



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



**Processo nº** 16561.720182/2012-65  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** **9303-009.824 – CSRF / 3ª Turma**  
**Sessão de** 10 de dezembro de 2019  
**Recorrente** AVON INDUSTRIAL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

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

**IPI. VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO. NORMA ANTIELISIVA.**

O art. 136, I, do RIPI/2002, que estabelece que o valor tributável não poderá ser inferior 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, é norma antielisiva, devendo ser interpretada de forma a evitar, em especial, a prática de preços artificialmente baixos pelo remetente (o industrial, contribuinte do imposto, de cujo pagamento assim pretende se evadir) a distribuidor interdependente exclusivo.

**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 (Solução de Consulta Interna Cosit nº 8/2012 e Pareceres Normativos CST nºs 44/81 e 89/70).

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

O conceito de praça, utilizado no art. 136, I, do RIPI/2002 (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 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Érika Costa Camargos Autran (relatora), Tatiana Midori Migiyama, Demes Brito e Vanessa Marini Cecconello, que lhe deram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal.

*(documento assinado digitalmente)*

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

*(documento assinado digitalmente)*

Érika Costa Camargos Autran – Relatora

*(documento assinado digitalmente)*

Andrada Márcio Canuto Natal- Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello, Rodrigo da Costa Pôssas. (Presidente em Exercício).

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pelo Contribuinte contra o acórdão n.º 3201-003.444, de 26 de fevereiro de 2018 (fls. 2214 a 2253 do processo eletrônico), proferido pela Primeira Turma da Segunda Câmara da Terceira Seção de Julgamento deste CARF, decisão que por maioria de votos, deu provimento parcial ao Recurso Voluntário.

A discussão dos presentes autos tem origem para exigência do IPI, multa proporcional e juros de mora, referente ao período de apuração de 01/01/2008 a 31/12/2008, no valor de R\$ 803.934.458,92.

O lançamento tributário foi efetuado em virtude de a Autoridade Fiscal ter verificado que a autuada promoveu a saída, de produtos industrializados, de seu

estabelecimento industrial para estabelecimentos interdependentes, sem respeitar o valor tributável mínimo, previsto na legislação de regência, nos meses de janeiro a dezembro de 2008.

Devidamente notificado, o Contribuinte apresentou impugnação alegando, em síntese, preliminarmente que a autuação:

- é nula por ofensa ao princípio da legalidade (art, 150, I, da CF/1988), na medida em que não é dado à Administração Tributária desconsiderar os atos válidos e lícitos praticados pelos contribuintes, sobretudo em razão da ausência de regulamentação do artigo 116 do CTN, bem como pelo fato de competir apenas e tão somente ao Poder Judiciário a declaração de abuso de direito na forma do artigo 187 do Código Civil de 2002;

- considerando a impugnante e a AVON COSMÉTICOS LTDA. uma única empresa, porém aplica a regra de interdependência para exigir o tributo com base no valor tributável mínimo;

- é contraditória, pois alega que houve abuso de direito no "planejamento" de separação de atividades da Impugnante, ora trata a conduta como abuso de direito, ora alega a existência de subfaturamento, que correspondem a condutas absolutamente distintas e incompatíveis;

- não indica os dispositivos legais supostamente infringidos pela impugnante, o que também enseja a nulidade do lançamento;

- cometeu flagrantes equívocos na apuração do valor supostamente devido, na medida em que simplesmente aplica as alíquotas do IPI.

No Mérito:

- demonstra que o fiscal autuante se esforça para tentar ampliar o conceito de "praça", a despeito de todos os ensinamentos da doutrina e da pacificada jurisprudência dos E. Tribunais Pátrios e do CARF, com o único objetivo de não respeitar a legislação vigente e considerar os preços da AVON COSMÉTICOS LTDA. que se encontra em praça diversa do remetente, o que não é permitido, portanto, incorrendo em ofensa ao princípio da legalidade;

- se limita a presumir a existência de abuso de direito com o único objetivo de recolher menos tributo, sem considerar que a nova estrutura além de estabelecer aumento de

recolhimento de outros tributos, possui evidente propósito comercial, sendo certo que proporcionou efetiva otimização dos custos e permitiu o crescimento das empresas do Grupo; e -ofende ao exposto no artigo 100, II e III, do Código Tributário Nacional posto que suas alegações já foram rechaçadas reiteradas oportunidades pelo CARF, além de ferir os princípios da moralidade e da razoabilidade.

A DRJ em Ribeirão Preto/SP julgou improcedente a impugnação apresentada pelo Contribuinte.

Irresignado com a decisão contrária ao seu pleito, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário, o Colegiado por maioria de votos, deu provimento parcial ao Recurso, conforme acórdão assim ementado *in verbis*:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

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

**AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE NÃO CONFIGURADA.**

*O Auto de Infração lavrado por autoridade competente, com a indicação expressa das infrações imputadas ao sujeito passivo e das respectivas fundamentações, constitui instrumento legal e hábil à exigência do crédito tributário.*

**CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.**

*Todos os fatos observados pelo Fisco foram cuidadosamente relatados no Termo de Verificação Fiscal, construído como parte integrante do auto de infração do qual tomou ciência a autuada e o contestou com fatos e argumentos de direito.*

**DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. ENFRENTAMENTO DE TODOS ARGUMENTOS DE DEFESA. NULIDADE REJEITADA**

*Prescinde o enfrentamento de todos os argumentos de defesa pelo julgador quando suas razões de decidir encontram fundamentos suficientes de convencimento. Entendimento assentado em decisões de tribunais judiciais superiores.*

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI*

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

*INTERDEPENDÊNCIA. CARACTERIZAÇÃO. RELAÇÃO. A participação de uma empresa no capital social de outra, em percentual superior a 15 % (quinze por cento), configura a interdependência entre elas. 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.*

*SAÍDAS PARA ESTABELECIMENTO DE FIRMA INTERDEPENDENTE. VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO. INOBSERVÂNCIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.*

*Nas saídas de produtos tributados pelo IPI para firma interdependente, o valor tributável não pode ser inferior ao preço corrente dos produtos no mercado atacadista do remetente, sendo válida sua apuração com base em notas fiscais de saídas de apenas um estabelecimento comercial atacadista, quando, no procedimento de auditoria, tendo em vista as especificidades dos produtos, não forem encontrados outros atacadistas.*

*A inobservância deste valor tributável mínimo enseja o lançamento de ofício.*

*Recurso Voluntário Provido em Parte*

O Contribuinte opôs embargos de declaração às fls. 2270 a 2278, sendo estes foram rejeitados, conforme despacho de fls. 2382 a 2395.

O Contribuinte interpôs Recurso Especial de Divergência (fls. 2406 a 2459) em face do acórdão recorrido que deu provimento parcial ao Recurso Voluntário, as divergências suscitadas pelo Contribuinte dizem respeito às seguintes matérias: (1) nulidade dos Autos de Infração por falta de adequada capitulação legal da infração; (2) nulidade do Acórdão recorrido por falta de análise de todos os argumentos de defesa; (3) formação da base de cálculo do IPI em operações envolvendo estabelecimentos interdependentes; (4) conceito jurídico de “praça”; (5) impossibilidade de alteração do conceito jurídico de “praça”; e, (6) Solução COSIT n.º 8/12 e o artigo 100 do CTN.

Para comprovar as divergências jurisprudenciais suscitadas, o Contribuinte apresentou como paradigmas os acórdãos de n.ºs 2402-003.920 e 1102-000.430 (1); 1801-000.827 (2); 3402-004.341 (3 e 5); 3401-00.768 (4); 3102-002.100 (6). A comprovação dos julgados firmou-se pela juntada de cópias de inteiro teor dos acórdãos paradigmas – documentos de fls. 2463 a 2473, 2475 a 2487, 2489 a 2494, 2495 a 2553, 2555 a 2563 e 2565 a 2576.

O Recurso Especial do Contribuinte parcialmente admitido, conforme despacho de fls. 2579 a 2591, sob o argumento que pela análise dos acórdãos paradigmas apenas restaram comprovadas as divergências jurisprudenciais em relação aos itens: (3) formação da base de cálculo do IPI em operações envolvendo estabelecimentos interdependentes; (4) conceito jurídico de “praça”; (5) impossibilidade de alteração do conceito jurídico de “praça”.

O Contribuinte apresentou agravo às fls. 2595 a 2608, sendo que este foi rejeitado, prevalecendo o seguimento parcial do Recurso especial, conforme despacho de fls. 2678 a 2691.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões às fls. 2699 a 2710, manifestando pelo não provimento do Recurso Especial do Contribuinte.

É o relatório em síntese.

## **Voto Vencido**

Conselheira Érika Costa Camargos Autran, Relatora.

## **Da Admissibilidade**

O Recurso Especial de divergência interposto pela Contribuinte atende aos pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015, devendo, portanto, ter prosseguimento, conforme despacho de fls. 2579 a 2591.

## Do Mérito

A Divergência suscitada no Recurso Especial do Contribuinte diz respeito (1) formação da base de cálculo do IPI em operações envolvendo estabelecimentos interdependentes; (2) conceito jurídico de “praça”; (3) impossibilidade de alteração do conceito jurídico de “praça.

Trata-se de discussão sobre o Valor Tributável Mínimo-VTM nas vendas de produtos fabricados pelo Grupo Avon: Avon Industrial Ltda e a Avon Comercial Ltda; a primeira localizada no município de São Paulo e segundo no município de Osasco-SP, Cabreúva- SP., Simões Filho- BA e Maracanaú- CE.

A Contribuinte aplicava para a base de cálculo do IPI o disposto no artigo 196, parágrafo único, II do RIPI/2010, que define que inexistindo o preço corrente no mercado atacadista toma-se por base de cálculo o custo de fabricação, acrescido dos custos financeiros e de venda, administração e publicidade.

Verifica-se conforme acima, que aplicação do dispositivo acima se deu em virtude que os estabelecimentos da Contribuinte Avon Cosméticos não se localizam na mesma praça comercial (estão estabelecidos em Municípios diferentes), da Contribuinte Avon Industrial.

Cita-se o disposto aplicado pela Contribuinte:

**Art. 196. Para efeito de aplicação 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.**

**Parágrafo único. Inexistindo o preço corrente no mercado atacadista, para aplicação do disposto neste artigo, tomar-se-á por base de cálculo:**

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

II - no caso de produto nacional, o custo de fabricação, acrescido dos custos financeiros e dos de venda, administração e publicidade, bem como do seu lucro normal e das demais parcelas que devam ser adicionadas ao preço da operação, ainda que os produtos hajam sido recebidos de outro estabelecimento da mesma firma que os tenha industrializado.

A. Fiscalização considerou que a Contribuinte, cujo estabelecimento industrial está localizado no Município de São Paulo/SP, deveria ter apurado o VTM na forma prevista no caput do artigo 196 do RIPI/IO (“VTM Praça”) quando deu saída a produtos com destino aos estabelecimentos comerciais atacadistas da Avon Cosméticos.

### **Da Legislação**

Nos termos do art. 190 do RIPI/2010, constitui "**valor tributável**" dos produtos nacionais, o valor total da operação de que decorrer a saída do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial, assim entendido como o preço do produto, acrescido do valor do frete e das demais despesas acessórias, cobradas ou debitadas pelo contribuinte ao comprador ou destinatário.

