tais interpretações são contrárias a diferenciação dos conceitos e a lógica estatística.

Note-se que não estou aqui fazendo juízo quanto a relação de grandeza dos preços, mas tão somente quanto a frequência de ocorrência dos preços de um mesmo vendedor. Estou levando em conta a comercialização exclusiva entre a industrial e a comercial.

Neste ponto importante registrar que o estabelecimento da Impugnante Industrial, cuja produção é comercializada exclusivamente pela Comercial Interdependente, certamente não fixaria preços de atacado diferentes dos fixados pela empresa comercial. (e-fl. 1538)

Assim, pela dinâmica comercial, caso a Impugnante Industrial, por política da empresa, fosse autorizada a efetuar vendas a outras pessoas jurídicas nacionais, além de sua Comercial Interdependente exclusiva, conforme trecho do TVF à fl. 165, não teríamos dúvida de que o preço de mercado atacadista seria o mesmo praticado por esta última.

Constatamos que, do total das vendas do contribuinte ora fiscalizado, cerca de 86% são efetuados para sua interdependente Colgate – Palmolive Comercial Ltda. CNPJ. 00.382.468/0001-68 e outros 13% aproximadamente são destinados à exportação. (e-fl. 1538)

Nesse sentido, nego provimento as alegações de grave erro e ofensa ao que dispõe o artigo 142 do CTN.

(grifamos)

Portanto, o Relator do acórdão recorrido entendeu de afastar a possibilidade de incluir no cálculo dos preços aqueles praticados pelo próprio estabelecimento industrial (a participação do estabelecimento interdependente no mercado atacadista da praça do remetente é exclusiva; não há outros!). Já os acórdãos paradigmas restaram assim ementados:

#### IPI. BASE DE CÁLCULO. FIRMAS INTERDEPENDENTES.

Caracterizada a interdependência entre os estabelecimentos remetente e adquirente, o valor mínimo tributável é o preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente, conforme preceitua o artigo 68, inciso I, alínea "a", do RIPI/82, que equivale ao preço médio praticado na localidade, e não pode ser considerado como o praticado por um único estabelecimento. (Acórdão nº 203-10.133).

**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 se proceder por inexistir vendas do produto na mesma praça da remetente, o valor mínimo tributável deve ser calculado considerando o custo de fabricação do produto, acrescido dos custos financeiros e dos de venda, administração e publicidade, bem assim do seu lucro normal e das demais parcelas que devam ser adicionadas ao preço da operação. As vendas realizadas pela empresa adquirente do produto, localizada em outra praça, não se prestam para cálculo do valor mínimo tributável, se consideradas isoladamente.

(Acórdão paradigma nº 204-02.706).

O primeiro acórdão paradigma trata da situação em que, na praça do “mercado atacadista”, há mais de um estabelecimento, de forma que o preço a que se refere a legislação do IPI deve ser calculado considerando o universo deles (como antes destacamos, não é o caso aqui apreciado). No caso julgado quando do segundo acórdão paradigma, constatou o seu Relator que a fiscalização equivocou-se quanto ao “conceito de praça”, não de média ponderada. Vejam:

Todavia a fiscalização ao determinar o valor tributável mínimo nas operações realizadas pela empresa com interdependentes considerou as vendas da empresa para todo o Estado de São Paulo e não o preço médio do mercado atacadista da praça/cidade/município/domicílio/localidade do remetente, conforme definido anteriormente.

Nada se falou, em ambos os acórdãos paradigmas, sobre considerar-se, no cálculo do valor aqui referido, os preços praticados pelo próprio estabelecimento industrial.

Não há, de conseguinte, divergência de interpretação, o que inviabiliza o seguimento do recurso especial.

Já o Despacho de Agravo acolheu as alegações da recorrente e deu seguimento parcial ao recurso especial relativamente à matéria intitulada “erro na apuração da média ponderada – Art. 196 do RIPI/2010”. Em seus fundamentos, entendeu-se que haveria aparente conflito jurisprudencial em relação à adoção como preço médio aquele praticado por um único estabelecimento comercial atacadista, ainda que interdependente.

Entendo que o recurso não pode ser admitido.

A decisão recorrida entendeu pela apuração do valor tributável mínimo do IPI com a exclusão dos preços praticados pela indústria para a atacadista vinculada, e pela aplicação do disposto na Solução de Consulta Interna COSIT nº 8, de 2012, no sentido de reconhecer, na apuração do VTM, em caso de saídas de determinado produto do estabelecimento industrial fabricante e que tenha na sua praça um único estabelecimento distribuidor interdependente, os preços praticados por esse distribuidor único nas vendas por atacado do produto.

No primeiro paradigma, foi reconhecida a nulidade do auto de infração por não ter sido apurado o preço médio no mercado atacadista da praça do Rio de Janeiro, mas apenas considerado o preço de um único atacadista. Transcrevo excerto do voto condutor do Acórdão nº 203-10.133:

Destarte, é nulo o Auto de Infração, por não corresponder a base de cálculo tomada pela fiscalização àquela determinada na hipótese de incidência. Tem-se que, na hipótese de remessa de mercadoria para empresa interdependente, a base de cálculo deve ser quantificada pelo preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente, enquanto a fiscalização adotou como tal o preço num único atacadista, em vez de buscar o preço médio.

Situação diversa também encontramos no segundo acórdão paradigma (204-02.706): a fiscalização, ao determinar o preço médio, considerou as vendas realizadas para o Estado de São Paulo, não o preço no mercado atacadista na praça (cidade, município, domicílio, localidade) do remetente, conforme apontam os seguintes excertos da decisão:

Todavia a fiscalização, ao determinar o valor tributável mínimo nas operações realizadas pela empresa com interdependentes considerou as vendas da empresa para todo o Estado de São Paulo e não o preço médio do mercado atacadista da praça/cidade/município/domicílio/localidade do remetente, conforme definido anteriormente.

Vale ressaltar que mesmo se fosse possível considerar, na apuração do preço médio, a localidade ou praça da empresa remetente todo o Estado de São Paulo deveria ter se considerado não apenas as vendas da empresa remetente a terceiros não interdependentes, como as vendas de outros estabelecimentos atacadistas atuantes no referido mercado, se houvesse.

Todavia, na Peça Infracional não há qualquer referência ou esclarecimento acerca da não adoção de tal critério. Limitou-se, a fiscalização, a tomar como valor tributável Mínimo o valor de revenda do adquirente interdependente como base de cálculo do remetente. Tal procedimento não encontra qualquer respaldo legal.

Não há referência, nos acórdãos paradigmáticos, sobre a inclusão dos preços praticados pelo estabelecimento industrial nas saídas para atacadistas vinculados, nem apreciação sobre o disposto na Solução de Consulta Interna COSIT nº 8, de 2012, que fundamentou o lançamento e a decisão recorrida.

Ainda que indiretamente possa apresentar divergência quanto à apuração, constata-se que os fatos apreciados e os fundamentos das decisões são diversos, não configurando a divergência jurisprudencial passível de admissão.

### **Da Conclusão**

Em face das razões e fundamentos acima expostos, voto por não conhecer do Recurso Especial de divergência interposto pelo contribuinte.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes