

**MINISTÉRIO DA FAZENDA****Conselho Administrativo de Recursos Fiscais****PROCESSO** 16682.722462/2017-46**ACÓRDÃO** 3302-014.830 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA**SESSÃO DE** 17 de outubro de 2024**RECURSO** VOLUNTÁRIO**RECORRENTE** PROCOSA PRODUTOS DE BELEZA LTDA**RECORRIDA** FAZENDA NACIONAL**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

BASE DE CÁLCULO. VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO (VTM). CONCEITO DE “PRAÇA”. INTERPRETAÇÃO TELEOLÓGICA OU FINALÍSTICA.

Nos termos do art. 195, inciso I, do Decreto nº 7212/210 (Lei nº 4.502/64, art. 15, inciso 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.

A interpretação teleológica ou finalística busca como essência da norma a sua finalidade, ou seja, o objetivo e a função que o legislador pretendeu com aquele texto, de modo a cumprir com as necessidades da sociedade. Esse método hermenêutico visa a assegurar a máxima eficácia ao objetivo que fundamenta essa disposição legal, dando concretude à finalidade pretendida.

A finalidade da norma contida no dispositivo em análise é nitidamente evitar que a relação de interdependência entre os estabelecimentos participantes da operação possa afetar o valor da transação, reduzindo de forma indevida a base de cálculo do IPI. Trata-se, portanto, de norma antielisiva, cuja finalidade não é contestada nem pela doutrina e nem pela jurisprudência.

interpretar o conceito de “praça” como sendo equivalente ao de “município”, terminaria por contrariar a finalidade antielisiva da norma, pois possibilitaria a qualquer contribuinte, com a simples instalação do estabelecimento interdependente em município distinto do industrial, realizar vendas sem a necessidade de observar o valor mínimo tributável previsto na legislação.

LEI NÃO EXPRESSAMENTE INTERPRETATIVA. IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO RETROATIVA.

Nos termos do art. 106 do CTN, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa. O art. 105 do CTN deixa claro que a lei tributária, regra geral, não retroage, e o art. 106 estabelece exceções ao art. 105. Sendo exceção, a análise sobre a natureza interpretativa das leis deve ser rigorosa, somente sendo admissível a sua aplicação retroativa quando conste expressamente no texto legal essa característica interpretativa.

Não se presume jamais a retroatividade, pois a legislação tributária, regra geral, é prospectiva. A natureza interpretativa deve constar expressamente no texto legal.

Somente subsistirá o preceito supostamente retroativo se a interpretação que der à lei anterior coincidir com a interpretação que lhe der o Poder Judiciário ou as instâncias administrativas de julgamento.

ERRO NO CÁLCULO DO VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO. DISTRIBUIDOR EXCLUSIVO INTERDEPENDENTE. NECESSIDADE DE INCLUSÃO DOS PREÇOS PRATICADOS PELO INDUSTRIAL REMETENTE.

Os preços praticados pelo industrial remetente devem ser incluídos no cálculo da média ponderada do 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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em dar provimento ao Recurso Voluntário da seguinte forma: (1) por voto de qualidade, para negar provimento aos pedidos para que o conceito de “praça” possa ser entendido como “município” e à aplicação retroativa da Lei nº 14.395/2022, vencidos os Conselheiros Marina Righi Rodrigues Lara (relatora), Gisela Pimenta Gadelha Dantas e José Renato Pereira de Deus; e, (2) por maioria de votos, para dar provimento ao pedido para declarar o erro na apuração do VTM, por não incluir no cálculo o valor do remetente/industrial, vencidos os Conselheiros Mário Sérgio Martinez Piccini e Sílvio José Braz Sidrim.

Assinado Digitalmente

Marina Righi Rodrigues Lara – Relatora

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente e redator do voto vencedor

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mário Sérgio Martinez Piccini, Marina Righi Rodrigues Lara, Sílvio José Braz Sidrim, Gisela Pimenta Gadelha Dantas (substituta integral), José Renato Pereira de Deus e Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente). Ausente a Conselheira Francisca das Chagas Lemos.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão de nº 14-86.640, proferido pela 2ª Turma da DRJ/RPO que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário de IPI exigido pelo Auto de Infração, no valor de R\$475.123.410,89.

Consta do Termo de Verificação Fiscal que o contribuinte teria dado saída de produto industrializado de seu estabelecimento industrial com inobservância do valor tributável mínimo, previsto pelo art. 195, inciso I, do RIPI, para empresa com a qual mantém relação de interdependência. Dito de outro modo, a contribuinte, industrial, teria vendido seus produtos exclusivamente para a Empresa L'Oreal Brasil Comercial de Cosméticos Ltda, a preços muito abaixo daqueles que seriam praticados entre empresas não relacionadas.

Inconformada, a contribuinte apresentou Impugnação, sustentando:

- (i) preliminarmente, a precariedade da ação fiscal e os erros de direito cometidos pela fiscalização;
- (ii) ainda preliminarmente, a inobservância do rito procedimental para desconsiderar a existência da impugnante. Desconsideração da personalidade jurídica por vias transversas;
- (iii) no mérito, a inexistência de planejamento fraudulento na estrutura negocial adotada pelo grupo L'Oréal;
- (iv) necessidade de aplicação da regra do art. 196, parágrafo único, inciso II, do RIPI, para fixação do VTM no caso concreto;
- (v) subsidiariamente, erro de direito na metodologia de cálculo do VTM no caso concreto;
- (vi) a necessidade de aplicação do PN CST nº 44/81;
- (vii) a inexistência de subfaturamento de preços;

- (viii) a impossibilidade da cobrança de juros de mora e atualização monetária, nos termos do art. 100 do CTN;
- (ix) a ilegalidade da cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício.

A 2ª Turma da DRJ/POR, contudo, julgou improcedente a referida Impugnação, pelos seguintes fundamentos:

- (i) a Impugnante promoveu saída de produtos para sua comercial atacadista interdependente com inobservância do art. 195, I, RIPI/10, uma vez que, teria plena condições de identificar o preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente, independentemente da amplitude que se dê ao conceito de praça;
- (ii) como os produtos da Impugnante são perfeitamente caracterizados e identificados por marca, tipo, modelo, espécie e qualidade, não encontrando produto similar apto a servir de parâmetro na formação do preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente/impugnante, junto aos concorrentes da L'OREAL, esse mercado atacadista da praça do remetente é composto por um único vendedor, que atua nesse mercado, qual seja, a sua própria Comercial Interdependente, posto que é a única e exclusiva distribuidora dos produtos da Impugnante, inclusive para a sua praça (seja ela o município ou não).
- (iii) interpretando-se sistematicamente o art. 195, I do RIPI/10, com fundamento no artigo 32 do Código Comercial, princípios constitucionais e conteúdo de Direito Administrativo, praça deve ser entendida como a localidade ou região, circunscrita ou não ao território de um município, onde tem atuação o comerciante em atos de comércio;
- (iv) não resta dúvida que a consulta tributária protege o consulente, mas e só, enquanto os fatos permanecerem tal qual o fato descrito na consulta e enquanto perdurarem os efeitos da legislação existente ao tempo da consulta.
- (v) conforme o art. 195, I do RIPI/10, o VTM é a média ponderada dos preços no mercado atacadista do remetente, o que não foi observado pela contribuinte nas saídas para sua interdependente.
- (vi) possibilidade da cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício.

O referido Acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

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

COMPOSIÇÃO DO MERCADO ATACADISTA Provada a participação do estabelecimento interdependente no mercado atacadista da praça do remetente, seus preços devem servir de parâmetro para a definição do valor tributável mínimo, previsto no Art. 195, I, RIPI/10.

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

EXCLUSÃO DO VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO Tendo em vista que os preços praticados nas saídas de produtos da Impugnante para sua comercial atacadista interdependente não correspondem ao preço de mercado atacadista, impõe-se sua exclusão na composição do valor tributável mínimo do Art. 195, I do RIPI/10, conforme orientações do Ato Declaratório Normativo CST nº 05/1982, PN CST nº 44/81 e Solução de Consulta Interna nº 08/2012.

Impõem-se, igualmente, a exclusão de produtos que não sejam plenamente compatíveis com os produtos objeto das operações com o estabelecimento interdependente na quantificação do valor tributável mínimo, tais como: mercadorias de uso e consumo, matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

DEDUÇÃO DA BASE CÁLCULO. DESCONTOS INCONDICIONAIS. IMPOSSIBILIDADE.

É expressamente vedada a dedução da base de cálculo do IPI dos valores dos descontos incondicionais, nos termos do art. 190, § 3º, do RIPI/2010.

Impugnação Improcedente

Devidamente intimada, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 1069/1129), reiterando os mesmos argumentos trazidos em sede de Impugnação e alegando, preliminarmente, a nulidade do Acórdão recorrido, por ausência de apreciação dos fundamentos e provas apresentadas.

Às fls. 1242/1283, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões, requerendo a manutenção da decisão recorrida.

Posteriormente, em 06/09/2022, a Recorrente apresentou petição (fls. 1289/1294), em razão da nova Lei 14.395/22. Juntou também pareceres jurídicos às fls. 1326/1360, 1362/1395 e 1396/1435.

Por fim, às fls. 1444/1452, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou nova Manifestação a respeito dos novos documentos juntados pela Recorrente.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira **Marina Righi Rodrigues Lara**, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

1. Preliminares de nulidade

Sustenta a Recorrente a nulidade tanto do Acórdão recorrido, por ausência de apreciação dos fundamentos e provas apresentadas pela Recorrente, quanto do lançamento, em razão (i) da adoção de presunções quanto à atividade da Recorrente (planejamento tributário abusivo e subfaturamento de preços); (ii) de reiterada inobservância da Consulta Formal emitida para a Recorrente e a adoção de interpretação equivocada baseada na SCI nº 8/2012; (iii) de erro no critério jurídico adotado ao acusar a Recorrente de subfaturamento de preços, sem comprovar a ocorrência do ato de subfaturar nem sequer seguir o rito do art. 197 do RIPI/10.

De plano, destaco que, as alegações de nulidade do Auto de Infração por (i) adoção de presunções quanto à atividade da recorrente e (iii) erro no critério jurídico adotado ao acusar a Recorrente de subfaturamento de preços, sem comprovar a ocorrência do ato de subfaturar, nem sequer seguir o rito do art. 197 do RIPI/10, devem ser rejeitas. Tais questões se confundem com o mérito da questão e serão analisadas de forma mais detalhada em momento oportuno.

1.1. Da nulidade da decisão recorrida

Sustenta a Recorrente a nulidade do Acórdão recorrido, por ausência de apreciação dos fundamentos e provas apresentadas pela Recorrente. Sustenta que o referido acórdão seria a reprodução *ipsis litteris* de decisão proferida em caso diverso (Processo Administrativo nº 16682.722760/2016-55), julgado pela mesma Turma Julgadora em 30/08/2017.

Conforme demonstrado pela Recorrente, o acórdão recorrido, de fato, faz referência a situações que não guardam relação com o caso ora analisado. Destaco:

Quanto a não exclusão dos descontos incondicionais da base de cálculo do IPI, tal decorre da observância estrita do §3º, II do Art. 190 do RIPI/10, nos seguintes termos:

§ 3º Não podem ser deduzidos do valor da operação os descontos, diferenças ou abatimentos, concedidos a qualquer título, ainda que incondicionalmente (Lei nº 4.502, de 1964, art. 14, § 2º, Decreto-Lei nº 1.593, de 1977, art. 27, e Lei nº 7.798, de 1989, art. 15).

(...)

Por outro lado, **não há inconstitucionalidade declarada pelo Supremo Tribunal Federal contra a aplicação da taxa de juros Selic na cobrança dos juros de mora.**

As normas que amparam sua cobrança continuam válidas, não sendo lícito à

autoridade administrativa abster-se de cumpri-las. Há que se citar também o CTN, que em seu art. 161 determina:

Art. 161. O crédito tributário não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês. (grifei)

A Lei n.º 9.065, de 20 de junho de 1995, art. 13, assim determina:

Art. 13. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea c do parágrafo único do art. 14 da Lei n.º 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo art. 6º da Lei nº 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei nº 8.981, de 1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea “a.2”, da Lei nº 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente. Infere-se, daí, que a utilização dos percentuais equivalentes à taxa referencial do Selic para fixação dos juros moratórios está em conformidade com a legislação vigente, pois existe a autorização legal específica preconizada pelo Código Tributário Nacional, art. 161, § 1º.

Em relação aos juros moratórios, há que se citar primeiramente o Código Tributário Nacional (CTN), que em seu art. 161 determina:

Art. 161. O crédito tributário não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês. (grifei)

A Lei nº 8.981, de 1995, que trata dos pagamentos de tributos e contribuições arrecadados pela Secretaria da Receita Federal, não pagos nos prazos previstos na legislação tributária, assim dispõe:

Art. 84. Os tributos e contribuições sociais arrecadados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores vierem a ocorrer a partir de 1º de janeiro de 1995, não pagos nos prazos previstos na legislação tributária serão acrescidos de:

I – juros de mora, equivalentes a taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna;

(...)

§ 1º Os juros de mora incidirão a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento, e a multa de mora, a partir do primeiro dia após o vencimento do débito;

§ 2º O percentual dos juros de mora relativo ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado será de 1,0 %; A seu turno, a Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, art. 13, determina:

Art. 13. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea c do parágrafo único do art. 14 da Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo art. 6º da Lei nº 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei nº 8.981, de 1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea “a.2”, da Lei nº 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Da análise dos artigos citados, infere-se que a utilização dos percentuais equivalentes à taxa referencial do Selic para fixação dos juros moratórios está em conformidade com a legislação vigente, pois existe a autorização legal específica preconizada pelo CTN, art. 161, § 1º.

(...)

Engana-se também a impugnante ao insurgir-se contra o anatocismo, isto é, a capitalização dos juros, pois o fiscal autuante aplicou juros simples, ou seja, os percentuais não foram capitalizados, mas sim somados mês a mês, e o somatório foi aplicado sobre o montante da contribuição, de acordo com o mês de vencimento, não havendo, portanto, a cobrança de juros sobre juros.

Não procedem, também, ao meu ver, as alegações da autuada no sentido de que os atos normativos proferidos no âmbito da Receita Federal do Brasil circunscreveram o âmbito geográfico da praça ao Município, sendo absurdo cogitar-se do alcance à Região Metropolitana de São Paulo.

No que tange aos descontos incondicionais na base de cálculo do IPI, verifica-se que tal questão não foi objeto de lançamento por parte da fiscalização nos presentes autos. Não há no Termo de Verificação Fiscal qualquer referência à questão.

Da mesma forma, com relação à (i) inconstitucionalidade declarada pelo Supremo Tribunal Federal contra a aplicação da taxa de juros Selic na cobrança dos juros de mora; (ii) anatocismo; e (iii) alcance do conceito de praça à Região Metropolitana de São Paulo, verifica-se que, em momento algum, tais pontos foram suscitados pela Recorrente em sua Impugnação.

Assim, a decisão recorrida, apesar de fazer algumas referências, em alguns momentos, aos fatos discutidos nos presentes autos, traz diversos pontos que em nada se assemelha com a discussão aqui travada.

No entanto, o referido erro não é capaz de, por si só, ensejar a nulidade da decisão recorrida. É necessário que o contribuinte comprove que tais equívocos lhe tenham causado algum prejuízo no exercício de seu direito de defesa. Nesse sentido destaco os arts. 59 c/c 60 do Decreto n.º 70.235/72:

“Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

Art. 60. As **irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo**, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.”

Em síntese, nos termos dos referidos artigos, são nulos apenas (i) os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; e (ii) os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com **preterição do direito de defesa**.

Pelo exposto, tendo todos os pontos objeto de impugnação por parte do contribuinte sido de fato analisados pela decisão recorrida, não há dúvida de que as incorreções presentes no referido ato representam mero erro cometido por parte do julgador de origem, que não acarretou qualquer prejuízo à defesa da Recorrente.

Pelo exposto, voto por negar provimento a esta preliminar.

1.2. Da nulidade do Auto de Infração, por inobservância da Consulta Formal emitida para a Recorrente e a adoção de interpretação equivocada baseada na SCI nº 8/2012

Sustenta a Recorrente a nulidade do Auto de Infração, em razão da existência de uma Consulta Formal emitida em seu favor, que reconhece expressamente que o alcance semântico do conceito de praça, para fins de aplicação de regra de VTM, corresponde à cidade.

Sem razão a Recorrente.

O caso dos autos trata de situação fática diversa daquela analisada pelas autoridades fiscais. Destaco o seguinte trecho da Consulta:

1. A Requerente (daqui por diante denominada simplificadamente PROCOSA) fabrica e vende os produtos de sua fabricação, de modo que as mercadorias oriundas dos seus próprios centros de fabricação constituídos pelas fábricas situadas, uma delas na Rodovia Presidente Dutra, nº 2671 e a outra / na Rua Bela, nº 649, com entrada complementar pela Rua Newton Prado, nºs 20, 26 e 26ª, ambas nesta Capital do Rio de Janeiro, são, na sua totalidade, por ela mesma faturadas nesta mesma cidade do Rio de Janeiro.

Verifica-se que, à época, tanto o estabelecimento industrial, quanto o estabelecimento da comercial atacadista, possuíam sede na cidade no Rio de Janeiro, alterando radicalmente o cenário em discussão nos presentes autos.

Dessa forma, entendo que o entendimento adotado na referida Solução de Consulta não deve ser aplicado aos presentes autos, justamente por se tratar de situação fática diversa.

Para além disso, não há qualquer manifestação expressa da autoridade fiscal de que o conceito de praça adotado naquela sede seria aquele de Município. O fato de a situação objeto de análise corresponder a estabelecimentos localizados em um mesmo Município fez com que o conceito de praça não tivesse sido objeto de exame, não sendo possível, portanto, se falar em alteração de critério jurídico.

Pelo exposto, entendo que não há que se falar em nulidade do presente lançamento, por erro de direito, isto é, alteração de critério jurídico, conforme dispõe o art. 146, do CTN.

2. Mérito

Como relatado trata-se de Auto de Infração lavrado para cobrança de suposto IPI recolhido a menor, em razão da inobservância das regras relativas ao Valor Tributário Mínimo previstas no RIPI.

Antes de adentrar especificamente em cada uma das alegações trazidas pela Recorrente, faz-se necessário tecer algumas considerações a respeito do tema objeto dos presentes autos.

Como se sabe, o art. 46 do CTN estabelece como fato gerador do IPI o desembaraço aduaneiro de produtos importados, a saída do produto de estabelecimentos industriais (ou equiparados) ou a arrematação deles, quando levados a leilão. É ver:

Art. 46. O imposto, de competência da União, sobre produtos industrializados tem como fato gerador:

I - o seu desembaraço aduaneiro, quando de procedência estrangeira;

II - a sua saída dos estabelecimentos a que se refere o parágrafo único do art. 51;

III - a sua arrematação, quando apreendido ou abandonado e levado a leilão.

Parágrafo único. Para os efeitos deste imposto, considera-se industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo.

O art. 47, por sua vez, determina expressamente a base de cálculo, nos seguintes termos:

Art. 47. A base de cálculo do imposto é:

I – no caso do inciso I do artigo anterior, o preço normal, como definido no inciso II do artigo 20, acrescido do montante:

- a) do imposto sobre a importação;
- b) das taxas exigidas para entrada do produto no País;
- c) dos encargos cambiais efetivamente pagos pelo importador ou dele exigíveis;

II – no caso do inciso II do artigo anterior:

- a) o valor da operação de que decorrer a saída da mercadoria;
- b) na falta do valor a que se refere a alínea anterior, o preço corrente da mercadoria, ou sua similar, no mercado atacadista da praça do remetente;

III – no caso do inciso III do artigo anterior, o preço da arrematação” (destaques nossos).

Do referido dispositivo, verifica-se que o seu inciso II viabiliza a cobrança da base de cálculo do IPI, nos casos de operações de saída do produto de estabelecimento industrial ou equiparado, como o valor da operação ou, em sua falta, o preço usual do produto no mercado atacadista da praça do remetente.

O RIPI/2010, no entanto, traz consigo norma específica antielisiva de determinação da base de cálculo do imposto, quando as operações forem realizadas entre partes interdependentes, nos seguintes termos:

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.

Ademais, o art. 612 do mesmo regulamento assim conceitua firmas interdependentes:

Firmas Interdependentes

Art. 612. Considerar-se-ão interdependentes duas firmas:

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 (Lei nº 4.502, de 1964, art. 42, inciso I, e Lei nº 7.798, de 1989, art. 9º);

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 (Lei nº 4.502, de 1964, art. 42, inciso II);

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 (Lei nº 4.502, de 1964, art. 42, inciso III);

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 à padronagem, marca ou tipo do produto (Lei nº 4.502, de 1964, art. 42, parágrafo único, inciso I) ; ou

V - quando uma vender à outra, mediante contrato de participação ou ajuste semelhante, produto tributado que tenha fabricado ou importado (Lei nº 4.502, de 1964, art. 42, parágrafo único, inciso II).