E de acordo com o art 192 do RIPI/2010, considera-se valor tributável o preço corrente do produto ou seu similar, **no mercado atacadista da praça do remetente, na forma do disposto nos arts. 195 (praça) e 196 (custo)**, na saída do produto do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial, quando a saída se der a título de locação ou arrendamento mercantil ou decorrer de operação a título gratuito, assim considerada também aquela que, em virtude de não transferir a propriedade do produto, não importe em fixar-lhe o preço.

Assim, se existir um preço corrente no mercado atacadista na “praça” do remetente, então a base de cálculo do IPI deve ser calculada com base na média ponderada dos preços praticados naquela praça (VTM Praça). Se não existir um preço corrente no mercado atacadista da “praça” do remetente, então a base de cálculo do IPI deve ser calculada com base nos custos incorridos, acrescidos de uma margem de lucro normal (VTM Custo).

E por fim, a legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI estabelece que a base de cálculo do imposto será o Valor Tributável Mínimo - VTM quando houver interdependência entre duas empresas.

A legislação do IPI em seu artigo 612 considera que existe relação de interdependência entre duas empresas:

- i) quando uma delas tiver participação na outra de quinze por cento ou mais do capital social, por si, seus sócios ou acionistas, bem como por intermédio de parentes destes até o segundo grau e respectivos cônjuges, se a participação societária for de pessoa física;*
- ii) quando, de ambas, uma mesma pessoa fizer parte, na qualidade de diretor, ou sócio com funções de gerência, ainda que exercidas sob outra denominação;*
- iii) quando uma tiver vendido ou consignado à outra, no ano anterior, mais de vinte por cento no caso de distribuição com exclusividade em determinada área do território nacional, e mais de cinquenta por cento, nos demais casos, do volume das vendas dos produtos tributados, de sua fabricação ou importação;*
- iv) quando uma delas, por qualquer forma ou título, for a única adquirente, de um ou de mais de um dos produtos industrializados ou importados pela outra, ainda quando a exclusividade se refira padronagem, marca ou tipo do produto; ou*
- v) quando uma vender à outra, mediante contrato de participação ou ajuste semelhante, produto tributado que tenha fabricado ou importado.*

Assim, o Valor Tributável Mínimo - VTM é uma regra antielisiva, cujo objetivo é o de evitar redução indevida da base de cálculo do IPI em operações entre empresas “interdependentes”.

Nas operações entre empresas industrial e comercial do mesmo grupo econômico, a base de cálculo do IPI será no mínimo o valor apurado de acordo com os artigos 195 e 196 do RIPI/2010 ou, não sendo possível sua aplicação, arbitrado, nos termos do art. 197. Como normas antielisivias, em princípio, devem ser interpretados de forma restrita.

E os artigos que tratam do valor tributável dispõe o seguinte:

### **Valor Tributável Mínimo**

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 (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 15, inciso I, e Decreto-Lei n.º 34, de 1966, art. 2.º, alteração 5.ª);*

*II - a noventa por cento do preço de venda aos consumidores, não inferior ao previsto no inciso I, quando o produto for remetido a outro estabelecimento da mesma empresa, desde que o destinatário opere exclusivamente na venda a varejo (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 15, inciso II, e Lei n.º 9.532, de 1997, art. 37, inciso III);*

*III - ao custo de fabricação do produto, acrescido dos custos financeiros e dos de venda, administração e publicidade, bem como do seu lucro normal e das demais parcelas que devam ser adicionadas ao preço da operação, no caso de produtos saídos do estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, com destino a comerciante autônomo, ambulante ou não, para venda direta a consumidor (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 15, inciso III, e Decreto-Lei n.º 1.593, de 1977, art. 28); e*

*IV - a setenta por cento do preço da venda a consumidor no estabelecimento moageiro, nas remessas de café torrado a estabelecimento comercial varejista que possua atividade acessória de moagem (Decreto-Lei n.º 400, de 1968, art. 8.º).*

*§ 1.º No caso do inciso II, sempre que o estabelecimento comercial varejista vender o produto por preço superior ao que haja servido à determinação do valor tributável, será este reajustado com base no preço real de venda, o qual, acompanhado da respectiva demonstração, será comunicado ao remetente, até o último dia do período de apuração subsequente ao da ocorrência do fato, para efeito de lançamento e recolhimento do imposto sobre a diferença verificada.*

*§ 2.º No caso do inciso III, o preço de revenda do produto pelo comerciante autônomo, ambulante ou não, indicado pelo estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, não poderá ser superior ao preço de aquisição acrescido*

*dos tributos incidentes por ocasião da aquisição e da revenda do produto, e da margem de lucro normal nas operações de revenda.*

**Art. 196. Para efeito de aplicação 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.**

**Parágrafo único. Inexistindo o preço corrente no mercado atacadista, para aplicação do disposto neste artigo, tomar-se-á por base de cálculo:**

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

*II - no caso de produto nacional, o custo de fabricação, acrescido dos custos financeiros e dos de venda, administração e publicidade, bem como do seu lucro normal e das demais parcelas que devam ser adicionadas ao preço da operação, ainda que os produtos hajam sido recebidos de outro estabelecimento da mesma firma que os tenha industrializado.*

**Arbitramento do Valor Tributável**

**Art. 197. Ressalvada a avaliação contraditória, decorrente de perícia, o Fisco poderá arbitrar o valor tributável ou qualquer dos seus elementos, quando forem omissos ou não merecerem fé os documentos expedidos pelas partes ou, tratando-se de operação a título gratuito, quando inexistir ou for de difícil apuração o valor previsto no art. 192 (Lei n.º 5.172, de 1966, art. 148, e Lei n.º 4.502, de 1964, art. 17).**

*§ 1º Salvo se for apurado o valor real da operação, nos casos em que este deva ser considerado, o arbitramento tomará por base, sempre que possível, **o preço médio do produto no mercado do domicílio do contribuinte,** ou, na sua falta, nos principais mercados nacionais, no trimestre civil mais próximo ao da ocorrência do fato gerador.*

**§ 2º Na impossibilidade de apuração dos preços, o arbitramento será feito segundo o disposto no art. 196.**

Cita-se o Acórdão n.º 3402-005.599 e 3402-004.341, cujo brilhante voto vencedor é da lavra do i. Conselheiro Diego Diniz Ribeiro, explica muito bem a questão, senão vejamos:

*“11. A regra do valor tributável mínimo (‘VTM’) para o IPI não é uma novidade na legislação brasileira. Ao contrário, foi inauguralmente prevista no ordenamento jurídico nacional há mais de 50 anos, uma vez que veiculada na própria lei n.º 4.502/646, instituidora do então imposto sobre o consumo. Trata-se, em verdade, de norma antielisiva específica para operações com produtos industrializados com o fito de evitar uma manipulação artificial da base de cálculo do tributo quando da realização de operações entre empresas interdependentes.*

*12. Assim, em hipóteses como a tratada nos autos, há a possibilidade do VTM ser apurado com base em duas metodologias distintas e excludentes entre si. Caso exista mercado atacadista na praça do remetente, o VTM será apurado com base no preço corrente no localidade.*

*Por sua vez, na hipótese de inexistir mercado atacadista na praça do remetente, o VTM será apurado como base em uma cesta de elementos objetivamente traçados pelo legislador, quais sejam, custos de produção, outras despesas e margem de lucro normal.*

*13. Com tais disposições, o legislador quis evitar que empresas interdependentes criassem estruturas com o fito de esvaziar a base de cálculo do IPJ nas operações promovidas pela industrial para inflá-la na operação com a empresa comercial atacadista.*

*14. Pois bem. A delimitação de um dos dois métodos possíveis de apuração do VTM perpassa, portanto, em precisar qual o conteúdo semântico da expressão “praca do remetente” para então identificar se, naquela praça, há ou não um mercado atacadista, de modo a permitir a apuração do VTM com base em uma comparação mercadológica (preço médio das empresas da localidade do remetente) ou com base em ficção jurídica (levando em consideração como elementos*

*mínimos os custos de produção, as despesas e a margem de lucro ordinária naquele tipo de operação).” (Sem destaques no original.)*

Desta maneira, o correto a ser aplicado é que a Contribuinte fez, qual seja: quando inexistir mercado atacadista na praça do remetente, o VTM será apurado como base em uma cesta de elementos objetivamente traçados pelo legislador, quais sejam, custos de produção, outras despesas e margem de lucro normal.

### **Do conceito de praça**

A controvérsia, nestes autos se refere ao cálculo do Valor Tributável Mínimo - VTM e seu deslinde se dará ao decidir se o vocábulo “**praça**”, empregado no **inciso I do artigo 195 do RIPI/2010** significa “**cidade**”, “**município**”, “**localidade**”, “**região metropolitana**”, ou “**todo o território nacional**”.

O critério de cálculo previsto no inciso I do art. 195 gera controvérsias, em razão de requerer a identificação dos preços praticados no “mercado atacadista” da “praça do remetente”, duas expressões para quais não há definições específicas no ordenamento jurídico.

### **Do conceito de praça no direito privado**

No âmbito do direito comercial, verifica-se que o termo “praça” é usualmente empregado no sentido de “cidade”, Município. É o que se depreende da “Lei do Cheque” (Decreto n.º 2.591/1912), que estabelecia prazo para apresentação de cinco dias para cheque “*passado na mesma praça onde tem de ser pago*” e de “*oito dias, quando em outra praça*”.

*Art. 4º O cheque deve ser apresentado dentro de cinco dias, quando passado na praça onde tem de ser pago, e de oito dias, quando em outra praça.*

Resta clara a referência, ainda que implícita, a um Município, tanto que, ao emitir o cheque, o emitente deve indicar em campo próprio **à cidade de emissão do cheque**.

Os artigos 32 a 34 da Lei n.º 556, de 25.6.1850 (“Código Comercial”), define que praça é:

*“Art. 32. Praça do comércio é não só o local, mas também a reunião dos comerciantes, capitães e mestres de navios, corretores e mais pessoas empregadas no comércio. Este local e reunião estão sujeitos à polícia e inspeção das autoridades competentes. O regulamento das praças do comércio marcará tudo quanto respeita à polícia interna das mesmas praças, e mais objetos a elas concernentes.*

*Art. 33. O resultado das negociações que se operarem na praça determinará o curso do câmbio e o preço corrente das mercadorias, seguros, fretes, transportes de terra e água, fundos públicos, nacionais ou estrangeiros, e de outros quaisquer papéis de crédito, cujo curso possa ser anotado.*

*Art. 34. Os comerciantes de qualquer praça poderão eleger dentre si uma comissão que represente o corpo do comércio da mesma praça”.*

Os artigos deixam claro que o conceito de “praça” tem relação com um local físico e determinado em que os diversos comerciantes estabeleciam os preços das mercadorias comercializadas

A doutrina de PLÁCIDO E SILVA, MARIA HELENA DINIZ e FÁBIO ULHÔA COELHO, mencionam ainda também que adotavam “praça” como “Município” nos assentos de usos e costumes das Juntas Comerciais e para estabelecer distinção entre vendedor “viajante e vendedor “pracista”.

Cabe destacar, ademais, que o Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial n.º 1.190.037/SP, de relatoria do Ministro Luis Felipe Salomão, ao tratar do prazo prescricional do cheque, definiu “praça” como “município”, no sentido do entendimento firmado no parecer de Fábio Ulhoa Coelho, mencionado ao final do voto, de que “*a praça de um empresário, conseqüentemente, é o Município relacionado pela lei de algum modo a esse empresário*”.

No Resp n.º 1.190.037/SP, o STJ consignou o conceito de “praça” como sendo “Município”: “(. . .) 4. *O cheque é ordem de pagamento à vista, sendo de 6 (seis) meses o lapso prescricional para a execução após o prazo de apresentação, que é de 30 (trinta) dias a contar da emissão, se da mesma praça, ou de 60 (sessenta) dias, também a contar da emissão, se*

consta no título como sacado em praça diversa, isto é, em município distinto daquele em que se situa a agência pagadora.”

### Do conceito de praça na legislação fiscal

Apesar de o termo **praça e mercado atacadista** empregado no inciso I do artigo 195 do RIPI/2010 não possuir definição na lei fiscal, a legislação da administração tributária sempre o interpretou seguindo a linha de pensamento existente no âmbito do Direito Bancário e do Direito Comercial, ao aplicar os critérios de apuração do Valor Tributável Mínimo – VTM. Sempre aplicou os limites territoriais de uma **cidade**, ou **município**, também chamados de **localidade**, como sobressai dos seguintes trechos do Parecer Normativo CST n.º 44/81, **em pleno vigor**:

"5. A norma superveniente determina, pois, ser 'o preço corrente do mercado atacadista da **praça** do remetente ...' a base mínima para o valor tributável nas hipóteses que menciona.

6. Registram os Dicionários da Língua Portuguesa que *mercado*, convencionalmente, significa a referência feita em relação à compra e venda de determinados produtos.

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. (...)**" (grifos nossos)

O Parecer Normativo n.º 44/81 foi complementado pelo ADN CST n.º 5/82, declarando em caráter normativo, que:

a) "o termo *produto*, constante do subitem 6.1 do Parecer Normativo CST n.º 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 n.º 83.263, de 9 de março de 1979 (RIPI)"; e*

*b) "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, envolvendo no cálculo do VTM os valores praticados tanto pelo remetente quanto pelas suas firmas interdependentes que estejam na mesma praça." (grifos nossos)*

**O Parecer Normativo CST n.º 44/81, entre outras coisas, delimitou o conteúdo semântico de ‘praça do remetente’ atribuindo-lhe o significado de localidade ou cidade onde está localizado o remetente.**

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

Observando-se, ainda o Parecer CST n.º 2263, de 1982, constatasse que o entendimento da Administração, no caso em questão, é de que para se estabelecer o preço mínimo, podem servir de base, as vendas feitas a terceiros não interdependentes. Igual entendimento foi dado pelo Parecer CST n.º 3313, de 1982, ao determinar que para efeito de cálculo da média ponderada, deverão ser consideradas as vendas do produto, efetuadas pelo remetente, no atacado, na **mesma localidade**, devendo-se incluir, nesse cálculo, os valores das remessas a firmas não independentes.

Vale ressaltar, ainda, que o § 1º do art. 197 do RIPI/2010, localizado na mesma Seção ao dispor sobre arbitramento da base de cálculo, estabelece conexão entre “praça” e “domicílio do contribuinte”, o que, por sua vez, obrigatoriamente nos remete a ideia de Município.

§ 1º Salvo se for apurado o valor real da operação, nos casos em que este deva ser considerado, o **arbitramento** tomará por base, sempre que possível, o preço médio do produto no mercado do domicílio do contribuinte, ou, na sua falta, nos **principais mercados nacionais**, no trimestre civil mais próximo ao da ocorrência do fato gerador.

O sentido do termo “domicílio” não pode ser outro que não o de “Município”, pois é este o do art. 70 do Código Civil:

“Art. 70 - O domicílio da pessoa natural é o lugar onde ela estabelece a sua residência com ânimo definitivo.”

É ainda mais patente que o § 1º do art. 197 fala de “Município”, ao mencionar “domicílio”, quando contrapõe esta à expressão “*mercados nacionais*”.

Não se pode alegar que o art. 197 do RIPI/2010 teria usado o termo domicílio em um sentido diferente do signo *praça*, empregado no art. 195 do mesmo Regulamento, seria muito estranho ter conteúdos semânticos distintos numa mesma legislação.

### **Da jurisprudência do Carf**

O CARF cancelava os autos de infração que ampliavam o limite geográfico do conceito de “praça”. Essa foi a definição **uniforme e reiteradamente observada AO LONGO DAS ÚLTIMAS TRÊS DÉCADAS** pelas autoridades da RFB e pelo CARF, senão vejamos:

*Acórdão n.º 3403-002.285, CARF, 3ª Seção, sessão de 26.06.2013 Presidente da Turma e Relator Conselheiro Antônio Carlos Atulim*

*“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI*

*Período de apuração: 31/03/2008 a 31/12/2010*

**VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO. EMPRESAS INTERDEPENDENTES.**

*Inexistindo mercado atacadista na cidade em que está localizado o estabelecimento remetente, o valor tributável mínimo do IPI a ser observado nas*

*vendas para empresa interdependente deve ser apurado com base na regra do art. 196, parágrafo único, II, d RIPI/2010, considerando-se apenas e tão-somente os custos de fabricação e demais despesas incorridas pelo remetente dos produtos.*

**Acórdão n.º 3401-00.768, CARF, 3ª Seção, - sessão de 25.05.2010**

**Presidente Conselheiro Gilson Macedo Rosenburgo Filho**

**Relator Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda**

**"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI**

**Período de apuração: 10/01/1999 a 31/12/2001**

**IPI. REMESSAS PARA INTERDEPENDENTES. VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO.**

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

**Acórdão n.º 204-02.706, 2º CC. 4ª Câmara, sessão de 15.08.2007**

**Presidente da Câmara Dr. Henrique Pinheiro Torres**

**Relatora Conselheira Nayra Bastos Manatta**

**"IPI. REMESSAS PARA INTERDEPENDENTES. VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO.**

*No caso de saídas para empresas interdependentes o valor tributável mínimo a ser considerado como base de cálculo do imposto é o preço corrente no mercado atacadista da praça comercial do remetente, ou, caso não seja possível assim se proceder por inexistir vendas do produto na mesma praça da remetente, o valor mínimo tributável deve ser calculado considerando o custo de fabricação do produto, acrescido dos custos financeiros e dos de venda, administração e publicidade, bem assim do seu lucro normal e das demais parcelas que devam*

*ser adicionadas ao preço da operação. As vendas realizadas pela empresa adquirente do produto, localizada em outra praça, não se prestam para cálculo do valor mínimo tributável, se consideradas isoladamente.” (grifos nossos)*

**Acórdão n.º 202-18.215, 2º Conselho de Contribuintes, sessão de 14.08.2007**

*“(…)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. Recurso de ofício negado.” (grifos nossos)*

**Acórdão n.º 14-12221, DRJ/ Ribeirão Preto, 2ª Turma, sessão de 12.04.2006**

*"ASSUNTO: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*

*EMENTA: IPI. BASE DE CÁLCULO. FIRMAS INTERDEPENDENTES.*

*Cancela-se a autuação quando o Fisco não observou a correta apuração da base de cálculo do imposto, tal seja, o preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente. VALOR*

*TRIBUTÁVEL MÍNIMO. REMESSAS PARA INTERDEPENDENTE. **O valor tributável mínimo é o preço corrente no mercado atacadista da cidade ou praça comercial do remetente.**” (grifos nossos)*

**Acórdão n.º 203-10133, 2º Conselho de Contribuintes, sessão de 17.05.2005**

*“(…)”*

*IPI. BASE DE CÁLCULO. FIRMAS INTERDEPENDENTES.*

*Caracterizada a interdependência entre os estabelecimentos remetente e adquirente, o valor mínimo tributável é o preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente, conforme preceitua o artigo 68, inciso I, alínea “a”, do RIPI/82, que equivale ao preço médio praticado **na localidade**, e não pode ser*

***considerado como o praticado por um único estabelecimento. Recurso de ofício negado.***” (grifos nossos)

***Acórdão n.º 201-78.103, 2º Conselho de Contribuintes, sessão de 01.12.2004***

***“IPI. VALOR TRIBUTÁVEL. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MARGEM DE COMERCIALIZAÇÃO.***

*Não integra o valor tributável para fins de cálculo do IPI o imposto estadual devido pelo industrial na qualidade de contribuinte substituto, não se computando também a margem de comercialização relativa à futura saída do estabelecimento comercial.*

***SAÍDA PARA EMPRESA INTERDEPENDENTE.***

*O valor tributável não poderá ser inferior ao preço corrente no mercado atacadista, como tal considerado o universo das vendas realizadas na **mesma localidade** ou **praça comercial**. Recurso de ofício negado.*” (grifos nossos)

***Acórdão n.º 201-65.180, 2º Conselho de Contribuintes, sessão de 25.04.89***

*“IPI – I – A existência de dois ou mais estabelecimentos dedicados ao mesmo ramo empresarial na mesma praça, constitui mercado capaz de permitir obtenção de preço médio.*

*II – O preço mínimo tributável pelo IPI é a média do preço ponderado do mercado.*

*III – Incorpora-se ao valor básico do cálculo do IPI a parcela do ICM adicionada ao frete destacado na nota fiscal, cobrado ao comprador.*

*Recurso a que se nega provimento.*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ITAPICURU AGRO-INDUSTRIAL S.A.”*

*(...) **porque na localidade não há mercado atacadista do produto**. Mas que está enganada pois na localidade existem dois estabelecimentos que vendem o produto no atacado: o da autuada e o da Agrimex S.A. Dois atacadistas na mesma praça preenchem*

*as condições de formação de mercado.*

*Porém, está a autuada com razão quando alega que na formação do preço médio do produto deveriam ter sido consideradas todas as vendas efetuadas pelos remetentes e pelos interdependentes do remetente, no atacado, **na mesma localidade**, excluídos os valores do frete e do IPI, conforme determina o **ADN-CST n.º 05/82.**” (grifos nossos)*

Assim, resta claro que o conceito “praça” tem relação com um local físico e determinado em que os diversos comerciantes estabeleçam os preços das mercadorias comercializadas. Diante do exposto, não há dúvidas de que “praça” corresponde a “Município”, tendo sido este vocábulo definido dessa forma não apenas em razão do histórico legislativo acima citado sobre o tema, mas também doutrinário e jurisprudencial.

Desta feita, por qualquer ângulo que se analise o caso, sempre restará a impossibilidade de modificação do conceito de “praça” para algo diferente de “município”, como se pretende no Acórdão recorrido.

Nesse sentido, conforme já transcrito anteriormente, Fabio Ulhôa Coelho, em Parecer específico sobre o assunto, concluiu que “apenas após mudanças na Constituição ou na lei poderia ocorrer a revisão do entendimento administrativo, judicial e doutrinário que, hoje, sem dissenso, consideram “praça” uma referência aos limites do município, ou fração deste”.

Por derradeiro, durante as pesquisas realizadas para a elaboração do presente voto, deparou-se esta Relatora com a informação de que tramita, na Câmara dos Deputados o Projeto de Lei n.º 1.559/2015, com o seguinte teor:

*"Art. 1º Esta Lei tem por objetivo, para os fins previstos na Lei nº 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 acrescida do seguinte parágrafo único:*

*“Art. 15.....*

***Parágrafo único. O termo praça, tratado neste artigo, se refere à cidade onde está situada a remetente.” (NR)***

*Art. 3º Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação" ( seleção e grifos nossos).*

Transcreve-se, abaixo, trecho da justificativa do projeto de lei em comento:

*"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 expandido 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.*

O projeto de lei, com regime ordinário de tramitação, foi aprovado na Câmara dos Deputados e aguarda agora Aguardando Apreciação pelo Senado Federal (Projeto de Lei n.º 2110, de 2019) No Senado Federal a Comissão de Assuntos Econômicos, deu parecer favorável a aprovação do Projeto de Lei.

A alteração não traz inovação, porém somente declara o que já se encontrava consolidado. A proposta prestigia o princípio da segurança jurídica, na medida em que traz clareza e precisão ao conceito “praça”, para fins de fixação do valor tributável mínimo do IPI, aprimorando a legislação tributária federal e harmonizando-se com os princípios do Sistema Tributário Nacional.

Em que pese se tratar de dispositivo de *lege ferenda*, o que inviabiliza em absoluto o seu uso como fonte formal, não há de se ignorar o trâmite da matéria como vetor argumentativo de interesse e, por outro lado, a medida, consentânea com a jurisprudência deste Conselho, como se demonstrou, de fato possibilitaria maior grau de segurança jurídica à atividade do lançamento, tendo como efeito a desejável redução da matéria contenciosa, a redução do estoque de processos judiciais e administrativos e, logo, a maior celeridade na prestação jurisdicional.

### **Dos pareceres**

No presente caso, a Contribuinte trouxe o parecer do Ilustre Paulo de Barros Carvalho, que assim se pronunciou sobre o tema:

*Nos (cimos dos mencionados arts. 68 do RIPI/82 e 123 do RIPI/98, o valor tributável não poderá ser inferior ao preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente .*

*De igual teor é a disposição veiculada pelo Ato Declaratório CST n" 05/82, nos termos do qual deverão ser consideradas as vendas efetuadas pelas remetentes e pelos interdependentes do remetente, no atacado, na mesma localidade*

*Como se vê, a legislação é explícita ao exigir que os pregos susceptíveis de compor a média ponderada, tomada como parâmetro para determinação do prego de mercado, devem ser procurados na mesma localidade em que atua o remetente. Nem podei ia ser diferente, tendo em vista que a localização também é fato que exerce forte influencia aos valores de comercialização Dai por que, na situação em exame, somente os produtos .fabricados e vendidos dentro dos limites*

*territoriais em que se situa a Comerciante, quer dize; na cidade de São Paulo, prestam-se par a colaborar na qualificação da base de cálculo do IPI.*

*(....)*

*É comum, por exemplo, que os preços sejam mais baixos nas localidades em que a quantidade de produção é mais elevada, com maior número de bens oferecidos ao comércio. Por isso, o valor mínimo tributável deve ser o prego de mercado identificado na praça do remetente dos produtos; representada in casu, pela cidade de São Paulo.*

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

*Nesse âmbito, a referida ex-pressão impõe limites ao aplicado,' do direito, que não pode eleger, a seu bel-prazer, quaisquer produtos para determinar o valor mínimo tributável pelo nas operações entre empresas interdependentes Nos termos do Ato Declaratório Normativo CST n" 5/82, é imperativo que os bens sejam caracterizados e individualizados, de modo que apenas os produtos com iguais tragos identificadores sejam utilizados.*

*Seria possível calcular o valor de mercado de unA produto específico, sem considerar as diversidades de marcas existentes, as peculiaridades de vários tipos e modelos, qualidade e quantidade de um cosmético? E evidente que não, pois todos esses são fatores que incluem decisivamente na formacdo de preço. (*

Há também, diversos pareceres sobre o assunto, no particular vale reproduzir as lições precisas dos **Professores Fábio Ulhoa Coelho e Humberto Ávila lançado** nos Pareceres (docs. 01 e 02 do Recurso Voluntário) proferidos em resposta às consultas que lhes foram apresentadas pela Associação Brasileira da Indústria de Higiene Pessoal, Perfumaria e Cosméticos – ABIHPEC a respeito de autuações fiscais sofridas por seus associados (dedicados à exploração desse ramo de indústria) nos mesmos moldes dos contestados no Recurso Especial em exame, nos seguintes excertos:

***Fábio Ulhoa Coelho***

*“50. Pois bem, ‘Praça’ não é sinônimo de ‘mercado’. Em nenhuma doutrina ou decisão judicial, afeta ao direito comercial, encontra-se qualquer noção ou assertiva que pudesse levar a tal sinonímia, Mercado não se confunde com praça.*

*Mercado é o conjunto de relações econômicas associado a algum elemento de relevância, que pode ser determinado produto (‘mercado de cosméticos’), um segmento econômico (‘mercado varejista’), certa base territorial (‘mercado nacional’) ou outros. Praça, por sua vez, não é um conjunto de operações econômicas.*

*51. Enquanto ‘mercado’ é conceito que reporta algo dinâmico (relações econômicas), o de ‘praça’ reporta algo estático (lugar ou organização). Não existe nada que se pudesse denominar por praça de cosméticos, mas existe claramente um conjunto de operações econômicas a que se liga a noção de mercado de cosméticos. Não há nada a que se pudesse referir pela expressão praça varejista, mas visualiza-se, sem dificuldade, um conjunto de operações econômicas identificável pela locução mercado varejista. Inexiste algo passível de se chamar de praça nacional, mas o conjunto de operações econômicas realizadas internamente num certo país chama-se, correntemente, de mercado nacional.*

*52. São, portanto, conceitos muito distintos os de ‘praça’ e ‘mercado’.*

*53. Em razão desta distinção, ‘praça’ é conceito que não pode ser referenciado a noções como as de ‘campo de atuação do comerciante’. Estas não podem ser*

*entendidas senão como referência ao que tecnicamente se denomina de 'mercado', ou seja, conjunto de operações econômicas.*

*54. Afinal, existem dimensões econômicas de atuação de empresários como o mercado global, mercado da América Latina, mercado brasileiro, etc.; **mas ninguém nunca se refere a tais dimensões pelas expressões praça global, praça da América Latina ou mesmo praça brasileira.** Se praça fosse o 'campo de atuação do comerciante', estas expressões (praça global, da América Latina, brasileira etc.) seriam correntes. Não são, exatamente por descaber tomar-se 'praça' por 'campo de atuação do comerciante'.*

*55. Pretender adotar o critério de 'campo de atuação do comerciante', para estender o conceito de 'praça' para além dos limites do Município em que se encontra este comerciante equivale a desnaturá-lo, em razão da indevida equiparação do conceito ao de 'mercado'.*

*(...)*

*65. Outro elemento a considerar é a referência à praça do remetente. Quando a lei se vale do modo subjetivo de identificação da praça refere-se ao domicílio (civil ou tributário) ou ao estabelecimento de alguém – **a praça de um empresário, conseqüentemente, é o Município relacionado pela lei de algum modo a esse empresário.***

*69. Para finalizar sua compreensão, resta apenas **definir o que seja mercado da praça.***

*70. Como se pode deduzir, também sem dificuldade, das considerações tecidas anteriormente sobre mercado e praça, **o legislador não pode ter dito outra coisa com a expressão mercado da praça senão a consideração para o fim colimado na norma apenas das operações mercantis ocorridas num Município.***

*(...)*

*72. No conceito de **mercado da praça**, o critério material não está presente. Em outros termos, remanesce questão em aberto definir quais são os limites materiais do mercado em foco, uma vez que, falando a **lei em mercado da praça, ela apenas adota o critério geográfico.***

73. *Como praça, no único sentido hoje emprestável à expressão, indica um lugar, o legislador, ao cogitar do mercado da praça, quis ele mesmo já definir o critério geográfico na delimitação do mercado.*

74. *Enquanto a delimitação material do mercado é questão em aberto na aplicação do art. 195, I, do RIPI-2010, a geográfica está definitivamente estabelecida pelo legislador: é o da praça. Que praça? O do estabelecimento remetente; que significa, como visto, a do Município em que se encontra esse estabelecimento.*

75. *Concluindo, mercado da praça é aquele em que a base geográfica é um Município. Mercado atacadista da praça compreende, por sua vez, todas as operações entre empresários de comercialização de certo produto industrializado ocorridas nesse Município. Mercado atacadista da praça do remetente, enfim, refere-se às operações entre os empresários (excluídas, portanto, as que envolvem consumidores, em sua acepção legal, e, em decorrência, caracterizam-se como pertinentes ao mercado e, em decorrência, caracterizam-se como pertinentes ao mercado atacadista) na comercialização de certo produto industrializado ocorridas no Município em que se acha o estabelecimento remetente.*

(...)

78. *Mas, argumentando, se um dia, o conceito de `praça` adstrito à área de Município ou fração se tornar eventualmente obsoleto, somente uma mudança no ordenamento jurídico, que desse à expressão definição diversa, poderia tornar ultrapassadas as decisões administrativas e judiciais e as lições da doutrina que o adotam e autorizar a pretendida revisão de entendimento.*

79. *Enfatizo que, apenas após mudanças na Constituição ou na lei poderia ocorrer a revisão do entendimento administrativo, judicial e doutrinário que, hoje, sem dissenso, consideram `praça` uma referência aos limites do Município, ou fração deste.*

(...)

81. *Deste modo, se, desde a edição da primeira norma regulamentar (acerca do valor mínimo tributável na base de cálculo do IPI, em relações entre partes interdependentes), nada mudou no direito positivo aplicável à hipótese (e isto é*

*inconteste), simplesmente não pode a administração tributária rever os critérios que tem adotado desde então, sob a injustificada alegação de que eles teriam se tornado ultrapassados.*

(...)

*84. Adotar 'praça' como sinônimo de Município ou fração é, ademais, a única interpretação conciliável com o princípio constitucional da legalidade tributária, onde se alberga o importante valor da segurança jurídica.*

(...)

### **Humberto Ávila**

*"2.1.2.5. No que se refere à expressão 'praça do remetente', conquanto também não haja uma definição legal direta, há instrumentos normativos secundários, a serem observados pelas autoridades fazendárias, que, ao tempo em que o dispositivo legal foi editado, definiam 'praça' como localidade representada por uma localidade, mais especificamente, **um município**. Ao empregar o termo 'praça' sem atribuir sentido diverso, o legislador incorporou o significado então corrente de praça.*

*2.1.2.6. Nesse sentido, o **Parecer Normativo CST n.º 44/81** expressamente definia 'praça' como 'localidade' e o **Ato Declaratório Normativo n.º 5/82** especificava que a média ponderada a ser aplicada deveria ser **apurada na mesma 'localidade' do remetente**. Vale destacar o teor destes atos normativos infralegais, ao estabelecer de forma inequívoca o correto significado destas expressões:*

#### **Parecer Normativo CST n.º 44/81**

##### **VALOR TRIBUTÁRIO MÍNIMO**

*Quando 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**. (Grifo meu)*

#### **ADN CST n.º 5/82**

*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. (Grifo meu)”*

*2.1.2.7. Estes atos normativos infralegais demonstram que a expressão ‘**praça do remetente**’ significa uma **localidade**, mais especificamente um **município** e, não, qualquer lugar, como um território estadual inteiro. A possibilidade de que a empresa autuada atue além de sua praça em nada altera a necessidade de o aplicador da lei atentar-se para o significado do termo escolhido pelo legislador. Isso porque a expressão ‘**praça do remetente**’ denota o local (**município**) em que opera o industrial, ao pressupor uma definição conceitual geográfica que permita a aplicação da regra conforme os critérios utilizados pelo texto da lei.*

*(...)*

*2.1.2.9. Diante disso, a escolha expressa pela delimitação geográfica para fins de verificação da média de preços no mercado atacadista precisa ser obrigatoriamente respeitada. **O aplicador não tem competência para alterar os termos da lei, nem mesmo através de uma interpretação extensiva não comportada pelo texto legal.** A definição legal vincula-se às noções de previsibilidade, estabilidade e segurança jurídica, que seriam violadas se o intérprete pudesse, conforme a sua conveniência, alterar o significado corrente das expressões escolhidas pelo legislador. Por essas razões, estes dispositivos legais não admitem interpretações elásticas, extensivas ou ampliativas conforme o interesse da autoridade fazendária, sendo exigida a rigorosa observância dos limites fixados de forma expressa e inequívoca pelo Poder Legislativo, a quem compete fixar estes critérios, e delimitadas pelo Poder Executivo, a quem compete especificar os mandamentos legais.” (grifos nossos)*

*(...)*

*2.9.14. Existe, portanto, uma limitação territorial de **praça**, que **não pode ficar ao sabor da legislação estadual, nem do humor ou devaneio de cada auditor-fiscal da RFB, mas precisa se pautar por critério objetivo, vinculado à lei e respeitador do princípio da segurança jurídica inscrito no preâmbulo e no caput do artigo 5º da Constituição Federal.***

*Não se diga também que as interpretações consagradas naqueles atos, obedecidas pela RECORRIDA, ofendem o princípio da isonomia.*

(...)

*2.9.16. A uma porque se trata de atos administrativos da lavra de autoridades administrativas hierarquicamente superiores ao das autoridades lançadora e julgadora de primeira instância, alguns dos quais de caráter normativo, que vinculam a conduta dos subordinados e integram a legislação tributária, não podendo servidores de nível hierárquico inferior contrariá-los.*

*2.9.17. A duas porque a realização do princípio da isonomia no que diz respeito à base de cálculo mínima do IPI, processava-se segundo as normas albergadas nos artigos 195 e 196 do RIPI/2010, dentre as quais figura a inscrita no parágrafo único deste último dispositivo.*

### **Da Conclusão**

Diante deste quadro normativo e jurisprudencial, não resta dúvida que praça e município são tratados como sinônimos o que, por conseguinte, implica no presente caso a convocação do disposto no art. 196, parágrafo único, inciso II do RIPI/2010 e não o prescrito no art. 195, inciso I do mesmo Regulamento.

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 ( . . . ). ”*

Além de afigurar-se como a interpretação juridicamente mais correta da legislação, merece destaque que o método previsto no inciso II do art. 196 afigura-se como o mais adequado ao caso:

- ✓ a regra do inciso I do art. 195 pode levar o fabricante a pagar o IPI sobre uma base tributável maior do que o seu real preço de venda, pois determina a adoção do preço praticado na etapa seguinte da cadeia produtiva, ou seja, “ o preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente ”;
- ✓ por seu turno, a do inciso II do art. 196, reúne os custos reais de fabricação, aos quais adiciona aquele que seria o “*lucro normal*” de um fabricante, em vendas para varejistas.

E não poderia ser de outra forma, pois a alínea 'a' do inciso I e 'b' do inciso II do art. 11 da Lei Complementar n.º 95/1998, que trata da elaboração, a redação, a alteração e a consolidação das leis, determina que o legislador, com o objetivo de obter clareza, deve usar as palavras e expressões em seu sentido comum, e expressar as mesmas idéias de preferência sempre pelas mesmas palavras. Por este motivo é que o sentido de praça como algo distinto de "município" somente poderia ser alterado por meio de preceptivo normativo editado especificamente com esta finalidade

Ademais, o Ato Declaratório CST n.º 5/82, o Parecer Normativo CST n.º 44/81 1 e os artigos 68 do RIPI182 e 123, I, do RIPI1982 determinam que o valor tributável do IPI — base de cálculo do IPI nas operações entre empresas interdependentes — sendo o preço corrente no mercado atacadista na praça do remetente, ou seja, na praça da cidade onde está localizada a autuada, *in casu*, cidade de São Paulo. Que fique bem claro, por oportuno, que tais dispositivos afastam quaisquer hipóteses de inclusão na média ponderada de preços praticados por empresas atacadistas localizadas em outras praças que não a do remetente.

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

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

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

Ressalto que apesar de em menor número, nos anos de 2017 e 2018, foram proferidas duas importantes decisões favoráveis aos contribuintes, que mantiveram o entendimento firmado pelas decisões proferidas até 2016, isto é, “praça” é “Município”.

Cita-se o Acórdão n.º 3402-005.599, cujo brilhante voto vencedor é da lavra do i. Conselheiro Diego Diniz Ribeiro, que consigna na ementa que

*“( . . . ) o preenchimento semântico de um signo jurídico em matéria tributária deve socorrer-se da própria lei. Nesse sentido, os inúmeros dispositivos legais que empregam o termo "praça" o fazem no sentido de domicílio, i.e., limitando-se ao recorte geográfico de um Município, nos termos do art. 70 do Código Civil. Logo, a regra antielisiva a ser aqui convocada é aquela prescrita no art. 196, parágrafo único, inciso II do RIPI/2010.”*

*“A delimitação de um dos dois métodos possíveis de apuração do VTM gravita em torno de precisar o conteúdo semântico das expressões "praça do remetente" e "mercado atacadista", de modo a permitir a apuração desse valor com base em uma comparação mercadológica ou com base em uma ficção jurídica. E é exatamente aí que surge o conflito levado ao Carf.*

*Durante longo período interpretou-se o conceito de praça como sinônimo de localidade circunscrita aos limites geográficos de um dado município, o que, inclusive, encontrava amparo em atos normativos da própria Receita Federal[5]. Tal discussão ganhou novas cores com o advento da SCI Cosit 8/2012, por meio da qual a Receita ampliou o conceito de “praça”, com o objetivo de abarcar o distribuidor que se situe em outros municípios para fins de incidência da regra antielisiva aqui tratada.*

*Essa, portanto, foi a discussão que chegou ao Carf e cujo entendimento fiscal foi, em um primeiro momento, rechaçado naquele tribunal administrativo. É o caso, por exemplo, do Acórdão 204-02.707, julgado em agosto de 2007 pelo 2º Conselho de Contribuintes. Esse também é o teor do Acórdão 3403-002.285.*

*E foi nesse sentido que a jurisprudência do Carf se portou até o ano de 2017, quando algumas decisões começaram a ser proferidas no sentido de alargar o conceito de “praça” para contemplar a localidade onde está o estabelecimento atacadista, mesmo que em município distinto do remetente. Nos acórdãos Carf 3401-003.955 e 3401-003.954, julgados em agosto de 2017, a turma julgadora, por maioria de votos, consignou que, no caso de monopólio de distribuição de determinado produto, o VTM será calculado com base no preço de venda do atacadista, independentemente do local onde ele esteja — aduzindo, expressamente, que o conceito de “praça” seria inócuo à discussão e não prejudicaria a aplicação da SCI Cosit 8/2012.*

*Caminhando no mesmo sentido encontram-se ainda os seguintes julgados: acórdãos Carf 3301-004.126, 3302-006.111 e 3201-003.444. Neste último acórdão citado é interessante notar a existência de outro fundamento a justificar a mudança de posicionamento do tribunal para a questão em apreço, o que está retratado na declaração de voto da conselheira Tatiana Josefovicz Belisário, ao prescrever que “um conceito de natureza econômica forjado em 1850 pelo já revogado Código Comercial Brasileiro, por óbvio, jamais poderá ser interpretado da mesma forma quase 2 séculos depois”. Aqui, portanto, o fundamento desenvolvido seria no sentido de que, ante a nova realidade social, o conceito de “praça” teria sofrido uma “mutação”, independentemente de alteração legislativa.*

*Em caminho oposto aos precedentes alhures indicados e que hoje indicam a posição majoritária do Carf para a questão, também é possível encontrar os*

*acórdãos 3402-004.341 e 3402-005.599, por meio dos quais a mesma turma julgadora, por maioria de votos, fundamentou que:*

- em se tratando de norma antielisiva específica, o artigo 195, inciso I do Ripi/2010 deve ser interpretado de forma estrita, diferentemente do que ocorre quando se está diante de normas antielisivias de caráter geral;*
- na ausência de um conceito de praça no específico âmbito do Direito Tributário, deve o intérprete se socorrer dos dispositivos legais de direito privado que atribuem um conteúdo semântico para tal signo[6], nos exatos termos do artigo 110 do CTN, o que, no caso em concreto, sempre remete à sinonímia entre os conceitos de praça e de município enquanto espaço geográfico; e, ainda,*
- equiparar o conceito de “praça” com o de “mercado atacadista”, isto é, tratá-lo como um conjunto de operações empresariais, transformaria o artigo 195, inciso I do Ripi/2010 em um non sensejurídico, na medida em que o VTN passaria a ser lido como o “conjunto de operações industriais” do “conjunto de operações industriais”.*

*Por fim, existe ainda outro aspecto que não vem sendo tratado nos precedentes aqui citados[7] e que majoritariamente representam a atual posição do Carf para o problema. Ao afirmar-se que o conceito de praça é sinônimo de mercado e que este, por seu turno, se identifica com conceito, por exemplo, de região metropolitana, é ônus da fiscalização, em sede de autuação fiscal (artigo 373, inciso I do CPC), fazer prova neste sentido, ou seja, de que “mercado”, para um específico caso, equivale ao conceito de região metropolitana ou de Estado ou mesmo de país. Tal prova deve estar calcada em dados econômicos analiticamente apresentados e que justificariam a conclusão fiscal.*

*Resta claro, portanto, que a partir de 2017 o Carf promoveu uma alteração da sua jurisprudência para a questão aqui tratada ou, para empregar um termo mais afeto a um modelo de precedentes, proveu um aparente[8]overruling. Cumpre questionar, todavia, se tal guinada decorre de alguma substancial alteração das circunstâncias fático-jurídicas que permeiam tal discussão ou se tal mudança foi*

*fruto exclusivo da nova composição das turmas ordinárias do tribunal, fato este que seria passível de críticas[9], em especial para aqueles que enxergam nos precedentes a capacidade de substancialmente fomentar e tutelar expectativas jurídicas, bem como também observam nas manifestações de caráter judicativo a aptidão de trazer estabilidade, integridade e segurança ao Direito[10].”*

Cito ainda trechos da Brilhante Declaração de voto da ilustre Conselheira Tatiana Midori Migiyama, no acórdão n.º**9303-008.546, de maio de 2019:**

(...)

*Vê-se que o cerne da lide se resume na base de cálculo do VTM, sendo importante lembrar:*

- ***O entendimento da fiscalização:***
  - ✓ *Inexiste na legislação do IPI limitação espacial do conceito de praça, devendo-se adotar o conceito de Região Metropolitana;*
  - ✓ *A base de cálculo deve considerar as vendas da L’Oreal para todo o território nacional, sem deduzir descontos incondicionais e vendas a varejo;*
  - ✓ *Há situação de subfaturamento nesse caso.*
- ***Entendimento da Fazenda Nacional:***
  - ✓ *Implica em artificialismo a segregação da atividade de produção e de distribuição;*
  - ✓ *A L’Oreal por ser o único atacadista naquela região metropolitana, deve refletir como base de cálculo do IPI devido pela Procosa o preço adotado pela LÓreal, e não da Procosa;*
  - ✓ *Não deve ser entendido como erro de cálculo do VTM a inclusão pela fiscalização de vendas fora da região metropolitana;*
  - ✓ *A inclusão de descontos incondicionais, nos termos do art. 131 do RIPI/02 procede.*

*Com o intuito de melhor elucidar a questão, reflito sinteticamente as mudanças da legislação e normas sobre o assunto:*

- *Lei 4.502/64 (Grifos meus):*

*“Art. 15. O valor tributável não poderá ser inferior:*

*I - ao preço normal de venda por atacado a outros compradores ou destinatários, ou na sua falta, ao preço corrente no mercado atacadista do domicílio do remetente, quando o produto for remetido, para revenda, a estabelecimento de terceiro, com o qual o contribuinte tenha relações de interdependência (art. 42); [...]*”

A Lei 4.502/64 trouxe as regras de determinação do VTM quando da regulamentação do Imposto de Consumo – IC (já extinto), refletindo o termo “domicílio” do remetente, para fins de determinação do VTM – “preço corrente no mercado atacadista do domicílio do remetente”.

- *Com o advento da EC 18/65 e CTN, surgiu o Decreto-Lei 34/66:*

*“Art. 1º O Imposto de Consumo, de que trata a Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, passa a denominar-se Imposto sobre Produtos Industrializados.*

*Art. 2º A Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, passa a vigorar com as seguintes alterações:*

*[...]*

*Alteração 5ª - O inciso I do artigo 15 passa a vigorar com a seguinte redação:*

*I - Ao preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente, quando o produto for remetido a outro estabelecimento da mesma pessoa jurídica ou a estabelecimento de terceiro incluído no artigo 42 e seu parágrafo único; [...]*”

*Vê-se que o Imposto sobre Consumo passou a se chamar Imposto sobre Produtos Industrializados e o termo “domicílio” foi alterado para “praça”.*

*O CTN, posterior ao Decreto-Lei, não dispôs sobre o VTM.*

*Como muito bem exposto no artigo “IPI e Valor Tributário Mínimo: Evolução Histórica da Legislação Abstrata e Prática” – Coordenadores Eurico Marcos Diniz de Santi, Lucilene Silva Prado e Maria Helena Zockun – Max Limonad 1944-2018, tem-se que “Com as alterações do Decreto 34/1966, o art. 15 e incisos I e II da Lei n.º 4.502/1964 passaram a definir o VTM com base nos seguintes parâmetros:*

*I – VTM com base no preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente (Art. 15, I, conforme redação alterada pelo Decreto-Lei n.º 34/66); e  
II – VTM de 70% do preço de venda aos consumidores, não inferior ao previsto no inciso anterior (Art. 15, II, conforme redação original)”*

- *Decreto 61.514/67 (RIPI/67):*

***“Art. 21. 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, ressalvado o disposto no § 9º;*

*(...)*

*§ 1º Para efeito de aplicação do disposto neste artigo, será considerada a média ponderada dos preços de cada produto, vigorantes no mês anterior ao da saída do estabelecimento remetente, ou na sua falta, a correspondente ao mês imediatamente anterior àquele.*

*§ 2º Inexistindo os preços indicados no parágrafo anterior, será tomado por base o vigente no mês que dentro do mesmo trimestre civil, for mais próximo daquele em que ocorreu o fato gerador e, na sua falta, o preço previsto no art. 23 e parágrafos, para arbitramento.*

*[...]*

*§ 8º No caso de remessa para estabelecimento que seja o único comprador do produto, o valor tributável não poderá ser inferior ao preço de venda do*

*adquirente, salvo se este operar, exclusivamente, na venda a varejo hipótese em que será observada a forma do inciso II e §§ 4º e 5º, deste artigo.”*

- *Decreto 70.162/77 (RIPI/72):*

*“Art. 23. 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, ressalvado o disposto no § 7º;*

*(...)*

*§ 1º Para efeito de aplicação do disposto neste artigo, será considerada a média ponderada dos preços de cada produto, vigorantes no mês anterior ao da saída do estabelecimento remetente ou, na sua falta, a correspondente ao mês imediatamente anterior àquele.*

*§ 2º Inexistindo os preços indicados no parágrafo anterior, será tomado por base o vigente no mês que, dentro do mesmo trimestre civil, for mais próximo daquele em que ocorrer o fato gerador e, na sua falta, o preço previsto no artigo 27 e parágrafos, para arbitramento.*

*(...)*

*§ 6º No caso de remessa para estabelecimento que seja o único comprador do produto, o valor tributável **não poderá ser inferior ao preço de venda do adquirente**, salvo se este operar, exclusivamente, na venda a varejo, hipótese em que será observada a norma do inciso II e § 4º.*

*§ 7º Nas transferências de produtos de um para outro estabelecimento da mesma firma, situados em diferentes unidades da Federação, constituirá valor tributável o correspondente a 75% (setenta e cinco por cento) do preço de venda do destinatário, deduzidas as despesas de transporte e seguro, quando o valor tributável definido no*

*inciso I exceder este limite. (...)”*

- *Considerando que os Decretos flagrantemente utilizaram o termo “preço de venda do adquirente” de forma diversa ao disposto na Lei 4.502/64 – “preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente”, a Secretaria da Receita Federal emitiu o PN CST 89/1970, ainda que os decretos fossem ilegais:*

“01 – IPI

01.08 - CALCULO DO IMPOSTO

01.08.01 - VALOR TRIBUTÁVEL.

*Produto destinado a estabelecimento de firma interdependente: o valor tributável não poderá ser inferior ao preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente (RIPI, art. 21, inciso I).*

*Estabelecimento que vende seus produtos a terceiros atacadistas e, além destes, para uma empresa, também atacadista, com a qual mantém relação de interdependência. Neste último caso, o valor tributável "não poderá ser inferior ao preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente", conforme dispõe o inciso I do art. 21 do Decreto n.º 61.514/67.*

**2. O "preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente" é, evidentemente, o preço de venda por atacado feita pelo mencionado estabelecimento, a terceiros, não interdependentes.**

**3. Na falta de outros adquirentes, ou melhor, na remessa para estabelecimento que seja o único comprador do produto (firma interdependente), o valor tributável não poderá ser inferior ao preço de venda do adquirente, salvo se este operar, exclusivamente, na venda a varejo, devendo, neste caso, ser observado o disposto no inciso II e §§ 4º e 5º do art. 21 do RIPI**

[...]"

- *No entanto, por serem ilegais os Decretos, foi publicado o Decreto 83.263/79, suprimindo tal termo e adequando a legislação vigente. Nesse ínterim, vários juristas trouxeram esclarecimentos – Prof. Waldemar de Oliverria in Resenha Tributária:*

“d) O novo Regulamento, como o de 1979, não repetiu, por ilegal, a regra do art. 23, § 6º, do RIPI/72, que fixava o ‘preço de venda do adquirente’ como sendo o mínimo valor tributável na hipótese deste inciso que estamos anotando.”

- *Frise-se essa ilegalidade dos decretos, considerando o esclarecimento dado pelas Soluções de Consulta, dentre elas, a SC SRRF 10ª Região DISIT 55/2001:*

“[...]”

*Em nenhum ponto da legislação tributária atualmente vigente exige-se que o valor tributável mínimo seja o preço de venda praticado pelo adquirente atacadista que mantenha relação de interdependência com a empresa de que adquiriu com exclusividade os produtos a serem revendidos. Não se aplica, portanto, o disposto no Parecer Normativo CST n.º 89, de 1970, às operações descritas pela interessada. [...].”*

- *Quanto à evolução da autoridade, vê-se que foram emitidos o AD CST 5/82 e o PN CST 44/81, que considerando os arts. 68 do RIPI/82 e 123, inciso I, do RIPI/98, esclarece que o valor a ser considerado nas operações entre empresas interdependentes é o preço corrente no mercado atacadista na praça do remetente.*

“PN CST 44/81

**VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO REMESSAS PARA INTERDEPENDENTES**

*Quando 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.** (g.n.)”*

*O subitem do PN CST 44/81 traz que praça significa CIDADE.*

(...)

*O ADN n.º 5, de 1982, determinou que, 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.***

*Observando-se, ainda o Parecer - CST n.º 2263, de 1982, constata-se que o entendimento da Administração, no caso em questão, é de que para se estabelecer o preço podem servir de base, as vendas feitas a terceiros não interdependentes.*

*Igual entendimento foi dado pelo Parecer CST n.º 3313, de 1982, ao determinar que para efeito de cálculo da média ponderada, deverão ser consideradas as vendas do produto efetuadas pelo remetente, no atacado, na mesma localidade, devendo-se incluir nesse cálculo, os valores das remessas a firmas não independentes.*

***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 preço médio do mercado atacadista da praça / cidade / município / domicílio / localidade do remetente, conforme definido anteriormente.***

***Limitou-se, a fiscalização a tomar como valor tributável mínimo o valor de revenda do adquirente interdependente como base de cálculo do remetente. Tal procedimento não encontra qualquer respaldo legal.***

(...)

- **RIPI/2012:**

*“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 ([Lei n.º 4.502, de 1964, art. 15, inciso I, e Decreto-Lei n.º 34, de 1966, art. 2º, alteração 5ª](#));*

*II - a noventa por cento do preço de venda aos consumidores, não inferior ao previsto no inciso I, quando o produto for remetido a outro estabelecimento da mesma empresa, desde que o destinatário opere exclusivamente na venda a varejo ([Lei n.º 4.502, de 1964, art. 15, inciso II, e Lei n.º 9.532, de 1997, art. 37, inciso III](#));*

*III - ao custo de fabricação do produto, acrescido dos custos financeiros e dos de venda, administração e publicidade, bem como do seu lucro normal e das demais parcelas que devam ser adicionadas ao preço da operação, no caso de produtos saídos do estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, com destino a comerciante autônomo, ambulante ou não, para venda direta a consumidor ([Lei nº 4.502, de 1964, art. 15, inciso III](#), e [Decreto-Lei nº 1.593, de 1977, art. 28](#)); e*

*IV - a setenta por cento do preço da venda a consumidor no estabelecimento moageiro, nas remessas de café torrado a estabelecimento comercial varejista que possua atividade acessória de moagem ([Decreto-Lei nº 400, de 1968, art. 8º](#)).*

*§ 1º No caso do inciso II, sempre que o estabelecimento comercial varejista vender o produto por preço superior ao que haja servido à determinação do valor tributável, será este reajustado com base no preço real de venda, o qual, acompanhado da respectiva demonstração, será comunicado ao remetente, até o último dia do período de apuração subsequente ao da ocorrência do fato, para efeito de lançamento e recolhimento do imposto sobre a diferença verificada.*

*§ 2º No caso do inciso III, o preço de revenda do produto pelo comerciante autônomo, ambulante ou não, indicado pelo estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, não poderá ser superior ao preço de aquisição acrescido dos tributos incidentes por ocasião da aquisição e da revenda do produto, e da margem de lucro normal nas operações de revenda.*

*Art. 196. Para efeito de aplicação 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.*

*Parágrafo único. **Inexistindo o preço corrente no mercado atacadista, para aplicação do disposto neste artigo, tomar-se-á por base de cálculo:***

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

*II - no caso de produto nacional, o custo de fabricação, acrescido dos custos financeiros e dos de venda, administração e publicidade, bem como do seu lucro normal e das demais parcelas que devam ser adicionadas ao preço da operação,*

*ainda que os produtos hajam sido recebidos de outro estabelecimento da mesma firma que os tenha industrializado.”*

*É claro que essa conselheira não trouxe todas os atos e inúmeros decretos que foram publicados ao longo todo tempo, bastando somente o essencial para que possamos concluir com a segurança jurídica que o contribuinte e a Fazenda Nacional merecem **que não há previsão legal à época para se considerar o preço do distribuidor/adquirente** – efeito alcançado apenas se equiparado o atacadista ao industrial. O que somente ocorreu para os bens de consumo classificados nas posições 3303 a 3307 da TIPI, mediante Decreto 8.393/2015 – **com efeitos somente a partir de 1.º.5.2015**, in verbis:*

*“Art. 1º Ficam incluídos no Anexo III à Lei no 7.798, de 10 de julho de 1989, os produtos constantes do Anexo a este Decreto, de acordo com a Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto no7.660, de 23 de dezembro de 2011.*

*[...]*

*Código TIPI*

*3303.00.10 3305.30.00*

*3304.10.00 3305.90.00*

*3304.20 307.10.00*

*3304.30.00 3307.30.00*

*3304.9 3307.4”*

*“Art. 7º. Equiparam-se a estabelecimento industrial os estabelecimentos atacadistas que adquirirem os produtos relacionados no Anexo III, de estabelecimentos industriais ..*

*[...]“*

*§ 1º. O disposto neste artigo aplica-se nas hipóteses em que adquirente e remetente sejam*

*empresas interdependentes, controladoras, controladas ou coligadas (Lei nº 6.404, art. 243, §§ 1º e 2º) ou interligadas (Decreto-Lei nº. 1.950, art. 10, § 2º).”*

*Merece, dessa forma, elogio a conclusão sintética, mas de hialina clareza, constante do artigo “IPI e Valor Tributário Mínimo: Evolução Histórica da legislação Abstrata e Prática”, que tem como autores os Professores Eurico Marcos Diniz de Santi, Leonardo Coviello Regazzini, Lina Santin Cooke, Lucilene Silva Prado, Maria Helena Zozkun, Milene Simone Tessarin, Oziel Estevão, Paulo César Morceiro e Sandra Cristina Palheta:*

*“A regra do VTM fora criada há mais de 50 anos, como uma norma antielisiva específica com o objetivo de evitar a manipulação artificial da base de cálculo do IPI na hipótese de realização de operações entre empresas interdependentes.*

*A análise da evolução histórica da legislação do IPI, demonstra que a regra para o cálculo do VTM estabelecida desde o seu nascimento pela Lei n.º 4.502/64 até os dias atuais, se manteve praticamente inalterada, de forma que os critérios legais de apuração do VTM são:*

*I – VTM com base preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente;*

*II – VTM com base no custo + Lucro normal;*

*III – VTM com base no arbitramento do fisco.*

*Na existência de mercado atacadista na praça do remetente (dois ou mais atacadistas do mesmo produto no mesmo município) apura-se o VTM conforme a média ponderada dos preços correntes praticados pelas empresas atacadistas da localidade (art. 195, I, RIFI/2010). Como estabelecimento industrial também é atacadista, os preços por ele praticados devem ser considerados no cálculo da média ponderada.*

*Já na hipótese de inexistência de mercado atacadista na praça do remetente, calcula-se o VTM pelos custos de produção acrescidos das despesas e da margem de lucro normal (art. 196, parágrafo único, II, do RIFI/2010).*

*Não há na legislação qualquer previsão de cálculo do VTM de acordo com o preço do atacadista adquirente, efeito alcançado apenas por equiparação do estabelecimento atacadista ao industrial, conforme previsto na Lei n.º 7.798/1989, cuja previsão para os setores de cosméticos foi afastada pelo Decreto n.º 1.217/94, mas retornou recentemente pelo Decreto 8.393/2015.*

*As alterações veiculadas pela Lei 7.798/89, ao considerar como fato gerador do IPI a operação de revenda pelos centros atacadistas e de distribuições – abrangendo etapa seguinte da produção e industrialização – alargaram a hipótese de incidência e a base de cálculo do IPI. Como consequência, afasta-se a aplicação da regra do VTM à indústria e tributa-se diretamente o estabelecimento comercial atacadista equiparado ao industrial.”*

(...)

*Frisem tal entendimento, inclusive restando pacificado no âmbito judiciário, de que “praça” seria “cidade, as seguintes decisões, considerando diversas normas tributárias que não conceituaram de forma expressa o termo “praça”, assim como ocorreu na legislação do IPI:*

- *Jurisprudência dos Tribunais Superiores:*
  - ✓ *RE 71.253/ES;*
  - ✓ *Agravo Regimental no Agravo de RE 299.489/MD;*
  - ✓ *RE 926.312/SP, RE 1.190.037/SP e RE 229.761/ES.*
- *Jurisprudência – Região Sul – TJ/PR e TJ/RS e TJ SC: Processo 0000279-06.2016.8.16.0195, Recurso Inominado 0007331-19.2015.8.16.0056, Recurso Cível 71004911483, Apelação Cível 005491-04.2012.8.24.0008.*
- *Jurisprudência – Região Sudeste:*
  - ✓ *TJ – RJ – Apelação Cível 0007137-95.2014.8.0209;*
  - ✓ *TJ – SP – Apelação Cível 0017881-65.2012.8.26.0132;*
  - ✓ *TJ – SP – Apelação Cível 1001863-09.2015.8.26.0079;*
  - ✓ *TJ-SP – Apelação Cível 0902676-13.2012.8.26.0506;*
  - ✓ *TJ – SP – Apelação Cível 0005948-59.2011.8.26.0220;*
  - ✓ *TJ – ES – Apelação Cível 0801129–TJ-ES – Apelação Cível 0009952-25.2006.8.08.0024;*
  - ✓ *TJ – ES – Embargos de Declaração no Agravo de Instrumento 0915732-27.2005.8.08.0000;*
  - ✓ *TJ – SP – Agravo de Instrumento 0007767-90.2003.8.26.0000;*
  - ✓ *TJ – SP – Apelação Cível 9164230-72.2001.8.26.0000;*

- ✓ TJ – SP – *Apelação Cível 9037309-39.1999.8.26.0000*;
- ✓ TJ – SP – *Apelação Cível 9100910-53-1998.8.26.0000*;
- ✓ TJ – SP – *Apelação Cível 732.973-9*;
- ✓ TJ – MG – *Apelação Cível 0034575-85.2002.8.13.0241*;
- ✓ TJ – MG – *Apelação Cível 0649224-59.2005.8.13.0351*;
- ✓ TJ – MG – *Apelação Cível 1169500-48.2013.8.13.0024*.
- *Jurisprudência – Região Centro-Oeste:*
  - ✓ TJ – MT – *Apelação 0022823-57.2015.8.11.0002*;
  - ✓ TJ – DFT – *Apelação Cível 0012625-93.2011.8.07.0007*;
  - ✓ TJ – DFT – *Apelação Cível 0089679-27.2009.8.07.0001*;
  - ✓ TJ – DFT – *Apelação Cível 0078288-17.2005.8.07.0001*;
  - ✓ TJ – DFT – *Apelação Cível 0002539-67.2000.8.07.0001*;
  - ✓ TJ – DFT – *Apelação Cível 0044928-75.1997.8.07.0000*;
  - ✓ TJ – GO – *Apelação Cível 93.141-4/188*;
  - ✓ TJ – MS – *Apelação 32989 MS 2011-032989-4*.
- *Jurisprudência – Região Centro-Oeste:*
  - ✓ TJ – BA – *Apelação 005164-37.2011.8.05.0230*;
  - ✓ TJ – MA – *Apelação Cível 8037-24.2004.8.10.0001*;
  - ✓ TJ – PE – *Embargos Infringentes 0007041.63.2006.8.17.0000*;
  - ✓ TJ – SE – *Apelação Cível 00038265-81.2012.8.25.0001*;
  - ✓ TJ – SE – *Apelação Cível 0038265-81.2012.8.25.0001*;
  - ✓ TJ – AL – *Apelação Cível 0004227-92.2006.8.02.0001*;
  - ✓ TJ – RN – *Apelação Cível 0913552-78.2000.8.20.0000*;
  - ✓ TJ – CE – *Apelação Cível 0006924-20.2002.8.06.0000*;
  - ✓ TJ – PI – *Apelação Cível 2014.0001.002913-0*;
  - ✓ TJ – PB – *Apelação Cível 0041184-41.2009.815.2001*.
- *Jurisprudência – Região Norte:*
  - ✓ TJ – PA – *Apelação Cível 2013.3.032657-6*;
  - ✓ TJ – TO – *Apelação Cível 00158007-48.2014.827.0000*;
  - ✓ TJ – AC – *Apelação Cível 2008.000875-6*;
  - ✓ TJ – AM – *Apelação Cível 2010.004164-3*;
  - ✓ TJ – AP – *Apelação Cível 0002570-93.2003.8.03.000*;

- ✓ TJ – RO – *Apelação Cível 03.000044-0;*
- ✓ TJ – RR – *Apelação Cível 0010.11.900052-8.*

(...)

*Entendo não ser razoável tal justificativa, pois evidente que os preços praticados por distribuidor nas saídas a terceiros devem ser maiores que os preços do remetente industrial – pois por um lado um reflete o mercado local do terceiro, dependendo da demanda e oferta do produto, bem como custo de vida, além de outros fatores e por outro lado o outro reflete o custo e margem do remetente (que, por sua vez, está previsto na legislação) – inclusive por haver vinculação ao IPI (produtos INDUSTRIALIZADOS).*

*Atento quanto à solução de consulta emitida para a consulente - o art. 48 da Lei 9.430/96:*

*§ 12. Se, após a resposta à consulta, a administração alterar o entendimento nela expresso, a nova orientação atingirá, apenas, os fatos geradores que ocorram após dado ciência ao consulente ou após a sua publicação pela imprensa oficial.*

*Em vista de todo o exposto, nego provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, manifestando ainda minha concordância com o excelente voto da relatora.*

A vista de tudo aqui exposto, voto por dar provimento ao Recurso Especial da Contribuinte.

É como voto.

*(documento assinado digitalmente)*

Érika Costa Camargos Autran

## Voto Vencedor

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal - Redator Designado.

Com a devida vênia, ousou divergir da decisão proposta pela ilustre Relatora.

No **mérito**, as discussões que nos foram trazidas à apreciação foram relativas a três matérias: (1) Formação da base de cálculo do IPI em operações envolvendo estabelecimentos interdependentes; (2) Conceito jurídico de “praça” e (3) Impossibilidade de alteração do conceito jurídico de “praça”.

Para a primeira e a última, utilizou-se o contribuinte do mesmo paradigma, qual seja, o Acórdão n.º 3402-004.341, da PROCOSA / L'ORÉAL (outro gigante mundial do ramo de cosméticos).

Ocorre que **ele foi reformado**, em julgamento realizado por esta Turma, com idêntica composição, em 14/05/2019, **pelo Acórdão n.º 9303-008.546**, tendo também como Relatora do Voto Vencido a ilustre conselheira Érika, mas, como Redator do Voto Vencedor, o ilustre presidente conselheiro Rodrigo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

IPI. VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO. NORMA ANTIELISIVA.

O art. 195, I, do RIPI/2010, que estabelece que o valor tributável não poderá ser inferior 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, é norma antielisiva, devendo ser interpretada de forma a evitar, em especial, a prática de preços artificialmente baixos pelo remetente (o industrial, contribuinte do imposto, de cujo pagamento assim pretende se evadir) a distribuidor interdependente exclusivo.

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 (Solução de Consulta Interna Cosit nº 8/2012 e Pareceres Normativos CST nos 44/81 e 89/70).

**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.

Naquela mesma Sessão foi julgado outro Recurso Especial da PGFN da mesma PROCOSA e tratando do mesmo assunto, só que, desta feita, já tendo como Relator o Dr. Rodrigo da Costa Pôssas – Acórdão nº 9303-008.545, no qual é dito o seguinte:

“Estamos aqui diante de um caso em que uma gigante mundial de cosméticos, em 2012, tinha sua fábrica na Cidade do Rio de Janeiro (a atuada, PROCOSA) e sua única comercial atacadista em Duque de Caxias (L’ORÉAL BRASIL), empresas interdependentes (a primeira detém 99,99 % do capital da segunda), sendo que todas as vendas do produtor eram feitas para aquele distribuidor – que também só revendia estes produtos e praticava, no mercado nacional, preços majorados em mais de 500 %.

(...)

A Fiscalização calculou o VTM com base no art. 195, I, e, conforme Solução de Consulta Interna Cosit nº 8/2012, considerando somente os preços praticados pelo único distribuidor nas vendas por atacado (vendo a “praça” como a Região Metropolitana do Rio de Janeiro), lançando as diferenças, pois o contribuinte, partindo da premissa de que não havia mercado atacadista na praça do remetente (entendendo como restrita ao Município do Rio de Janeiro), estava aplicando a regra do art. 196, parágrafo único, inciso II.”

Aqui se trata também de distribuidora interdependente (99,99 % do Capital Social), localizado o principal Centro de Distribuição em um Município vizinho (Osasco, na Rodovia Raposo Tavares, a 500 metros da linha divisória com São Paulo), praticados, nas

“revendas”, preços (este, efetivamente os de mercado), majorados em 140 até 650 % – tudo conforme Termo de Verificação de Infração Fiscal, às fls. 1.208 a 1.239.

Isto me possibilita, então, adotar como razões de decidir, o Voto Condutor do Acórdão n.º 9303-008.545 (do qual é cópia fiel o Voto Vencedor do Acórdão n.º 9303-008.546, que reformou o paradigma – utilizado no Recurso Especial aqui sob julgamento) – observando que, dentro de toda esta similitude “cruzada”, nele remete-se à Declaração de Voto da Ilustre Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário feita no Acórdão aqui recorrido – lá utilizado como paradigma pela PGFN:

“Vamos agora à discussão nodal, que seria o **conceito de “praça”**”.

Colacionando paradigmas bastante recentes de grandes empresas do mesmo ramo, que adotam o mesmo *modus operandi*, a PGFN demonstra, de forma muito consistente, que a jurisprudência do CARF vem mudando, ampliando o conceito de praça para além do Município, em uma análise objetiva e melhor contextualizada de uma norma antielisiva.

E, na minha visão, não há como não “caminhar” neste sentido.

Mesmo à vista de todas as evidências, não vamos aqui discutir se o modelo de negócio adotado pelo contribuinte configura um planejamento tributário abusivo, para reduzir drasticamente o valor do IPI devido, pois o valor da saída do industrial para o único comercial atacadista, absolutamente interdependente (não equiparado a industrial e, portanto, não contribuinte do imposto), é muito inferior ao praticado por este, que efetivamente é o preço de mercado – “esquema” que, por óbvio, não poderia ser levado a efeito nas vendas a outros distribuidores.

O que nos cabe decidir é tão-somente a procedência do lançamento, especialmente no que tange à consideração da praça como a Região Metropolitana – interpretação que não foi adotada pela Fiscalização em razão da deliberada configuração comercial, mas com base em uma detida análise da interpretação dada pela própria RFB (e até por outros órgãos – IBGE, TRT, CADE), sob uma perspectiva econômica e vendo a realidade do mercado, conforme pode ser verificado no Termo de Verificação Fiscal, às fls. 1.671 a 1.679.

Não que o modelo adotado absolutamente não teve consequências: foi, por mais que razoável, desconsiderado o preço na saída do estabelecimento industrial, utilizando-se somente da média ponderada das vendas feitas pelo seu atacadista interdependente, único a configurar o mercado atacadista de sua praça.

Já transcrevi aqui as normas de interesse do RIPI/2010 no que tange ao Valor Tributável Mínimo.

À vista da situação fática, sem dúvida, é aplicável a regra do art 195, I (\*): “O valor tributável não poderá ser inferior 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”.*

(\*) Art. 136. I, do RIPI/2002.

Alega o contribuinte que, como o único distribuidor está localizado em Duque de Caxias e não do Município do Rio de Janeiro, não haveria mercado atacadista na praça do remetente, sendo, portanto, aplicável a regra do art. 196, parágrafo único, inciso II (\*) (daí, sem dúvida, a verdadeira “fixação” que têm as empresas que adotam a tão comentada configuração comercial em restringir o conceito de “praça” ao de Município).

(\*) Art. 137, parágrafo único, inciso II, do RIPI/2002.

Analisando a questão primeiramente pela ótica do cálculo deste valor (média ponderada, em determinados períodos), nesta situação “especial”, as normas interpretativas da Receita Federal dizem que devem ser considerados os preços de venda do único distribuidor independente. Nada mais lógico, e claramente consignado na Solução de Consulta Interna Cosit n.º 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 n.º 7.212, de 15 de junho de 2010 – Regulamento do IPI; Parecer Normativo CST n.º 44, de 1981.

Apegam-se muito os contribuintes a dizer que esta SCI só se aplicaria, quanto muito, a fatos geradores (a autuada ainda fala em mais 90 dias) posteriores à sua disponibilização no *site* da RFB na Internet (que não os vincularia, pois não publicada na imprensa oficial), mas, trata-se, na realidade, de uma interpretação do que já, no entender da Administração, sempre deveria ser feito em casos como este.

Prova mais evidente disto é que os Dispositivos (“Legais”) da SCI são o RIPI/2010 e o PN/CST n.º 44/81 – este muito utilizado pelos contribuintes para contestar o procedimento adotado pela Fiscalização. Vejamos a sua utilização nos Fundamentos:

8. Já o Parecer Normativo CST n.º 44, de 1981, ao tratar do valor tributável para efeito de cálculo do IPI, assim dispôs sobre “mercado atacadista”, *in verbis*:

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.

7. 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 do mercado atacadista devem ser considerados para o cálculo da média ponderada de que trata o § 5º do artigo 46 do RIPI/79.

9. Ou seja, existindo diversos estabelecimentos atuantes no mercado atacadista, não será válida a determinação do valor tributável mínimo tomando por base o preço praticado por apenas um estabelecimento, isoladamente considerado. Deve-se levar em conta “o mercado atacadista de determinado produto, como um todo”.

9.1. Agora, se “o mercado atacadista de determinado produto, como um todo”, possui um único vendedor, é inevitável que o valor tributável mínimo 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 aplicação da regra estatuída no inciso I do art. 195 do RIPI/2010.

9.2. 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.

10. 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 art. 195 do RIPI/2010.

E esta SCI quase que copia, em suas conclusões, o Parecer Normativo CST nº 89/70 – que uns alegam foi revogado, mas lá se encontra no Sistema NORMAS, íntegro, na Versão Multivigente.

Quer ainda o contribuinte que sejam incluídas no cálculo da média ponderada as vendas do industrial para o distribuidor. Em uma situação “normal”, seria aplicável o também tão suscitado Ato Declaratório Normativo CST nº 5/82 ..., o qual diz que *“deverão ser consideradas as vendas efetuadas pelos remetentes e pelos interdependentes do remetente, no atacado na mesma localidade”*.

Certamente vislumbrou o intérprete, lá em 1982, que as os preços praticados pelo distribuidor o fossem com uma margem razoável, se comparados com as entradas provindas do industrial, mas, convenhamos, uma diferença de 500 % é, por mais que a empresa tente justificar as vantagens da reestruturação da sua configuração comercial, totalmente irrazoável, implicando a inclusão da vendas do remetente uma distorção tão grande que anularia completamente os efeitos buscados pela norma antielisiva do VTM, o que convalida a metodologia adotada pela Fiscalização.

Ao elaborar a norma antielisiva (que nada tem de benefício, não comportando, portanto, interpretação restritiva), caso o legislador quisesse delimitar o mercado a ser considerado a um Município, o teria feito. Utilizar-se do termo “praça” para exigir do intérprete que a esta conclusão chegasse me parece, no mínimo, irracional (falar em “sem sentido” seria mais próprio nesta linha de pensamento, diferentemente do que fez o Acórdão recorrido).

Um dispositivo que vem, no RIPI/2010 (\*), logo após do que aqui se discute, mostra claramente que, quando o legislador quis, para fins de arbitramento do VTM, delimitar precisamente a área a ser considerada, utilizou-se de um termo que não deixa margem a dúvidas:

**Art. 197.** Ressalvada a avaliação contraditória, decorrente de perícia, o Fisco poderá arbitrar o valor tributável ...

§ 1º Salvo se for apurado o valor real da operação, nos casos em que este deva ser considerado, o arbitramento tomará por base, sempre que possível, o preço médio do produto no mercado do domicílio do contribuinte, ou, na sua falta, nos principais mercados nacionais, no trimestre civil mais próximo ao da ocorrência do fato gerador.

(\*) Art. 138, § 1º, do RIPI/2002.

“Praça” tem a ver com mercado. Isto chega a ser intuitivo. As fronteiras definidas pelo Estado são configurações geopolíticas e as áreas de influência comercial há séculos com elas não necessariamente se confundem (hoje, com o comércio eletrônico, pode-se bem dizer que a praça de determinados produtos é o mundo).

Limitar a praça rigorosamente a um Município levaria, em tese, a situações tais que um distribuidor instalado do outro lado da rua limítrofe entre dois Municípios que vendesse só ao outro, não teria praça (novamente, “sem sentido”).

Esta necessidade de interpretação contextualizada do conceito de praça está claramente consignada na Declaração de Voto da ilustre Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário, no Acórdão (paradigma) n.º 3201-003.444, de 26/02/2018, da AVON:

“O Direito Tributário não admite, na atualidade, interpretações estanques, dissociadas da realidade econômica, social e política. A moderna doutrina tributária, no que vem acompanhada pela jurisprudência dos Tribunais Superiores, não mais admite que a obrigação tributária seja parametrizada por conceitos imutáveis.

A interpretação do direito tributário, a exemplo do que se verifica na interpretação conforme a constituição e na própria mutação constitucional, deve acompanhar a evolução dos paradigmas sociais e econômicos.

... o contribuinte não pode pretender afastar essa mesma realidade para fins de se eximir da obrigação tributária.

É a própria realidade mercadológica da Recorrente que inviabiliza restringir o conceito de praça comercial a um único município. Seus produtos são comercializados em todo o país (e mesmo internacionalmente), independentemente da sua presença física nos municípios, sendo seus produtos claramente individualizados e definíveis, e sem variações de valor.

Não se trata de negar primazia ao princípio da legalidade tributária, mas, sim, de interpretar a norma tributária em consonância com a realidade social, política e econômica.

E, na atual realidade, de economia globalizada, limitar o conceito de "praça comercial" de um comerciante de alcance internacional, às barreiras geográficas de um único município, significa corromper o próprio conceito normativo."

Restringir, na interpretação da norma antielisiva, o conceito de "praça" ao de Município é justamente 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 aos de mercado.

**É admitir que a norma que visa justamente coibir esta prática venha a viabilizá-la**, com base em uma interpretação restritiva de um termo que, não só pela umbilical relação com o comércio, mas também pela não necessária relação com a divisão geopolítica, não limita a região geográfica ao Município, como vem entendendo reiteradamente o CARF nas decisões mais recentes."

Por fim, no que tange à segunda matéria admitida – Conceito jurídico de "praça", não vejo que tenha nada a adicionar, pois contemplado na análise das demais.

À vista do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Especial interposto pelo contribuinte.

*(documento assinado digitalmente)*  
Andrada Márcio Canuto Natal