



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 16682.722461/2015-30
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-008.546 – 3ª Turma
Sessão de 14 de maio de 2019
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - IPI
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado PROCOSA PRODUTOS DE BELEZA LTDA

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.

SOLUÇÃO DE CONSULTA EXARADA À VISTA DE SITUAÇÃO FÁTICA DIVERSA DA ATUAL. INAPLICABILIDADE.

Deixa de ser aplicável o resultado de uma Solução de Consulta feita por um fabricante que, além de também vender no atacado a outras empresas, era remetente a distribuidor interdependente localizado no mesmo Município, quando à época dos fatos geradores, tinha passado a vender exclusivamente a seu único distribuidor interdependente, estabelecido em outro Município, considerado ainda que não houve mudança do entendimento da Receita Federal em relação à matéria.

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 dar-lhe provimento, vencidos os

conselheiros Érika Costa Camargos Autran (relatora), Tatiana Midori Migiyama, Demes Brito e Vanessa Marini Cecconello, que lhe negaram provimento. Acordam, ainda, por maioria de votos, em retornar os autos ao colegiado de origem para análise das demais matérias, vencido o conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Tatiana Midori Migiyama. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício e Redator Designado

(assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran - Relatora

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.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela Fazenda Nacional contra o acórdão n.º 3402-004.341, de 29 de agosto de 2017 (fls. 3587 a 3644 do processo eletrônico), proferido pela Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da Terceira Seção de Julgamento deste CARF, decisão que por maioria de votos, deu provimento ao Recurso Voluntário.

A discussão dos presentes autos tem origem no auto de infração lavrado em face do Contribuinte, com exigência do imposto sobre produtos industrializados (IPI) no montante de R\$251.115.632,99, acrescido de multa de ofício proporcional (passível de redução) no valor de R\$188.336.724,77 e de juros de mora no valor de R\$105.980.939,38 (calculados até 11/2015), totalizando o crédito tributário em R\$545.433.297,14, motivado em razão da insuficiência no recolhimento daquele tributo, gerado por conta da inobservância

das regras relativas ao valor tributável mínimo (VTM) nas saídas de produtos industrializados pela Recorrente para estabelecimento comercial interdependente.

Inconformado com a autuação, o Contribuinte apresentou impugnação, que transcrevo as argumentações trazidas pelo Contribuinte sintetizadas no relatório do acórdão 01-33.151, da 3ª Turma da DRJ em Belém/PA:

“II.1 - A IMPERTINÊNCIA DOS COMENTÁRIOS INTRODUTÓRIOS DO TVF”

- repudiava uma parte introdutória do TVF (subitem 7.1) que a acusava (a impugnante), no seu entender, de ter praticado subfaturamento;
- reconhecia que ela (impugnante) e a L'ORÉAL (comercial interdependente) integravam o conglomerado econômico controlado pela francesa L'ORÉAL S.A., mas aduziu que cada qual desempenhava função exclusiva, como “consequência natural da boa técnica gerencial, pois permite atingir níveis elevados de eficiência”: a da impugnante ligava-se à industrialização e importação; a da comercial interdependente correspondia à “distribuição desses produtos no atacado por todo o território nacional, incumbindo-se da estocagem, do transporte, do marketing, da publicidade”, dentre outras. Isso implicava, que, normalmente, os preços praticados pela comercial interdependente na revenda a terceiros dos produtos adquiridos pela impugnante fossem superiores aos custos de aquisição desses produtos, assim como que o total dos custos operacionais da comercial interdependente fossem maiores do que o total dos custos e despesas da impugnante. Nesse sentido, aduziu que Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 7ª Região Fiscal havia publicado a solução de consulta nº 169, de 2007 em situação análoga à presente;
- a transferência do único estabelecimento distribuidor atacadista da L'ORÉAL para a cidade de Duque de Caxias a partir de 2006 ocorrera por exclusivas razões econômicas e de eficiência/logística empresarial e não de planejamento tributário, como acusava o TVF;

“II.2 – DEMAIS RAZÕES DE DEFESA

3. O Conceito de Praça do Remetente.

O Critério Originalmente Utilizado pela IMPUGNANTE para Calcular o Valor Tributável Mínimo pelo IPI nas Vendas à L'ORÉAL.”

- “(...) originalmente, a L'ORÉAL [a comercial interdependente] estava estabelecida apenas no Município do Rio de Janeiro, na Auto Estrada Rio D'Ouro nº 800, Pavuna, no qual concentrava a distribuição de produtos para todo o território nacional. Dessa maneira, nas saídas de produtos da sua industrialização [da impugnante] com destino àquele estabelecimento distribuidor, como ambos estavam localizados na mesma praça, isto é, no município do Rio de Janeiro, a IMPUGNANTE cumpria os comandos legais hoje consolidados no inciso I do artigo 195 e no caput do artigo-196 RIPI/2010, considerando como valor tributável mínimo pelo IPI a média ponderada dos preços de cada produto em vigor no mês precedente, ou na sua falta, no mês imediatamente anterior, (i) nas vendas do seu estabelecimento industrial com destino ao estabelecimento da L'OREAL e (ii) nas vendas efetuadas no atacado pela L'ORÉAL para estabelecimentos igualmente localizados no município do Rio de Janeiro, conforme, aliás, tinha orientado a SRRF da 7ª RF ao decidir a consulta que havia formalizado no Processo Administrativo nº 13709-001.891/85-95, proferindo decisão de seguinte ementa, confirmada pelo Parecer CST/SIPE nº 76/86, da CST”; Transcreveu ementa.

“O Critério de Apuração do Valor Tributável Mínimo Adotado pela IMPUGNANTE no Ano-Calendário de 2011 Afigura-se Consentâneo com a Legislação que Regula a Matéria.”

- “Com a reunião das atividades dos estabelecimentos comerciais atacadista da L'ORÉAL [a comercial interdependente] no seu único estabelecimento instalado no (..) município de Duque de Caxias, a IMPUGNANTE, entendendo, como ainda entende, inclusive com arrimo na decisão proferida pela SRRF da 7ª RF, evocada (...) e no Parecer Normativo (PN) CST nº 44/81, que não mais existia mercado atacadista no município do Rio de Janeiro, passou a adotar, como base de cálculo mínima do IPI nas saídas de produtos destinados ao novo estabelecimento da L'ORÉAL, o custo de fabricação, acrescido dos custos financeiros e dos

de venda, administração, publicidade, bem assim do seu lucro normal, além das demais parcelas que devam ser adicionadas ao preço da operação, de acordo com o parágrafo único do artigo 195 do RIPI/2010, combinado com o seu caput e com o artigo 196 do mesmo regulamento, em vigor quando da ocorrência dos fatos geradores abrangidos pela ação fiscal (...). Não obstante o termo praça, empregado no inciso I do artigo 196 do RIPI/2010, não possuía definição na lei fiscal. A própria administração tributária, no entanto, perfilhando a linha de pensamento assente no âmbito do Direito Bancário e do Direito Comercial, sempre compreendeu como praça, ao aplicar os critérios de apuração do valor tributável mínimo previstos na legislação reguladora do IPI, os limites territoriais de um município, ou cidade, também chamados de localidade, como sobressai dos seguintes trechos do acima invocado PN CST nº 44/81 (...) ”;

- O PN nº 44/81 foi complementado pelo ADN nº 5/82, da própria CST, declarando, em caráter normativo, que: “(...) 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. (grifos nossos). Essa a definição uniforme e reiteradamente observada (...) pelas autoridades da RFB (...), bem como pela jurisprudência do extinto Conselho de Contribuintes e do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais cristalizando critério jurídico adotado no exercício do lançamento, tutelado pelo artigo 146 do CTN, (tema ao qual retornaremos no item 5 e seus subitens desta Impugnação), como será assinalado abaixo, os seguintes arestos: (...). Dos votos condutores desses acórdãos merecem transcrição os seguintes excertos, ressaltando que o Acórdão nº 3401-00.768 recusou o conceito de praça como sinônimo de região metropolitana, ou território nacional, ao afirmar que os municípios de Osasco e de São Paulo (que pertencem à

mesma região metropolitana desde a edição da Lei Complementar Federal nº 14/73), não estão na mesma praça, para fins da legislação do IPI: (...)”;

- “Nesse ponto, vale destacar que a Solução de Consulta Interna COSIT nº 8/2012, invocada (...) como fundamento para o cálculo das diferenças exigidas no lançamento fiscal, não modificou a definição do termo praça dada pelo PN/CST nº 44/81, tanto que, no seu item 8, reproduziuipsis literis o subitem 6.1 daquele Parecer Normativo (...)”;

“O Autuante Mostrou-se Pouco Afeito aos Princípios e Garantias Constitucionais que Regem o Sistema Tributário Nacional, Notadamente o da Legalidade.”

- alheio às orientações de mais de três décadas acima, o autuante havia criado de modo pessoal e impreciso, com arrimo em interpretações da lei trabalhista e da lei antitruste, um novo conceito de praça, afeto ao de região metropolitana, para os efeitos da legislação reguladora do IPI, afrontando tanto a amplitude do conceito de legislação tributária dada pelo art. 96 c/c o art. 100, inciso I, ambos do CTN, que englobava os Pareceres Normativos expedidos pela CST, atual COSIT, quanto a restrição dada pelo § 1º e inciso I do art. 108, também do CTN, ao uso da analogia na interpretação de norma tributária como fito de exigir tributo;

- “A limitação territorial de praça, portanto, 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, respeitador do princípio da segurança jurídica inscrito no preâmbulo e no caput do artigo 5º da Constituição Federal”;

“4. Não Há Mercado Atacadista na Praça do Remetente Quando, no Município em que Estiver Localizado o Estabelecimento Industrial, Somente Ele Efetuar Vendas no Atacado.”

A Inexistência de Mercado Atacadista na Praça da IMPUGNANTE e o Critério Adotado para o Cálculo do Valor Tributável Mínimo.”

- “Estando os estabelecimentos da IMPUGNANTE e da L’ORÉAL, únicos que comercializam os produtos em questão no atacado, localizados em municípios diferentes (Rio de Janeiro e Duque de Caxias), não há mercado atacadista da praça do remetente (Rio de Janeiro). Inexistindo mercado

atacadista, o valor tributável mínimo utilizado pela IMPUGNANTE não poderá ser inferior ao custo de fabricação dos seus produtos, acrescido dos custos financeiros, dos de venda, administração e publicidade e de margem de lucro normal, nos termos do parágrafo único do artigo 196 do RIPI/2010, (...)”;

“A Solução de Consulta Interna COSIT nº 8/2012. A Ilegalidade da Solução de Consulta Interna COSIT nº 8/2012. Ato Administrativo Não Publicado, Não Entra em Vigor. A Impossibilidade de Aplicar Nova Interpretação Retroativamente.”

- era inaplicável o entendimento contido na Solução de Consulta Interna nº 8, de 2012, ao caso em debate, uma vez que: i) afrontava o preceito legal dado pelo inciso I do art. 15 da lei nº 4.502, de 1964; ii) trazia conceituações divergentes das consagradas na legislação tributária e na jurisprudência administrativa, representando uma modificação de critérios jurídicos que não poderia ser aplicada ao ano de 2011 por violar o art. 146 do CTN e o inciso XIII do art. 2º da Lei 9.784, de 1999. Além disso, “estar-se-ia afastando a aplicação ao caso do PN/COSIT nº 44/81 e do ADN/CST nº 5/82, assim como das práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas, demandando excluir do auto de infração a imposição de multa e de acréscimos moratórios, ex vi do prescrito no parágrafo único do novamente evocado artigo 100 do CTN”; iii) não se caracterizava como ato normativo, não integrando a legislação tributária, porquanto não revestida de publicidade;

- ainda que as conceituações preconizadas pela Solução de Consulta Interna nº 8, de 2012, pudessem prosperar, isso representaria modificação de critérios jurídicos cuja aplicação estaria vedada ao ano de 2011, pois, caso contrário, “implicaria violação ao art. 146 do CTN e ao inciso XIII do art. 2º da Lei nº 9.784/99”;

- “Mesmo que assim não fosse, e que o auto de infração não padecesse de nenhum outro defeito, o que mais uma vez se admite aqui apenas para argumentar, estar-se-ia afastando a aplicação ao caso do PN/COSIT nº 44/81 e do ADN/CST nº 5/82, assim como das práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas, demandando excluir do

auto de infração a imposição de multa e de acréscimos moratórios, ex vi do prescrito no parágrafo único do novamente evocado artigo 100 do CTN”;

- “Ainda que Praça Pudesse Ser Entendido como Região Metropolitana e que o Valor Tributável Mínimo pelo IPI Fosse Calculado com Base Apenas nos Preços de Vendas dos Produtos em Comento Efetuadas pela L’ORÉAL o Auto de Infração Precisar Ser Revisto, Porque os Cálculos Efetuados pela Fiscalização Computaram as Vendas Efetuadas no Varejo para o Município do Rio de Janeiro e Não Deduziram os Descontos Incondicionais”;

“A Fiscalização Considerou, na Determinação da Base de Cálculo do Imposto, Vendas Efetuadas a Consumidores e Vendas Efetuadas para Atacadistas de outras Cidades.”

- “Ora, mesmo que legalidade houvesse nas suas pretensões (da Fiscalização) de vislumbrar a existência de mercado atacadista na praça da IMPUGNANTE e considerar como valor tributável mínimo para fins de IPI os preços da L’ORÉAL, esse cálculo conteria 2 dois erros que requereriam todo o seu refazimento. O primeiro, seria ter incluído na relação de notas fiscais emitidas com o CFOP 5102 aquelas cujas as mercadorias se destinavam a não contribuintes do ICMS, isto é, a consumidores, cujo campo referente ao número da inscrição estadual do destinatário está a informação “isento” ou ‘Não contribuinte’ (doc. 11). O segundo erro foi deliberado, e residiu na inclusão, no mesmo demonstrativo e para a mesma finalidade, de vendas efetuadas pela L’ORÉAL para estabelecimentos fora da praça. Todavia, ressalvada a hipótese de o autuante estar considerando como praça todo o território nacional, como ele chegou a admitir, o cálculo da média ponderada dos valores das vendas realizadas em determinado mercado inclui unicamente aquelas cujas mercadorias sejam adquiridas por destinatários localizados na praça do remetente, conforme há muito pacificado no âmbito da RFB, a teor da decisão exarada pela SRRF da 7ª RF, ao decidir a consulta formalizada pela IMPUGNANTE no Processo Administrativo nº 13709-001.891/85-95, ratificada pelo Parecer CST/SIPE nº 76/86 (...). Assim, não

podem ser computadas no cálculo do valor tributável mínimo efetuado pela fiscalização, as saídas de mercadorias para estabelecimentos fora da praça do remetente, bem como as vendas classificadas nos CFOP 5102, 6102, 6403 e 6110, pois defluem de interpretação equivocada, ou, quando menos, mais uma vez inédita, modificadora da consagrada pela administração tributária.”;

“A Ilegitimidade da Adição dos Descontos Incondicionais Concedidos pela IMPUGNANTE à Base de Cálculo do IPI.”

- “(...) a adição feita pela fiscalização, aos valores de venda por ela levantados para determinar as bases de cálculo do IPI, dos descontos que a L’ORÉAL concedeu incondicionalmente aos seus clientes. (...) ofende a Constituição Federal e o CTN, conforme declarado reiteradamente pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça (...). Vale dizer, se legalidade houvesse em considerar como valor tributável mínimo pelo IPI nas vendas efetuadas pela IMPUGNANTE para a L’ORÉAL a média ponderada dos preços das vendas efetuadas pela própria L’ORÉAL no mês anterior, inevitável seria considerar como preços dessas vendas os efetivamente praticados, sem neles computar os descontos concedidos nas notas fiscais, não sujeitos a condição, o que não foi feito pelo autuante que, diferentemente, adicionou tais descontos àqueles preços”;

A Fiscalização Invoca a Aplicação dos Arts. 195 e 196 do RIPI/2010, Mas Não Calcula Média Ponderada Alguma.

“Recorde-se mais uma vez, sem receio de ser tautológico, que, apesar de invocar a aplicação ao auto de infração dos comandos insertos no artigo 195, combinado com o artigo 196 do RIPI/2010, na verdade, fiscalização se afastou por completo do critério neles traçados de determinar o VTM com base na média ponderada dos preços correntes do mercado atacadista da praça do remetente, pois, ainda que possa-se admitir como praça a região metropolitana, inevitável seria considerar como preços praticados nesse mercado, não apenas o do distribuidor, mas, também, o do remetente, no caso, a IMPUGNANTE, conforme há muito reconhecido pela RFB, a exemplo da decisão exarada pela SRRF da 7ª RF, ao decidir a consulta formalizada pela IMPUGNANTE no Processo Administrativo nº

13709001.891/85-95 ratificada pelo Parecer CST/SIPE nº 76/86, cujas conclusões, reproduzidas nos seus detalhes no subitem 3.1.1, item “ii”, acima, são de clareza meridiana.”

“O Pedido de Diligência”

- “(...) evocando a impossibilidade de anexar a esta petição as milhares de notas fiscais emitidas no ano de 2011 pela L'ORÉAL relativas a vendas a consumidores, a vendas para destinatários localizados fora da praça da IMPUGNANTE, seja qual for o conceito de praça que se adote, e a vendas com descontos incondicionais concedidos, até porque são documentos pertencentes a outra pessoa jurídica, requer, com fulcro no artigo 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72, seja realizada diligência nos arquivos magnéticos fornecidos pela citada empresa à fiscalização, identificando-se naqueles arquivos as notas fiscais em que estão presentes essas situações, ou, caso assim o prefiram, seja requerido daquela pessoa jurídica arquivos magnéticos que permitam esses levantamentos, para que os cálculos efetuados pela fiscalização sejam refeitos (...)”;

“III - O PEDIDO”

- “À vista de todo o exposto, demonstrada à saciedade a impossibilidade jurídica de prosperar o procedimento fiscal ora guerreado, a IMPUGNANTE, protestando pela juntada posterior de elementos que venham a se revelar úteis para reforçar a comprovação do que alega, requer seja julgada procedente esta Impugnação, exonerando-a inteiramente da exigência tributária dele decorrente”.

A DRJ em Belém/PA 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, conforme acórdão assim ementado *in verbis*:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI
Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

DECISÃO DE PISO. NULIDADE. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

É válido o lançamento efetuado de conformidade com as normas legais que regem o procedimento administrativo fiscal. Não merece guarida a alegação de nulidade, uma vez que não houve mudança de critério jurídico e foram cumpridos todos os preceitos legais, não se enquadrando, portanto, em nenhum dos requisitos do citado art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

IPI. VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO. NORMA ANTIELISIVA ESPECÍFICA.

O valor tributável mínimo - VTM é típica norma antielisiva específica para operações com produtos industrializados e tem por objetivo evitar uma manipulação artificial da base de cálculo do tributo quando da realização de operações entre empresas interdependentes. A delimitação de um dos dois métodos possíveis de apuração do VTM implica precisar qual o conteúdo semântico da expressão "praça 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).

IPI. VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO. CONCEITO DE "PRAÇA DO REMETENTE" E DE "MERCADO ATACADISTA".

O fato da lei não promover a delimitação semântica de determinado signo na esfera jurídico-tributária não redunde em negar a existência, para tal signo, de um conteúdo jurídico próprio, sob pena do princípio da legalidade em matéria tributária ser esvaziado de conteúdo. Assim, 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. Precedentes administrativos e judiciais neste sentido. Ademais, estender o conceito de praça ao de região metropolitana, além de não ter sustentação legal nem econômica, implicaria ainda em tornar a regra do art. 195, inciso I do RIPI/2010 um sem sentido jurídico, já que a tornaria redundante.

IPI. VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO. AUTO DE INFRAÇÃO E ÔNUS PROBATÓRIO DA FISCALIZAÇÃO.

Ao afirmar que o conceito de praça é sinônimo de mercado e que este, por seu turno, se identifica com o conceito legal de região metropolitana, deveria a fiscalização ter feito prova neste sentido. Em outros termos, deveria a fiscalização ter provado que a região metropolitana é, economicamente falando, um "mercado de cosméticos" no âmbito de atuação da recorrente, o que não ocorreu no caso em tela.

Recurso Voluntário Provido.

A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial de Divergência (fls. 3647 a 3673) em **face do acórdão recorrido que deu provimento ao recurso do Contribuinte, a divergência suscitada pela Fazenda Nacional diz respeito à delimitação do conteúdo semântico do vocábulo "praça" para fins de apuração do valor tributável mínimo.** Para comprovar a divergência jurisprudencial suscitada, a Fazenda Nacional apresentou como paradigmas os acórdãos de n.ºs 3302-003.026 e 3401-003.954. A comprovação dos julgados firmou-se pela transcrição de inteiro das ementas dos acórdãos paradigmas no corpo da peça recursal.

O Recurso Especial da Fazenda Nacional foi admitido, conforme despacho de fls. 3780 a 3784, sob o argumento que no acórdão recorrido restou decidido que “praça” significa a cidade do remetente e que não existindo mercado atacadista na cidade do remetente, o valor tributável mínimo deve ser apurado com base nos custos e demais despesas normais do remetente acrescidos da margem normal de lucro; no acórdão paradigma colacionado restou decidido que por força do disposto na SCI n.º 8/2012 o conceito de “praça” não tem influência sobre a determinação do valor tributável mínimo e que no caso de inexistência de mercado atacadista na praça do remetente, o valor tributável

mínimo deve ser tomado com base nos preços de venda do único distribuidor interdependente onde quer que ele esteja localizado. Desta forma, entende-se que restou comprovada a divergência jurisprudencial.

O Contribuinte apresentou contrarrazões às fls. 3681 a 3761, manifestando pelo não provimento do Recurso especial da Fazenda Nacional e que seja mantido v. acórdão.

É o relatório em síntese.

Voto Vencido

Conselheira Érika Costa Camargos Autran - Relatora

Da Admissibilidade

O Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional 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. 3780 a 3784.

Do Mérito

Trata-se de discussão sobre o Valor Tributável Mínimo-VTM nas vendas de produtos fabricados pelo estabelecimento industrial Procosa, na cidade do Rio de Janeiro, para estabelecimento comercial atacadista L'Oreal, na cidade de Duque de Caxias, ocorridas em 2011.

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.

Segundo a Contribuinte, ela o fez com base no **Parecer Normativo CST n.º 44, de 23 de novembro de 1981, no ADN CST n.º 5/82, na consulta respondida pela SRRF da 7ª RF no Processo Administrativo n.º 13709-001.891/85-95**, proferindo decisão de seguinte ementa, confirmada pelo **Parecer CST/SIPE n.º 76/86, da CST**:

"IPI - Interdependência. Valor Tributável. **Para efeito de cálculo da média ponderada** de que trata o § 5º do art. 68 do RIPI/82, que determinará o **valor tributável mínimo** a que alude o art. 68, inciso I, do mesmo Regulamento, **devem ser consideradas as vendas** (de produto perfeitamente caracterizado e individualizado) **efetuadas pelos remetentes e pelos interdependentes, no atacado, NA MESMA LOCALIDADE**, excluídos os valores de frete e IPI (ADN-CST nº 05/82). A conceituação de vendas por atacado e a varejo é obtida a partir das definições contidas no art. 14 do vigente RIPI." (grifos nossos)

A contribuinte afirmou que os estabelecimentos estão em praças diversas, e que na praça da remetente não existiria mercado atacadista, o que justificaria a aplicação do art. 196, parágrafo único, II do RIPI/2010.

A fiscalização afirmou que houve subfaturamento da contribuinte, com o objetivo de recolher valor menor de IPI. O Fisco constatou que a Procosa e a L'oreal fazem parte do mesmo grupo econômico, e as vendas dos produtos fabricados pela autuada eram exclusivos para a comercial atacadista.

Para a Fazenda Nacional a aplicação correta era a do artigo 195, I combinado com o caput do artigo 196 do mesmo decreto, que dispõe que o Valor Tributável Mínimo-VTM não pode ser inferior ao preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente quando o produto for destinado a outra firma com a qual tenha relação de interdependência. Nesse caso deve ser considerada a média ponderada dos preços de cada produto, no mês precedente ao da saída do estabelecimento remetente.

A fiscalização considerou que as empresas figuravam na mesma praça, pelo fato de que o Rio de Janeiro e Duque de Caxias se encontraram na mesma região

metropolitana, ou seja, como a L'oreal é a única atacadista nesse setor, o preço de Valor Tributável Mínimo-VTM deveria ser o da revenda dos produtos pela comerciante. E invocou a Solução de Consulta interna Cosit n.º 8.

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 e 196**, 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.

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 antielisivas, 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 nº 4.502, de 1964, art. 15, inciso I, e Decreto-Lei nº 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 nº 4.502, de 1964, art. 15, inciso II, e Lei nº 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.

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 nº 5.172, de 1966, art. 148, e Lei nº 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.

Da controvérsia

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**.

A doutrina menciona 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 nº 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 nº 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 nº 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 nº 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 nº 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 nº 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 nº 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 nº 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 nº 05/82**.” (grifos nossos)*

Da Solução de Consulta Interna COSIT nº 8/2012 e do conceito de praça como sinônimo de mercado

Ate então como dito, a jurisprudência era pacífica. No entanto, foi publicada a Solução de Consulta Interina Cosit nº 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.

Vale ressaltar que a solução de consulta **não modificou a definição do termo praça dada pelo PN/CST nº 44/81**, tanto que, no seu **item 8, reproduziu *ipsis literis* o subitem 6.1 daquele ato administrativo**.

O fisco também, claramente despreza as diferenças semânticas existentes entre “mercado” e “praça”. E conclui que fabricante e distribuidor compõem um mesmo “mercado”, sem qualquer limitação geográfica.

De fato, o conceito de “mercado”, econômico ou jurídico, é dinâmico. Porém, não se confunde com o de praça. E 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 uma norma sem sentido jurídico, na medida em que o Valor Tributável Mínimo - VTM passaria a ser lido como o “conjunto de operações industriais” do “conjunto de operações industriais”.

Ademais, 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.

Não se pode conferir ao termo praça significado diverso daquele que se extrai do direito privado, qual seja, o de que representa a extensão geográfica de um Município.

Percebe-se, pois, que a primeira diferença entre mercado e praça é conceitual, o que, diga-se de passagem, foi muito bem pontuado pelo Professor *Fábio Ulhoa Coelho* no parecer abaixo:

(...).

"Praça" não é sinônimo de "mercado". Em nenhuma doutrina ou decisão judicial, afeta ao direito comercial, encontrasse qualquer noção 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 que se liga a noção de **mercado de cosméticos**. Não há nada a que se pudesse referir pela expressão **praça varejista**, mas visualizase, 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 chamase, corretamente, de **mercado nacional**.*

(...) (grifos constantes no original).

Ademais, de acordo com o § 3º do art. 25 da Constituição Federal, compete aos estados instituir regiões metropolitanas. Logo, afirmar que praça é região metropolitana

significa dizer que a base de cálculo do IPI, imposto esse Federal, pode ser modificado por legislação estadual.

Dos pareceres

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, consequentemente, 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 RPI-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 incontestado), 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 nº 44/81 expressamente definia 'praça' como 'localidade' e o Ato Declaratório Normativo nº 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 nº 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 nº 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 nº 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.

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 nº 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. 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.

Por fim, 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.”

Vale ressaltar ainda, que o Contribuinte tem uma Consulta no mesmo sentido, de que praça e o Município, trata-se da Solução de Consulta **SRRF da 7ª RF no Processo Administrativo n.º 13709-001.891/85-95**, que teve a seguinte decisão, confirmada pelo **Parecer CST/SIPE n.º 76/86, da CST**:

"IPI - Interdependência. Valor Tributável. **Para efeito de cálculo da média ponderada** de que trata o § 5º do art. 68 do RIPI/82, que determinará o **valor tributável mínimo** a que alude o art. 68, inciso I, do mesmo Regulamento, **devem ser consideradas as vendas** (de produto perfeitamente caracterizado e individualizado) **efetuadas pelos remetentes e pelos interdependentes, no atacado, NA MESMA LOCALIDADE**, excluídos os valores de frete e IPI (ADN-CST nº 05/82). A conceituação de vendas por atacado e a varejo é obtida a partir das definições contidas no art. 14 do vigente RIPI." (grifos nossos)

Por fim, cito o brilhante artigo “**Aplicação do valor tributável mínimo do IPI é validada pela jurisprudência do Carf**” do Conselheiro Diego Diniz Ribeiro, que tratou muito bem sobre a matéria.

“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].”

A vista de tudo aqui exposto, voto por negar provimento ao Recurso Especial da Fazenda.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran

Voto Vencedor

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas - Redator Designado

Com a devida vênia, apresento a seguir as razões porque ousou divergir da decisão proposta pela i. Relatora do processo.

No **mérito**, primeiramente temos que analisar se a Solução de Consulta formulada pela recorrente (Decisão nº 331/85, da Disit/SRRF/7ª RF, de 07/11/1985 – fls. 1.920 a 1.932) ainda seria aplicável, pois, o sendo, prejudicaria, de plano, o trabalho fiscal.

Não é, pois, como bem coloca a PGFN, trata de situação diversa.

Vejamos o que é dito na fundamentação (fls. 1.929 e 1.930):

- *PROCOSA PRODUTOS DE BELEZA LTDA., por seu estabelecimento industrial sito ... na cidade do Rio de Janeiro expõe o seguinte:*

a - pretende incluir, entre os seu possíveis compradores, uma sociedade atacadista de cujo capital a PROCOSA ... participa com mais de 50 % do capital;

*b - **este atacadista interdependente teria também sua sede na cidade do Rio de Janeiro;***

c- a produção da fábrica ... seria vendida assim:

*c.1. - uma parte a atacadistas **independentes** na praça do Rio de Janeiro.*

c.2 - outra parte ao atacadista interdependente.

Vê-se aí que:

- À época, o distribuidor, interdependente, era situado na Cidade do Rio de Janeiro, o que, por si só, já muda radicalmente o cenário, pois torna sem sentido toda a discussão acerca do conceito de “praça”;

- O industrial também vendia a outros atacadistas, ou seja, o interdependente não era o único.

Realidade, sem dúvida, diversa (é como se fosse outro consulente)

E, se o distribuidor interdependente fosse o único, como também bem trazido pela PGFN, desde a publicação no D.O.U., em 13/07/1970, do Parecer Normativo CST nº

89/70, que é dada a mesma interpretação hoje consolidada na Solução de Consulta Interna Cosit nº 08/2012:

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 nº 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.

E, outra norma anterior à discutida Solução de Consulta, qual seja, o Parecer Normativo CST nº 44/81 (publicado no D.O.U. de 30/11/1981) é inclusive Dispositivo da SCI nº 8/2012.

Em resumo, utilizando-me de excerto do Voto Condutor do Acórdão da DRJ/Ribeirão Preto (fls. 2.310), “... não houve mudança de entendimento em relação ao conteúdo da consulta formulada por parte da Receita Federal do Brasil como afirma a Impugnante. Esta sim, que se colocou em situação de fato diferente daquela descrita na consulta exigindo a atenção e controle da Administração Pública”.

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 do 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”.

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 I (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).

Analizando 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 nº 8/2012:

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

O valor tributável mínimo aplicável às saídas de determinado produto do estabelecimento industrial fabricante, e que tenha na sua praça um único estabelecimento distribuidor, dele interdependente, corresponderá aos próprios preços praticados por esse distribuidor único nas vendas por atacado do citado produto.

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

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 nº 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 nº 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, do 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 (base para aquela Solução de Consulta da Disit/SRRF/7ª RF – que já vimos não ser mais aplicável ao contribuinte, mesmo que ele a tenha formulado) , 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.

“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) nº 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, à 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.

À vista de todo o exposto, voto por dar provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, com retorno dos autos para a análise das demais matérias porventura existentes.

(assinado digitalmente)

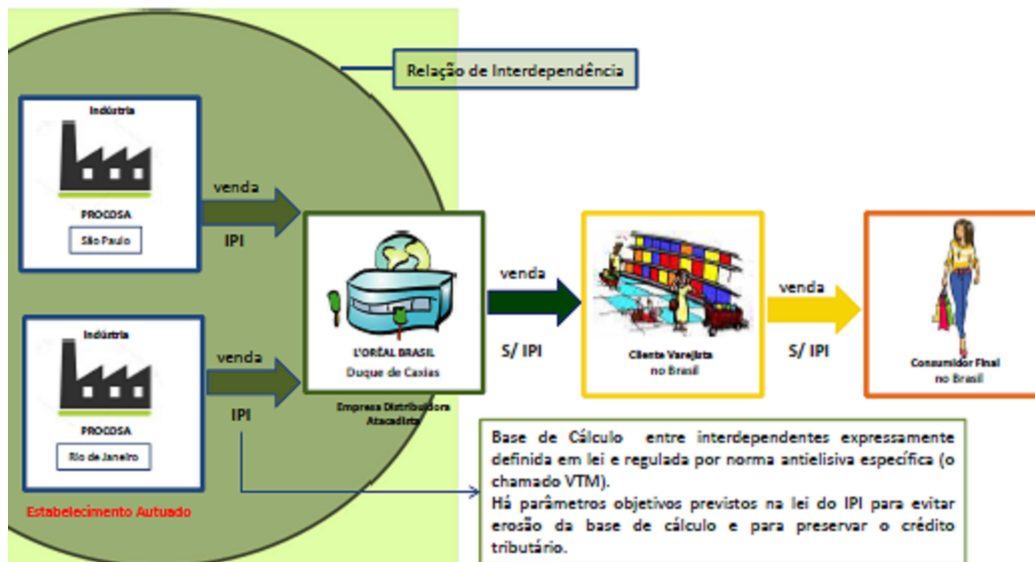
Rodrigo da Costa Pôssas

Declaração de Voto

Conselheira Tatiana Midori Migiyama

Considerando a matéria trazida em Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional ser inédita nesse Colegiado, pedi vista dos autos, em respeito ao voto proferido pela nobre relatora Érika Costa Camargos Autran e sustentações orais feitas pelos ilustres patrono e Procurador da Fazenda Nacional, ainda que todos eles tenham expostos seus entendimentos de forma muito elucidativa.

De forma singela, importante recordar que a operação em discussão é aquela realizada em 2011 – o que, por ser elucidativo, transcrevo o desenho contemplado em memoriais:

A operação realizada em 2011 (questionada no auto de infração)

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'Oréal 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'Oréal por ser o único atacadista naquela região metropolitana, deve refletir como base de cálculo do IPI devido pela Procosa o preço adotado pela L'Oréal, 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 RPI/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 nº 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 nº 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 nº 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 nº 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.

- Nessa linha, vê-se os entendimentos emitidos pelo CARF:

- Acórdão 3401-00.768:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI

Período de apuração: 10/01/1999 a 31/12/2001
IPI. REMESSAS PARA INTERDEPENDENTES.

VALOR TRIBUTAVEL 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.”

- Acórdão 3401-00.768 – voto do nobre conselheiro Gilson:
“[...]o Ato Declaratório CST nº 5/82, o Parecer Normativo CST nº 44/81 e os artigos 68 do RIPI/82 e 123, I, do RIPI/98 determinam que o valor tributável do IPI – base de cálculo do IPI nas operações entre empresas interdependentes – será o preço corrente no mercado atacadista na praça do remetente, ou seja, na praça da cidade onde está localizada a autuada, in casu, cidade de São Paulo.
Que fique bem claro, por oportuno, que tais dispositivos afastam quaisquer hipóteses de inclusão na média ponderada de preços praticados por empresas atacadistas localizadas em outras praças que não a do remetente.[...]”
- Acórdãos 204-02.706 e 204.707 – voto da Nayra Manatta com acompanhamento do Dr. Henrique Pinheiro Torres:
“[...]
Verifica-se que deve ser considerado no cálculo do valor mínimo tributável, compras e vendas de determinado produto (para o qual se está determinado o valor mínimo tributável) numa mesma localidade, aqui entendido como sendo uma mesma cidade ou praça comercial, e não apenas as vendas realizadas por um só estabelecimento isoladamente.
Por fim, o referido Parecer conclui que 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 no mercado atacadista devem ser considerados.

No caso de não existir preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente deve ser considerado o custo de fabricação do produto, acrescido dos custos financeiros, e dos venda administração e publicidade, bem assim do seu lucro normal e das demais parcelas que devam ser adicionadas ao preço da operação relativo à qualquer produto.

O ADN nº 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 nº 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 nº 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.

- Solução de Consulta Interna 8/2012 (circunstância diferente - "e que tenha na mesma praça o distribuidor" - do presente caso):

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI

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

O valor tributável mínimo aplicável às saídas de determinado produto do estabelecimento industrial fabricante, e que tenha na sua praça um único estabelecimento distribuidor, dele interdependente, corresponderá aos próprios preços praticados por esse distribuidor único nas vendas por atacado do citado produto.

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

É DE SE PONDERAR QUE A SC Interna 8/2012 não tem, tal como muito bem trazido em acórdão do CARF, com a devida vênia, base legal, além de aplicar, equivocadamente, o PN 44/81 e disposição de lei.

Vê-se parte da fundamentação – que, com a devida vênia, nada mais trouxe:

“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 a regra estatuída no inciso I do art. 195 do RIPI/2010.

Assim, o valor tributável mínimo aplicável às saídas de determinado produto do estabelecimento industrial que o fabrique, e que tenha na sua praça um único distribuidor, dele interdependente, corresponderá aos próprios preços praticados por esse distribuidor único nas vendas que efetue, por atacado, do citado produto.”

PODEMOS dizer que a fundamentação utilizada pela Solução de Consulta está equivocada, pois aplicando-se o PN CST 44/81 – É FLAGRANTE QUE PRAÇA SIGNIFICA CIDADE e que o art. 195, inciso I, do RIPI/2010 trouxe ainda o termo “preço no mercado atacadista do remetente”, e não DISTRIBUIDOR.

Diferentemente da SC Interna 8/2012, vê-se que a Solução de Consulta 55/2001, efetivamente se baseou na legislação. Eis:

Ementa:

*“ Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI
VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO. INTERDEPENDÊNCIA. MARGEM DE LUCRO NORMAL.*

O valor tributável a ser observado nas operações de compra e venda entre empresas interdependentes deve ser no mínimo igual ao praticado no mercado atacadista na praça do remetente, o valor tributável mínimo, no caso de produto importado, será a soma do 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. A margem de lucro normal varia conforme a atividade a que se dedique a empresa e o local onde

se encontre estabelecida, devendo sua determinação atender aos critérios de razoabilidade e de proporcionalidade.”

Íntegra da Solução de Consulta:

“[...]

FUNDAMENTOS LEGAIS

[...]

*4. O segundo ponto objeto de questionamento pela empresa concerne à aplicabilidade do Parecer Normativo CST nº 89, de 1970, a suas operações. Este Parecer Normativo estabelece que “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”. Observa-se que a regra estabelecida por este ato cria a presunção de que, obrigatoriamente, o estabelecimento atacadista que seja o único adquirente de produto vendido por empresa interdependente não acrescentará, por ocasião da revenda, qualquer valor ao produto adquirido. O valor tributável a ser considerado na operação de venda da empresa interdependente para o estabelecimento único adquirente revender o produto por preço mais elevado do que o pago na aquisição. **É evidente que a venda de um produto por preço mais elevado do que o pago na aquisição é a regra, e não a exceção, exista ou não relação de interdependência entre as empresas consideradas.***

*5. Deflui da simples leitura do art. 123, I, “a”, do RIPI/1998, que, na hipótese de compra e venda realizada entre firmas interdependentes, em que o vendedor e o adquirente sejam atacadistas, o valor tributável mínimo a ser considerado será o preço de atacado comumente praticado na praça do remetente. 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 nº***

89, de 1970, às operações descritas pela interessada no presente processo.

[...]

CONCLUSÃO

7. Do exposto:

[...]

*c) a praça do remetente, para efeito de cálculo do valor tributável mínimo, será o local de domicílio do estabelecimento [...] **localizada em município [...]**”*

- **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 nº 4.502, de 1964, art. 15, inciso I](#), e [Decreto-Lei nº 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 nº 4.502, de 1964, art. 15, inciso II](#), e [Lei nº 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 1º.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 no 7.660, 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 nº 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, RIPI/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 Ripi/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 nº 7.798/1989, cuja previsão para os setores de cosméticos foi afastada pelo Decreto nº 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.”

Nessa linha, importante ainda recordar os dizeres do Professor Fábio Ulhôa Coelho, após inteligente desenvolvimento sobre o conceito de praça oriunda da legislação em discussão (Grifos meus):

“[...]

76. Por vezes, a administração tributária pretende rever o conceito de ‘praça’ circunscrito a recorte territorial nunca superior aos limites do Município, a pretexto de que seria ultrapassado, anacrônico, incompatível com a realidade econômica dos nossos tempos.

77. Esta alegação não se sustenta. O conceito de praça circunscrito aos limites do Município – adotado pelo Poder Judiciário, doutrina especializada e autoridades tributárias – é plenamente operacional, cumprindo sua função de localizar, de modo adequado, o empresário no ‘espaço’. Não se consegue encontrar o empresário, apenas indicando que seu domicílio (pessoa natural) ou sede (pessoa jurídica) está numa determinada região do país ou num certo Estado. Apenas a indicação do Município ou de frações deste pode levar à localização do empresário, para fins de imputar-lhe as consequências jurídicas previstas em lei, inclusive as de ordem tributária.

[...]

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.

[...]

84. Adotar “praça” como sinônimo de Município ou fração é, demais, a única interpretação conciliável com o princípio constitucional da legislação tributária, onde se alberga o importante valor da segurança jurídica.

87. *Quando a lei tributária, ao estabelecer o critério de certo tributo, vale-se, na identificação da base de cálculo, da expressão ‘praça’ (e não de outras, como ‘mercado’, ‘campo de atuação do comerciante, etc.), ela está definindo o Município, ou sua fração, como elemento territorial na mensuração a ser feita pelo contribuinte e pela Administração Tributária.*

88. Quando a Administração Tributária pretende cobrar valor superior ao recolhido pelo contribuinte, dando à lei (vale dizer, ao conceito de ‘praça’) interpretação diversa desta, há inquestionável afronta ao princípio constitucional da legalidade tributária – já definido, aliás, como ‘elemento dissuador imprescindível dos demônios do arbítrio e da parcialidade’.
(...)”

E os ensinamentos do Professor Humberto Ávila (Grifos meus):

“[...]

“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 nº 44/81 expressamente definia ‘praça’ como ‘localidade’ e o Ato Declaratório Normativo nº 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:

[...]

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.**”*

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.

Ademais, importante frisar que não se está discutindo se houve fraude ou não, tampouco se houve planejamento abusivo, inclusive porque restou afastada tal presunção por parte do Colegiado *a quo*. Vê-se que no próprio memorial trazido pela Fazenda Nacional consta:

“[...]

O auto de infração é fundamentado no VTM (RIPI 2010), não em regras legais de arbitramento, de desconsideração de negócio ou de planejamento abusivo. Isso se explica pelo fato de o VTM ser uma regra objetiva, que não exige demonstração de elemento volitivo. Tanto que o VTM, por sim, não justifica qualificação de multa.”

Cabe também trazer que a própria Receita Federal traz em Solução de Consulta nº 55/2001 “***É evidente que a venda de um produto por preço mais elevado do que o***

pago na aquisição é a regra, e não a exceção, exista ou não relação de interdependência entre as empresas consideradas.”. Sendo assim, por óbvio, considerando a dinâmica dessas operações – o que é plenamente “normal”, afastado, com a máxima vênia, os dizeres da Fazenda Nacional:

“[...] o que se viu nos autos foi que a PROCOSA organizou suas operações de modo que as vendas com lançamento do IPI fossem efetuadas para estabelecimentos de firma interdependente, não equiparada a industrial e por valor tributável significativamente inferior aos preços praticados pela firma interdependente nas saídas para terceiros, ocorridas por meio de notas fiscais sem lançamento do IPI.

O simples fato de estabelecimentos interdependentes praticarem entre si preços diferentes daqueles negociados no mercado, quando da comercialização entre partes não relacionadas, denota o favorecimento entre elas o que, por si só, já autoriza a conclusão de que a recorrente, de fato, deveria ter aplicado a regra do VTM [...]”

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 dada ciência ao consulente ou após a sua publicação pela imprensa oficial.

Processo nº 16682.722461/2015-30
Acórdão n.º **9303-008.546**

CSRF-T3
Fl. 3.868

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.

É o meu voto.

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama