



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11000.722029/2021-03
ACÓRDÃO	3202-002.790 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DELLY KOSMETIC COMERCIO E INDUSTRIA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2018

NULIDADE AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA. NULIDADE ACÓRDÃO DRJ. INOCORRÊNCIA.

Postos o correto enquadramento legal, a completa descrição dos fatos aptos a permitir a identificação da infração imputada, bem como estando presentes nos autos todos os documentos que serviram de base para a autuação, não há que se falar em nulidade do auto de infração.

Observância dos requisitos dos artigos 9º e 10 do Decreto n.º 70.235/1972 e artigo 142, do Código Tributário Nacional. Acórdão recorrido que possui suficiente motivação do julgador para a sua decisão. Inexistência de afronta ao artigo 59 do Decreto n.º 70.235/1972.

EXCLUSIVIDADE. INTERDEPENDÊNCIA. VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO.

A relação de interdependência com uma empresa atacadista em caráter exclusivo implica na obrigação do sujeito passivo em observar o valor tributável mínimo estabelecido no Regulamento do IPI.

CONCEITO DE PRAÇA. IDENTIDADE COM O DE MUNICÍPIO. DESCABIMENTO.

O conceito de “praça”, utilizado no art. 195, I, do RIPI/2010 melhor se identifica com “mercado”, que não tem necessária identidade com configurações geopolíticas, em especial a de um Município.

CONCEITO DE PRAÇA INTRODUZIDO PELA LEI 14.395/2022. APLICAÇÃO RETROATIVA. DESCABIMENTO. VIGÊNCIA FIXADA NA PRÓPRIA LEI.

Em obediência ao art. 106 do CTN, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito apenas quando seja expressamente interpretativa. Não é o caso da Lei

14.395/2022, na qual há expressa disposição acerca do início da sua vigência.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em afastar as preliminares de nulidade e, no mérito, por voto de qualidade, quanto à aplicação do conceito de “praça”, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidas a Onízia de Miranda Aguiar Pignataro (Relatora), Juciléia de Souza Lima e Aline Cardoso de Faria. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe. Por unanimidade, em dar parcial provimento ao apenas para que sejam ajustados os lançamentos dos meses de novembro de 2017, janeiro, julho, outubro e dezembro de 2018, pela aplicação da alíquota de 7% de IPI, nos casos apontados pela defesa, tendo em vista a utilização, por parte da fiscalização, da alíquota de 22%..

Assinado Digitalmente

Onízia de Miranda Aguiar Pignataro – Relatora

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente e Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Wagner Mota Momesso de Oliveira, Jucileia de Souza Lima, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Onízia de Miranda Aguiar Pignataro, Aline Cardoso de Faria, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adota-se o relatório da decisão recorrida, que passo a reproduzir:

Trata-se de exigência de IPI por saídas de produtos tributados pelo imposto nos anos de 2017 e de 2018, com emissão de nota fiscal, porém sem a observância do valor tributável mínimo que, segundo a Fiscalização, aplicar-se-ia às saídas ocorridas no período:

2- OPERAÇÕES ENTRE AS EMPRESAS 1. A empresa DELLY KOSMETIC COMERCIO E INDUSTRIA LTDA, de CNPJ 01.567.613/0001-78 é um estabelecimento industrial, tendo destinado 66,38% e 59,45% (em 2017 e 2018) de todas as suas vendas

tributadas para a empresa DELLY DISTRIBUIDORA DE COSMETICOS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA, de CNPJ nº 10.601.315/0001-48, estabelecida na Rodovia Presidente Dutra nº 5901, Km 9, galpão 1, bairro Centro, no Município São João do Meriti, no Estado do RJ, a qual que revende os produtos no atacado para todo o território nacional, conforme demonstrativo abaixo (Os valores dos itens foram arredondados).

3. Dessa forma a DELLY COSMETICS E A DELLY DISTRIBUIDORA são consideradas interdependentes para fins de apuração do IPI, pois vendem entre si mais de 50% dos produtos tributados, conforme artigo 612, inciso III, do RIP/2010. Esta relação de interdependência com comerciante atacadista exclusivo enseja a observância pelo sujeito passivo (Delly Cosmetics Comércio e Indústria Ltda) do valor tributável mínimo previsto no Regulamento do IPI (RIPI), a seguir.

3 – VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO 1. A EMPRESA DELLY KOSMETIC não observou as regras relativas ao valor tributável mínimo do IPI nas saídas para a firma interdependente DELLY DISTRIBUIDORA.

2. Para se efetuar o cálculo do preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente (no presente caso, são os preços de venda da DELLY DISTRIBUIDORA DE COSMETICOS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA, de CNPJ nº 10.601.315/0001-48 deve ser observado o disposto no art. 196 do RIPI/2010.

Art. 196 – Para efeito do disposto nos incisos I e II do art. 195, será considerada a média ponderada dos preços de cada produto, em vigor no mês precedente ao da saída do estabelecimento remetente, ou, na sua falta, a correspondente ao mês imediatamente anterior àquele.

(...)Assim, o valor tributável mínimo aplicável às saídas de determinado produto do estabelecimento industrial que o fabrique, e que tenha na sua praça um único distribuidor, dele interdependente, corresponderá aos próprios preços praticados por esse distribuidor único nas vendas que efetue, por atacado, do citado produto. Dessa forma, as operações realizadas por este estabelecimento corresponderão ao “universo das vendas” a que se refere o Parecer Normativo CST nº 44, de 1981, e tais operações de compra e venda configurarão o “mercado atacadista” de que trata o inciso I do artigo 195 do RIPI/2010”.

Este é o caso da DELLY KOSMETIC COMERCIO E INDUSTRIA LTDA, que vende grande parte de sua produção, conforme relatado anteriormente, para o comércio atacadista da empresa DELLY DISTRIBUIDORA DE COSMÉTICOS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA, sua interdependente. Portanto, o fisco utilizará o preço médio ponderado das vendas utilizados pela empresa Delly Distribuidora de Cosméticos e Prestação de Serviço Ltda.

(...)Por isso, os preços praticados por outros estabelecimentos da mesma praça que a do contribuinte interessado em encontrar o valor tributável do IPI através do preço corrente devem ser considerados para o cálculo da média ponderada de que trata o § 5º do artigo 46 do RIPI/2020.

Em princípio resta claro tratar-se de uma média ponderada do mercado. A Solução de Consulta interna 8/2012 conclui que se “o mercado atacadista de determinado produto, como um todo”, possui um único vendedor, é inevitável que o valor tributável seja determinado a partir das vendas por este efetuadas.

Nem por isso tais operações de compra e venda por atacado deixarão de caracterizar a existência de um “mercado atacadista”, possibilitando, portanto, a regra estatuída no inciso I do artigo 195 do RIPI/2010.

Assim, o valor tributável mínimo aplicável às saídas de determinado produto do estabelecimento industrial que o fabrique, e que tenha na sua praça um único distribuidor, dele interdependente, corresponderá aos próprios preços praticados por esse distribuidor único nas vendas que efetue, por atacado, do citado produto. Dessa forma, as operações realizadas por este estabelecimento corresponderão ao “universo das vendas” a que se refere o Parecer Normativo CST nº 44, de 1981, e tais operações de compra e venda configurarão o “mercado atacadista” de que trata o inciso I do artigo 195 do RIPI/2010. Inconformada, a autuada apresentou Impugnação em que traz uma série de argumentos que contrariam o entendimento fiscal.

Preliminarmente, alega:

- 1) fixação da base de cálculo do tributo por presunção. Sustenta que a Fiscalização não fundamentou suas conclusões, mas simplesmente transferiu para o contribuinte o ônus de provar sua inocência;
- 2) indevido enquadramento legal pelo fato de que nenhuma das disposições legais indicadas no Auto de Infração impõem que a Impugnante faça o recolhimento do IPI com base no faturamento obtido pela sua Distribuidora interdependente. Além disso, haveria falta de clareza na indicação dos fundamentos da autuação e, finalmente, não haveria base legal para a autuação da Impugnante relativamente às operações analisadas;
- 3) ilegitimidade passiva, já que o responsável pelo tributo seria a empresa interdependente, isso conforme entendimento dado pelo parágrafo 1º do artigo 7º da Lei 7.798/89, que enquadra o atacadista interdependente como estabelecimento industrial e, portanto, contribuinte do IPI;
- 4) Mudança de critério de apuração do Valor Tributável Mínimo (VTM), já que em autuações anteriores relativas ao mesmo estabelecimento, tratando do mesmo tipo de operação, o VTM foi calculado de forma distinta.

No mérito, afirma que:

- 1) a efetividade da operação com a distribuidora não foi colocada em dúvida pela autoridade fiscal;
- 2) para o cálculo do Valor Tributável Mínimo, não seria correto o critério utilizado pela autoridade fiscal e, ainda que fosse possível a aplicação de tal critério, aponta a existência de vários equívocos, tais como: não ter levado em consideração, além

do preço da própria autuada, os preços praticados por várias pessoas jurídicas que compõem o mercado atacadista; ter desprezado devoluções de vendas e de bonificações; não ter aplicado a média ponderada dos preços, mas sim simples média aritmética.

Em função dos argumentos trazidos na Impugnação, identificou-se matéria de fato que reclamava esclarecimento por intermédio de diligência, nos termos do art. 18 do Decreto 70.235/72:

a composição do mercado atacadista da praça do remetente. Pelo fato de a regra de cálculo adotada pela Fiscalização partir da apuração dos preços praticados pelo mercado atacadista da praça do remetente, era preciso definir como seria apurado referido preço, para cada tipo de produto, vale dizer, era preciso analisar a composição do mercado atacadista.

Foi afirmado pela Fiscalização a DELLY DISTRIBUIDORA DE COSMETICOS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA é distribuidor exclusivo de DELLY KOSMETIC COMERCIO E INDUSTRIA LTDA.

Entretanto, havia dúvida quanto à existência de outros clientes que eventualmente receberam a produção do estabelecimento autuado, tanto no ano de 2017, quanto no de 2018. E, nesse caso, seria necessário que suas vendas compusessem o cálculo do VTM.

Esta 13ª Turma de Julgamento solicitou à autoridade fiscal, portanto, que avaliasse a situação apontada e, se fosse o caso, elaborasse novo cálculo do VTM e, como consequência, nova reconstituição da escrita.

Em cumprimento à diligência, a Fiscalização esclareceu que, entre os “demais clientes” (aqueles que não são DELLY DISTRIBUIDORA DE COSMETICOS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA, CNPJ nº 10.601.315/0001-48) não se encontram comerciante atacadistas, exceto DELLY DISTRIBUIDORA DE COSMETICOS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA, ESTABELECIMENTO 0011. Portanto, as vendas da Delly Kosmetic para a Delly Distribuidora, filial 0011, também deveriam ter sido consideradas para fins de determinação do Valor Tributário Mínimo.

Em sua manifestação acerca da diligência realizada, a Impugnante afirmou:

PREJUDICIAL AO PROCESSO – ANULAÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO É certo que esse ERRO foi contundentemente apontado na impugnação, isso na letra (i) “do cálculo do VTM”, da parte do “MÉRITO – DA SISTEMÁTICA DE APURAÇÃO DO PREÇO MÍNIMO TRIBUTÁVEL UTILIZADO PELO SR. AGENTE FISCAL”.

Ocorre, contudo, que a DRJ deveria ter analisado o Auto de Infração e decidido pela sua TOTAL IMPERTINÊNCIA, visto que o ERRO apontado macula por completo a autuação.

Ou seja, NÃO caberia no caso presente a simples retificação do Auto de Infração, mas sim sua ANULAÇÃO, visto o erro cabal e crasso notado.

FATO NOVO – LEI INTERPRETATIVA QUE RESOLVE O TEMA Publicou-se, por fim, em 08/07/22, pelo Presidente da República, Jair Bolsonaro, a Lei 14.395, de 8 de Julho de 2022, como segue:

Assim, necessário interpretar que o conceito de praça deve ser entendida como município, não se aceitando as manipulações interpretativas pretendidas pela Receita Federal.

DOS ERROS NA APURAÇÃO Ora, é cediço que a atividade de atacado deve ser observada em relação ao vendedor/remetente, ou seja, se essa operação se faz com produtos acabados (que dispensam transformação no destinatário), bem como que o comprador é contribuinte do imposto (e não consumirá internamente o produto), tem-se que se trata de uma operação de atacado, cujos preços fazem base do VTM.

Não se pode aceitar a míope avaliação do AFR, que simplesmente considera o CNAE (principal) do adquirente, para dizer que a operação não é de atacado.

Em verdade, e como já dito, a operação no atacado se avalia em relação ao vendedor, que faz suas vendas à grosso, ou seja, em grandes quantidades para outros comerciantes (assim o fato do adquirente não ser atacadista em anda interfere a condição de atacado da operação).

Como se não bastasse, o Sr AFR, ao apurar o preço de revenda da Distribuidora Delly de Minas Gerais, incluiu operações que não são de atacados, ou mesmo operações sem valor econômico.

Com efeito, para o cálculo do PMP da Distribuidora Delly de Minas Gerais, foram consideradas vendas para não contribuintes, além de remessas não caracterizadas como venda (Bonificações CFOP 5910 /Outras Saídas CFOP 5949).

Para que não restem dúvidas, tem-se os documentos 07 e 08 que demonstram que o AFR efetivamente considerou vendas canceladas e bonificadas no cálculo do VTM, e na planilha 10 que demonstram vendas para consumidores finais.

Por fim, o AFR é expresso em dizer que as operações para os clientes “Polimport e Bioextratus” não se caracterizam como venda à varejo. Contudo, e sem indicar a base, quer receber o VTM dessas operações. Ou seja, essas operações de vendas, realizadas pela Impugnante, estão sendo também incluídas na base de cálculo do VTM, o que é ilegal e ilógico.

Ao final, ratificou os termos da Impugnação.

É o relatório, em síntese.

A 13ª TURMA da DRJ06, analisando as razões de defesa, por unanimidade de votos, JULGOU PROCEDENTE EM PARTE A IMPUGNAÇÃO, para reduzir o IPI (2945), em Acórdão assim ementado:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2018 CÁLCULO DO VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO.

DISTRIBUIDOR EXCLUSIVO INTERDEPENDENTE. PREÇOS POR ELE PRATICADOS NO ATACADO.

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, sendo incabível a inclusão, na média ponderada, de preços bem inferiores praticados pelo industrial remetente, sob pena de distorção do valor que justamente se pretende determinar com a aplicação da norma antielisiva.

CONCEITO DE PRAÇA. NECESSÁRIA IDENTIDADE COM O DE MUNICÍPIO, DESCABIMENTO.

O conceito de praça, utilizado no art. 195, I, do RIPI/2010, não tendo sido o legislador específico quanto à abrangência territorial, comporta interpretação, melhor se identificando com o mercado, que não tem necessária identidade com configuração de um Município.

Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte.

Inconformada, a então impugnante apresentou recurso voluntário a este Conselho, em que pugna, em síntese, o que se segue:

PROVIMENTO ao recurso, de sorte a se julgar o AUTO DE INFRAÇÃO SEJA JULGADO IMPROCEDENTE, NO TODO OU EM PARTE, com o acolhimento das preliminares arguidas ou, dos argumentos de mérito, com a determinação, em ambos os casos, de arquivamento do processo e anulação da respectiva cobrança.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira **Onízia de Miranda Aguiar Pignataro**, Relatora.

Da admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das preliminares de nulidade

A recorrente alega que a decisão recorrida seria nula, em razão de:

I.A – PREJUDICIAL AO PROCESSO – ANULAÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO – NÃO APRECIÇÃO PELO ACÓRDÃO. I.B. FATO NOVO – LEI INTERPRETATIVA QUE RESOLVE O TEMA – NÃO APRECIÇÃO PELO ACÓRDÃO I.C. DOS ERROS NA

APURAÇÃO REALIZADA PELO AFR, APÓS DETERMINAÇÃO DE DILIGÊNCIAS PELA DRJ/JULGAMENTOS – NÃO APRECIAÇÃO PELO ACÓRDÃO.

II – PRELIMINARES 1ª. Preliminar – Fixação da base tributável por presunção 2ª. Preliminar: Indevido Enquadramento Legal 3ª. Preliminar – falta de menção de regra legal que imponha o pagamento do IPI pela Recorrente 4ª. Preliminar: da ilegalidade da autuação 5ª. Preliminar: Da Ilegitimidade Passiva 6ª. Preliminar – mudança de critério de apuração do VTM.

Quanto a decisão recorrida ser nula por ter realizado análise parcial acerca dos temas supracitados, entendo que, ainda que a mesma não tenha abordado todas as arguições realizadas, teve suficiente fundamentação e apontou de forma clara o motivo do não provimento à impugnação.

Isso porque não existe obrigação do julgador em responder ou rebater, um a um, todos os argumentos e fundamentos jurídicos trazidos pela parte, como pretende a Recorrente, quando já tenha encontrado motivo bastante para fundamentar a decisão, nem está obrigado a ficar adstrito aos fundamentos pela Recorrente indicados. O que não pode existir é a lacuna na conclusão da lide, vale dizer, quando o julgador deveria ter decidido determinada questão e não o fez; e não quanto à análise dos argumentos fáticos e jurídicos das partes, para contraditá-los ou acolhê-los, competindo ao julgador administrativo, apenas, indicar a fundamentação adequada ao deslinde da controvérsia, observadas as peculiaridades de cada caso concreto.

Para o Processo Administrativo Fiscal, o art. 31, do PAF, trata da matéria do conteúdo e elementos das decisões:

Art. 31. A decisão conterá relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências.

Ou seja, da leitura do artigo supracitado, verifica-se que a decisão administrativa deve referir-se, expressamente, às razões de defesa suscitadas pelo impugnante e a todos os AI e NL objeto do processo; estando associada a expressão 'a todos' com os AI e NL, absolutamente, não com 'às razões de defesa suscitadas', não sendo requisito da decisão administrativa fiscal federal a abordagem expressa 'a todos às razões de defesa suscitadas pelo impugnante'; expressão [a todo(a)s] que não quis o legislador dissesse respeito 'às razões de defesa'.

Ademais, no âmbito do Processo Administrativo Fiscal as hipóteses de nulidade são tratadas de forma específica no art. 59, do Decreto nº 70.235/72:

Art. 59. São nulos:

I os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Assim, verifica-se que no caso em análise, a decisão recorrida motivou de forma concreta a razão do não provimento à impugnação, não ficando caracterizado qualquer prejuízo à defesa da Recorrente.

Dessa forma, não há nenhuma ilegalidade que conduza à apontada nulidade. Isso porque temos a exposição de fatos e, a partir deles, a aplicação da legislação de regência para a obtenção de consequências jurídicas.

Ademais, não há nulidade quando suficientemente demonstrado e fundamentado os motivos pelos quais lavrou-se o auto de infração, possibilitando o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa, nos termos do artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal, retratado nas alegações aduzidas nas peças impugnativa e recursal.

Ou seja, da análise da extensa defesa da recorrente, mesmo ainda em sede de impugnação, observo que não houve prejuízo ao exercício de direito de defesa da mesma.

Portanto, não acolho nenhuma das preliminares de nulidade suscitadas.

Das alegações de mérito: Do VTM para fins de base de cálculo do IPI. Do conceito de Praça. Da superveniência da lei 14595/2022.

A Fiscalização constatou que a autuada é estabelecimento industrial que destinou 66,38% e 59,45% (em 2017 e 2018) de todas as suas vendas tributadas para a empresa DELLY DISTRIBUIDORA DE COSMETICOS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA, de CNPJ nº 10.601.315/0001-48, a qual que revende os produtos no atacado para todo o território nacional.

Além disso, constatou que ambas as pessoas jurídicas têm os mesmos sócios, com função de gerência. Esse quadro configura, ainda segundo a Fiscalização, a interdependência entre os mencionados estabelecimentos e enseja a aplicação das regras de valor tributável mínimo estabelecidas na legislação do IPI, especificamente aquela tratada no art. 196 do RIPI. E concluiu:

Assim, o valor tributável mínimo aplicável às saídas de determinado produto do estabelecimento industrial que o fabrique, e que tenha na sua praça um único distribuidor, dele interdependente, corresponderá aos próprios preços praticados por esse distribuidor único nas vendas que efetue, por atacado, do citado produto. Dessa forma, as operações realizadas por este estabelecimento corresponderão ao “universo das vendas” a que se refere o Parecer Normativo CST nº 44, de 1981, e tais operações de compra e venda configurarão o “mercado atacadista” de que trata o inciso I do artigo 195 do RIPI/2010”.

Este é o caso da DELLY KOSMETIC COMERCIO E INDUSTRIA LTDA, que vende grande parte de sua produção, conforme relatado anteriormente, para o comércio atacadista da empresa DELLY DISTRIBUIDORA DE COSMÉTICOS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA, sua interdependente. Portanto, o fisco utilizará o preço médio ponderado das vendas utilizados pela empresa Delly Distribuidora de Cosméticos e Prestação de Serviço Ltda.

(...)Assim, o valor tributável mínimo aplicável às saídas de determinado produto do estabelecimento industrial que o fabrique, e que tenha na sua praça um único distribuidor, dele interdependente, corresponderá aos próprios preços praticados por esse distribuidor único nas vendas que efetue, por atacado, do citado produto. Dessa forma, as operações realizadas por este estabelecimento corresponderão ao “universo das vendas” a que se refere o Parecer Normativo CST nº 44, de 1981, e tais operações de compra e venda configurarão o “mercado atacadista” de que trata o inciso I do artigo 195 do RIPI/2010.

(...)A base de cálculo a tributar dos produtos vendidos pela Delly Kosmetic é igual ao preço médio ponderado de cada produto vendido pela Delly Distribuidora no mês anterior x a quantidade vendida pela Delly Indústria no mês corrente. (ex: preço médio de janeiro/2017 da Delly Distribuidora x Quantidade do produto vendido pela Delly Kosmetic no mês de fevereiro de 2017. Sobre este resultado foi aplicado a alíquota de IPI correspondente a NCM do produto, sendo deduzido o valor do IPI já destacado na nota fiscal da Delly Kosmetic.

No entanto, a recorrente apresentou a trilha de aplicação do Valor Tributável Mínimo que seria correta, em sua visão:

(...)Para o caso, a interdependência se materializa ante ao fato da Impugnante (industrial) e a Distribuidora Interdependente (distribuidora atacadista), dentre outros, pertencerem ao mesmo grupo econômico.

(...)Assim, resta evidenciado que, para fins da operação atacada pela Fazenda (operação de venda entre indústria e atacadista):

- (i) o VTM do IPI se notará quando existir a interdependência entre o vendedor e adquirente;
- (ii) o VTM será o preço no mercado atacadista corrente do produto na praça do remetente;
- (iii) a apuração se dará de acordo com a média ponderada dos preços praticados e;
- (iv) na ausência ou impossibilidade de apuração do preço corrente, será o custo da mercadoria, acrescido de outras rubricas, como custo financeiro, margem e etc. (...)

Em seguida, assentou que a Fiscalização alargou o conceito de praça para atingir o distribuidor interdependente, qualquer que seja o seu domicílio. Tal entendimento se justificou pelo alegado “monopólio” em favor da Distribuidora Interdependente, quando da revenda dos produtos fabricados pela recorrente.

Para a recorrente, o pensamento fiscal está divorciado da legislação respectiva (art. 136, I, do RIPI/02 e 195, I, do RIPI/10), pois o “preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente” é aquele praticado pelos atacadistas situados na cidade do Rio de Janeiro. Seria impossível, portanto, acolher a conclusão fiscal, de que o “preço corrente no mercado atacadista

da praça do remetente” é o valor cobrado pela distribuidora interdependente, situado em outra praça/cidade, principalmente ao considerar, para efeito de cálculo, praças localizadas em diversos estados do país.

Nessa mesma linha, defende que o entendimento da Fiscalização é totalmente contrário ao entendimento corrente de que “praça” se resume à “cidade”. Em favor de sua tese, invoca o Parecer Normativo CST nº 44, de 1981, item 6.1, onde a própria Receita Federal teria colocado os termos praça e cidade como sinônimos:

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

Em síntese, defende que o preço médio ponderado, no mercado atacadista da praça do remetente, deveria abranger todos os preços praticados no atacado com os produtos da Impugnante, o que englobaria a recorrente, todas as filiais da Distribuidora Interdependente e todos os atacadistas no local considerado como “praça”, que será a sede da recorrente (Rio de Janeiro), e as suas Distribuidoras Interdependentes (em diversas localidades).

Ainda no que se refere ao conceito de praça que entende ser aplicável, a recorrente traz análise de diversos autores, pareceristas, além de também uma série de decisões judiciais que consagram, em sua visão, o entendimento que vai ao encontro daquele por ela defendido, ou seja, que praça é sinônimo de cidade e nada tem a ver com o mercado onde a empresa atua.

Conforme se mencionou no Relatório, em sua Manifestação acerca da diligência solicitada por esta 13ª Turma da DRJ06, a recorrente trouxe o argumento de que o raciocínio fiscal acerca do conceito de praça teria sido superado pelo disposto na Lei nº 14.395, de 2022, que dispõe o seguinte:

Art. 1º Esta Lei altera a Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, para conceituar o termo “praça” para os efeitos de determinação do valor mínimo tributável nela previsto.

Art. 2º A Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, passa a vigorar acrescida do seguinte art. 15-A:

“Art. 15-A. Para os efeitos de apuração do valor tributável de que tratam os incisos I e II do caput do art. 15 desta Lei, considera-se praça o Município onde está situado o estabelecimento do remetente.” Art. 3º Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação.

A Recorrente apresenta uma série de argumentos combatendo a exigência fiscal remanescente, incluindo a interpretação da legislação tributária quanto ao tema, em conformidade com o Parecer Normativo CST n.º 44/1981, confirmado pelo Ato Declaratório Normativo CST n.º 05/1982.

Além disso, a Recorrente destaca também em seu recurso que: II. A) ANÁLISE DA REGRA APLICÁVEL À RECORRENTE. II.B) CONCEITO DE PRAÇA – DEFINIÇÃO LEGAL E DEFINIÇÃO DADA PELA FAZENDA. II.C) MÉRITO – CONCEITO DE PRAÇA – DEFINIÇÃO ACADÊMICA. II.D) CONCEITO DE PRAÇA– PODER JUDICIÁRIO. II.E) ESTUDO ECONÔMICO. III.A) AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DE MERCADO ATACADISTA NA PRAÇA DO REMETENTE – NECESSIDADE DE APURAÇÃO DO VTM VIA REGRAMENTO DO ART. 196 do RIPI. III.B) SISTEMÁTICA DE APURAÇÃO DO VTM – VISÃO JURISPRUDENCIAL E ACADÊMICA. III.C) É POSSÍVEL LIMITAR O CÁLCULO DO VTM AOS PREÇOS PRATICADOS POR UM SÓ ATACADISTA?. III.D) REGRA DE VTM A SER USADA. III.E) – IMPOSSIBILIDADE DA APLICAÇÃO DA SOLUÇÃO COSIT 08/12. III.F) - INTERPRETAÇÃO FISCAL MAIS BENÉFICA. III.G) NÃO ABATIMENTO DAS DEVOLUÇÕES. III.H) DESCONSIDERAÇÃO DAS BONIFICAÇÕES NA APURAÇÃO DO VTM. III.I) CONHECIMENTO DO VTM – ANÁLISE DA MÉDIA PONDERADA. (III.J) OUTROS ERROS NA APURAÇÃO DO VTM (a) Erro na apuração do IPI. (b) Inclusão de preços praticados com consumidor final. (c) Utilização de preços de revenda para ALC, que não tem IPI e não poderiam fazer base tributável. (d) devoluções de mercadorias realizadas para a Distribuidora Interdependente. (e) não exclusão do valor do IPI anteriormente pago (considerado como custo). (f) preço médio, ponderação da condição de venda. (g) não consideração dos preços de transferência. III.K) CONCLUSÕES SOBRE A SEGUNDA PREMISSA: IV.a. DA EXIGÊNCIA DO TRIBUTO EM DUPLICIDADE. IV.b. A IMORALIDADE ADMINISTRATIVA. IV.c. OS PAGAMENTOS REALIZADOS PELA DISTRIBUIDORA INTERDEPENDENTE.

Nesse sentido, A 4ª. Câmara, do 2º Conselho de Contribuintes, no processo 16175.000297/2005-64, foi categórica em afirmar que, para fins de apuração do VTM do IPI, o conceito de praça é o mesmo que município, sendo necessário limitar a avaliação dos preços em relação à uma mesma cidade, não se podendo estender para outra. Vejamos a parte do fundamento do acórdão, onde é asseverado que praça é igual à cidade:

“Verifica-se que deve ser considerado; no cálculo do valor mínimo tributável, as compras e vendas de determinado produto (para o qual se está determinando o valor mínimo tributável), numa mesma localidade, aqui entendido como sendo uma mesma cidade ou praça comercial, e não apenas as vendas realizadas por um só estabelecimento, isoladamente.

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. Ou seja, deve ficar que o preço médio ponderado, no mercado atacadista da praça do remetente, deve abranger todos os preços praticados no atacado com os produtos da Recorrente, o que abrangerá a Recorrente; todas as filiais da Distribuidora Interdependente; e todos os atacadista no local considerado como “praça”, que será a sede da Recorrente (Rio de Janeiro), e as suas Distribuidoras Interdependentes (em diversas localidades).