Parágrafo único. Não caracteriza a interdependência referida nos incisos III e IV a venda de matérias-primas e produtos intermediários, destinados exclusivamente à industrialização de produtos do comprador.

Em síntese, quando o produto for destinado a outro estabelecimento do próprio remetente ou a estabelecimento de firma com a qual mantenha relação de interdependência, o VTM, como regra, não poderá ser inferior preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente. Assim, nos termos do art. 196, caput, caso exista mercado atacadista na praça do remetente, o VTM será apurado com base no preço corrente no mercado pelo cálculo da média ponderada de preços das atacadistas da referida localidade. No entanto, inexistindo o preço corrente no mercado atacadista na praça do remetente, o VTM será apurado com base nos elementos trazidos pelo legislador nos incisos I e II, do parágrafo único do referido dispositivo.

Verifica-se, contudo, que tais regras partem de conceitos como “da praça do remetente” e “mercado atacadista” sem as respectivas definições. E é justamente essa ausência de definição de conceito de praça que gerou inúmeras controvérsias a respeito do tema.

Com o objetivo de sanar a referida dúvida, a RFB, em um primeiro momento, editou o Parecer Normativo CST nº 44/81 o qual determinou que o termo “praça” deveria ser entendido com “cidade”, conforme os trechos a seguir:

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.

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 no mercado atacadista devem ser considerados para o cálculo da média ponderada de que trata o § 5º do artigo 46 do RIPI/79.

8. Quando não puder ser conhecido, por inexistente, o preço corrente no mercado atacadista relativo a qualquer produto, o comando legal a ser seguido encontra-se no artigo 46, § 6º (parte final), combinado com o disposto no parágrafo único do artigo 44 do já mencionado Regulamento aprovado pelo Decreto nº 83.263, de 09 de março de 1979. (sem destaques no texto original)

Posteriormente, foi editado o Ato Declaratório Normativo do Coordenador do Sistema de Tributação (ADN CST) nº 05/1982, mantendo o entendimento adotado pelo Parecer Normativo CST nº 44/81.

Tal entendimento encontrava-se em plena consonância com art. 109 do CTN, segundo o qual *“os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários.”*

Isso porque, a antiga lei do cheque (Decreto n. 2.591/1912), assim prescrevia em seu art. 4º:

“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”.

Praça, nesse contexto, ainda que implicitamente, se referia a um Município, o que é comprovado pela existência de um campo próprio na cártula para indicação da cidade de emissão. Essa é interpretação que se consolidou no Direito Privado brasileiro e vem sendo adotada pelo Superior Tribunal de Justiça. A título exemplificativo destaco a seguinte ementa:

DIREITO COMERCIAL E PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. AÇÃO MONITÓRIA EMBASADA EM CHEQUE PRESCRITO. VIABILIDADE. MENÇÃO AO NEGÓCIO JURÍDICO SUBJACENTE. DESNECESSIDADE. OPOSIÇÃO DE EMBARGOS À MONITÓRIA DISCUTINDO O NEGÓCIO QUE ENSEJOU A EMISSÃO DO CHEQUE. POSSIBILIDADE.

1. 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.

2. Se ocorreu a prescrição para execução do cheque, o artigo 61 da Lei do Cheque prevê, no prazo de 2 (dois) anos a contar da prescrição, a possibilidade de ajuizamento de ação de locupletamento ilícito que, por ostentar natureza

cambial, prescinde da descrição do negócio jurídico subjacente. Expirado o prazo para ajuizamento da ação por enriquecimento sem causa, o artigo 62 do mesmo Diploma legal ressalva a possibilidade de ajuizamento de ação de cobrança fundada na relação causal.

3. No entanto, caso o portador do cheque opte pela ação monitória, como no caso em julgamento, o prazo prescricional será quinquenal, conforme disposto no artigo 206, § 5º, I, do Código Civil e não haverá necessidade de descrição da causa debendi 4. Registre-se que, nesta hipótese, nada impede que o requerido oponha embargos à monitória, discutindo o negócio jurídico subjacente, inclusive a sua eventual prescrição, pois o cheque, em decorrência do lapso temporal, já não mais ostenta os caracteres cambiários inerentes ao título de crédito.

5. Recurso especial provido.

(REsp n. 926.312/SP, relator Ministro Luis Felipe Salomão, Quarta Turma, julgado em 20/9/2011, DJe de 17/10/2011)

Ocorre que, no ano de 2012, sobreveio a Solução de Consulta Interna COSIT nº 8/2012, com a seguinte ementa:

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.

A Solução de Consulta Interna COSIT apresentou a seguinte conclusão:

Conclusão

11. Diante do exposto, na hipótese de existir no mercado atacadista a que se refere o inciso I do art. 195 do RIPI/2010 um único distribuidor, interdependente de estabelecimento industrial fabricante de determinado produto (sem similar para efeito de comparação de preços), o valor tributável mínimo aplicável a esse estabelecimento industrial fabricante corresponderá aos próprios preços praticados pelo distribuidor único nas vendas por atacado do citado produto.

A referida Solução de Consulta Interna COSIT, ao analisar o caso específico de existência de um único estabelecimento distribuidor interdependente com o estabelecimento industrial, equiparou o conceito de praça com aquele de mercado atacadista, ampliando o sentido

do termo estabelecido na legislação, para abarcar na regra do art. 195, I, do RIPI/2010, situações em que inexistia mercado atacadista no município em que se situava o estabelecimento industrial.

A partir daquele momento, portanto, a fiscalização passou a defender a ideia de que o termo “praça”, com base na interpretação sistemática do art. 195, I do RIPI/10, art. 32 do Código Comercial, princípios constitucionais e conteúdo de Direito Administrativo, deveria ser entendida como a localidade ou região, circunscrita ou não ao território de um município, onde tem atuação o comerciante em atos de comércio (“mercado atacadista”).

Concomitantemente a este entendimento promulgado pela RFB, a jurisprudência deste Conselho, que até aquele momento, adotava o significado do termo praça como “município”, passou a abranger neste conceito o território geográfico onde estivesse o localizado distribuidor interdependente, na ausência de um mercado atacadista local.

Assim, o conceito de “praça” passou a ser aplicado das mais variadas maneiras, por vezes abrangendo localidades como região metropolitana, Estado, ou até mesmo o próprio território nacional. A referida indeterminação, contudo, faz com que o art. 196, parágrafo único, do RIPI/2010, se transforme em dispositivo de aplicação impossível, já que o conceito maleável de praça passa a se adequar para abranger todo e qualquer lugar onde esteja localizado um atacadista interdependente.

Diante de toda a insegurança jurídica decorrente de posicionamentos conflitantes sobre o tema, recentemente, em julho de 2022, sobreveio a Lei nº 14.395, alterando a Lei nº 4.502/1964, conceituando, assim, o termo “praça”:

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

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

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

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

No entanto, mesmo diante da referida alteração, permanecem as divergências sobre a aplicação do conceito de “praça” como “Município”. Isso porque, o art. 1º ao mencionar “esta Lei **altera**” “**para** conceituar o termo ‘praça’”, passou a levantar dúvidas a respeito da sua natureza e, portanto, da sua retroatividade.

É justamente neste ponto que passa a residir a controvérsia dos presentes autos.

Como se sabe, o art. 106, I, do CTN, dispõe a respeito dos efeitos retroativos da lei tributária interpretativa:

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

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

Sobre o referido dispositivo, destaco os trechos do parecer proferido pelo i. Prof. Tércio Sampaio Ferraz Junior:

Seria ingênuo entender simplesmente que se trata de leis que se autodenominem interpretativas ou que contenham um modal do tipo “para efeito de interpretação”.

Nessa linha, Aliomar Baleeiro, a propósito do art. 106 do CTN, esclarece que “expressamente interpretativa” não quer dizer que a nova lei empregue essas palavras sacramentais, bastando que, reportando-se aos dispositivos interpretados, defira-lhes o sentido e aclare as dúvidas.

Expressamente interpretativa trata, pois, de interpretação mediante a qual o sentido de uma norma em face de uma situação, um ato ou um fato, há de ser reconhecido como juridicamente válido. É, sobretudo, por conta desse fator autêntico que o contribuinte percebe a situação jurídica instaurada e por ele se orienta. Sua autenticidade lhe dá certeza e confiança, base da segurança que ele imprime à sua conduta tributária. Não se trata de uma interpretação, de um entendimento, mas de um entendimento a que se imprime o sentido de certeza e confiança.

Não faz sentido, portanto, recusar-lhes o caráter interpretativo quando enunciem que alteram lei anterior. Como se passa de um significado controverso para um significado, vinculante, toda lei interpretativa altera a lei anterior. Afinal, uma lei nova sempre altera legislação pregressa, até mesmo quando apenas reproduz seus textos. É o que está na base do preceito – acolhido pela LGNDB – de que lei posterior revoga lei anterior. Por isso, de plano, não há exigência de que a própria lei diga o que ela própria pretende efetuar, pois, a rigor, sendo interpretativa, ela não tem conteúdo idêntico à lei interpretada: dentre duas ou mais saídas interpretativas possíveis e pregressamente verificadas, o legislador fixa a validade de uma. Não se trata, pois, de mera repetição da lei precedente, não se confundindo uma com a outra.

O que identifica a lei interpretativa não é, portanto, uma base textual, mas estrutural. Ou seja, expressamente interpretativa ressalta que se trata de instrumento conferido ao legislador para revelar o alcance autêntico de lei anterior. Importante não é o que pretende, mas o que efetivamente faz. Serve, assim, para antecipar-se à construção autêntica, competência conferida pela Constituição ao Poder Judiciário em instância final.

A jurisprudência, aliás, é farta de exemplos da irrelevância dessa referência textual. Nessa linha, o STJ fixou entendimento, reconhecendo a natureza interpretativa do artigo 11 da Lei nº 9.779/99 (i.a. ver REsp 746.768/MG), a despeito da inexistência de qualquer referência textual expressa nesse sentido, sujeitando-o ao artigo 106, I, do CTN.

Especificamente a respeito da Lei nº 14.395/2022, o i. Prof. Tércio Sampaio Ferraz Junior também leciona:

A forma enunciativa indireta, que menciona, como uma terceira pessoa, o que a própria lei faz (esta Lei altera, para conceituar) chama a atenção. É como se a Lei tomasse a si própria como o objeto sobre o que dispõe. No entanto, como é ela própria que fala de si própria, essa autorreferência merece atenção.

Ao referir-se a si própria para dizer que altera, para conceituar reporta-se ao dispositivo do seu art. 106, inciso I do CTN. Como assinalado anteriormente, alterar é efeito comum a qualquer lei nova, isto é, uma lei nova (alter, outro) sempre altera legislação pregressa, até mesmo quando apenas reproduz seus textos, base do preceito – acolhido pela LINDB – de que lei posterior revoga lei anterior. No caso, introduz o art. 15-A, que não existia. Mas relevante é a afirmação de que altera para conceituar o termo “praça”. Não altera um conceito, mas altera para conceituar. Ou seja, fornece a exegese obrigatória de termo de outra lei, passa de um significado controverso para um significado vinculante. Com o exercício de competência legiferante, o legislador confere ao sentido de sua norma anterior (significado, tendo em vista um fim) o significado que sempre terá tido desde o passado.

Conceitua o termo “praça” e o faz para os efeitos de determinação do valor mínimo tributável nela previsto. Trata-se de norma ex nunc vigente, de eficácia ex tunc da mens legis. Nos termos do art. 106 do CTN, que dispõe sobre aplicação retroativa da lei, o art. 3º da Lei nº 14.395/2022 tem, pois, caráter interpretativo: regula, desde o presente (vigência), a produção de efeitos, desde o passado (aplicação retroativa). Lei interpretativa retroativa, estabelece, desde o presente (vigência) um sentido autêntico para o entendimento da lei interpretada desde sua promulgação. É efeito (aplica-se ex tunc) da lei interpretante em face da lei interpretada (função eficácia definitiva).

Ademais, o histórico legislativo foi abordado de maneira esclarecedora pelo ex Ministro Carlos Ayres Britto:

3.1. Com essa ambiência jurisdicional em mira, nomeadamente a recente inflexão interpretativa do CARF, o Deputado Federal William Woo (PV/SP) apresentou o Projeto de Lei nº 1.559/2015. Já na justificativa da proposição, o parlamentar expressa, como elementos de sua *ratio legislandi*: a) a distorção que a Receita Federal e o CARF estariam imprimindo ao conceito de praça, de modo a dissociá-lo de uma base municipal⁷; b) o reconhecimento de um estado de insegurança jurídica e o focado propósito de saná-lo pela reafirmação do “entendimento corrente” de praça como o município de quem remete a mercadoria objeto do IPI⁸. A mesmíssima linha fundamentativa foi tracejada pela Deputada Tereza Cristina (PP/MS), relatora do Projeto de Lei na Comissão de Finanças e Tributação, para quem, a despeito de “a matéria já se achar plenamente esclarecida”, afigurava-se conveniente atribuir-lhe toda explicitude, “com vistas a permitir a correta adoção da lei, prevenindo excessos interpretativos”.

3.2. Encaminhada ao Senado Federal, a matéria seguiu idêntica toada analítica, a começar pelo parecer do Senador Rodrigo Pacheco (PSD/MG), proferido no âmbito da Comissão de Assuntos Econômicos. Mais uma vez, a premissa bem destacada é a de que o Fisco tem procedido a autuações destoantes “do que dispõe a lei”, donde o animus legislativo de “acabar com a insegurança jurídica decorrente dessa interpretação”. Em Plenário, a relatoria da proposição foi assinalada ao então Senador Antônio Anastasia (PSD/MG), cuja base de inspiração legiferante não foi outra, senão a de prover segurança jurídica ao tema e realçar o alcance original do instituto, de acordo com a Lei nº 4.502/196411. Pela clareza expositiva, convém registrar a transcrição da manifestação oral do Senador Antônio Anastasia durante a discussão e a votação da matéria:

É uma situação, de fato, até esdrúxula nós termos de legislar sobre um tema como esse. Pasmem as senhoras e os senhores e aqueles que nos acompanham por todo o Brasil! Imagine, Senador Jorginho Mello, que eu vejo aqui no Plenário, defensor das empresas, principalmente das micro e pequenas empresas do Brasil, que a legislação tributária nacional, de 1964, determina que os preços para fins de IPI serão determinados na saída da mercadoria do estabelecimento da respectiva ‘praça’.

Repito, diz a lei: saída da respectiva “praça”. Por dezenas de anos, até por séculos, desde o vetusto Código Comercial Brasileiro, a expressão “praça” é conhecida sobejamente como a localidade, no dizer coloquial, a cidade onde está localizado aquele estabelecimento.

Pois bem, em 2017, a autoridade fiscal brasileira mudou a sua opinião... ou não, mudou não; criou uma interpretação nova e definiu que, a partir daquele momento, “praça” significa o País. Todo o Brasil é uma só praça. Evidentemente, é algo que cheira a uma aberração.

Infelizmente, a autoridade administrativa não se quedou diante de argumentos apresentados pelo segmento empresarial, por tributaristas; e nós chegamos ao cúmulo, Senador Carlos Viana, que acompanha com atenção também esses assuntos, chegamos ao absurdo de ter que fazer uma lei para reiterar o óbvio e dizer que “praça” é a localidade.

(...)

Um projeto como esse, senhoras e senhores, demonstra o clima de insegurança jurídica que vivemos hoje no Brasil. Uma lei é alterada, o entendimento tradicional é alterado ao bel-prazer da autoridade administrativa depois de décadas de funcionamento e, de fato, infelizmente, leva a uma instabilidade tributária, gerando conflitos e uma decorrência muito desagradável.

Daí por que esse projeto teve o seu parecer aprovado na CAE. E agora eu o apresento, solicitando o apoio dos pares para a sua aprovação aqui no Plenário, para definir, reitero, de maneira singular e interessante, que nós estamos diante de uma lei que vai, sob o ponto de vista semântico, reiterar, conforme emenda do Senador Rogério Carvalho, que ‘praça’ é o óbvio, é o Município onde se localiza o estabelecimento.

Então, esse é o conteúdo do projeto de lei.

3.3. Do processamento legislativo do tema, portanto, salta à evidência a sua índole expletiva, declaradamente confirmatória do significado jurídico da expressão vocabular “praça”. Percepção, essa, ainda mais tonificada pelas razões do veto aposto pelo Presidente da República, cuja decisão decorreu do manifestado receio de que as propostas normativas veiculadas no projeto, justamente pelo seu caráter interpretativo, obtivessem eficácia retroativa. O

veto, porém, foi rejeitado pelo Congresso Nacional, resultando na efetiva e definitiva promulgação do diploma, cujo texto torno a transcrever:

(...)”

Por fim, destaco que, recentemente, no julgamento do Acórdão nº 3402-011.381, já me posicionei sobre o referido tema, oportunidade na qual acompanhei integralmente a i. Conselheira Relatora Cynthia Elena de Campos em seu voto. Em síntese, o colegiado, naquela ocasião, por unanimidade de votos, entendeu o seguinte:

“Diante da justificativa e pareceres apresentados por ocasião do Projeto de Lei que ensejou a Lei nº 14.395/2022, está evidente que o legislador não tinha por objetivo alterar o conceito de “praça”, mas sim evitar novos litígios, conferindo segurança jurídica na fixação do valor tributável mínimo, o que fez ao expressamente esclarecer o conceito de “praça” como a cidade onde está situado o estabelecimento do remetente. Portanto, em que pese não estar expressamente inserido na nova redação legal o termo “interpretativo”, deve-se levar em conta o objetivo traçado pelo legislador, permitindo a constatação de que a norma foi editada para elucidar a controvérsia, na forma acima demonstrada.”

Feitas tais considerações, passo a análise do caso dos autos.

2.1. Da estrutura negocial do Grupo L’Oréal

Conforme se verifica do caso dos autos, a Recorrente possui um histórico de suas atividades operacionais que podem ser assim resumidas:

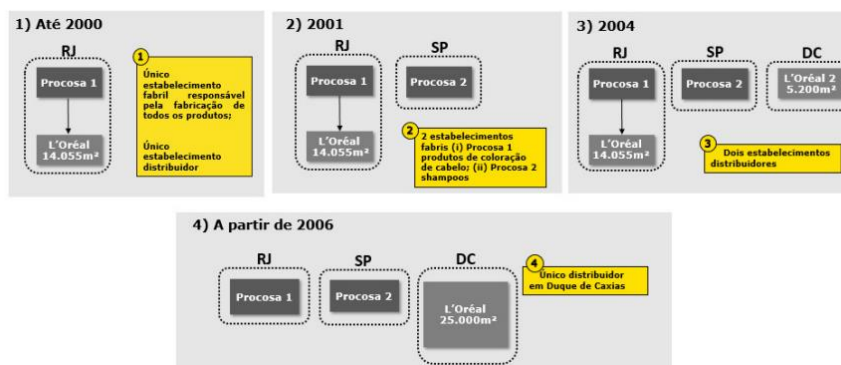
- Em 1979, foi constituída a L’Oréal Brasil Comercial de Cosméticos no Brasil (CNPJ nº 30.278.428/0001-61);
- Em 1984, foi criado o estabelecimento filial da Procosa Produtos de Beleza Ltda., ora Recorrente (CNPJ nº 33.306.929/0004-45), que já havia iniciado suas atividades nos anos 50;
- Em 2001, a Procosa (Recorrente) adquiriu um segundo estabelecimento industrial, localizado na cidade de São Paulo (CNPJ nº 33.306.929/0007-98);
- Em 2004, em decorrência do aumento da produção e consequente necessidade de mais espaço de armazenamento, a L’Oréal Brasil constituiu um segundo estabelecimento situado no Município de Duque de Caxias.

Assim, conforme demonstra a Recorrente, no período compreendido entre os anos de 2001 a 2004, o Grupo L’Oréal funcionou no Brasil com (i) dois estabelecimentos industriais da Recorrente (Procosa Produtos de Beleza Ltda.), um localizado no município do Rio de Janeiro e outro no município de São Paulo; e (ii) dois estabelecimentos atacadistas da L’Oréal Brasil Comercial de Cosméticos, um localizado no município do Rio de Janeiro e outro no município de Duque de Caxias.

- Em 2006, como parte de estratégia de redesenho logístico para ganhos de eficiência e de capacidade adequada ao volume de vendas, a atividade comercial atacadista foi unificada e mudou definitivamente de endereço para o estabelecimento de Duque de Caxias (CNPJ nº 30.278.428/0005-95), localizado próximo ao aeroporto do Galeão, de capacidade superior aos anteriores (5 mil m² maior que a soma dos outros dois antigos estabelecimentos).

Dessa forma, desde 2006 até a ocorrência dos fatos geradores autuados (ano-calendário 2013), a atividade industrial do Grupo L'Oréal passou a ser composta pela Recorrente com dois estabelecimentos industriais, um localizado no município do Rio de Janeiro e outro no município de São Paulo. Por sua vez, a atividade comercial atacadista, realizada por outra pessoa jurídica, passou a funcionar em um único estabelecimento localizado em Duque de Caxias, o qual possui dimensão maior do que a soma dos dois antigos estabelecimentos atacadistas

Tal evolução foi resumida pela Recorrente na imagem abaixo:



Cabe mencionar que a referida estrutura já foi anteriormente analisada por este Conselho, tendo sido afastada qualquer ocorrência de fraude ou planejamento tributário “abusivo” pelo Conselheiro Diego Diniz Ribeiro, designado para redigir o voto vencedor, na ocasião do julgamento que deu origem ao Acórdão nº 3402-004.341:

59. Aliás, **a necessidade da transferência da empresa atacadista para o município de Duque de Caxias foi bem explicada pela recorrente** em suas manifestações, conforme se observa do seguinte trecho dos memoriais entregues aos membros deste colegiado e que também consta de suas peças impugnatórias:

(...).

5.2. Com efeito, até o ano de 2000, (i) a RECORRENTE possuía um único estabelecimento fabril, na Cidade do Rio de Janeiro, no qual estava concentrada toda a fabricação dos produtos da marca L'ORÉAL no Brasil, e (ii) a L'ORÉAL um único estabelecimento, também nesta cidade, na Auto Estrada Rio D'Ouro nº 800, Pavuna, com galpão de 14.055 m² para armazenagem (vide doc. 4 à Impugnação), no qual concentrava a distribuição no atacado, para todo o território nacional, desses produtos e de outros, adquiridos no mercado interno.

5.3. Em 2001, para expandir suas atividades, a RECORRENTE adquiriu novos investimentos industriais na CIDADE DE SÃO PAULO (doc. 05 à Impugnação).

5.3.1. A partir de então, coube à RECORRENTE a industrialização precípua de produtos direcionados ao segmento de coloração para cabelos, e ao estabelecimento em situado na CIDADE DE SÃO PAULO, a fabricação de outros produtos, especialmente de xampus.

5.4. Mais tarde, isto é, em 2004, até mesmo por efeito do aumento da produção da RECORRENTE, o estabelecimento da L'ORÉAL na Cidade do Rio de Janeiro tornou-se pequeno, obrigando-a a alugar outro imóvel para satisfazer à demanda que crescera e crescia.

5.4.1. A L'ORÉAL, então, implantou um segundo estabelecimento comercial na Rodovia Washington Luiz, 15509, Parque Eldorado, já na Cidade de Duque de Caxias, com área construída menor, de somente 5.200 m2 (docs. 06 e 07 da Impugnação), passando aquela empresa a possuir dois estabelecimentos distribuidores, um na Cidade do Rio de Janeiro e outro na Cidade de Duque de Caxias.

5.5. Essa situação, qual seja, produção em duas unidades da federação diferentes e distribuição segmentada em dois estabelecimentos armazenadores e distribuidores em municípios distintos, acarretou dificuldades logísticas evidentes, levando a L'ORÉAL a procurar novo local com área maior que a da soma dos dois que alugava para substituí-los.

5.6. Nesse momento, surgiu como único disponível com tais dimensões, em condições de preço razoáveis, o prédio situado no Loteamento Internacional Business Park, lotes 4 e 3, parte, também na Cidade de Duque de Caxias, com área total construída de 48.109,70 m2, alugado ao Carrefour Comércio e Indústria Ltda., que lhe sublocou 25.000 m2, conforme contrato juntado aos autos (doc. 08 à Impugnação).

5.6.1. A partir de então, a L'OREAL encerrou as atividades dos seus dois estabelecimentos, operando unicamente neste, para o qual passou a se destinar a totalidade da produção dos dois estabelecimentos industriais da RECORRENTE, o instalado na Cidade do Rio de Janeiro e o instalado na Cidade de São Paulo.

5.7. Como se vê, ao escolher o endereço acima para instalar, a partir de 2006, seu único estabelecimento distribuidor atacadista, que adotou o número de inscrição no CNPJ do estabelecimento encerrado naquela cidade (docs. 09 e 10 à Impugnação), a L'ORÉAL não agiu movida por planejamento tributário, como consta absurdamente no TVF, para "obter um menor pagamento de tributo (IPI)", ATÉ PORQUE, O TERRITÓRIO DA CIDADE DE SÃO PAULO, ONDE SE ENCONTRA O OUTRO ESTABELECIMENTO DA RECORRENTE, NÃO É LIMÍTROFE A DUQUE DE CAXIAS.

5.8. Diversamente, essa decisão empresarial, da maior relevância para o futuro daquela empresa, foi motivada por necessidade econômica imperiosa e interesse legítimo em gerir seu negócio da forma mais eficaz possível, sendo um despautério negar essa conclusão, mormente quando a fiscalização não trouxe aos autos comprovação alguma da disponibilidade, na Cidade do Rio de Janeiro, de imóvel com características equivalentes, para ser alugado em condições financeiras mais vantajosas, que justificasse as alegações que fez no TVF.

(...).

Percebe-se, portanto, que a motivação da empresa atacadista em mudar-se definitivamente para a cidade de Duque de Caxias foi econômica e logística, tanto que o novo galpão que passou a ser utilizado nesta cidade possuía 5.000 m2 a mais do que a somatória da metragem dos seus estabelecimentos

anteriores [no bairro de Pavuna, na cidade do Rio de Janeiro (14.055 m2) e na cidade de Duque de Caxias (5.200 m2)].

61. Todos estes fundamentos afastam a acusação de que a recorrente teria arquitetado um planejamento tributário abusivo com o fito de furtrar-se de obrigações tributárias, o que implica a exoneração da presente exigência fiscal.
(...)

Da referida estrutura, pode-se concluir, portanto, que: a partir de 2004, com a mudança da Atacadista para o município de Duque de Caxias, passou a inexistir outros atacadistas no Município do Rio de Janeiro, isto é, praça em que se localiza o estabelecimento industrial da Recorrente.

2.1. Do valor tributável mínimo

Como mencionado, o presente Auto de Infração foi lavrado com fundamento no art. 195, I, do RIPI, por ter o estabelecimento industrial ou equiparado a industrial promovido a saída de produtos tributados, com imposto lançado a menor, sem a observância do valor tributável mínimo.

Entendeu a fiscalização que *“como no caso em tela existe no mercado atacadista a que se refere o inciso I do art. 195 do RIPI/2010 um único distribuidor (o estabelecimento 0005 da L'ORÉAL BRASIL), interdependente de estabelecimento industrial fabricante (o estabelecimento 0004 da PROCOSA) de determinado produto (sem similar para efeito de comparação de preços), o valor tributável mínimo aplicável a esse estabelecimento industrial fabricante corresponderá aos próprios preços praticados, pelo distribuidor único, nas vendas por atacado do citado produto”*.

Ocorre que, como demonstrado no item anterior, com a alteração da Atacadista para o município de Duque de Caxias, em 2004, passou a inexistir outros atacadistas no Município do Rio de Janeiro, onde se localiza o estabelecimento industrial da Recorrente.

Das premissas adotadas anteriormente, verifica-se que o raciocínio empregado pela fiscalização, e mantido pela DRJ, não deve prevalecer. Isso porque, para aplicar a regra geral estabelecida no art. 195, I c/c 196, *caput*, do RIPI, adotou-se um conceito de praça mais abrangente e equivocado. Como demonstrado, não há mais dúvidas de que praça sempre foi e deve ser entendida como Município.

Dessa forma, inexistindo no caso dos autos, outros atacadistas no mesmo Município (praça) em que localizado o estabelecimento industrial da Recorrente, deveria ser aplicado no caso dos art. 196, parágrafo único, II, do RIPI/10:

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:

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.

Assim, entendo que deve ser reformada a decisão de piso, para cancelar o Auto de Infração.

2.2. Do erro no cálculo do VTM

Tendo restado vencida em relação à aplicação do art. 196, parágrafo único, II, do RIPI/10 no presente caso, justamente por entender que o conceito de “praça” deve se limitar a “município” e que, portanto, a Lei nº 14.395/2022 teria aplicação retroativa, passo a analisar o argumento subsidiário apresentado pela Recorrente de erro na base de cálculo.

Quanto a este ponto, sustenta a Recorrente que, mesmo que se considerasse que a regra aplicável para o cálculo do VTM seria aquela prevista no art. 195, inciso I do RIPI/10 (média ponderada dos preços praticados no mercado atacadista da praça do remetente), a fiscalização teria simplesmente desconsiderado os preços praticados pela Recorrente, realizando uma “média ponderada” exclusivamente dos preços praticados pela Atacadista, incorrendo, assim, em evidente erro na aplicação da norma.

A DRJ, por sua vez, sustenta que o rigor utilizado pela Fiscalização no cálculo da média ponderada observou plenamente a legislação de regência.

Ocorre que, o art. 195, I, do RIPI/10 dispõe o seguinte:

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.

(...)

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.

Destaco que ao analisar a questão, o ADN CST nº 5, de 1982, determinou que, *“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.”*

No mesmo sentido, foi o entendimento adotado pela Solução de Consulta 331/85 proferida pela RFB especificamente em relação à Recorrente, reconhecendo de forma inequívoca que:

“(…) devem ser computadas, para fins de cálculo da média ponderada de que trata o §5º do art. 68 do RIPI/82, as seguintes vendas referidas na inicial:

- a. efetuadas pela consulente a firmas atacadistas independentes da cidade do Rio de Janeiro;
- b. **efetuadas pela consulente a firmas atacadistas interdependentes;**
- c. pelo atacadista interdependente às firmas atacadistas desta cidade (revendedores);
- d. pelo atacadista interdependente às firmas varejistas (supermercados, drogarias, etc.) desta cidade, trata-se de vendas por atacado, pois também são feitas a revendedores

Não devem ser computadas as seguintes vendas, ao calcular a referida média ponderada:

1. efetuadas pelo atacadista interdependente a firmas atacadistas e/ou varejistas de outras localidades;
2. efetuadas pelo atacadista interdependente, de forma direta, para o exterior (exportação).”

Ressalta-se que, como mencionado anteriormente, não há que se falar no presente caso em vinculação à referida Solução de Consulta, justamente por se tratar de situação fática diversa. No entanto, tal constatação não altera o fato de que o entendimento a respeito da interpretação da norma aplicada naquela ocasião deve ser considerado como correto.

Isso, não apenas em razão da determinação expressa do ADN CST nº 05/1982, como do próprio texto do art. 195, inciso I, do RIPI/2010 que faz referência ao “preço no mercado atacadista do remetente”, e não ao preço prático pelo distribuidor.

Dessa forma, em que pese a conclusão da mencionada Solução de Consulta Interna COSIT nº 8/2012, emitida posteriormente, de que deveriam ser considerados para fins do VTM apenas os preços praticados pelo único distribuidor, entendo que tal limitação está equivocada.

Pelo exposto, voto por reconhecer a existência de erro na base de cálculo no presente lançamento e, conseqüentemente, a necessidade de seu cancelamento, por se tratar de erro insanável.

3. Dispositivo

Pelo exposto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário para cancelar o Auto de Infração.

Assinado Digitalmente

Marina Righi Rodrigues Lara

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, Redator designado.

Com as vênias de estilo, em que pese o voto muito bem fundamentado da Conselheira Relatora Marina Righi Rodrigues Lara, ousou dela discordar em duas questões: (i) quanto ao seu entendimento de que o conceito de “praça”, para os fins do art. 195, inciso I, do RIPI/2010, possa ser restrito ao de “município”; e (ii) sobre a natureza interpretativa da Lei nº 14.395/2022, a lhe conferir aplicação retroativa. Explico.

Inicialmente, vejamos o texto do citado dispositivo:

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);

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)

(...)

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.

O legislador não estabeleceu, à época dos fatos geradores, qual o conceito de praça, que ficou sendo objeto de interpretação pela doutrina e jurisprudência. Nesse proceder, os critérios sistemático e teleológico são aqueles que predominam nas interpretações realizadas pelas Cortes Superiores, conforme os seguintes precedentes do STF:

i) AG. REG. NA PETIÇÃO 6.475-DF, RELATOR MIN. EDSON FACHIN, JULGAMENTO EM 23/09/2024:

7. A manutenção do sigilo não mais encontra suporte no binômio necessidade e adequação da restrição da garantia fundamental com o recebimento da denúncia, conforme previsto expressamente na norma, ou em face do arquivamento das investigações, **conclusão alcançável por interpretação teleológica e sistemática** diante do interesse público a que alude o art. 3º-A da Lei 12.850/2013.

ii) SEGUNDO AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO 1.503.798-SP, RELATOR MIN. ALEXANDRE DE MORAES, JULGAMENTO EM 09/09/2024:

III. RAZÕES DE DECIDIR

4. O SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL tem entendimento pacífico no sentido de que, quando se trata de jurisprudência dominante, é legítima a atuação do Relator para decidir monocraticamente a questão, sem que se configure afronta aos princípios da colegialidade e do devido processo legal, **tendo em vista a interpretação teleológica do art. 21, § 1º, do Regimento Interno da Corte.** Precedente: AI nº 858.084/MS, Relator o Ministro Gilmar Mendes, decisão monocrática, DJe de 21/5/13 (RE-QO 839.163/DF, Rel. Min. DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, publicado em 10/02/2015)

iii) RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO 1.244.302-SP, RELATOR MIN. GILMAR MENDES, JULGAMENTO EM 09/09/2024:

III. RAZÕES DE DECIDIR

3. A interpretação teleológica da regra imunizante em exame não permite concluir que o constituinte pretendia abarcar as importações de suportes materiais fabricados fora do Brasil.

(...)

Feita essa contextualização, tenho que a referida norma constitucional não alberga a situação em tela. Isso porque, conforme se depreende da redação do dispositivo, **verifica-se que o constituinte visou implementar um limite espacial para, além de proteger a cultura nacional, salvaguardar a indústria musical interna.**

Dessa forma, uma interpretação finalística da regra não levaria à conclusão pretendida pela recorrente, qual seja, de ampliação da imunidade em apreço para as importações das obras musicais de artistas brasileiros.

Destaco que não se desconhece que **esta Corte, em outras oportunidades, ao analisar o alcance das imunidades tributárias, buscou sempre proceder a uma interpretação teleológica, que permita investigar a finalidade do constituinte ao instituí-las.** Ressalto, nesse sentido, o julgamento do RE nº 330.817, representativo do Tema 593 da sistemática da repercussão geral.

Naquela assentada, discutia-se, à luz da alínea “d” do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal, se a imunidade tributária concedida a livros, jornais, periódicos e ao papel destinado à sua impressão alcançaria, ou não, suportes físicos ou imateriais utilizados na veiculação de livro eletrônico (e-book).

Esta Suprema Corte, ao analisar o referido dispositivo, concluiu que o constituinte objetivou “imunizar o bem utilizado como veículo do pensamento, da informação,

da cultura e do conhecimento”. Naquele caso, o vocábulo “papel” não seria essencial ao conceito desse bem final. Segundo o voto do eminente relator do feito, Ministro Dias Toffoli, “o suporte das publicações é apenas o continente (corpus mechanicum) que abrange o conteúdo (corpus mysticum) das obras, não sendo ele o essencial ou o condicionante para o gozo da imunidade”.

Nessa linha, sob uma interpretação teleológica do instituto, não se sustentaria o argumento de que a vontade do legislador histórico seria a de restringir a imunidade ao livro editado em papel.

Portanto, reconhecer que o dito “livro eletrônico” está ao abrigo da imunidade tributária tanto quanto seu equivalente impresso em papel **é assegurar a máxima eficácia ao objetivo que fundamenta essa disposição**: a liberdade de informação, o acesso à cultura e à educação.

iv) AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 1.138.734-DF, RELATOR MIN. DIAS TOFFOLI, JULGAMENTO EM 03/11/2022:

Agravo regimental em recurso extraordinário. Direito tributário. ICMS. Venda de mercadorias. Operação entre estabelecimento situado num estado e consumidores finais não contribuintes do imposto fisicamente ali localizados, embora domiciliados no Distrito Federal. Entrega das mercadorias ao consumidor final naquele próprio estabelecimento. Impossibilidade de cobrança do diferencial de alíquotas pelo Distrito Federal.

1. À luz da interpretação histórica e teleológica do art. 155, § 2º, inciso VII, da Constituição Federal, com a redação conferida pela EC nº 87/15, não cabe ao Distrito Federal cobrar o ICMS-difal quanto à venda presencial de mercadorias em estabelecimento situado em outra unidade federada, com a entrega dessas lá mesmo, a consumidores finais não contribuintes do imposto fisicamente localizados no mesmo estabelecimento, muito embora estejam eles domiciliados no Distrito Federal.

2. Agravo regimental não provido.

V) RECURSO EXTRAORDINÁRIO 592.891-SP, RELATOR MIN. ROSA WEBER, JULGAMENTO EM 25/04/2019:

O fato de os produtos serem oriundos da Zona Franca de Manaus reveste-se de particularidade suficiente a distinguir o presente feito dos anteriores julgados do Supremo Tribunal Federal sobre o creditamento do IPI quando em jogo medidas desonerativas.

O tratamento constitucional conferido aos incentivos fiscais direcionados para sub-região de Manaus é especialíssimo. A isenção do IPI em prol do desenvolvimento da região é de interesse da federação como um todo, pois este desenvolvimento é, na verdade, da nação brasileira. **A peculiaridade desta**

sistemática reclama exegese teleológica, de modo a assegurar a concretização da finalidade pretendida.

A interpretação teleológica ou finalística busca como essência da norma a sua finalidade, ou seja, o objetivo e a função que o legislador pretendeu com aquele texto, de modo a cumprir com as necessidades da sociedade. Esse método hermenêutico visa a assegurar a máxima eficácia ao objetivo que fundamenta essa disposição legal, dando concretude à finalidade pretendida.

A finalidade da norma contida no dispositivo em análise, o art. 195, I, do RIPI-2010, é nitidamente evitar que a relação de interdependência entre os estabelecimentos participantes da operação possa afetar o valor da transação, reduzindo de forma indevida a base de cálculo do IPI. Trata-se, portanto, de norma antielisiva, cuja finalidade não é contestada nem pela doutrina e nem pela jurisprudência, conforme o precedente a seguir transcrito:

i) TRF da 2ª Região, Apelação Cível nº 5043310-30.2022.4.02.5101/RJ, RELATOR Desembargador Federal WILLIAM DOUGLAS, julgamento em 10/10/2023:

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. IPI. LEGALIDADE E CONSTITUCIONALIDADE DO VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO. REDISSCUSSÃO DA MATÉRIA. IMPOSSIBILIDADE.

1. Os embargos de declaração, consoante o art. 1.022 do CPC/15, destinam-se a esclarecer obscuridade, eliminar contradição, suprir omissão ou corrigir erro material no julgado.

2. Não existe omissão a ser corrigida. **O voto condutor registrou, com clareza e objetividade, que a fixação do valor mínimo tem por base exatamente evitar o esvaziamento da base tributável do IPI através da venda a preços inferiores à operação que deu origem à entrada do produto no país. Trata-se de regra antielisiva que em nada contraria a capacidade contributiva ou a regra da não cumulatividade.** Isto porque a norma que definiu a base de cálculo do IPI como o valor da operação (art. 47, do CTN), deixou claro que não necessariamente haverá equivalência entre este valor da operação e o preço acordado ao negócio jurídico, de forma que a disposição do RIPI/2000 que estabelece como valor mínimo o custo de aquisição do produto industrializado não se caracteriza como ilegal ou inconstitucional.

Nesse contexto, interpretar o conceito de “praça” como sendo equivalente ao de “município”, terminaria por contrariar a finalidade antielisiva da norma, pois possibilitaria a qualquer contribuinte, com a simples instalação do estabelecimento interdependente em município distinto do industrial, realizar vendas sem a necessidade de observar o valor mínimo tributável previsto na legislação.

Foi exatamente isso o que ocorreu na prática; este Conselho tem repetidas vezes julgado casos de empresas que instalam seus distribuidores interdependentes em municípios para escapar da regra antielisiva, vendendo seus produtos a preços reduzidos para seu distribuidor,

diminuindo consideravelmente a base de cálculo do tributo, e este distribuidor, em seguida, revende os produtos ao mercado consumidor pelo preço real, muito acima daquele pelo qual adquiriu o produto.

Em muitos casos, inclusive, o distribuidor interdependente estava situado inicialmente no mesmo município do industrial, porém, a partir da criação da tese de que “praça” seria equivalente a “município”, simplesmente encerraram as atividades desta unidade e abriram outro distribuidor no município vizinho, a poucos quilômetros de distância da indústria, com o único objetivo de não se sujeitarem à norma antielisiva.

Não há dúvidas de que tal “planejamento tributário” é abusivo; nesse sentido já decidiu o Tribunal Regional Federal da 1ª Região, ao julgar o AGRAVO DE INSTRUMENTO no processo nº 1019861-18.2022.4.01.0000, Relator Desembargador Federal MARCOS AUGUSTO DE SOUSA, publicação em 18/08/2022:

No caso em apreço, consta do relatório fiscal que os preços praticados pela fiscalizada em operações de venda para suas interdependentes foram significativamente inferiores aos praticados em operações da mesma natureza com terceiros e aos praticados pelas distribuidoras, também com terceiros. (ID 975846667). Daí porque, a princípio, o critério utilizado pela Ré não se revela ilegal. Pelo contrário, **compatibiliza-se com a finalidade da norma de evitar a manipulação indevida da base de cálculo do IPI, reduzindo o recolhimento desse imposto, com prejuízo, ao cabo, de toda a população.** Ademais, conforme afirma a agravada no processo de origem, **a conceituação de mercado ou praça deve acompanhar as transformações da realidade econômica e social e hoje, com a globalização, e, especialmente, com o mercado eletrônico, o conceito de praça assume conotação completamente distinta, podendo referir-se a determinado país, região, continente**, com características peculiares, tais como o mercado europeu da Comunidade Europeia ou asiático, ou mesmo, o mundo todo de forma globalizada (Id. 1073704271). Dessa forma, a agravante, pessoa jurídica do ramo de cosméticos. com faturamento anual de quase 50 milhões de reais, e cujos produtos são comercializados em todo o território nacional por meio de suas interdependentes, **não pode pretender restringir o termo praça previsto no art. 195, I, do Decreto 7.212/2010 somente ao Município de Pombos-PE**, que possui população estimada pelo IBGE em 27 mil habitantes e que não constitui todo o mercado consumidor da agravante.

Por fim, há uma questão para a qual nem a relatora e nem o recorrente trouxeram uma explicação: se o legislador queria restringir o VTM ao preço corrente na “cidade” do remetente, qual a razão para ter utilizado a palavra “praça”, e não simplesmente “cidade ou município”? A meu ver, esta opção se deu em razão do fato de que não seria conveniente restringir a busca do VTM ao preço praticado em uma delimitação geográfica específica, justamente por não ser possível identificar, previamente, onde está situado o mercado atacadista de todos os contribuintes.

Portanto, correto o entendimento da Autoridade tributária ao entender que o conceito de “praça” está muito mais próximo de “mercado atacadista do contribuinte”, que pode ser um Município, um Estado ou mesmo todo o País.

Vale ressaltar, também, o trecho em que a ilustre relatora afirma que *“Com o objetivo de sanar a referida dúvida, a RFB, em um primeiro momento, editou o Parecer Normativo CST nº 44/81 o qual determinou que o termo “praça” deveria ser entendido com “cidade”, conforme os trechos a seguir”*. Analisando o teor desse instrumento normativo, verifico que não foi exatamente essa a interpretação dada pela Administração Tributária. Vejamos os excertos destacados pela relatora em seu voto:

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.

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 no mercado atacadista devem ser considerados para o cálculo da média ponderada de que trata o § 5º do artigo 46 do RIPI/79.

8. Quando não puder ser conhecido, por inexistente, o preço corrente no mercado atacadista relativo a qualquer produto, o comando legal a ser seguido encontra-se no artigo 46, § 6º (parte final), combinado com o disposto no parágrafo único do artigo 44 do já mencionado Regulamento aprovado pelo Decreto nº 83.263, de 09 de março de 1979.

Ora, o Parecer não afirma, em nenhum momento, que o conceito de “praça” equivale ao de “cidade”. Ao contrário, afirma que *“o mercado atacadista de determinado produto, como um todo, deve ser considerado relativamente ao universo das vendas que se realizam naquela mesma localidade”*, usando o termo “localidade” para se referir a “cidade ou praça comercial”.

Ora, se praça fosse equivalente a cidade/município, não haveria sentido em usar um termo genérico como “localidade”; deveria simplesmente repetir o termo “cidade”. O texto claramente faz a distinção entre cidade e praça comercial ao usar a conjunção “ou”.

Em seguida, afirma que o contribuinte deve *“encontrar o valor tributável do IPI através do preço corrente no mercado atacadista”*; ou seja, a referência é a “mercado atacadista”, o qual, como dito, pode ser um Município, um Estado ou mesmo todo o País.

Em outro trecho do seu voto, a relatora sustenta sua decisão com base na antiga lei do cheque (Decreto nº 2.591/1912), que assim prescrevia em seu art. 4º:

“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”.

Seu argumento é o seguinte:

Praça, nesse contexto, ainda que implicitamente, se referia a um Município, o que é comprovado pela existência de um campo próprio na cédula para indicação da cidade de emissão. Essa é interpretação que se consolidou no Direito Privado brasileiro e vem sendo adotada pelo Superior Tribunal de Justiça. A título exemplificativo destaco a seguinte ementa:

De início, observo que a interpretação da Administração Tributária não contém qualquer ofensa ao art. 109 do CTN, pois não há nenhuma norma de Direito Privado definindo qual seja o conceito de “praça”. E, quanto à analogia realizada pela relatora, entendo que o fato de os cheques conterem campo para inserir a cidade não significa que praça deva ter este conceito. Se o emissor escrevesse em tal cédula o Estado de emissão, então o conceito de “praça” mudaria? Como se vê, a definição de um conceito não pode se dar por meras convenções bancárias.

Estabelecida a correta interpretação para o termo “praça”, surge outra questão no presente julgamento, referente à possibilidade de aplicação retroativa do conceito estabelecido para este mesmo termo na Lei nº 14.395/2022. Vejamos.

Em seu voto, a ilustre relatora se manifestou nos seguintes termos:

Diante de toda a insegurança jurídica decorrente de posicionamentos conflitantes sobre o tema, recentemente, em julho de 2022, sobreveio a Lei nº 14.395, alterando a Lei nº 4.502/1964, conceituando, assim, o termo “praça”:

(...)

No entanto, mesmo diante da referida alteração, permanecem as divergências sobre a aplicação do conceito de “praça” como “Município”. **Isso porque, o art. 1º ao mencionar “esta Lei altera” “para conceituar o termo ‘praça’”, passou a levantar dúvidas a respeito da sua natureza e, portanto, da sua retroatividade.**

É justamente neste ponto que passa a residir a controvérsia dos presentes autos.

Como se sabe, o art. 106, I, do CTN, dispõe a respeito dos efeitos retroativos da lei tributária interpretativa:

(...)

Por fim, destaco que, recentemente, no julgamento do Acórdão nº 3402-011.381, **já me posicionei sobre o referido tema**, oportunidade na qual acompanhei integralmente a i. Conselheira Relatora Cynthia Elena de Campos em seu voto. Em síntese, o colegiado, naquela ocasião, por unanimidade de votos, entendeu o seguinte:

*“Diante da justificativa e pareceres apresentados por ocasião do Projeto de Lei que ensejou a Lei nº 14.395/2022, está evidente que o legislador não tinha por objetivo alterar o conceito de “praça”, mas sim evitar novos litígios, conferindo segurança jurídica na fixação do valor tributável mínimo, o que fez ao expressamente esclarecer o conceito de “praça” como a cidade onde está situado o estabelecimento do remetente. Portanto, **em que pese não estar expressamente inserido na nova redação legal o termo “interpretativo”, deve-se levar em conta o objetivo traçado pelo legislador**, permitindo a constatação de que a norma foi editada para elucidar a controvérsia, na forma acima demonstrada.”*

Feitas tais considerações, passo a análise do caso dos autos.

A Lei nº 14.395/2022 possui o seguinte teor:

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

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu promulgo, nos termos do parágrafo 5º do art. 66 da Constituição Federal, a seguinte Lei:

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

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

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

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

Com a publicação desta lei, não resta mais dúvidas de qual o conceito de “praça”, para os efeitos de determinação do valor mínimo tributável previsto na Lei nº 4.502/64. Contudo, outra dúvida surgiu: este conceito passa a valer apenas a partir da publicação, ou deve produzir efeitos retroativos, por seu uma lei interpretativa, nos termos do art. 106 do CTN?

Examinemos o teor do art. 106 do CTN:

Art. 105. A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início, mas não esteja completa nos termos do artigo 116.

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

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

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

- a) quando deixe de defini-lo como infração;
- b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;
- c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Como se observa, o art. 105 deixa claro que a lei tributária não retroage, e o art. 106 estabelece exceções à regra geral do art. 105. Sobre o tema, trago à colação as lições do professor Leandro Paulsen em sua obra *Direito tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência*. 14. ed. – Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora; ESMAFE, 2012, págs. 1824/ss:

CAPÍTULO III – APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

Art. 105

A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início, mas não esteja completa nos termos do art. 116.

“A legislação tributária aplica-se, imediatamente, somente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, nos moldes do art. 105 do CTN, de maneira que, a retroação de seus efeitos se opera apenas nas situações aduzidas no art. 106 do mesmo texto legal.” (STJ, 2ª T., EDcl no REsp 662.594/PB, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, jun/05)

Aplicação aos fatos geradores futuros. **Não se presume a retroatividade. A legislação tributária é prospectiva, jamais se presumindo qualquer irretroatividade.**

(...)

Art. 106

A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

Art. 106, I

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

(...)

Lei interpretativa. A situação das leis interpretativas é a seguinte: a) constituem leis novas e, portanto, como tal devem ser consideradas; **b) se meramente esclarecerem o sentido de outra anterior, não estarão inovando na ordem jurídica**, de maneira que nenhuma influência maior terão, senão de esclarecimento para os agentes públicos e contribuintes, **se no seu texto constar**

aplicação retroativa à data da lei interpretada; c) esta retroatividade será meramente aparente, vigente que estava a lei interpretada; **d) somente subsistirá o preceito supostamente retroativo se a interpretação que der à lei anterior coincidir com a interpretação que lhe der o Judiciário**; e) do contrário, havendo qualquer agravação na situação do contribuinte, será considerada ofensiva ao princípio da irretroatividade das leis, merecendo atenção, ainda, o princípio da anterioridade comum ou especial no que diz respeito à criação e majoração de tributos.

(...)

“...lei meramente interpretativa, cuja retroação é permitida, consoante apregoa doutrina abalizada: ‘Denominam-se leis interpretativas as que têm por objeto determinar, em caso de dúvida, o sentido das leis existentes, sem introduzir disposições novas. {nota: **A questão da caracterização da lei interpretativa tem sido objeto de não pequenas divergências, na doutrina. Há a corrente que exige uma declaração expressa do próprio legislador (ou do órgão de que emana a norma interpretativa), afirmando ter a lei (ou a norma jurídica, que não se apresente como lei) caráter interpretativo. Tal é o entendimento da AFFOLTER** (Das intertemporale Recht, vol. 22, System des deutschen bürgerlichen Uebergangsrechts, 1903, p. 185), **julgando necessária uma Auslegungsklausel, ao qual GABBA, que cita, nesse sentido, decisão de tribunal de Parma, (...) Compreensão também de VESCOVI** (Intorno alla misura dello stipendio dovuto alle maestre insegnanti nelle scuole elementari maschili, in Giurisprudenza italiana, 1904, I, I, cols. 1191, 1204) **e a que adere DUGUIT, para quem nunca se deve presumir ter a lei caráter interpretativo – ‘os tribunais não podem reconhecer esse caráter a uma disposição legal, senão nos casos em que o legislador lho atribua expressamente’** (Traité de droit constitutionnel, 3ª ed., vol. 2º, 1928, p. 280). **Com o mesmo ponto de vista, o jurista pátrio PAULO DE LACERDA concede, entretanto, que seria exagero exigir que a declaração seja inserida no corpo da própria lei não vendo motivo para desprezá-la se lançada no preâmbulo, ou feita noutra lei.** Encarada a questão, do ponto de vista da lei interpretativa por determinação legal, outra indagação, que se apresenta, é saber se, manifestada a explícita declaração do legislador, dando caráter interpretativo à lei, esta se deve reputar, por isso, interpretativa, sem possibilidade de análise, por ver se reúne requisitos intrínsecos, autorizando uma tal consideração. (...) ... SAVIGNY coloca a questão nos seus precisos termos, ensinando: ‘trata-se unicamente de saber se o legislador fez, ou quis fazer uma lei interpretativa, e, não, se na opinião do juiz essa interpretação está conforme com a verdade’ (System des heutigen römischen Rechts, vol. 8º, 1849, p. 513).

Mas, não é possível dar coerência a coisas, que são de si incoerentes, não se consegue conciliar o que é inconciliável. E, desde que a chamada interpretação autêntica é realmente incompatível com o conceito, com os requisitos da verdadeira interpretação (v., supra, a nota 55 ao nº 67), não admira que se procurem torcer as consequências inevitáveis, fatais de tese forçada, evitando-se-

lhes os perigos. Compreende-se, pois, que muitos autores não aceitem o rigor dos efeitos da imprópria interpretação. **Há quem, como GABBA** (Teoria della retroattività delle leggi, 3ª ed., vol. 1º, 1891, p. 29), **que invoca MAILHER DE CHASSAT** (Traité de la rétroactivité des lois, vol. 1º, 1845, p. 131 e 154), **sendo seguido por LANDUCCI** (Trattato storico-teorico-pratico di diritto civile francese ed italiano, versione ampliata del Corso di diritto civile francese, secondo il metodo dello Zachariæ, di Aubry e Rau, vol. 1º e único, 1900, p. 675) **e DEGNI** (L'interpretazione della legge, 2ª ed., 1909, p. 101), **entenda que é de distinguir quando uma lei é declarada interpretativa, mas encerra, ao lado de artigos que apenas esclarecem, outros introduzido novidade, ou modificando dispositivos da lei interpretada. PAULO DE LACERDA (loc. cit.) reconhece ao juiz competência para verificar se a lei é, na verdade, interpretativa, mas somente quando ela própria afirme que o é.** LANDUCCI (nota 7 à p. 674 do vol. cit.) é de prudência manifesta: **'Se o legislador declarou interpretativa uma lei, deve-se, certo, negar tal caráter somente em casos extremos,** quando seja absurdo ligá-la com a lei interpretada, quando nem mesmo se possa considerar a mais errada interpretação imaginável. A lei interpretativa, pois, permanece tal, ainda que errônea, mas, se de modo insuperável, que suplante a mais aguda conciliação, contrastar com a lei interpretada, desmente a própria declaração legislativa." Ademais, a doutrina do tema é pacífica no sentido de que: 'Pouco importa que o legislador, para cobrir o atentado ao direito, que comete, dê à sua lei o caráter interpretativo. É um ato de hipocrisia, que não pode cobrir uma violação flagrante do direito' (Traité de droit constitutionnel, 3ª ed., vol. 2º, 1928, p. 274-275).' (Eduardo Espínola e Eduardo Espínola Filho, in A Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, Vol. I, 3ª ed., p. 294 a 296)." (STJ, 1ª T., AgRg no REsp 776.599/PE, Rel. Ministro LUIZ FUX, ago/08).

– "Lei interpretativa retroativa será legítima quando se limitar a simplesmente reproduzir – produzir de novo, ainda que com outras palavras, o conteúdo normativo interpretado, **sem modificar ou limitar o seu sentido ou o seu alcance. Isso, bem se percebe, é hipótese de difícil concreção, quase inconcebível, a não ser no plano teórico.**" (SILVA, Saulo Medeiros da Costa. Aplicação retroativa da norma tributária interpretativa... RET 65/93, jan-fev/09)

– "... **assumir a possibilidade de que uma dada lei seja meramente interpretativa pressupõe conceber que a entrada desse veículo normativo no sistema jurídico não altera as relações jurídicas advindas da lei interpretada, não modifica o status das relações jurídicas em andamento,** dado que se assim não fosse a lei teria natureza modificativa (e não interpretativa), alterando a realidade e só podendo ser aplicada a fatos futuros." (BOMFIM, Diego Marcel. Cide-Tecnologia: Análise das Alterações Promovidas pela Lei nº 11.452/07. RDDT 155, ago/08, p. 26)

(...)

Lei interpretativa que contraria jurisprudência. “...não se tem admitido a retroatividade da lei interpretativa quando contrariar a interpretação jurisprudencial sobre a matéria e agravar a situação do contribuinte. Nesses casos, mesmo a lei interpretativa só poderá dispor para o futuro, sendo que se adotar interpretação que implique a criação ou majoração de tributo, deverá ainda obedecer ao princípio da anterioridade (salvo nas exceções constitucionais a esse princípio).” (DIFINI, Luiz Felipe Silveira. Manual de Direito Tributário. São Paulo: Saraiva, 2003, p. 155)

Da leitura deste panorama doutrinário, tanto no direito pátrio quanto no direito comparado, observa-se o repúdio à utilização das chamadas “leis interpretativas”, e ainda mais à possibilidade de retroatividade dos seus efeitos, sendo admitidas somente quando o texto expressamente determinar que a lei é interpretativa (ao menos em seu preâmbulo), sendo absolutamente incorreto “presumir a retroatividade”; quando ela não alterar relações jurídicas já constituídas; ou contrariar a interpretação que vinha sendo dada pelo Poder Judiciário.

O CTN reproduz esse entendimento doutrinário amplamente sedimentado na legislação da grande maioria dos países em seu art. 106, ao determinar que a lei se aplica a ato ou fato pretérito quando seja expressamente interpretativa.

Para verificar se a Lei nº 14.395/2022 é “expressamente interpretativa”, é necessário observar alguns exemplos de leis expressamente interpretativas:

LEI nº 12.407/2011

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

“Art. 16.

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

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

“Art. 3º

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

Art. 4º O art. 56 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, passa a vigorar acrescido do seguinte § 4º:

“Art. 56.

§ 4º O regime especial de tributação de que trata este artigo, por não se configurar como benefício ou incentivo fiscal, não impede ou prejudica a fruição destes.” (NR)

(...)

Art. 6º Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, **observado, quanto aos arts. 2º, 3º e 4º, o disposto no inciso I do art. 106 da Lei nº 5.172**, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional).”

Comparando esses dispositivos legais com o texto da Lei nº 14.395/2022, mostra-se evidente que esta **não** é uma lei “expressamente interpretativa”, como exige o art. 106 do CTN. Logo, não há possibilidade de se atribuir efeitos retroativos à norma.

Outro exemplo de lei expressamente retroativa, e que merece uma análise separada, é a Lei Complementar nº 118/2005:

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

No julgamento do RE 566.621/RS, Rel. Min. Ellen Gracie, julgado em 04/8/2011, restou decidido pelo STF que, quando do advento da LC 118/05, estava consolidada a orientação da Primeira Seção do STJ no sentido de que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para repetição ou compensação de indébito era de 10 anos contados do seu fato gerador, tendo em conta a aplicação combinada dos arts. 150, § 4º, 156, VII, e 168, I, do CTN.

O STF decidiu que a LC 118/05, embora tenha se autoproclamado interpretativa, implicou inovação normativa, tendo reduzido o prazo de 10 anos contados do fato gerador para 5 anos contados do pagamento indevido. Lei supostamente interpretativa que, em verdade, inova no mundo jurídico deve ser considerada como lei nova.

No âmbito administrativo, o entendimento de que “praça” é o âmbito de abrangência das vendas, independente da municipalidade, foi fixado na Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) no Acórdão nº 9303-008.546, em 14 de maio de 2019. Nenhum acórdão da CSRF destoa desse entendimento (9303-009.824; 9303-010.103; 9303-010.104; e 9303-011.686). Até mesmo com a sistemática do extinto art. 19-e foi mantido o entendimento da CSRF que afastava o conceito de município da praça (acórdão 9303-011.686, de 16 de agosto de 2021).

No Poder Judiciário, a questão não tem sido objeto de demandas. O precedente que já existe é contrário à tese do contribuinte, como já transcrito alhures, no julgamento realizado no Tribunal Regional Federal da 1ª Região, Agravo de Instrumento no processo nº 1019861-18.2022.4.01.0000, Relator Desembargador Federal MARCOS AUGUSTO DE SOUSA, publicação em 18/08/2022.

Logo, mesmo que fosse possível entender que a Lei nº 14.395/2022 tivesse natureza “expressamente interpretativa”, ainda assim não seria possível atribuir-lhe eficácia retroativa, pois estaria alterando uma interpretação já consolidada sobre o conceito de “praça”.

Por fim, quanto aos argumentos da ilustre relatora sobre justificativas de proposição da lei, pareceres proferidos em comissões temáticas e mesmo pronunciamentos de parlamentares sobre a necessidade de interpretar o conceito de “praça”, devo destacar que tais manifestações individuais não podem superar a vontade manifestada pelos 513 deputados federais e 81 senadores quando da votação e aprovação do texto da lei. Se o desejo do Congresso Nacional era realmente que a lei tivesse natureza interpretativa, teria outra redação, deixando “expressamente” consignado no texto tal vontade.

Conforme visto neste voto vencedor, as leis interpretativas possuem uma redação específica, que deixa claro tal característica. Mesmo sem a utilização de “palavras sacramentais”, deve existir no texto algo que o caracterize como “expressamente interpretativo”. Se esse fosse o desejo do Congresso Nacional, por certo a redação do texto legal teria sido outra, de forma a deixar evidente essa intenção.

Não custa lembrar que diversos projetos de lei são apresentados com uma determinada justificativa, pareceres são apresentados em um determinado sentido, porém, na votação, em plenário, os parlamentares são livres para alterar a finalidade da norma, conforme entenderem ser melhor para a sociedade, não estando limitados a simplesmente acatar pareceres ou justificativas de proposição. Para isso existem as emendas de redação, emendas modificativas, emendas supressivas, emendas aglutinativas, e outros instrumentos para adequar o texto legal de forma a refletir a real vontade do Poder Legislativo ao aprovar um texto de lei.

Com base no entendimento acima, decidiu a Turma, por voto de qualidade, negar provimento ao Recurso Voluntário neste particular.

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares