



LEONARDO BRANCO

tributário • aduaneiro

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO

Leonardo Branco

26.01.2020



contato@leonardobranco



prof.leonardobranco





LEONARDO BRANCO

tributário • aduaneiro

Este e outros **materiais** e **vídeos** estão disponíveis para **download** no site



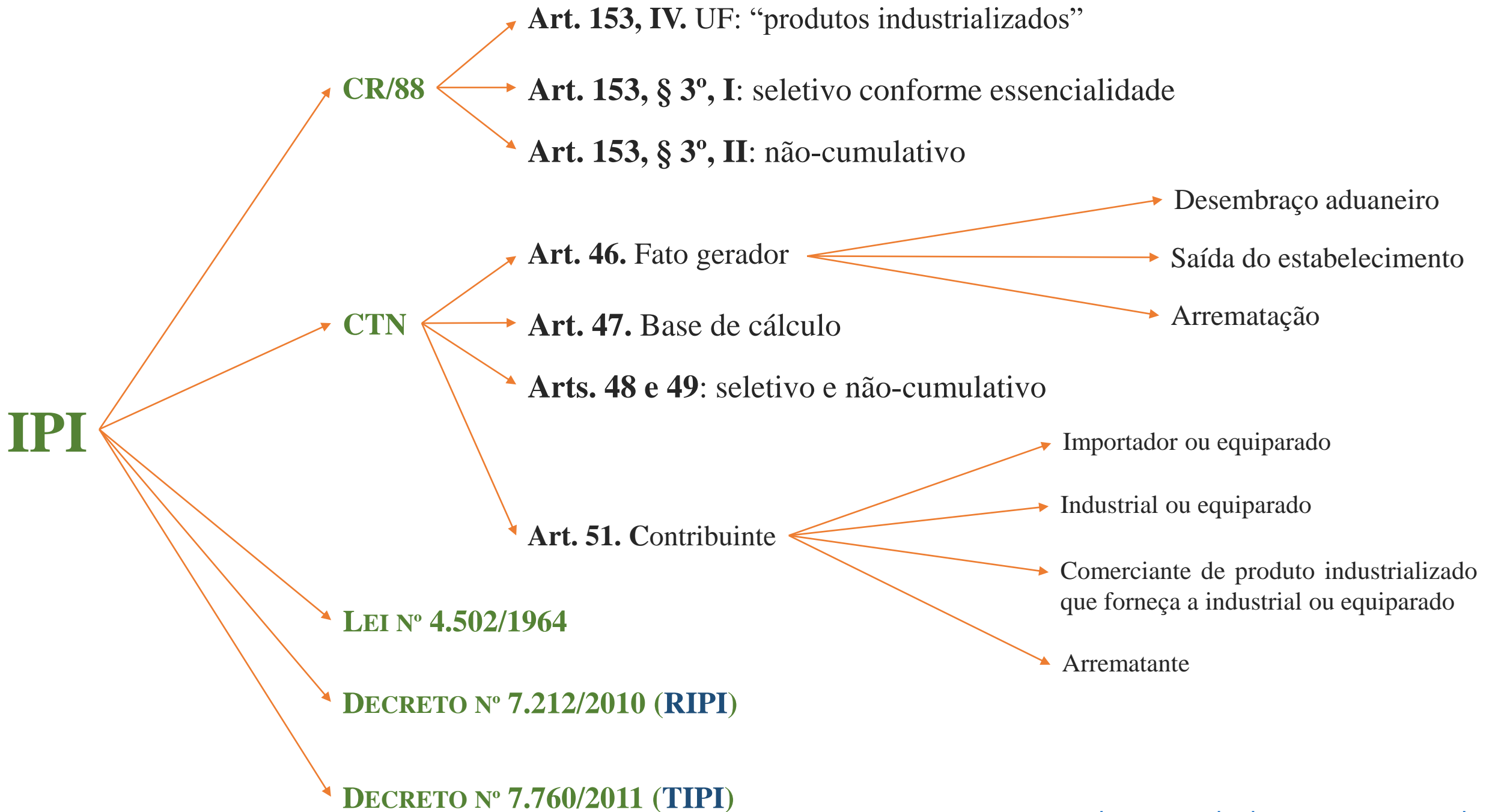
www.leonardobranco.com.br



contato@leonardobranco



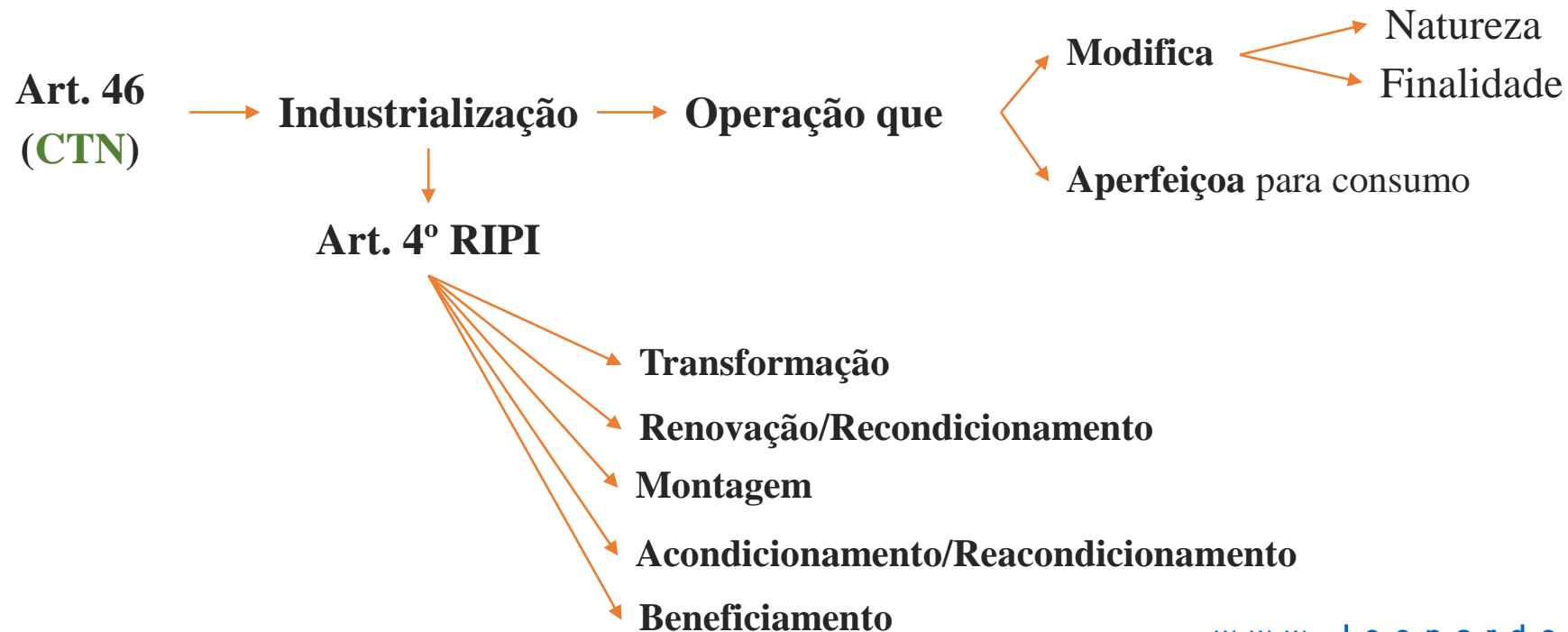
prof.leonardobranco





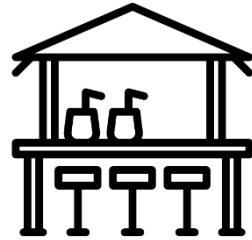
EDUARDO BOTALLO • IPI sobre **operações** jurídicas com produtos industrializados

HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA: **industrializar produto e levá-lo para além do estabelecimento produtor**, por negócio jurídico translativo de sua posse/propriedade



Art. 5º, RIPI

NÃO é industrialização



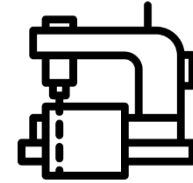
Alimentos para
consumidor final



Manipulação de
remédios



Montagem de
óculos com receita



Alfaiataria



Conserto/Restauração
de produto usado

Regra-matriz de incidência tributária

ASPECTO MATERIAL

Realizar operação de circulação com produtos industrializados

ASPECTO ESPACIAL

Território nacional
Zona Aduaneira

ASPECTO TEMPORAL

Saída da mercadoria industrializada (art. 46, II, CTN) a qualquer título

ASPECTO PESSOAL

Sujeito ativo → União Federal

Sujeito Passivo → o industrial ou equiparado

ASPECTO QUANTITATIVO

Alíquota

TIPI baseada na NCM/SH (Decreto 7.660/2011)

Base de Cálculo

Valor da operação de que decorrer a saída da mercadoria
Preço corrente da mercadoria, ou sua similar, no mercado atacadista da praça do remetente (art. 47, II, “a” e “b”, CTN)

Regra-matriz de incidência tributária

Cada estabelecimento é considerado **autônomo** para efeito e cumprimento das obrigações tributárias, ainda que pertencentes a uma mesma pessoa

ASPECTO ESPACIAL

Território nacional

Eficácia territorial da norma (sentido lato)

Local em que ocorre o fato gerador (sentido stricto)

Art. 51 CTN. Contribuinte autônomo qualquer **estabelecimento** de

Atacadista

Varejista

Interdependente

Importador

Industrial

Comerciante

Arrematante

Regra-matriz de incidência tributária

CRITÉRIO PESSOAL

Art. 121, I, CTN

Contribuinte: mantém relação **pessoal** e **direta** com o FG



JOSÉ EDUARDO SOARES DE MELO

CR/88 dispõe sobre "produtos industrializados"

Legislador apenas pode eleger como sujeito passivo a pessoa que mantenha relação direta com a materialidade

Art. 46 CTN. Fato gerador remete à saída dos **estabelecimentos** a que se refere o parágrafo único do art. 51 CTN

Regra-matriz de incidência tributária

CRITÉRIO PESSOAL

Art. 51 CTN. Contribuinte

Importador ou equiparado

Industrial ou equiparado

Comerciante de produto industrializado que forneça a industrial ou equiparado

Arrematante

INDUSTRIAL

(Produtor)

Qualquer operação de que resulte alteração da natureza, funcionamento, utilização, acabamento ou apresentação do produto

EQUIPARADO A INDUSTRIAL

Alguém que não produz, mas a lei diz ser contribuinte.

Existe algum limite?

COMERCIANTE

Fornecedor de produto industrializado para industrial ou equiparado

Regra-matriz de incidência tributária

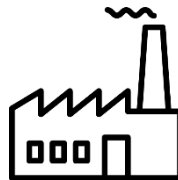
CRITÉRIO PESSOAL E SUA RELAÇÃO COM A MATERIALIDADE

Art. 46	Verbo + Complemento
I	Desembaraçar Produto Industrializado
II	Dar Saída a Produto Industrializado do Estabelecimento
III	Arrematar Produto Industrializado

Art. 51	Sujeito Passivo
I	Importador
II, III e § único	Estabelecimentos: importador, industrial, comerciante ou arrematante
IV	Arrematante

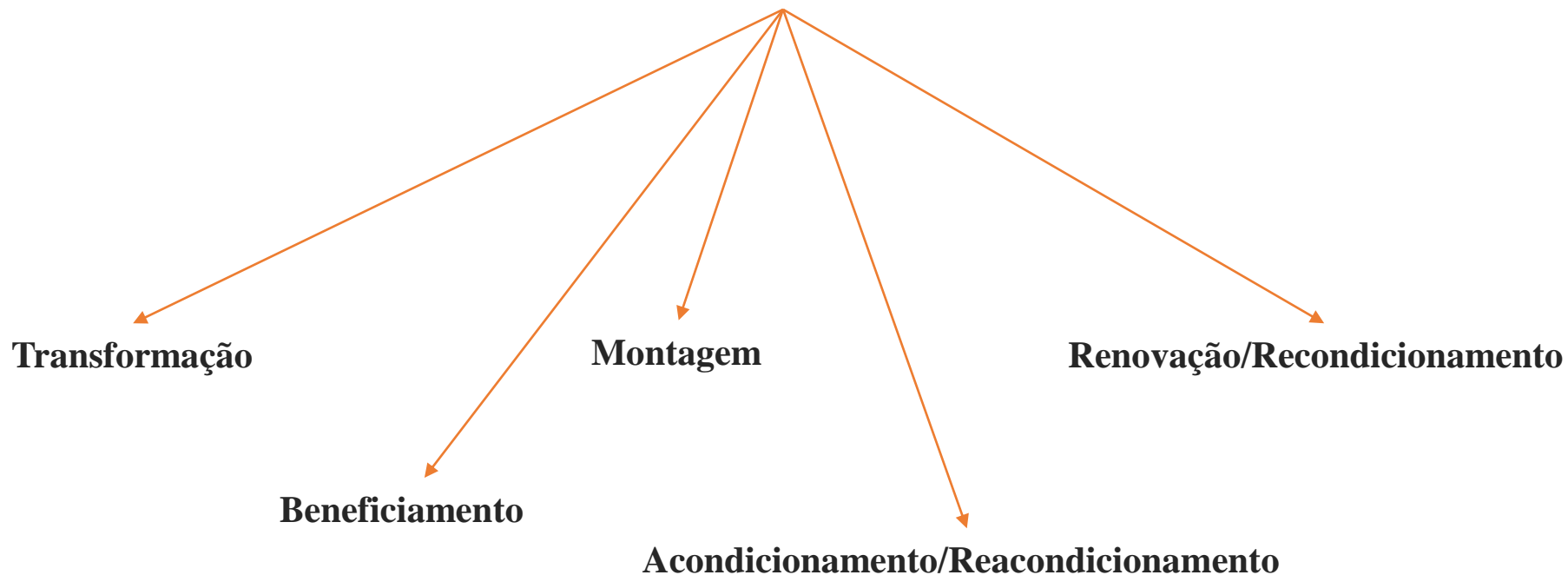
Regra-matriz de incidência tributária

CRITÉRIO PESSOAL



Industrial ou equiparado

Executa uma operação de industrialização



Regra-matriz de incidência tributária

CRITÉRIO PESSOAL - EQUIPARAÇÃO



HUGO DE BRITO MACHADO

Industrial por equiparação legal está de algum modo **ligado a uma das hipóteses de incidência do imposto**. Não se pode equiparar qualquer pessoa ao industrial.

Imprescindível a existência de alguma **relação** com a hipótese de incidência do IPI

Regra-matriz de incidência tributária

CRITÉRIO PESSOAL - EQUIPARAÇÃO



ROQUE ANTONIO CARRAZZA

Só pode ser equiparado, quem pratique atos de algum modo relacionados com os preditos propósitos do processo de industrialização

Regra-matriz de incidência tributária

CRITÉRIO PESSOAL - EQUIPARAÇÃO



TÉRCIO SAMPAIO FERRAZ JUNIOR

Equiparação tem por fundamento uma similitude essencial, que é também seu limite. A **ficção** é sempre uma "desnaturação" do real. Seu fundamento é uma dissemelhança e um juízo prévio de diferença, a partir do que se procede a uma igualação

Regra-matriz de incidência tributária

CRITÉRIO PESSOAL - EQUIPARAÇÃO



TÉRCIO SAMPAIO FERRAZ JUNIOR

Entre o **industrial** e o **equiparado** deve haver uma similitude essencial como sujeitos de um determinado imposto

Regra-matriz de incidência tributária

CRITÉRIO PESSOAL - EQUIPARAÇÃO

Equiparado a industrial

Filiais e demais estabelecimentos que exercem o comércio de produtos importados, industrializados ou mandados industrializar por outro estabelecimento **do mesmo contribuinte (exceto se varejista)**; (equiparado)

Industrial por encomenda: Fornecedor de matéria-prima, produto intermediário, moldes, matrizes ou modelos para terceiro industrial; (equiparado)

Fornecedor de matérias-primas, produtos intermediários, embalagens, equipamentos e outros bens de produção. (**equiparado por opção**)

Outros atacadistas que vendam ou adquirem produtos especificados pela legislação (ex: bebidas alcóolicas – art. 3º Lei nº 9.493/1997)

Atacadistas **interdependentes** adquirentes de produtos cosméticos

Art. 7º Lei nº 7.798/1989 (equiparado)

Regra-matriz de incidência tributária

CRITÉRIO QUANTITATIVO

Centralidade da BC na definição do tributo



Ruy Barbosa Nogueira || “(...) base imponible é uma perspectiva dimensível do aspecto material da hipótese de incidência, que a lei qualifica”



Geraldo Ataliba || “(...) a base de cálculo é a expressão numérica (um dos *lados* ou *modos de ser*) do fato gerador”

Regra-matriz de incidência tributária

CRITÉRIO QUANTITATIVO

Tipke e Lang

“(...) base de cálculo é o conjunto das normas que quantificam totalmente o objeto da tributação”

Valdir Rocha

“(...) base de cálculo apropriada é aquela que não entra em conflito com o *ser* do tributo”



Luís Eduardo Schoueri

As classificações têm em comum a relação de dependência entre **base de cálculo** e **aspecto material** do FG
Valoração/Medida do Fato Gerador

Regra-matriz de incidência tributária

CRITÉRIO QUANTITATIVO



FUNÇÃO MENSURADORA

Medir proporções do Fjt

FUNÇÃO OBJETIVA

Compõe a determinação da dívida

FUNÇÃO COMPARATIVA

Confirma/infirma/afirma aspecto material do antecedente

Regra-matriz de incidência tributária

CRITÉRIO QUANTITATIVO

Art. 46	Verbo + Complemento
I	Desembaraçar Produto Industrializado
II	Dar Saída a Produto Industrializado do Estabelecimento
III	Arrematar Produto Industrializado

Art. 47	Base de cálculo
I (‘a’, ‘b’ e ‘c’)	Preço normal (art. 20, II) + II + Taxas Importação + Câmbio
II	Valor da operação da saída da mercadoria Na falta, preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente
III	Preço da arrematação

Regra-matriz de incidência tributária

CRITÉRIO QUANTITATIVO

BC do IPI nas operações internas = “VALOR DA OPERAÇÃO”

Preço do produto + valor do frete e despesas acessórias
cobradas/debitadas pelo contribuinte ao comprador/destinatário

Lei nº 4.502/64 – Art. 14. § 2º. Não podem ser deduzidos (...) os **descontos**, diferenças ou abatimentos (...) ainda que incondicionalmente



Recurso Especial nº 1.149.424/BA (Dje 07/05/2010)

“Os descontos incondicionais não compõem a real expressão econômica da operação tributada, sendo **permitida a dedução** destes valores da base de cálculo do IPI” – Min. Relatora **Eliana Calmon**

Regra-matriz de incidência tributária

QUANTITATIVO

CTN → Arts. 48 e 49: seletivo e não-cumulativo

NÃO-CUMULATIVIDADE

Modalidade de **subtração indireta** (imposto sobre imposto)

Abatimento do imposto devido com o imposto que incidiu na etapa anterior (paga-se a diferença)

SISTEMÁTICA IDÊNTICA À DO ICMS:

- Créditos e débitos de imposto
- Neutralidade na formação do preço ao consumidor
- Desoneração da exportação
- Visualização da carga tributária na cadeia produtiva
- Apuração por período de tempo: o saldo verificado, em determinado período, em favor do contribuinte transfere-se para o período ou períodos seguintes (art. 49, CTN)

Regra-matriz de incidência tributária

QUANTITATIVO

CTN → Arts. 48 e 49: seletivo e não-cumulativo

Não-cumulatividade

Uso dos créditos do IPI

Compensação com débitos do próprio imposto,
decorrentes das saídas de produtos tributados

Ocorrência automática por compensação em
conta gráfica (livro Registro de Apuração do IPI)

Art. 477 RIPI/2010

Art. 225 RIPI/2010

Regra-matriz de incidência tributária

QUANTITATIVO – CLASSIFICAÇÃO FISCAL DAS MERCADORIAS

Compliance

Acórdão CARF nº 3401.003.751, relatoria Leonardo Branco

72. Desnecessário dizer que o desígnio da norma evidentemente não é este. O objetivo do dispositivo é alcançar apenas aquilo que o adquirente "sabe ou deveria saber", sobre erros formais ou de identificação imediata ou evidente. Em outras palavras: cabe à adquirente examinar se os produtos estão rotulados, marcados, selados (caso estiverem sujeitos ao selo de controle) e se estão acompanhados dos documentos exigidos, e se tais documentos satisfazem às prescrições (formais) do Regulamento. Quando a exigência de verificação é específica, exigindo-se um verdadeiro *dever de fiscalização* ou de colaboração do adquirente, a norma é expressa, *e.g.* ao exigir que verifique se a mercadoria está selada, *estando a fornecedora sujeita ao selo de controle*, o que obriga a empresa a saber se há ou não a sujeição de seu fornecedor à norma em apreço.

Regra-matriz de incidência tributária

CRITÉRIOS PESSOAL E QUANTITATIVO: VTM

OPERAÇÃO NORMAL



OPERAÇÃO REESTRUTURADA



Regra-matriz de incidência tributária

CRITÉRIOS PESSOAL E QUANTITATIVO: VTM

EMPRESAS INTERDEPENDENTES

Art. 42, Lei 4.502/1964

Pode ser por participação societária ($\geq 15\%$), mesmo que por intermédio de parentes destes até o segundo grau e respectivos cônjuges

As duas empresas tiverem o mesmo diretor ou sócio que exerçam funções de gerência

Quando uma delas tiver vendido à outra, no ano anterior, mais de 20% no caso de distribuição com exclusividade, ou mais de 50% nos demais casos

Quando uma delas for a única adquirente de um ou mais de um dos produtos ou quando uma delas vender a outra seus produtos mediante contrato de comissão

Regra-matriz de incidência tributária

CRITÉRIOS PESSOAL E QUANTITATIVO: VTM

Anexo III. Se atacadista do grupo econômico ou interdependente adquire de indústrias os produtos listados, serão equiparados à industrial.

Art. 8º, Lei 7.798/89. Atribui ao Executivo, por Decreto, a faculdade de incluir e excluir produtos do anexo III.

- A exclusão retira a equiparação à industrial.
- A inclusão retorna a equiparação à industrial
 - Na prática, o Poder Executivo altera a sujeição passiva.

Art. 8º. Para fins do disposto no artigo anterior, fica o Poder Executivo autorizado a excluir produto ou grupo de produtos cuja permanência se torne irrelevante para arrecadação do imposto, ou a incluir outros cuja alíquota seja igual ou superior a quinze por cento.

Regra-matriz de incidência tributária

CRITÉRIOS PESSOAL E QUANTITATIVO: VTM

ALTERAÇÃO DA SUJEIÇÃO PASSIVA

Decreto 1.217/2004 excluiu os cosméticos da lista
(retira a equiparação à industrial)

Decreto 8.393/2015 revogou o **Decreto anterior**
Cosméticos voltaram a constar da lista (retoma a equiparação a industrial)

A lei poderia ter feito esta delegação ao Executivo?

Há ofensa à legalidade?

A inclusão de produtos na lista representa instituição de tributo. Há ofensa à anterioridade nonagesimal?

Regra-matriz de incidência tributária

CRITÉRIOS PESSOAL E QUANTITATIVO: VTM

- **Princípio da legalidade estrita** – todos os elementos da hipótese de incidência e do consequente devem ser estabelecidos por lei
- **Artigo 150, I, CF** – instituir ou majorar tributo
- **CTN. Art. 97.** Somente a lei pode estabelecer:
 - I - a instituição de tributos, ou a sua extinção;
 - II - a majoração de tributos, ou sua redução
- Exceções constitucionais ao princípio da legalidade estrita (extrafiscalidade) para as alíquotas:
 - ✓ Artigo 153, §1º – II, IE, IPI e “IOF”
 - ✓ Artigo 177, §4º, “b” – CIDE-combustíveis
 - ✓ Artigo 155, §4º, IV - ICMS sobre combustíveis



TRF-3 || REL. DES. CONSUELO YOSHIDA

O fato gerador do IPI tem origem nas **operações realizadas com produtos industrializados e não necessariamente na operação de industrialização em si**, daí porque, cabível a eleição, como sujeito passivo do imposto, de estabelecimento que não seja industrial

O Decreto nº 8.393/15 não sofre de qualquer ilegalidade ou inconstitucionalidade ao equiparar a impetrante como contribuinte do IPI. Amparo no art. 7º da Lei nº 7.798/89 c/c os arts. 46 e 51 do CTN e também no art. 4º, II da Lei n.º 4.502/64 c/c o art. 51, II, do CTN, anteriormente à CF/88. (ApReeNec - APELAÇÃO/REMESSA NECESSÁRIA - 360944 - 0011210-37.2015.4.03.6100, julgado em 16/11/2017, e-DJF3 Judicial 1 DATA:29/11/2017)

Regra-matriz de incidência tributária

CRITÉRIOS PESSOAL E QUANTITATIVO: VTM

CTN – Art. 46. Fato gerador: saída do produto de estabelecimentos industriais (ou equiparados)

CTN – Art. 47, II. Base de cálculo: o valor da operação de que decorrer a saída da mercadoria

RIPI – Art. 190, §1º: preço do produto + valor do frete + valor das demais despesas acessórias cobradas, pelo contribuinte, do destinatário

Regra-matriz de incidência tributária

CRITÉRIOS PESSOAL E QUANTITATIVO: VTM

Cisão das atividades empresariais (industrial, atacadista e varejista) dentro de um mesmo grupo econômico para diminuição da base de cálculo do IPI na operação atacadista

SAAR: art. 195 do RIPI/2010

Criação de uma base de cálculo **ficta para o IPI entre empresas interdependentes (cf. art. 612 do RIPI/2010)**

Regra-matriz de incidência tributária

CRITÉRIOS PESSOAL E QUANTITATIVO: VTM

RIPI – 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

MÉTODOS PARA A DEFINIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IPI COM VTM

- (i) Havendo mercado atacadista na praça do remetente (industrial)
Média ponderada dos preços dos produtos remetidos; ou (excludente)

- (ii) Se **não** houver mercado atacadista na praça do remetente
Cesta de elementos objetivamente definidos pelo legislador
(custos de produção + lucro normal)

Regra-matriz de incidência tributária

CRITÉRIOS PESSOAL E QUANTITATIVO: VTM

Discussão em torno do conceito de “praça” do mercado atacadista

Contribuinte = município

Fisco = mercado econômico

RIPI/2010 | Art. 196, § único, inciso II

(a) **Havendo** mercado atacadista na praça do remetente

VTM = preço corrente no mercado = média ponderada de preços das empresas atacadistas da localidade

(b) **Não havendo** mercado atacadista na praça do remetente

VTM = (custo de produção + despesas + margem de lucro normal)

Regra-matriz de incidência tributária

CRITÉRIOS PESSOAL E QUANTITATIVO: VTM

Durante longo período se interpretou o conceito de **praça** como sinônimo de **localidade circunscrita aos limites geográficos de um dado município**

Parecer Normativo CST nº 44/1981 – Quanto a 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**

Mesma “**praça comercial**”



Para se encontrar o "preço corrente", necessário se levar em consideração a média ponderada do preço praticado pelos **estabelecimentos da cidade do remetente**

Regra-matriz de incidência tributária

CRITÉRIOS PESSOAL E QUANTITATIVO: VTM

Ato Declaratório Normativo CST nº 05/1982

Objetivo de elucidar o vocábulo "produto" (item 6.1), bem como no sentido de esclarecer o cálculo da média ponderada praça = cidade (limites geográficos)

"as vendas efetuadas **pelos remetentes e pelos interdependentes** do remetente, no atacado, **na mesma localidade**, excluídos os valores de frete e IPI”

Valores praticados pelos remetentes **atacadistas** da praça, como também pelos seus interdependentes (**que estejam também na mesma praça – e caso existam**, sob pena de contradição com art. 195 do RIPI/2010 e Parecer Normativo CST nº 44/1981)

Regra-matriz de incidência tributária

CRITÉRIOS PESSOAL E QUANTITATIVO: VTM

SOLUÇÃO CONSULTA INTERNA Nº 08/2012 – COSIT

No caso de uma distribuidora ser a única vendedora no mercado atacadista da praça, como se determinar o valor mínimo?

“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”

Regra-matriz de incidência tributária

CRITÉRIOS PESSOAL E QUANTITATIVO: VTM

A PARTIR DA SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 08/2012

RFB: objetiva considerar também o distribuidor que se situe em outros municípios para configuração de mercado atacadista e aplicação do preço de venda como VTM na apuração do IPI devido pelo estabelecimento industrial

PRAÇA – ARGUMENTOS RESTRITIVOS

Uso atrelado a Município por Juntas Comerciais

“Viajante pracista” que visita os limites da cidade

“Lei do Cheque” - (Decreto n. 2.591/1912) – “Praça” onde o cheque foi apresentado e onde deve ser pago. Referências implícitas a município

Regra-matriz de incidência tributária

CRITÉRIOS PESSOAL E QUANTITATIVO: VTM

PRAÇA – ARGUMENTOS AMPLIATIVOS

Art. 22, § 6º, da Lei nº 8.666/1993

Se em determinado Município não existir quantidade mínima de interessados em participar do certame, o órgão responsável pela licitação pode enviar convites para interessados localizados em outras cidades

Tribunal de Contas da União - Acórdão TCU nº 1.971/2004

Definiu a abrangência de todo o Estado de Sergipe como praça para fins de convite de interessados na participação de uma licitação

RFB: apesar de situadas em cidades distintas, a indústria e a distribuidora compõem um único mercado porque situadas em uma mesma “**praça**”

Regra-matriz de incidência tributária

CRITÉRIOS PESSOAL E QUANTITATIVO: VTM



FÁBIO ULHÔA COELHO

(parecer transcrito em decisões)

"**Praça**" não é sinônimo de "**mercado**". Em nenhuma doutrina ou decisão judicial, afeta ao direito comercial, encontra-se qualquer noção (...) que pudesse levar a tal sinonímia.

Mercado é conjunto de relações econômicas associado a algum elemento de relevância, que pode ser um:

Produto ("mercado de cosméticos")

Segmento econômico ("mercado varejista")

Base territorial ("mercado nacional")

(ou outros)

Regra-matriz de incidência tributária

CRITÉRIOS PESSOAL E QUANTITATIVO: VTM



FÁBIO ULHÔA COELHO

(parecer transcrito em decisões)

“**Mercado**” é conceito que reporta algo dinâmico (relações econômicas)

“**Praça**” reporta algo estático (lugar ou organização)

O VTM do IPI (art. 195, I, RIPI/2010) considera os preços praticados **no Município em que está o estabelecimento remetente**

Essa é a “**praça**” do remetente

Regra-matriz de incidência tributária

CRITÉRIOS PESSOAL E QUANTITATIVO: VTM



Acórdão CARF nº 202-18.215, proferido em 14/08/2007, relatora Maria Teresa Martinez López

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 10/02/1999 a 31/12/1999

Ementa: 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 art. 123, I, “a”, do RIPI/98, **que equivale ao preço médio praticado na localidade**, e não o praticado pelo adquirente.

Regra-matriz de incidência tributária

CRITÉRIOS PESSOAL E QUANTITATIVO: VTM

PROJETO DE LEI Nº 1.559/2015

“Art. 1º Esta lei tem por objetivo, para os fins previstos na Lei nº 4.502 de 30 de novembro de 1.964, **definir ‘praça’ como a cidade onde está situado o remetente das mercadorias.**

Art. 2º O artigo 15 da Lei nº 4.502 de 30 de novembro de 1.964, passa a vigorar acrescido do seguinte parágrafo único:

“Art. 15 [...] Parágrafo único. O termo praça, tratado neste artigo, se refere à cidade onde está situada a remetente”

Regra-matriz de incidência tributária

CRITÉRIOS PESSOAL E QUANTITATIVO: VTM

PRÁTICA COMUM 1

Fiscalização tomar como valor tributável mínimo o **valor de revenda do adquirente interdependente** como base de cálculo do remetente

Não há fundamento legal (lançamento atividade plenamente vinculada)



Acórdão CARF nº 204-02706

Relatora Nayra Bastos Manatta

Acórdão CARF nº 3401-00.768

Relator Dalton César Cordeiro de Miranda

Regra-matriz de incidência tributária

CRITÉRIOS PESSOAL E QUANTITATIVO: VTM

PRÁTICA COMUM 2

Acusação de **subfaturamento** ao invés de VTM

Figura da “evasão” que remete ao arbitramento do preço

Inadmissível aplicação do art. 148 CTN diante de regramento próprio



Acórdão CARF nº 3401-003.266

Relator Fenelon Moscoso de Almeida

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO ABUSIVO. SUBFATURAMENTO. ÔNUS DA PROVA.

A acusação de subfaturamento nas operações comerciais não pode ser presumida, **devendo ser efetivamente comprovada**, não bastando a indicação de meros indícios ou do fato de haver **interdependência** entre comprador e vendedor para descaracterizar o valor da fatura comercial.

Regra-matriz de incidência tributária

CRITÉRIOS PESSOAL E QUANTITATIVO: VTM



Economia

07/01/2013 - 20:12

Empresas

Receita exige da Natura R\$ 627 milhões em impostos

Empresa afirmou em nota que apresentará impugnação dos autos. Segundo a Natura, o risco de perder o processo é "remoto"

Os autos de infração questionam, em síntese, a forma como as empresas estão organizadas (indústria e distribuidora atacadista) e a formação da base de cálculo dos tributos federais IPI, PIS e COFINS.

A companhia reafirma que observou a legislação vigente à época dos fatos e que "comprovará que o procedimento adotado é legítimo".

Regra-matriz de incidência tributária

CRITÉRIOS PESSOAL E QUANTITATIVO: VTM



Fiscalização aplicou o art. 196 (“média ponderada dos preços de cada produto” da empresa atacadista), mas o art. 195 determina que o valor mínimo tributável é o preço corrente no mercado atacadista **na praça do remetente**

Parecer Normativo CST nº 44/1981 – Quanto a 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**



Mesma “**praça comercial**”

Regra-matriz de incidência tributária

CRITÉRIOS PESSOAL E QUANTITATIVO: VTM

Caso não exista preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente deve ser considerada a média ponderada



Aplica-se, então, o determinado pelo:

Ato Declaratório Normativo CST nº 5/1982 – Para efeito de cálculo da média ponderada, que determinará o valor tributável mínimo, deverão ser consideradas as vendas efetuadas pelo remetente e pelos interdependentes do remetente, no atacado, **na mesma localidade**, excluído o valor do IPI

Regra-matriz de incidência tributária

CRITÉRIOS PESSOAL E QUANTITATIVO: VTM

DRJ: todavia, a fiscalização, ao determinar o valor tributável mínimo, considerou as vendas efetuadas para **todo o Estado de São Paulo**



E não o preço médio do mercado atacadista da **praça**, cidade, município, domicílio, localidade do remetente, como deveria

Ainda que se considere a “praça” todo o Estado de São Paulo, a Receita deveria ter considerado não as vendas desta atacadista, mas as vendas de **outros** estabelecimentos atacadistas atuantes no mesmo mercado

Regra-matriz de incidência tributária

CRITÉRIOS PESSOAL E QUANTITATIVO: VTM

Acórdão 204-02.707, julgado em agosto de 2007



Relatora: Conselheira Fazendária Nayra Bastos
Manatta – **IPI – Remessa para interdependentes**



Na peça infracional não há qualquer referência ou esclarecimento acerca da não adoção dos critérios legais para apuração do valor mínimo tributável – limitou-se a fiscalização a tomar o valor de revenda do adquirente interdependente como base de cálculo do remetente



As vendas realizadas pela empresa adquirente do produto, localizada em outra praça, não se prestam para cálculo do valor mínimo tributável, se consideradas isoladamente.

Regra-matriz de incidência tributária

CRITÉRIOS PESSOAL E QUANTITATIVO: VTM

RDTA **39**

IBDT | INSTITUTO BRASILEIRO DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Revista Direito Tributário Atual | ISSN 1982-0496

O VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO (VTM) NO IPI E O CONCEITO DE “PRAÇA” NA SUA APURAÇÃO

*THE MINIMUM TAXABLE AMOUNT (MTA) IN THE IPI AND THE
CONCEPT OF “MARKET SQUARE” IN ITS CALCULATION*

Carlos Augusto Daniel Neto

Doutor em Direito Tributário (USP). Mestre em Direito Tributário (PUC-SP). Especialista em Direito Tributário (IBET/SP). Conselheiro Titular da 3ª Seção de Julgamento do CARF. Professor do Curso de Especialização do IBDT. Advogado Licenciado. São Paulo/SP. E-mail: carlosdanielneto@usp.br

Diego Diniz Ribeiro

Mestre em Direito Tributário (PUC-SP). Especialista em Direito Tributário (IBET). Conselheiro Titular da 3ª Seção de Julgamento do CARF. Professor Titular de processo civil da Faculdade de Direito do Instituto Municipal de Ensino de Bebedouro (IMESB). Advogado Licenciado. Ribeirão Preto/SP. E-mail: dinizribeiro@yahoo.com.br

Regra-matriz de incidência tributária

CRITÉRIOS PESSOAL E QUANTITATIVO: VTM



DECRETO Nº 8.393, DE 28 DE JANEIRO DE 2015

Altera a Lei nº 7.798/89

Lei nº 7.798/89 – Art. 7º. Equiparam-se a estabelecimento industrial os estabelecimentos atacadistas que adquirirem os produtos relacionados no Anexo III [**entre eles, cosméticos**], de estabelecimentos industriais ou dos seguintes estabelecimentos equiparados a industrial: (...) III - estabelecimentos comerciais de produtos cuja industrialização haja sido realizada por outro estabelecimento da mesma firma ou de terceiros, mediante a remessa, por eles efetuadas, de matérias-primas, produtos intermediários, embalagens, recipientes, moldes, matrizes ou modelos.

Regra-matriz de incidência tributária

CRITÉRIOS PESSOAL E QUANTITATIVO: VTM



IPI de cosméticos equipara atacadista à indústria e fecha brecha de sonegação

Publicação 29/01/2015 - 13h00 Atualizado 29/01/2015 - 14h00

A Receita Federal publicou nesta quinta-feira, 29, o Decreto 8.393 **alterando a cobrança de IPI para o setor de cosméticos**. A medida equipara o atacadista à indústria quando ambos fizerem parte do grupo empresarial. "*Vale para quando o atacadista é vinculado ao produtor. Normalmente, há dois CNPJs, um para a fábrica e outro para o distribuidor*", explicou o coordenador de tributos sobre a produção e comércio exterior da Receita Federal, João Hamilton Rech (...).

Assim, o atacadista poderá se creditar do valor que pagou de IPI ao comprar os itens na fábrica, mas terá de recolher a diferença entre o preço do produto ao ser adquirido na indústria e na venda ao varejo. "*A medida vai dar equalização ao mercado*", diz Rech.

Regra-matriz de incidência tributária

CRITÉRIOS PESSOAL E QUANTITATIVO: VTM

DECRETO Nº 8.393, DE 28 DE JANEIRO DE 2015

1. Reserva de Lei

Por meio de Decreto, cria-se tributo para o setor de cosméticos

Contrariedade ao art. 97 CTN

(*cf.* Acórdão CARF nº 3401-003.216, relator Leonardo Branco)

2. Contrariedade com relação ao art. 4º da Lei nº 7.798/1989

IPI sobre produtos nacionais, salvo no caso de industrialização por encomenda, deve incidir uma única vez: ou na saída do industrial ou do equiparado

(*cf.* Acórdão CARF nº 3401-006.610, relator Leonardo Branco)

Lei nº 7.798/1989 - Art. 4º Os produtos sujeitos aos regimes de que trata esta Lei **pagarão o imposto uma única vez** (...) a) **os nacionais, na saída do estabelecimento industrial ou do estabelecimento equiparado a industrial**; b) os estrangeiros, por ocasião do desembaraço aduaneiro

Regra-matriz de incidência tributária

CRITÉRIOS PESSOAL E QUANTITATIVO: VTM



Acórdão CARF nº 3401-003.873, relator Leonardo Branco

Equiparação do atacadista a estabelecimento industrial

Aquisição de cosméticos de indústria ou equiparado do mesmo grupo

Cria regra específica antielisiva por meio de alteração na TIPI

Expande aspecto pessoal do IPI criando novos contribuintes

Contribuinte que organizar os seus negócios de modo a dividi-los entre industrial e atacadista, pode continuar a fazê-lo sem se sujeitar a uma tributação maior, pois o **distribuidor passará a se creditar do valor de IPI sobre os produtos entrados em seu estabelecimento por meio de compensação em conta gráfica**

Regra-matriz de incidência tributária

CRITÉRIOS PESSOAL E QUANTITATIVO: VTM

Acórdão CARF nº 3401-006.610, relator Leonardo Branco

Busca resumir o debate sobre o VTM

Assim, para fins de determinação do preço mínimo, deve a autoridade autuante: **(i)** verificar a existência de **relação de interdependência** entre os estabelecimentos da contribuinte fiscalizada, nos termos do art. 612 do RIPI/2010; **(ii)** caso configurada tal relação, deverá verificar se a contribuinte obedeceu, por sua vez, à regra do **valor tributável mínimo**, assim entendido como o "*preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente*", em conformidade com o art. 195 do RIPI/2010 obtido por meio da média ponderada dos preços das "*vendas efetuadas pelos remetentes e pelos interdependentes do remetente, no atacado, na mesma localidade, excluídos os valores de frete e IPI*".¹² Para tal finalidade, deverá, ainda: **(ii.a)** considerar como "**produto**" aquela mercadoria perfeitamente caracterizada e individualizada por marca, tipo, modelo, espécie, qualidade e número, e **(ii.b)** considerar o termo "**praça**" como município, cidade, local ou freguesia do estabelecimento do remetente, preceptivos do Parecer Normativo CST nº 44/1981 e do Ato Declaratório Normativo CST nº 5/1982. Por fim, caso constate que **(iii)** a parte interdependente é o único fornecedor/distribuidor da praça do remetente ("mercado monopolista local"), o valor tributável mínimo aplicável será a média ponderada dos preços praticados por este distribuidor único para aquele produto.

Regra-matriz de incidência tributária

CRITÉRIOS PESSOAL E QUANTITATIVO: VTM



A partir de 2017, decisões entendem pela aplicação da Solução de Consulta Interna COSIT nº 08/2012 e extensão do conceito de “praça” para abranger a localidade onde está o estabelecimento atacadista, ainda que em Município distinto do remetente

Regra-matriz de incidência tributária

CRITÉRIOS PESSOAL E QUANTITATIVO: VTM



Acórdãos CARF nº 3401-003.955 e nº 3401-003.954, relator Leonardo Branco, com redator do voto vencedor Fenelon Moscoso de Almeida

No caso de monopólio de distribuição, o VTM será calculado com base no **preço de venda do atacadista**, independentemente do local em que ele esteja. Conceito de “praça” não prejudicaria a aplicação da SCI COSIT nº 8/2012

Voto vencido (Leonardo Branco)

Arts. 195 e 196 do RIPI/2010 não estabelecem regra específica de cálculo de VTM para casos de mercado monopolista

Regra-matriz de incidência tributária

CRITÉRIOS PESSOAL E QUANTITATIVO: VTM



Acórdão CARF nº 3301-004.126, relatora Semíramis Duro

Votação unânime: indústria no Espírito Santo e distribuidora em São Paulo compõem uma única praça comercial, para fins de aplicação da regra de apuração do VTM, com aplicação expressa da SCI COSIT nº 8/2012

Em sentido contrário, favorável ao contribuinte:

Acórdão CARF nº 3402-004.341, relator Diego Diniz Ribeiro

Acórdão CARF nº 3401-003.873, relator Leonardo Branco

A questão não se encontra pacificada

Pendente de decisão da CSRF

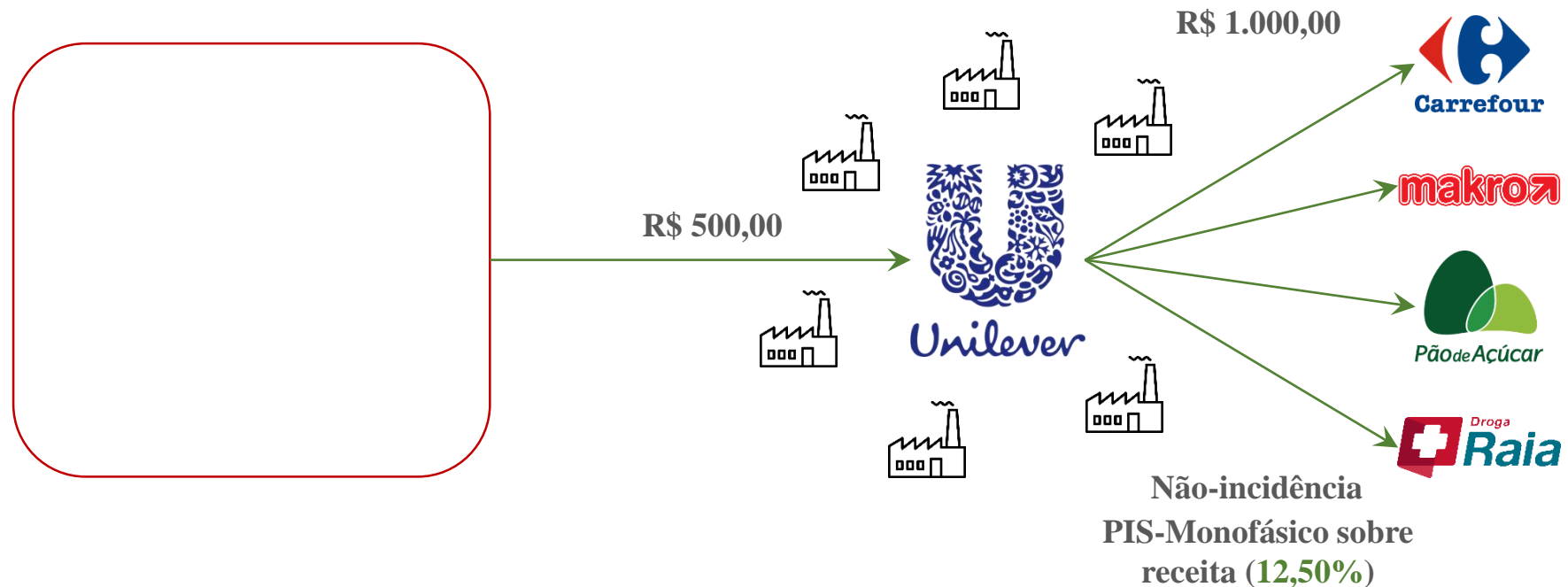
Regra-matriz de incidência tributária

CRITÉRIOS PESSOAL E QUANTITATIVO: VTM



Unilever fabrica e revende produtos de higiene pessoal

Lei nº 10.147/2000: regime monofásico PIS/Cofins ao industrial ou importador



Regra-matriz de incidência tributária

CRITÉRIOS PESSOAL E QUANTITATIVO: VTM



Manipulação do preço visando economia de PIS e Cofins

Acórdão CARF nº 3403-002519, de 22/10/2013



IGL é empresa **simulada** e sem autonomia empresarial
Presidente da IGL também é o Presidente da Unilever
Ambas estão no mesmo lugar (escritórios/empregados)
Unilever controla a IGL, que é uma PJ artificial

Fisco realiza o lançamento do PIS-Monofásico
contra a **Unilever** sobre o **total** de suas receitas

Anos fiscalizados: 2000, 2001, 2002 e 2003

Julgamento DRJ/Fortaleza permite o desconto dos valores recolhidos pela IGL
DRJ afirma que não houve **simulação absoluta**, mas **fraude** e **abuso de direito**

Regra-matriz de incidência tributária

CRITÉRIOS PESSOAL E QUANTITATIVO: VTM



Manipulação do preço visando economia de PIS e Cofins

Acórdão CARF nº 3403-002519, de 22/10/2013



Ivan Alegretti
(CARF)

"Toda intervenção tributária repercute economicamente e gera a tendência de provocar comportamentos diferentes por parte dos contribuintes (...). Ao pretender **tributar o produtor pela carga de toda a cadeia econômica, induziu** o produtor a também atuar nas demais etapas da cadeia econômica, **deslocando a agregação do valor** para a atividade comercial"

A criação da IGL não foi simulada e foi "induzida pelos efeitos econômicos da **política fiscal**, que, sobreonerando o setor produtivo, compeliu os produtores a atuarem também na atividade de revenda/distribuição"

Crítica à DRJ que **alterou o fundamento** do lançamento, de simulação para conduta abusiva

1ª Turma da 2ª Câmara da 3ª Seção

Cofins / Segregação de atividades

Processo nº 10830.726910/2014-19



O processo foi suspenso para vista pela segunda vez seguida - o que é regimentalmente permitido, visto que houve mudança na composição da turma.

No auto contra a Unilever - que sozinho ocupa 300 páginas - a Receita argumenta que a contribuinte promoveu um planejamento abusivo para diminuir a base tributável de Cofins em seu braço industrial. Isso porque a companhia dividiu sua operação em duas pessoas jurídicas - industrial e comercial - sendo que o braço industrial promovia a venda de seus produtos exclusivamente ao braço comercial, que por fim o repassava ao mercado.

A robustez do auto surpreendeu os conselheiros: com quase 287 mil páginas, o processo discute a cobrança de Cofins supostamente não recolhida pela Unilever, no que a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) definiu como um grande caso de planejamento tributário. O valor histórico da cobrança está em de R\$ 1,8 bilhão.

Segundo a PGFN, os valores do produto Unilever Comercial eram três vezes maior que os mesmos itens na Unilever Industrial, o que seria a principal prova de simulação de negócio jurídico para economia tributária. O valor da cobrança, acrescido de multa qualificada, de 150%, foi apurado pelo arbitramento de receita no faturamento da Unilever Comercial.

21/06/2018 às 05h00  4

Carf julga ilegal prática adotada pela Unilever

Por **Joice Bacelo** | De São Paulo



O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) entendeu que uma prática adotada pela Unilever Brasil - e, segundo advogados, muito usada no mercado - configura planejamento tributário abusivo. A discussão tem como pano de fundo operação que dividiu as atividades da multinacional em duas empresas diferentes, uma industrial e outra comercial.

Ainda que a empresa tenha sido condenada, conseguiu reduzir consideravelmente o montante da autuação fiscal, que tem valor original de R\$ 1,5 bilhão. A Fazenda Nacional, porém, deve recorrer no próprio Carf para restabelecer a cobrança total.



Advogado Tiago Conde: "Todas as empresas que possuem braços industriais e comerciais têm esse tipo de conduta"

OPINIÃO

O Carf e o planejamento tributário relativo a PIS/Cofins no regime monofásico

23 de outubro de 2018, 6h44

[Imprimir](#) [Enviar](#) [f 30](#) [g+ 0](#) [in 0](#) [t 0](#)

[Por Jorge Luiz de Brito Junior e Enio Zaha](#)

Considerando o regime monofásico do PIS e da Cofins (Lei 10.147/00), é comum que alguns setores — como as indústrias farmacêuticas ou de cosméticos — implementem um planejamento tributário, organizando suas operações de modo a introduzir um distribuidor/revendedor, pessoa jurídica do mesmo grupo econômico, na cadeia produtiva.

Essa estrutura permite deslocar para o distribuidor/revendedor parcela das receitas decorrentes da produção industrial. Desse modo, reduz-se as receitas do fabricante — que são sujeitas à alíquota majorada de PIS/Cofins (artigo 1º, I, da Lei 10.147/00) —, mitigando-se, por consequência, a base tributável nesta etapa (industrial). Por outro lado, as receitas do distribuidor/revendedor são tributadas à alíquota zero no regime monofásico (artigo 2º da Lei 10.147/2000), o que implica a redução da carga tributária global relativa ao PIS/Cofins monofásico nas operações.



No caso referido, tais elementos levaram o Carf a concluir pela ausência de bilateralidade na estipulação dos preços — elemento essencial do contrato de compra e venda, e cuja ausência torna nulo o negócio, nos termos do artigo 489 do Código Civil.

Portanto, segundo nos parece, o acórdão proferido pela 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção em 20 de junho (Acórdão 3201-003.930) não elimina por completo a utilização do planejamento tributário objeto de análise neste artigo, apenas chamando a atenção para que os contribuintes se atenham a alguns cuidados para não recair nas situações que vêm sendo consideradas como simulação pela jurisprudência administrativa.

PIS/COFINS : **ausência** de norma antielisiva específica

- Houve **tentativas de inclusão** em lei, mas que não vingou:
 - **artigo 22, da MP nº 497/2010:** “Equipara-se a produtor ou fabricante, para efeitos da incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, a pessoa jurídica comercial atacadista que adquirir, de pessoa jurídica com a qual mantenha relação de interdependência, produtos por esta produzidos, fabricados ou importados e que estejam relacionados no § 1o e § 1ºA do art. 2º da Lei no 10.833, de 2003”
 - **Exposição de motivos:** “56. A alteração proposta no art. 22 se faz necessária porque algumas pessoas jurídicas que produzem ou fabricam produtos sujeitos à incidência concentrada da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS vendem sua produção para comerciais atacadistas, controladas ou coligadas, com preços subfaturados, erodindo a base de cálculo das contribuições. 57. O dispositivo proposto, ao equiparar as pessoas jurídicas comerciais atacadistas aos produtores, elimina a possibilidade desse planejamento elisivo. (...)”

Acontece que, no âmbito do PIS e Cofins, não há uma regra antielisiva para evitar eventuais distorções[7], surgindo aí um contencioso administrativo pautado por acusações de simulação, dissimulação, ausência de propósito comercial, abuso de forma, subfaturamento etc. Neste cenário, a operação praticada entre a empresa industrial e sua relacionada comercial é desconsiderada e o valor exigido a título de PIS e Cofins acaba por recair sobre o importe das operações de venda efetuada pela empresa comercial para a etapa subsequente da cadeia.



LEONARDO BRANCO

tributário • aduaneiro

Este e outros **materiais** e **vídeos** estão disponíveis para **download** no site



www.leonardobranco.com.br



contato@leonardobranco



prof.leonardobranco