Diante dessas considerações, verifica-se que a autuação fiscal não pode ser mantida, ante a incorreção da conduta, tal como argumentado pela Recorrente. Isso porque o conceito de praça é o município onde está situado o estabelecimento do remetente do produto, conforme restou sedimentada a sua interpretação por meio da Lei n.º 14.395/2022, e que deve ser aplicado ao caso, nos termos do artigo 106, I, do Código Tributário Nacional. Vejam-se os dispositivos:

Lei n.º 14.395/2022

“Art. 15-A. Para os efeitos de apuração do valor tributável de que tratam os incisos I e II do caput do art. 15 desta Lei, considera-se praça o Município onde está situado o estabelecimento do remetente.”

Código Tributário Nacional

“Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;”

Vale dizer que, muito antes da superveniência da Lei n.º 14.395/2022, já restava claro que o conceito de praça do remetente, para fins de determinação do VTM, corresponde ao município onde estiver localizado o estabelecimento fabril remetente, observando, nesse sentido, o entendimento há muito esposado Parecer Normativo CST n.º 44/1981 e Ato Declaratório Normativo CST n.º 05/1982.

Dessa forma, a Lei n.º 14.395/2022 não inovou no ordenamento jurídico, mas apenas explicitou a interpretação correta a ser dada ao conceito de praça, trazendo maior estabilidade jurídica para essas operações.

Sobre o tema, em recente julgamento no CARF que deu provimento ao Recurso Voluntário do contribuinte, datado de 16 de outubro de 2024, a Conselheira Relatora Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta fez profunda análise com relação ao tema no acórdão n.º 3402-012.336, cujo entendimento me filio e abaixo transcrevo alguns trechos:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012 EXCLUSIVIDADE. INTERDEPENDÊNCIA. VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO.

A relação de interdependência com uma empresa atacadista em caráter exclusivo implica na obrigação do sujeito passivo em observar o valor tributável mínimo estabelecido no Regulamento do IPI.

IPI. VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO. REMESSAS PARA INTERDEPENDENTES.

CONCEITO DE "PRAÇA DO REMETENTE".

(...) A relação de interdependência entre a indústria e adquirente estabelecidas na mesma praça (Município), impõe a aplicação da média ponderada dos preços, nos termos do artigo 195, I, do RIPI/2010 e, caso as empresas não estiverem na

mesma praça, aplica-se a regra do artigo 196, parágrafo único, II, do mesmo Diploma Legal.

Logo, entendo que inexistindo atacadista na “praça” / Município em que se localiza o fabricante, para cálculo do Valor Tributável Mínimo VTM, deve ser aplicada a regra do inciso II do art. 196: “(...) 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 (...)” Isto posto, ao esclarecer os pontos que não haviam sido abordados no primeiro julgamento deste recurso voluntário, voto por dar provimento, cancelando o auto de infração.

Nessa linha, o voto unânime sobre a matéria, de relatoria da Conselheira Cynthia Elena Campos, no acórdão nº 3402-011.381, cuja fundamentação adoto em partes nas minhas razões de decidir:

A celeuma sobre a matéria passou a abordar sobre a natureza interpretativa conferida a essa norma e, por consequência, a possibilidade de retroagir na forma prevista pelo artigo 106, I, do Código Tributário Nacional.

De fato, é justificável o posicionamento de quem entende pela irretroatividade do conceito abordado neste novo dispositivo, uma vez que não está expresso na redação tratar-se de norma interpretativa.

Todavia, o fato de não constar expressamente na redação, por si só, não retira a possibilidade de se buscar o alcance do termo “praça” que já estava previsto na legislação alterada.

E, por todas as razões já explicitadas no r. voto acima reproduzido, não há dúvidas de que o conceito de “praça do remetente” pode ser considerado como “município onde está situado o estabelecimento do remetente.” Ainda com relação à redação da nova Lei nº 14.395/2022 e, apenas para elucidar toda e qualquer dúvida sobre o real objetivo do legislador, buscamos pela origem do texto legal, no intuito de entender a justificativa para a respectiva proposição.

No caso, a Lei nº 14.395/2022 teve origem no PROJETO DE LEI Nº 1559/2015, proposto pelo Deputado William Woo com a seguinte justificativa:

A lei do IPI fala em preço tributável mínimo, quando da venda de produtos para empresas interdependentes. Ocorre que o Fisco Federal vem distorcendo o conceito da praça, vindo a expandi-lo de forma totalmente arbitrário e sem critério.

Dessa forma, vários contribuintes são autuados sob a alegação de que não seguiram o preço mínimo tributável, pois, na visão fiscal, o preço de venda deveria considerar os preços praticados em outras cidades.

Ou seja, os contribuintes estão vivendo um clima de total insegurança jurídica, já que o fisco federal não acolhe o conceito de praça hoje consagrado, o qual diz ser a cidade onde está o remetente.

Dessa forma, e para evitar a insegurança jurídica trazida pela interpretação da lei fiscal, necessário deixar pacificado o entendimento corrente, que diz que praça corresponde à cidade onde está situado o remetente das mercadorias.

Isto posto, acreditado estar aperfeiçoando o regime jurídico pátrio que trata da matéria, conto com o apoio dos pares na rápida aprovação da presente proposição. (sem destaque texto original)E, no mesmo sentido da proposta original, quando da tramitação perante o Senado Federal, o Senador Rodrigo Pacheco emitiu o PARECER (SF) Nº 94, DE 2019 sobre o Projeto de Lei nº 2.110, de 2019 (PL nº 1.559/2015), o que fez nos seguintes termos:

Vem ao exame desta Comissão o Projeto de Lei (PL) nº 2.110, de 2019, do Deputado Federal William Woo, que altera a Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, a fim de conceituar o termo “praça” para os fins que especifica.

A proposição está estruturada em três dispositivos. O art. 1º enuncia o objeto da norma, materializado por meio da inserção, pelo art. 2º do PL, do art. 15-A na Lei nº 4.502, de 1964, para prever que deve ser considerado praça, para fins de determinação do valor tributável mínimo do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), a cidade onde está situado o estabelecimento do remetente.

(...)No tocante ao mérito, o projeto merece aprovação. O objetivo do PL nº 2.110, de 2019, como destacado pelo seu autor, é conferir segurança jurídica aos contribuintes do IPI, em específico, àqueles contribuintes que efetuam operações entre estabelecimentos de mesmos titulares ou entre estabelecimentos que tenham relação de interdependência.

De sorte a evitar arranjos societários prejudiciais à arrecadação tributária, o ordenamento jurídico prevê que, nas transações entre partes interdependentes ou entre estabelecimentos da mesma pessoa, a base de cálculo do IPI terá de observar o valor tributável mínimo. É o que se extrai das normas do art. 47, inciso II, alínea “b”, do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966; dos arts. 15 e 16 da Lei nº 4.502, de 1964; e dos arts. 195 e 196 do Regulamento do IPI, Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010.

Entre essas disposições, destaca-se o inciso I do art. 15 da Lei nº 4.502, de 1964, ao prever que o valor tributável mínimo não poderá ser inferior ao preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente, nas hipóteses de remessas de produtos a estabelecimentos da mesma pessoa jurídica ou a estabelecimentos que mantenham relação de interdependência.

O objetivo da norma é evitar a manipulação de preços entre esses estabelecimentos para reduzir o valor da operação de saída dos produtos do estabelecimento industrial para o estabelecimento revendedor desses bens, em prejuízo da arrecadação do IPI.

Entretanto, a fiscalização tributária vem conferindo interpretação abrangente ao termo “praça” previsto, entre outras disposições, no art. 15, inciso I, da Lei nº 4.502, de 1964. Em detrimento de caracterizar o referido termo como a cidade do

remetente, para fins de avaliação do preço mínimo praticado naquele local, tem-se compreendido, no âmbito da Administração Tributária, que “praça” pode ser entendida como locais em que funcionam estabelecimentos atacadistas da mesma pessoa jurídica ou de pessoa interdependente, ainda que situados em municípios diversos da indústria remetente.

Nos casos em que o preço corrente no mercado atacadista é maior que o considerado pela indústria remetente, ainda que a consideração do preço seja relativa à cidade diversa daquela do estabelecimento remetente, o Fisco tem autuado o contribuinte, ao arrepio do que dispõe a lei.

Com vistas a acabar com a insegurança jurídica decorrente dessa interpretação, é preciso aprovar o PL nº 2.110, de 2019, para dispor textualmente que, para fins de fixação do valor tributável mínimo, “considera-se praça a cidade onde está situado o estabelecimento do remetente”. Dessa forma, as indústrias deixarão de ser autuadas pela fiscalização, o que reduzirá o litígio tributário e diminuirá a incerteza relativa aos empreendimentos estruturados pelas empresas.

Registre-se, por fim, que o PL é adequado sob os aspectos econômicos e financeiros, visto que não concede ou amplia incentivo ou benefício de natureza tributária do qual decorra renúncia de receita. (sem destaque texto original) Da mesma forma, o PARECER Nº 185, DE 2021 - PLEN/SF, emitido pelo Senador Antonio Anastasia, assim ponderou:

O PL tem por objetivo aclarar essa regra ao inserir o art. 15-A na Lei nº 4.502, de 1964, para dispor que o termo “praça” deve ser compreendido como cidade onde está situado o estabelecimento da indústria remetente.

A matéria foi examinada pela Comissão de Assuntos Econômicos (CAE) no dia 10 de dezembro de 2019, oportunidade em que foi aprovado o Parecer (SF) nº 94, de 2019, favorável ao projeto, cuja relatoria coube ao ilustre Senador Rodrigo Pacheco.

Após a inclusão na Ordem do Dia desta sessão deliberativa, foram apresentadas as Emenda nº 1-PLEN, do Senador Rogério Carvalho, e nº 2-PLEN, do Senador Paulo Rocha. Ambas intencionam ajustar a redação do projeto para que o termo “praça” seja compreendido como sendo o Município onde está situado o estabelecimento da indústria remetente.

Como bem destacado no Parecer da CAE, embora a norma constante do art. 15 da Lei nº 4.502, de 1964, seja importante para evitar a manipulação de preços tendente a lesar a arrecadação de IPI, o Fisco extrapolou os limites interpretativos para autuar contribuintes. O conceito de “praça” deve inexoravelmente remeter ao conceito de local em que situada a indústria. Não pode a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) extrapolar esse limite geográfico para aferir preços em regiões diversas. Essa conduta esbarra no comando legal do art. 15, inciso I, da Lei nº 4.502, de 1964, e gera litigiosidade, como se observa dos precedentes

proferidos pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) sobre a matéria.

Para conferir segurança jurídica, é necessário aprovar a proposição, a fim de deixar expresso na norma o conceito de praça, de sorte a não permitir interpretações alargadas, que, no fundo, são contra o texto expresso da lei.

A proposição vincula o termo “praça” ao de cidade onde localizado o estabelecimento industrial remetente. Entretanto, na forma das Emendas nos 1 e 2-PLEN, é mais adequado conceituar o vocábulo, para fins jurídicos, como município. Isso porque este é o menor ente federativo em nosso espectro constitucional, que pode englobar, por exemplo, a cidade, os pequenos povoados e a zona rural.

Com essa base territorial mais bem definida, diminuem-se os riscos de situações absurdas que escapariam da previsão legal, caso de um estabelecimento atacadista situado fora da cidade em que localizada a indústria, mas dentro do mesmo município desta.

De fato, analisando a justificativa e pareceres apresentados por ocasião do Projeto de Lei que ensejou a Lei nº 14.395/2022, observa-se que legislador não tinha por objetivo alterar o conceito de “praça”, mas sim evitar novos litígios, conferindo segurança jurídica na fixação do valor tributável mínimo, o que fez ao expressamente delimitar o conceito de “praça” como a cidade onde está situado o estabelecimento do remetente.

Nesse mesmo sentido, são os pareceres dos juristas Tércio Sampaio Ferraz Junior e Carlos Ayres Brito ao esclarecerem, respectivamente que: “Com efeito, o Poder Legislativo brasileiro se movimentou para inserir no artigo 15 da citada Lei 4.502/64 uma disposição interpretativa para delimitar o conceito de praça. Derrubou veto da Presidência da República.

Cabe, em suma, o pronunciamento do Ministro Celso de Mello: É plausível, em face do Ordenamento Constitucional Brasileiro, o reconhecimento da admissibilidade de Leis Interpretativas, que configuram instrumento juridicamente idôneo de veiculação da denominada interpretação autêntica. (MC/ADin 605, DJ 05.03.1993). Constata-se, afinal, um meio legítimo para que o Legislativo promova uma estabilização e consolidação de sentidos normativos, dentro do seu espectro de exercício de poder outorgado pela CF” e “Pronto! É o suficiente para proclamar o entendimento sólido de que se trata de uma lei de natureza e funcionalidade interpretativas, dotada de típica retroatividade eficaz, nos exatos termos enunciados pelo inciso I do art. 106 do CTN. A começar pela circunstância de que a equivalência físico-geográfica entre praça e município traduziu, em período predominante da vigência da Lei nº 4.502/1964, o significado e o alcance normativos do instituto. São objetivamente demonstráveis (e assim já o foram nos itens 2 e 3 do parecer) que esse entendimento resplandecia na doutrina e no contencioso administrativo tributário. Quanto ao Poder Judiciário, embora os pronunciamentos decisórios versem a figura da “praça” em outros contextos normativos, isso não elide a constatação de que a equiparação entre praça e município está inscrita no raio semântico e exegético do instituto, inclusive para os fins da

operabilidade da Lei nº 4.502/1964 e, portanto, da quantificação do valor tributável mínimo. É que, em primeiro lugar, trata-se do mesmo vocábulo, sem que, na lei tributária, encontre-se nenhum elemento que o particularize de modo distinto. Ademais, o certo é que, nos termos do art. 109 do CTN, os “princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários”.

Logo, em termos substantivos ou conteudísticos, jamais houve razão jurídica para se atribuir ao instituto da “praça” outro significado que não o de município, sabido que, na generalidade dos domínios jurídicos, é para esse sentido que apontam doutrina e jurisprudência.

Portanto, em que pese não estar expressamente inserido na nova redação legal o termo “interpretativo”, sendo assim, retroativa, devendo-se levar em conta o objetivo traçado pelo legislador, permitindo a constatação de que a norma foi editada para elucidar a controvérsia, na forma acima demonstrada.

Dessa forma, entendo que inexistindo atacadista na “praça” / Município em que se localiza o fabricante, para cálculo do Valor Tributável Mínimo VTM, deve ser aplicada a regra do inciso II do art. 196: “(...) 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(...)”.

No entanto, em relação ao pedido de perícia feito pela recorrente. Por tudo o que ficou assentado até aqui, é de se indeferir a referida solicitação, posto que desnecessária, consoante análise do art. 18 do Decreto 70.235/72.

Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, não acolher as preliminares de nulidades e, no mérito, dar provimento.

Assinado Digitalmente

Onízia de Miranda Aguiar Pignataro

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe**, Redator designado

Em que pese a E. Relatora ter afastados todas as preliminares de nulidade arguidas, no mérito, este Colegiado tem decidido a matéria, em geral, por voto de qualidade, de forma diversa ao encaminhamento da Conselheira.

Conceito de Praça e Valor Tributável Mínimo

Alega a recorrente que o procedimento administrativo se desvirtuou da interpretação da lei, criando uma hipótese para a aplicação do VTM, no qual se insere o contexto do conceito de praça. d

Entende ela que a interpretação utilizada pela Fazenda “cai por terra pela promulgação da chamada Lei da Praça, que de forma clara, expressa, contundente, objetiva, inquestionável, direta e lógica, definiu que a praça é o ‘município do remetente’” e cita diversos julgados para os quais houve entendimento de que praça é a localidade ou cidade onde está localizado o remetente.

Pois bem. A matéria é de inegável controvérsia jurídica, contudo, como já votei em outras oportunidades, p. ex. Acórdão nº 3301-012.582, tenho o posicionamento de que não cabe entender que a Lei nº 14.395, de 2022, adquire cunho interpretativo, dado que o preâmbulo do diploma legal é claro em determinar um novo conceito, senão vejamos:

LEI Nº 14.395, DE 8 DE JULHO DE 2022

Altera a Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, para conceituar o termo “praça” para os fins que especifica.

Tanto é introdução de novo conceito que o art. 2º da Lei nº 14.39, de 2022, incluiu o art. 15-A à Lei nº 4.502, de 1964, e, em seu art. 3º, determina que sua vigência recai a fatos geradores posteriores:

Art. 2º A Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, passa a vigorar acrescida do seguinte art. 15-A:

“Art. 15-A. Para os efeitos de apuração do valor tributável de que tratam os incisos I e II do caput do art. 15 desta Lei, considera-se praça o Município onde está situado o estabelecimento do remetente.”

Art. 3º Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação.

Através da Mensagem de Veto Total nº 489, de 2021, o Presidente da República buscou alertar ao Congresso Nacional quanto ao risco de insegurança jurídica por contrariar o entendimento sedimentado pela 3ª Turma da CSRF, reproduzido integralmente a seguir:

Senhor Presidente do Senado Federal,

Comunico a Vossa Excelência que, nos termos previstos no § 1º do art. 66 da Constituição, decidi vetar integralmente, por contrariedade ao interesse público, o Projeto de Lei nº 2.110, de 2019 (Projeto de Lei nº 1.559, de 2015, na Câmara dos Deputados), que “Altera a Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, para conceituar o termo ‘praça’ para os fins que especifica”.

Ouvido, o Ministério da Economia manifestou-se pelo veto ao Projeto de Lei pelas seguintes razões:

“A proposição legislativa estabelece que para os efeitos de apuração do valor tributável de que tratam os incisos I e II do caput do art. 15 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, deveria ser considerado ‘praça’ o Município onde estivesse situado o estabelecimento do remetente.

Contudo, a proposição legislativa contraria o interesse público por gerar insegurança jurídica, haja vista que a definição do termo ‘praça’ como sendo o Município onde estivesse situado o estabelecimento do remetente, para fins de determinação do valor mínimo tributável do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, estaria em descompasso com o entendimento aplicado pela 3ª Turma da Câmara Superior do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF na análise de recursos administrativos, que definiu, em decisão proferida no ano de 2019, que o conceito de ‘praça’ não se limita, necessariamente, ao de um Município, com a possibilidade de abranger também regiões metropolitanas.

Além disso, a proposição legislativa possibilitaria que empresas se utilizassem de artifícios para reduzir a incidência do IPI e esvaziassem o mecanismo antielisivo que estabelece o valor tributável mínimo disposto nos art. 15 e art. 16 da Lei nº 4.502, de 1964.

Por fim, a medida ensejaria o risco potencial de novos litígios em relação a casos já julgados na esfera administrativa, sob o argumento de que a nova lei teria caráter interpretativo com aplicação a fatos pretéritos, conforme o disposto no inciso I do caput do art. 106 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional."

Essas, Senhor Presidente, são as razões que me conduziram a vetar o Projeto de Lei em causa, as quais submeto à elevada apreciação dos Senhores Membros do Congresso Nacional.” (destaquei)

Interessante notar que o portal de notícias do Senado, administrado pela Agência Senado, ao veicular a promulgação da Lei nº 14.395, de 2022, destaca que “Pela norma, passa-se a considerar "praça" o município onde está situado o estabelecimento do remetente do produto”¹, portanto, não houve desvio de interpretação pela fiscalização ou pelo julgador de piso, mas, sim, introdução de novo conceito.

Por fim, cabe destacar que, para que uma norma possua efeitos retroativos, há a exigência de que seja expressamente interpretativa, nos termos do art. 106 do CTN, que assim dispõe:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados; (destaquei)

¹ Fonte: Agência Senado. <https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2022/07/11/promulgada-lei-que-define-o-termo-praca-para-cobranca-do-ipi>

A técnica legislativa exigida é comprovada em inúmeros diplomas legais, como exemplo:

LEI COMPLEMENTAR Nº 118, DE 9 DE FEVEREIRO DE 2005

Art. 3º **Para efeito de interpretação** do inciso I do art. 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 da referida Lei.

(...)

LEI Nº 12.407, DE 19 DE MAIO DE 2011

Art. 2º O art. 16 da Lei nº 9.440, de 14 de março de 1997, passa a vigorar acrescido do seguinte parágrafo único:

“Art. 16.

.....

Parágrafo único. **Para efeito de interpretação**, o regime de tributação de que trata o art. 56 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, não impede nem prejudica a fruição dos benefícios e incentivos fiscais de que tratam os arts. 1º, 11, 11-A e 11-B desta Lei.” (NR)

Art. 3º O art. 3º da Lei nº 9.826, de 23 de agosto de 1999, passa a vigorar acrescido do seguinte parágrafo único:

“Art. 3º

Parágrafo único . **Para efeito de interpretação**, o regime de tributação de que trata o art. 56 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, não impede nem prejudica a fruição dos benefícios e incentivos fiscais de que trata esta Lei.” (NR)

LEI Nº 12.873 DE 24 DE OUTUBRO DE 2013

Art. 19. A Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, passa a vigorar com as seguintes alterações:

“Art. 3º

§ 9º-A. **Para efeito de interpretação**, o valor referente às indenizações correspondentes aos eventos ocorridos de que trata o inciso III do § 9º entende-se o total dos custos assistenciais decorrentes da utilização pelos beneficiários da cobertura oferecida pelos planos de saúde, incluindo-se neste total os custos de beneficiários da própria operadora e os

beneficiários de outra operadora atendidos a título de transferência de responsabilidade assumida. (Incluído pela Lei nº 12.873, de 2013)”

LEI Nº 12.995, DE 18 DE JUNHO DE 2014

Art. 21. O art. 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, passa a vigorar acrescido do seguinte § 9º-B:

“Art. 3º

§ 9º-B. **Para efeitos de interpretação** do caput, não são considerados receita bruta das administradoras de benefícios os valores devidos a outras operadoras de planos de assistência à saúde. (Incluído pela Lei nº 12.995, de 2014)”

LEI Nº 12.995, DE 18 DE JUNHO DE 2014

Art. 21. O art. 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, passa a vigorar acrescido do seguinte § 9º-B:

“Art. 3º

.....

§ 9º-B. **Para efeitos de interpretação** do caput , não são considerados receita bruta das administradoras de benefícios os valores devidos a outras operadoras de planos de assistência à saúde.

.....” (NR)

LEI Nº 14.173, DE 15 DE JUNHO DE 2021

Art. 5º A Medida Provisória nº 2.228-1, de 6 de setembro de 2001, passa a vigorar acrescida do seguinte art. 33-A: (Promulgação partes vetadas)

‘Art. 33-A. **Para efeito de interpretação** da alínea e do inciso I do caput do art. 33 desta Medida Provisória, a oferta de vídeo por demanda, independentemente da tecnologia utilizada, a partir da vigência da contribuição de que trata o inciso I do caput do art. 32 desta Medida Provisória, não se inclui na definição de ‘outros mercados’.’ (destaquei)

Se o legislador não o fez em relação ao conceito de “praça” introduzido pela Lei nº 14.395/2022, assim não o quis.

Nesse sentido, a 3ª Turma da CSRF tem decidido em recentes julgados, cujas ementas parciais passo a reproduzir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS(IPI)

Período de apuração: 01/01/2013 a 30/09/2014

SAÍDAS PARA ESTABELECIMENTO INTERDEPENDENTE. VTM. INOBSERVÂNCIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CABIMENTO Na saída de produtos tributados pelo IPI para estabelecimento interdependente, o valor tributável mínimo não pode ser inferior ao preço corrente dos produtos no mercado atacadista do remetente. Solução de Consulta Cosit n o 08, de 2012.

CONCEITO DE PRAÇA. IDENTIDADE COM O DE MUNICÍPIO. DESCABIMENTO, CONFORME JURISPRUDÊNCIA PREDOMINANTE EM RECENTES DECISÕES DESTE CARF.

O conceito de “praça”, utilizado no art. 195, I, do RIPI/2010, melhor se identifica, conforme vem sendo entendido pela recente jurisprudência do CARF, com “mercado”, que não tem necessária identidade com configurações geopolíticas, em especial a de um Município.

CONCEITO DE PRAÇA. LEI 14.395/2022. NATUREZA CONSTITUTIVA. VIGÊNCIA FIXADA NA PRÓPRIA LEI.

O art. 15-A acrescentado à Lei 4.502/1964, pela Lei 14.395/2022, para dispor que a partir da sua vigência considera-se “praça o Município”, ou a cidade onde está situado o estabelecimento remetente - em caso de remessas de mercadorias para outro estabelecimento da mesma empresa ou de terceiros, ou ainda estabelecimento que opere exclusivamente em venda a varejo esclarece que a natureza da norma é constitutiva, havendo ainda clara informação sobre o início da vigência do comando normativo.

VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO. ESTABELECIMENTO INTERDEPENDENTE. COMPOSIÇÃO DO MERCADO ATACADISTA.

Provada a participação do estabelecimento interdependente no mercado atacadista da praça do remetente, seus preços devem servir de parâmetro para a definição do valor tributável mínimo, previsto no art. 195, I, RIPI/2010.

(Processo nº 13005.721188/2017-81, Acórdão nº 9303-014.772, Sessão de 13 de março de 2024, Conselheiro Relator Rosaldo Trevisan)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS(IPI)

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

CONCEITO DE PRAÇA. NECESSÁRIA IDENTIDADE COM O DE MUNICÍPIO, DESCABIMENTO, CONFORME JURISPRUDÊNCIA PREDOMINANTE EM RECENTES DECISÕES DO CARF.

O conceito de praça, utilizado no art. 195, I, do RIPI/2010, não tendo sido o legislador específico quanto à abrangência territorial, comporta interpretação, melhor se identificando, conforme vem sendo entendido pela recente jurisprudência do CARF, com o mercado, que não tem necessária identidade com

configurações geopolíticas, em especial a de um Município, restrição esta que implicaria em dar azo a que grandes empresas com características operacionais que a esta possibilidade levam (como as do ramo de cosméticos), adotem livremente a prática de instalar um único distribuidor, interdependente, em outro Município, para forçosamente caracterizar que não existe mercado atacadista na “praça” do remetente e, assim, permitir, ao industrial, contribuinte do IPI, que pratique preços artificialmente muito inferiores ao de mercado, ou seja, admitir que a norma que visa justamente coibir esta prática venha a viabilizá-la.

LEI INTERPRETATIVA. APLICAÇÃO RETROATIVA.

A Lei apenas será aplicada a ato ou fato pretérito quando for expressamente interpretativa, ou seja, nos casos em que o legislador fizer constar no corpo do ditame legal.

(Processo nº 19515.720949/2017-12, Acórdão nº 9303-014.774, Sessão de 13 de março de 2024, Conselheiro Relator Gilson Macedo Rosenberg Filho)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS(IPI)

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

LEI INTERPRETATIVA. APLICAÇÃO RETROATIVA.

A Lei apenas será aplicada a ato ou fato pretérito quando for expressamente interpretativa, ou seja, nos casos em que o legislador fizer constar no corpo do ditame legal.

CONCEITO DE PRAÇA. NECESSÁRIA IDENTIDADE COM O DE MUNICÍPIO, DESCABIMENTO, CONFORME JURISPRUDÊNCIA PREDOMINANTE EM RECENTES DECISÕES DO CARF.

O conceito de praça, utilizado no art. 195, I, do RIPI/2010, não tendo sido o legislador específico quanto à abrangência territorial, comporta interpretação, melhor se identificando, conforme vem sendo entendido pela recente jurisprudência do CARF, com o mercado, que não tem necessária identidade com configurações geopolíticas, em especial a de um Município, restrição esta que implicaria em dar azo a que grandes empresas com características operacionais que a esta possibilidade levam (como as do ramo de cosméticos), adotem livremente a prática de instalar um único distribuidor, interdependente, em outro Município, para forçosamente caracterizar que não existe mercado atacadista na “praça” do remetente e, assim, permitir, ao industrial, contribuinte do IPI, que pratique preços artificialmente muito inferiores ao de mercado, ou seja, admitir que a norma que visa justamente coibir esta prática venha a viabilizá-la.

OPERAÇÕES COM INTERDEPENDENTE. COMPOSIÇÃO DO MERCADO ATACADISTA
Provado nos autos a relação de interdependência com comerciante atacadista exclusivo, há de ser observado pelo sujeito passivo o valor tributável mínimo, previsto no regulamento do IPI.

Provada a participação do estabelecimento interdependente no mercado atacadista da praça do remetente, seus preços devem servir de parâmetro para a definição do valor tributável mínimo.

Provado nos autos que os produtos da Impugnante, em virtude de suas características próprias, constituem produtos únicos a ensejar a exclusão dos produtos de seus concorrentes, somente os preços de seu estabelecimento comercial atacadista se mostra apto a compor o valor tributável mínimo, previsto no Art. 136, I do RIPI.

(Processo nº 16561.720176/2012-16, Acórdão nº 9303-014.773, Sessão de 13 de março de 2024, Conselheiro Relator Gilson Macedo Rosenberg Filho)

Ademais, cabe destacar que a recorrente possui decisões contrárias, na mesma matéria, conforme Acórdãos nº 3401-003.954 e 3401-003.955, possuindo, este último, confirmação pela CSRF, através do Acórdão nº 9303-015.075, conforme a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS(IPI)

Período de apuração: 01/04/2010 a 31/12/2010

CONCEITO DE PRAÇA. IDENTIDADE COM O DE MUNICÍPIO. DESCABIMENTO, CONFORME JURISPRUDÊNCIA PREDOMINANTE EM RECENTES DECISÕES DESTE CARF.

O conceito de “praça”, utilizado no art. 195, I, do RIPI/2010, melhor se identifica, conforme vem sendo entendido pela recente jurisprudência do CARF, com “mercado”, que não tem necessária identidade com configurações geopolíticas, em especial a de um Município.

CONCEITO DE PRAÇA. LEI 14.395/2022. NATUREZA CONSTITUTIVA. VIGÊNCIA FIXADA NA PRÓPRIA LEI.

O art. 15-A acrescentado à Lei 4.502/1964, pela Lei 14.395/2022, **para dispor que a partir da sua vigência considera-se “praça o Município”**, ou a cidade onde está situado o estabelecimento remetente - em caso de remessas de mercadorias para outro estabelecimento da mesma empresa ou de terceiros, ou ainda estabelecimento que opere exclusivamente em venda a varejo esclarece que a natureza da norma é constitutiva, havendo ainda clara informação sobre o início da vigência do comando normativo. (destaque no original)

(Processo nº 10872.720074/2015-45, Acórdão nº 9303-015.075, Sessão de 11 de abril de 2024, Conselheiro Relator Rosaldo Trevisan)

Retomando o caso específico, defende a recorrente que a Fazenda utilizou-se de sistemática divorciada dos arts. 195, I, e 196 do RIPI/2010. Alega que a fiscalização atribuiu, “ao seu bel prazer”, a forma de cálculo do VTM, desvirtuou a média ponderada de preços e o acórdão recorrido, em resumo, não se aprofundou na matéria. Sustenta, ainda, a recorrente que não foram consideradas, pela fiscalização, as devoluções e as bonificações na apuração do VTM, sendo indeferida a realização de perícia para demonstração dos erros de cálculo.

Não vislumbro quaisquer dos vícios apontados e, por concordar com os fundamentos dispostos pelo órgão julgador *a quo*, em relação às matérias acima levantadas, adoto as razões de decidir do acórdão recorrido, nos termos do § 1 do art. 50 da Lei nº 9.784, de 1999, e passo a reproduzi-las:

Seguindo adiante, a Impugnante passou a se insurgir contra o critério escolhido para a aplicação do VTM. Afirma que há diferentes parâmetros para a realização do cálculo, não sendo de se aplicar, necessariamente, o “preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente”. Aduz que a Fiscalização não pode atribuir, ao seu bel prazer, a sistemática para apuração do VTM do IPI, escolhendo uma regra (preço do mercado atacadista) em detrimento de outras (como o custo fábrica, acrescido de encargos, tratada no art. 196, § único, inciso II, do RIPI/10).

Defende que sistemática de apuração pelo preço corrente do mercado atacadista da praça do remetente só deve ser aplicada quando é possível conhecer o total do universo das empresas atacadistas da praça. A análise desse preço mínimo tributável, para uma cidade como o Rio de Janeiro, exigiria a apuração de milhões de informações. Necessário seria intimar cada atacadista com negócios na Praça de São Paulo, para que os mesmos informem todas as operações de vendas dos produtos sob estudo, suas condições, preços e quantidades e, ainda assim, não seria possível apurar uma média ponderada, isso em função das particularidades de cada operação e atacadista.

Assim, a Impugnante afirma ser impossível chegar ao “preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente”, de acordo com a “média ponderada dos preços de cada produto”, impondo-se a aplicação da regra do parágrafo único e inciso II do artigo 196 do RIPI/10 (“custo de fabricação, acrescido ...” de todos os encargos).

A Impugnante vai além em suas objeções ao trabalho fiscal. Afirma que a Fiscalização considerou apenas as operações de vendas da Distribuidora Interdependente, limitando assim os preços comparáveis a uma fração das vendas realizadas pela Impugnante, como por outros atacadistas. Além de desconsiderar o preço dos outros contribuintes atacadistas que trabalham com os produtos sob estudo, desconsiderou o preço praticado pela própria Impugnante, na venda dos seus produtos para a Distribuidora Interdependente. Tal procedimento teria limitado indevidamente as vendas dos produtos de interesse no mercado atacadista.

Quanto ao fato de a Fiscalização ter desconsiderado, no cálculo do VTM, as vendas realizadas pela industrial remetente (ora Impugnante), invoca o Ato Declaratório Normativo abaixo mencionado:

ADN CST 5/82 - ADN - Ato Declaratório Normativo COORDENADOR DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO - CST nº 5 de 29.04.1982 D.O.U.: 04.05.1982 O Coordenador do Sistema de Tributação, no uso das atribuições que lhe confere o item II da Instrução Normativa SRF nº 34, de 18 de setembro de

1974, e tendo em vista o Parecer CST/DET nº 892/82, DECLARA, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal e demais interessados, que o termo produto, constante do subitem 6.1 do Parecer Normativo CST nº 44, de 23 de novembro de 1981, indica uma mercadoria perfeitamente caracterizada e individualizada por marca, tipo, modelo, espécie, qualidade e número, se houver, na forma indicada no inciso VIII do artigo 205 do Regulamento aprovado pelo Decreto nº 83.263, de 9 de março de 1979 (RIPI).

DECLARA, igualmente, que, do produto assim caracterizado, para efeito de cálculo da média ponderada de que trata o § 5º do artigo 46 do RIPI/79, que determinará o valor tributável mínimo a que alude o artigo 46, inciso I, do mesmo Regulamento, deverão ser considerados as vendas efetuadas pelos remetentes e pelos interdependentes do remetente, no atacado, na mesma localidade, excluídos os valores de frete e IPI.

Os argumentos não se sustentam.

Em princípio, assiste razão à Impugnante quando afirma que há vários critérios para a apuração do VTM. Mas o ponto de discórdia reside no fato de que, para ela, impõe-se a aplicação de critério residual de apuração do VTM (custo de fabricação) por absoluta impossibilidade de apuração do preço médio na praça do atacadista.

Mas não é o que se verifica no presente caso.

A Fiscalização demonstrou que o mercado atacadista dos produtos ora analisados é formado apenas pelas vendas de DELLY DISTRIBUIDORA, CNPJ 10.601.315/0011-10 e 10.601.315/0001-48. Assim, o mercado atacadista desses produtos específicos é formado pela área de atuação dos referidos estabelecimentos e, portanto, resulta lógica a apuração do VTM com base em suas saídas. Então, ao contrário do que afirma a Impugnante, há sim um preço médio no mercado atacadista da praça do remetente. E, como explicado pela Fiscalização, definido o mercado atacadista, foi apurado o VTM com base no inciso I do art. 195 do RIPI/2010.

Nesse quadro, correto o procedimento de considerar, para o cálculo do VTM, as vendas realizadas pelo distribuidor. Inclusive, esse é o comando da SCI Cosit nº 8/2012:

O valor tributável não poderá ser inferior ao preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente quando o produto for destinado a estabelecimento distribuidor interdependente do estabelecimento industrial fabricante.

O valor tributável mínimo aplicável às saídas de determinado produto do estabelecimento industrial fabricante, e que tenha na sua praça um único estabelecimento distribuidor, dele interdependente, corresponderá aos

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

Dispositivos Legais: Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010 – Regulamento do IPI; Parecer Normativo CST nº 44, de 1981

Cabe mencionar também que não seria o caso de incluir no cálculo da média ponderada as vendas do industrial para o distribuidor. É verdade que, de início, o Ato Declaratório Normativo CST nº 5/82 estabelece que “deverão ser consideradas as vendas efetuadas pelos remetentes e pelos interdependentes do remetente, no atacado na mesma localidade”. Ocorre que à época da edição do referido ato não se cogitava do tipo de organização negocial que ora se analisa.

Ademais, custa crer que o referido ato tenha sido editado para consagrar a prática de margens irrazoáveis pelo distribuidor, tais como aquelas apontadas no Relatório Fiscal. Por fim, na linha do raciocínio da autoridade fiscal, é certo que a inclusão das vendas do remetente implicaria uma distorção tão grande que anularia completamente os efeitos buscados pela norma antielisiva.

Informa a autuada, ainda se insurgindo contra a apuração do VTM, que a Fiscalização deixou de considerar as devoluções de vendas da Distribuidora Interdependente e da Impugnante. Além disso, teria deixado de considerar as bonificações de vendas concedidas pela Distribuidora Interdependente.

Ademais, a Fiscalização teria incluído, no mesmo cálculo, preços de revenda para áreas de Livre Comércio que não poderia compor a base tributável do IPI porque são operações isentas do IPI.

Não merecem prosperar os argumentos.

Primeiro, registre-se que a Impugnante alegou, genericamente, que devoluções de vendas não foram consideradas pela Fiscalização. Entretanto, não trouxe um único exemplo de que isso tenha ocorrido. Além disso, caberia à Impugnante demonstrar, também, que o fato acarretaria distorção no cálculo do preço médio, o que também não providenciou. Quanto às bonificações, devem mesmo compor o cálculo do VTM, posto que compõem, em princípio, base de cálculo do IPI, sendo certo que integram a operação de venda.

Quanto às alegadas saídas com isenção para Áreas de Livre Comércio, não procede o argumento deque deveria ser excluídos do cálculo do VTM. Primeiro, porque a norma isentiva não afasta o produto do campo de incidência do imposto e, além disso, repita-se, o produto foi vendido por determinado valor e essa circunstância deve ser utilizada no cálculo.

Ainda na mesma temática – Valor Tributável Mínimo – a autuada se insurgiu contra o cálculo propriamente dito, segundo o critério eleito pela autoridade fiscal. Afirmou que a Fiscalização não apurou a “média ponderada” dos preços praticados na praça do remetente, mas média aritmética simples, apesar da expressa determinação da lei, nesse sentido.

Mas isso não ocorreu.

A descrição do cálculo traz, claramente, a ponderação de preços pelas quantidades, o que reflete a média aritmética ponderada estabelecida no RIPI. Para corroborar o que foi dito, basta constatar que a autoridade fiscal apurou, a partir das notas fiscais, as saídas de cada tipo de produto, em cada mês. Por óbvio, as referidas saídas contemplam diferentes quantidades e valores (Arquivo não paginável, anexado em fl. 95). A partir dos valores e da quantidade, houve o cálculo do preço médio, de cada mês, para cada tipo de produto (Termo de Anexação de fl. 96). É fácil ver que temos um mesmo produto (mesmo código de controle) comercializado por preços distintos. A soma é ponderada pela relação quantidade x preço.

Resta evidente que foi utilizada, corretamente, a média ponderada.

(...)

Em seguida, afirma a Impugnante que foram incluídos, no cálculo do VTM, preços praticados nas vendas da distribuidora para consumidor final. Entretanto, como o mercado atacadista será formado por todas as saídas dos distribuidores da autuada, não há nenhuma incorreção no procedimento fiscal.

Adiante, aponta suposto equívoco na exclusão, no cálculo do VTM, do valor do IPI anteriormente pago (considerado como custo). Segundo afirma, o revendedor do produto (que não é considerado contribuinte do imposto) deve tratar o IPI das operações anteriores como sendo custo, em especial aquele destacado na aquisição junto a contribuinte do imposto.

O argumento não convence. Necessário afirmar que o valor do IPI suportado como custo pelo adquirente passa a fazer parte da formação do preço de venda do produto. Nada aí traz qualquer semelhança com bis in idem ou violação da regra da não-cumulatividade. Seria contrariar a legislação específica do IPI dar guarida à pretensão de retirar o IPI do cálculo do preço médio quando se transformou em custo do produto vendido.

Para a Impugnante, a Fiscalização teria deixado de considerar, no cálculo do VTM, as condições das vendas. Afirma que as condições de pagamento dos produtos alteram os preços de venda, o que poderia distorcer o resultado da apuração ponderada, em especial porque os preços crescem proporcionalmente a longevidade da condição de pagamento. Aduz que a Instrução Normativa SRF nº 82/2001 expressamente admite, para fins de apuração do “preço corrente no mercado atacadista”, que os preços dos produtos poderão ser diferenciados em função da condição de preços praticados (prazo de pagamento):

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 209 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF no 259, de 24 de agosto de 2001, e tendo em vista o disposto no § 1º do art. 118 do Decreto nº 2.637, de 25 de junho de

1998, que regulamenta a cobrança do Imposto sobre Produtos Industrializados (Ripi/1998), resolve:

Art. 1º Os preços do vendedor poderão ser diferenciados para um mesmo produto, a partir de um preço de venda básico, desde que estabelecidos em tabelas fixadas segundo práticas comerciais uniformemente consideradas, nunca inferiores ao custo de fabricação, acrescido dos custos financeiros e dos de venda, administração e publicidade, além do lucro normalmente praticado pelo vendedor.

Quanto ao fato de não terem sido levado em conta as condições de pagamento, também não é possível aceitar a objeção. É que o tributo é devido em função dos fatos geradores praticados, nada tendo a ver com as negociações privadas quanto ao pagamento do produto. Nada há na legislação que autorize o entendimento defendido pela autuada.

Quanto à citada Instrução Normativa 82/2001, ela não se aplica à presente controvérsia. Apenas esclarece a composição do valor tributável do IPI em operações normais (base de cálculo em operações internas, nas saídas de industrial e equiparado). No caso que ora se analisa, está-se diante de regra especial para a determinação da base de cálculo, vale dizer, o VTM.

Alega a Impugnante que a Fiscalização teria deixado de considerar os preços de transferência de produtos para a sua filial no Estado de São Paulo.

Além de não haver demonstração de o alegado equívoco ter efetivamente ocorrido, é certo que, para efeito de determinação do VTM, transferências de um para outro estabelecimento não se configuram como **vendas**, bem como referidas mercadorias não possuem, em operações internas, um **preço**.

Aduz a Impugnante que haveria exigência do tributo em duplicidade, porque os estabelecimentos distribuidores são obrigados ao recolhimento do IPI por força da equiparação estabelecida pelo Decreto nº 8.393/2015.

Não há o vício apontado pela Impugnante. Estamos diante de duas regras de incidência distintas: aquela que impõe o cálculo do IPI, de acordo com o VTM, na saída da Impugnante; e, outra, que traz a equiparação a industrial do estabelecimento distribuidor, pelas suas próprias saídas. São contribuintes distintos, fatos geradores distintos e, portanto, nada que se pareça com uma suposta exigência em duplicidade.

E, para finalizar sua insurgência contra o VTM, solicita a realização de perícia acerca do cálculo.

Por tudo o que ficou assentado até aqui, posto que ratificados os critérios de cálculo e não havendo qualquer indício de dúvida quanto a essa matéria, é de se indeferir a solicitação de perícia, posto que desnecessária, tudo nos termos do art. 18 do Decreto 70.235/72.

Merece destaque o fato de que houve acolhimento de parte das razões da impugnação, que determinou a reconstituição dos cálculos do imposto, mediante a inclusão das vendas do estabelecimento de CNPJ nº 10.601.315/0011-10, conforme expôs o julgador de piso:

Ao final, cabe mencionar que a fiscalização, mantendo o critério para o cálculo do VTM, retificou o referido cálculo pela inclusão das vendas de DELLY DISTRIBUIDORA, CNPJ 10.601.315/0011-10, o que acarretou nova reconstituição da escrita e cálculo do tributo devido.

Outrossim, a recorrente apresenta um longo arrazoadado em que estudos econômicos justificam a existência das estruturas segmentadas entre indústria e distribuidora. A recorrente busca, desta forma, desmontar os argumentos da fiscalização e do acórdão recorrido. Contudo, conceitos como especialização, segregação de atividades, cadeia de valor, “curva do sorriso”² e sinergias positivas não são capazes de afastar a regra do valor tributável mínimo, conforme estabelecido na Lei nº 4.502, de 1964, e regulamentado pelo Decreto nº 7.212, de 2010.

Por fim, a respeito da exposição do erro, por parte da fiscalização, no cálculo do imposto devido de diversos produtos, relativamente aos meses de novembro de 2017, janeiro, julho, outubro e dezembro de 2018, pela aplicação da alíquota de 22%, quando o correto seria 7%, a recorrente possui parcial razão.

A razão parcial se deve porque não há qualquer elemento no processo que permita sequer suspeitar que a fiscalização “cometeu um gravíssimo erro, aparentemente de forma dolosa, apenas para aumentar o valor do crédito fiscal” e que “Esse ato de má fé do AFR se notou em vários meses, aparentemente colocados de forma sorrateira para prejudicar o contribuinte”. Essa afirmação deve ser veemente rechaçada. O erro de atribuição de alíquota para alguns produtos representa cerca de 1% dos mais de 39 mil lançamentos constantes do arquivo “Demonstrativo NF Saídas Delly Kosmetic a lançar_20”, do Termo de Anexação de Arquivo Não Paginável, fls. 97.

A recorrente defende que o auto de infração seja julgado improcedente, face a esta incorreção. Sem razão a recorrente. O acolhimento de parte das razões das peças recursais não enseja o cancelamento do lançamento fiscal, apenas demanda o ajuste do valor constituído mediante auto de infração. Nesse sentido:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011

NULIDADE. CANCELAMENTO PARCIAL DAS INFRAÇÕES APURADAS NO LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Tendo o lançamento sido regularmente efetuado, nos termos do art. 142 do CTN e inexistindo as situações previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, e mais,

² Baldwin, R., and S. Evenett (2012) “Value creation and trade in 21st century manufacturing: What policies for UK manufacturing?” In D. Greenaway, ed., The UK in a Global World: How Can the UK Focus on Steps in Global Value Chains that Really Add Value? London, UK: CEPR

tendo a recorrente exercido com plenitude seu direito de defesa, o simples fato de que tenham sido acolhidos grande parte de suas alegações na impugnação não tem o condão de inquirir de nulidade o lançamento como um todo.

INFRAÇÕES APURADAS NO LANÇAMENTO DESCONSTITUÍDAS EM SEDE DE DILIGÊNCIA FISCAL. CANCELAMENTO PARCIAL DAS EXIGÊNCIAS. MANUTENÇÃO.

Tendo sido exoneradas parcialmente as exigências, com base na análise dos elementos comprobatórios apresentados em sede de impugnação, feita pela própria autoridade fiscal atuante em sede de diligência, que considerou a documentação apresentada hábil e idônea, impõe-se o cancelamento definitivo das infrações apuradas.

(Processo nº 10314.721790/2016-56, Acórdão nº 1302-003.226, Sessão de 21 de novembro de 2018, Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado)

Pois bem. Quanto ao mérito do pedido, da análise do cálculo efetuado pela fiscalização na planilha em referência, de fato, há informação de alíquota constante da NF como 7% (coluna AC) e alíquota considerada da TIPI como 22% (coluna AD) em certos lançamentos dos cinco meses acima discriminados. Nesse sentido, encontro razão nos argumentos de defesa, do que o auto de infração deverá ser ajustado para refletir essa correção.

Por todo o exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário, apenas para que sejam ajustados os lançamentos dos meses de novembro de 2017, janeiro, julho, outubro e dezembro de 2018, pela aplicação da alíquota de 7% de IPI, nos casos apontados pela defesa, tendo em vista a utilização, por parte da fiscalização, da alíquota de 22%.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe