



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19311.720310/2017-15
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-013.582 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de outubro de 2023
Recorrente BEIERSDORF INDUSTRIA E COMERCIO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

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

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. FUNÇÃO DESODORANTE. LAUDO TÉCNICO. MULTIFUNCIONALIDADE. NOME COMERCIAL. IRRELEVÂNCIA. ANÁLISE DA FUNÇÃO PARA ENQUADRAMENTO DA CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

As análises foram detalhadamente descritas neste Parecer Técnico e os resultados comprovam sua atividade primordial desodorizante e sendo multifuncional. O nome comercial não tem o condão de fixar o NCM.

IPI. INTERDEPENDÊNCIA. VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO. ART. 195, INCISO I, DO REGULAMENTO DO 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. (Parecer Normativo CST nº 44/1981 e SCI COSIT nº 8/2012).

IPI. INTERDEPENDÊNCIA. INVIABILIDADE DE INTERPRETAÇÃO DE PRAÇA COMO DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO DO REMETENTE.

Com a alteração do art. 15, inciso I, da Lei nº 4.502/1964 pelo Decreto-Lei nº 34/1966, deixou tal dispositivo de remeter ao domicílio do remetente, passando a citar a “praça do remetente”, conformando-se com as disposições do art. 47, inciso II, alínea “b”, do CTN, não sendo tais expressões sinônimas.

CONCEITO DE PRAÇA INTRODUZIDO PELA LEI Nº 14.395/2022. APLICAÇÃO RETROATIVA. DESCABIMENTO.

Em obediência ao art. 106 do CTN, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário, para reconhecer como correta a classificação fiscal NCM 3307.20.90, adotada pela recorrente. Vencido o Conselheiro Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe, que mantinha a classificação adotada pela autoridade fiscal. Por voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário, para considerar a jurisprudência administrativa, estabelecida neste Conselho, sobre o conceito ampliado de praça, para, conseqüentemente, reputar corretos o auto de infração e a decisão recorrida. Vencidos os Conselheiros Laércio Cruz Uliana Junior (Relator), Juciléia de Souza Lima e Sabrina Coutinho Barbosa, que votavam para considerar o conceito de praça aquele disposto no art. 2º da Lei nº 14.395/22. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente e Redator designado

(documento assinado digitalmente)

Laércio Cruz Uliana Junior – Vice-presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Ari Vendramini, Laercio Cruz Uliana Junior, Marcos Antonio Borges (suplente convocado(a)), Jucileia de Souza Lima, Sabrina Coutinho Barbosa, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

Relatório

Por bem reproduzir os fatos narrados no Processo Administrativo Fiscal, reproduzo o relatório da DRJ:

Trata-se de Auto de Infração do IPI relativo ao ano-calendário 2013, lavrado contra a interessada em razão de equívocos apontados na classificação de produtos classificados como desodorantes que na verdade seriam corretamente classificados como hidratantes, bem como em razão de desrespeito ao valor tributável mínimo do IPI em saídas para estabelecimentos interdependentes.

(...)

Em relação à classificação fiscal, a fiscalização considerou que os produtos objeto da autuação não teriam a função precípua de desodorizar, mas sim de hidratar a pele, sendo portanto classificados na posição 3304.99.10 da NCM, com alíquota de 22%, e não na posição 3307.20.90, com alíquota de 7%.

(...)

Com base nestes dados, foi identificada pela autoridade tributária a hipótese de interdependência do art. 612, III, do RIPI entre a interessada e os estabelecimentos da empresa BDF Nivea Ltda constantes da planilha acima relativa ao ano-calendário 2013.

Com esboço na Solução de Consulta Interna COSIT no 8/2012 e no art. 195, I, do Decreto no 7.212/2010 (RIPI 2010), a fiscalização considerou como valor tributável mínimo os preços praticados pela citadas filiais da BDF Nivea, tidas como exclusivos distribuidores do estabelecimento fiscalizado.

(...)

Cientificada em 07/11/2017 (fls. 15737), a interessada apresentou, em 06/12/2017, a impugnação de fls. 15745 a 15876, na qual trouxe, em síntese, as seguintes alegações:

- A regra prevista no art. 195, I c/c caput do art. 196 do CTN não se aplica ao caso concreto, pois o conceito de praça para fins do IPI está circunscrito aos limites de um

município, cidade ou localidade, não sendo possível a utilização dos preços praticados pelas distribuidoras atacadistas localizadas em Vinhedo e Jundiá, dado que o estabelecimento autuado situa-se em Itatiba.

- Os preços praticados pelo estabelecimento autuado, pelos "terceiristas" e pelas distribuidoras atacadistas independentes deveriam obrigatoriamente compor o cálculo do valor tributável mínimo (VTM) no caso concreto, resultando em erro da identificação da matéria tributável e afronta ao art. 142 do CTN.

-A afirmação constante do Termo de Verificação Fiscal de que a interessada teria organizado suas atividades de modo a ter suas vendas com destaque de IPI para firmas interdependentes não contribuintes do imposto, resultando em valor tributável significativamente inferior em suas saídas para terceiros seria descabida da realidade fática e ignoraria o histórico do Grupo Beiersdorf.

- A interessada teria sido surpreendida com a autuação relativa ao VTM, dado que não foram efetivadas intimações a respeito no curso do procedimento fiscal.

- Teria havido afronta ao Ato Declaratório CST 5/1982 ao se desconsiderar as vendas da interessada e dos "terceiristas" para fins do VTM, bem como ao Parecer Normativo CST 44/81.

- Teriam sido desprezadas as vendas praticadas pela "terceirista" Higident do Brasil Indústria e Comércio Ltda para a interessada, o que seria contraditório ao raciocínio utilizado pela fiscalização (...)

- Os preços praticados pelas distribuidoras atacadistas independentes dos produtos da marca Nivea objeto da autuação também foram desconsiderados pela interessada, conforme relação anexa à impugnação (doc. 12), o que violaria o entendimento da Solução de Consulta Interna 08/2012 da COSIT.

- Como decorrência destes equívocos no cálculo do VTM haveria violação ao art. 142 do CTN e ausência de liquidez e certeza na exigência fiscal.

- Suscita a inexistência de imputação de dolo, fraude, simulação, abuso de direito e de forma, confusão patrimonial e subfaturamento; a existência de autonomia entre os estabelecimentos interdependentes e a efetiva e legítima separação das atividades empresariais, o que impediria o questionamento dos preços praticados pela interessada em suas vendas para estabelecimentos interdependentes.

- Narra o histórico do Grupo Beiersdorf no Brasil, aduzindo que as atividades teriam se iniciado em 1975 com uma distribuidora atacadista e somente após 22 anos teria sido constituída a interessada.

- Traz considerações sobre a estratégia comercial de separação das atividades industriais e de revenda atacadista, com Nota Técnica (doc. 13), considerações sobre o regramento jurídico aplicável e o comportamento de demais empresas do setor, para concluir que a separação das atividades industriais e comerciais em pessoas jurídicas independentes possui reais propósitos econômicos, gerenciais e negociais e está amparada na legislação de regência.

- Não haveria sentido em comparar os preços de venda das empresas industriais e das distribuidoras atacadistas, pois estas, além do custo de aquisição, arcam com despesas de venda (publicidade, propaganda, logística, gestão de marcas e patentes, etc) que afetam os custos.

- Afirma que sua margem de lucro nas vendas se mostra razoável, tendo apurado lucro líquido de R\$ 11.851.027,46 em 2013.

- Considerando que não haveria outro distribuidor atacadista na praça da interessada (Município de Itatiba), a regra do art. 195, I, do CTN não seria aplicável, em conformidade com o conceito de praça amparada pelo Parecer Normativo CST no 44/1981, pelo Ato Declaratório Normativo CST no 05/1982 e por diversos pronunciamentos do antigo Conselho de Contribuintes, do atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e do Poder Judiciário.

- Como decorrência, deveria se aplicada a regra do art. 196, parágrafo único, do CTN, custo de produção acrescido das margens de lucro normal da empresa, o que foi adotado pela interessada.
- Defende que o conceito de praça do remetente seria equivalente ao município de seu domicílio, juntando parecer jurídico (doc. 06).
- Traz definições de dicionários para domicílio, mercado e praça, e aduz que os arts. 96 e 100 do CTN combinados com o Parecer Normativo 44/1981, com a Solução de Consulta no 97 SRRF/6aRF/DISIT, de 26 de junho de 2008, do Ato Declaratório CST no 05/1982 e com a correta interpretação da SCI 8/2002 levariam à conclusão de que a praça do remetente deve ser restrita a um município.
- Aduz que a alegação da autoridade tributária de que praça comercial não se confunde com domicílio tributário não teria relevância no caso concreto, pois o âmbito de incidência da praça continuaria sendo o município.
- Cita diversas decisões administrativas e judiciais que atestariam a correção da tese defensiva relativa ao conceito de praça do remetente suscitada.
- Contesta a utilização do preço de revenda das atacadistas interdependentes, aduzindo ausência de previsão legal, o que acarretaria em uma equiparação a industrial das atacadistas sem previsão, em violação ao art. 108, §1o do CTN.
- Aduz que somente em 2015 houve alteração legislativa equiparando o atacadista de cosméticos a industrial.
- Alega que o fato dos produtos não serem usados apenas nas axilas não afasta o caráter desodorante, que pode ser comprovado pela presença do “triclosan” ou o “ethylhexylglycerin”, juntando estudos que comprovariam a função desodorante. Informa que juntará laudo do Instituto Nacional de Tecnologia atestando a função antibacteriana dos produtos.
- Informa que os produtos vendidos em outros países não possuem os componentes “triclosan” ou o “ethylhexylglycerin”, ao contrário dos aqui analisados.
- Alega que a quantidade de ingredientes não define o que o produto é, que não existe supedâneo técnico ou legal para a categoria de “função secundária” atribuída pela autoridade tributária ao tratar do impedimento de crescimento bacteriano e questiona o enquadramento do “cetearyl alcohol” como tendo função hidratante.
- Afirma que a classificação fiscal adotada pela fiscalização desconsiderou aspectos técnicos dos produtos, e que há jurisprudência administrativa no sentido que a presença de elemento bactericida é suficiente para classificar um produto como desodorante, bem como que houve equívoco da fiscalização ao considerar o uso dos desodorantes nas axilas e as informações no site da empresa.
- Consigna que por não haver preponderância entre as funções de hidratação e desodorização, não poderia ser aplicada a Regra 3, “b” da RGI como feito pela autoridade tributária, mas sim a Regra 3, “c”, sendo portanto correta a utilização da posição 3307, pois em último lugar na ordem numérica.
- Não poderia a fiscalização ter ignorado por completo os registros dos produtos na ANVISA, pois a classificação fiscal deve seguir uma lógica sistêmica, devendo partir de elementos técnicos, como o registro dos produtos, e não de presunções simples, informações da internet, e outros critérios subjetivos e sem embasamento legal.
- Não seria devida a multa de 75% prevista do art. 80 da Lei no 4.502/64, pois não haveria acusação de falta de destaque do IPI em notas fiscais, bem como haveria cobertura de crédito, não estando atrelada à exigência de IPI, sendo o caso de aplicar o art. 112 do CTN.
- Não incidiriam juros de mora sobre a multa de ofício.

Seguindo a marcha processual normal, a DRJ profiu acórdão assim ementado:

IPI. INTERDEPENDÊNCIA. PRAÇA DO REMETENTE. INVIABILIDADE DE INTERPRETAÇÃO COMO DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO DO REMETENTE.

Com a alteração do art. 15, inciso I, da Lei no 4.502/1964 pelo Decreto-Lei no 34/1966, deixou tal dispositivo de remeter ao domicílio do remetente, passando a citar a "praça do remetente", conformando-se com as disposições do art. 47, inciso II, alínea "b", do CTN, não sendo tais expressões sinônimas.

IPI. INTERDEPENDÊNCIA. VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO. ART. 195, INCISO I, DO DECRETO No 7.212/2010.

Na remessa para estabelecimento interdependente que seja o único comprador do produto, o valor tributável não poderá ser inferior ao preço de venda no atacado do adquirente (Parecer Normativo CST no 89/1970 e SCI COSIT no 8/2012).

CLASSIFICAÇÃO FISCAL INCORRETA DE MERCADORIAS. SAÍDAS COM ALÍQUOTA DO IPI INFERIOR. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. MULTA DE OFÍCIO.

Constatadas saídas de mercadorias com alíquota inferior à devida, em decorrência de ter o contribuinte adotado classificação fiscal incorreta para as mercadorias, exige-se a diferença mediante lançamento de ofício, incidindo a multa de ofício sobre as diferenças de imposto não destacadas em nota fiscal.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013 JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.

Os juros de mora incidem sobre a totalidade do crédito tributário, do qual faz parte a multa lançada de ofício. Dispositivos Legais: Lei no 5.172, de 1966 (CTN), arts. 113, § 1º, 139 e 161; Lei no 9.430, de 1996, arts. 44 e 61, § 3º; Decreto-Lei no 1.736, de 1979, arts. 2º e 3º (SC COSIT Nº 47/2016).

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013 PRODUTOS MISTURADOS E OBRAS COMPOSTAS DE DIFERENTES MATÉRIAS. CARACTERÍSTICA ESSENCIAL. UTILIZAÇÃO PARA DEFINIÇÃO DA POSIÇÃO NA NCM.

Sendo possível determinar, de acordo com os preceitos do sistema jurídico pátrio, a característica essencial de produtos misturados, obras compostas de matérias diferentes ou constituídas pela reunião de artigos diferentes e de mercadorias apresentadas em sortidos acondicionados para venda a retalho, cuja classificação não se possa efetuar pela aplicação da Regra 3 a), correta a classificação pela matéria ou artigo que lhes confira tal característica essencial, nos termos da Regra 3, "b" das Regras Gerais Para Interpretação do Sistema Harmonizado.

Irresignado com o respectivo julgado o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário requerendo reforma em síntese, conforme constante na conclusão do pedido de reforma:

(I) existem vícios insanáveis no critério jurídico adotado pela autoridade administrativa para apuração do valor tributável mínimo do IPI, pois desprezou (a) os preços praticados pela **Recorrente**, tanto nas operações com empresas interdependentes, quanto nas operações com terceiros independentes, (b) os preços praticados pelos "terceiristas" nas vendas para a **Recorrente**, e (c) os preços praticados pelas distribuidoras atacadistas independentes, conduzindo ao necessário reconhecimento da insubsistência da exigência fiscal, inclusive por afronta ao artigo 142 do CTN;

(II) a ausência de imputação de dolo, fraude, simulação, abuso de direito, abuso de forma, confusão patrimonial e de subfaturamento; a incontroversa existência e autonomia dos estabelecimentos (industrial/importador e distribuidoras); e a efetiva e legítima separação das atividades empresariais (industrialização/importação e comercialização) em pessoas jurídicas independentes, por si só, já impedem qualquer questionamento quanto aos preços praticados pela **Recorrente** nas vendas realizadas para estabelecimentos com os quais mantém relação de interdependência;

(III) a separação das atividades industrial e comercial em pessoas jurídicas independentes: (a) não é uma exclusividade da **Recorrente** no Brasil; (b) possui, efetivamente, comprovados propósitos econômicos, gerenciais e negociais, que extrapolam a questão meramente tributária; e (c) é absolutamente normal no setor e está amparada na legislação societária, civil e tributária;

(IV) desde a edição da Lei no 4.502/64, as operações entre pessoas jurídicas interdependentes devem observar norma antielisiva específica (regra do valor tributável mínimo do IPI), de modo que os preços praticados pela **Recorrente** nas vendas para as distribuidoras atacadistas interdependentes (ainda que exclusivas) estão sujeitos a rígidos controles impostos pelo próprio legislador;

(V) a interpretação da legislação tributária de regência, inclusive amparada no Parecer Normativo CST no 44/1981, no Ato Declaratório Normativo CST no 05/1982 e por diversos pronunciamentos do antigo Conselho de Contribuintes, do atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e do Poder Judiciário, conduz ao entendimento de que a praça do remetente corresponde a uma circunscrição geográfica equivalente, no máximo, ao Município, Cidade ou Localidade em que atua a pessoa jurídica remetente;

(VI) a pretensão da fiscalização de atribuir à **Recorrente** (estabelecimento localizado no Município de Itatiba) os preços praticados pelas distribuidoras atacadistas (localizadas nos Municípios de Vinhedo e Jundiá) não tem amparo legal;

(VII) ao atribuir à **Recorrente** (estabelecimento importador e industrial localizado no Município de Itatiba) os preços praticados pelas distribuidoras atacadistas (localizadas nos Municípios de Vinhedo e Jundiá), na prática, a autoridade administrativa criou uma espécie de “equiparação” entre os estabelecimentos, igualmente desprovida de amparo legal;

(VIII) os produtos industrializados pela **Recorrente** são registrados na ANVISA como produto de higiene pessoal, cosmético ou perfume, conforme a prova técnica da sua característica, composição química e eficácia da finalidade, nos termos da Lei no 6.360/76;

(IX) a função precípua do produto (e não preponderante), a característica, a composição química e a eficácia da finalidade do produto (ativos químicos), o resultado dos pareceres técnicos dos produtos (prova técnica), os requisitos e as normas da ANVISA (dado regulatório) e as próprias regras de interpretação do sistema harmonizado (critério jurídico) são observadas pela **Recorrente** na correta classificação fiscal dos seus produtos industrializados;

(X) os ativos “triclosan” e “ethylhexylglycerin” possuem ação antibacteriana e efeito desodorante reconhecidos por bancos de dados internacionais (por exemplo, PCPC – Personal Care Products Council, e Inventário de Ingredientes da União Europeia – Cosing), pela literatura especializada nacional e pela própria ANVISA, e comprovados tecnicamente por estudos e laudos;

(XI) Hidratantes Desodorantes: os produtos possuem na sua composição química os ativos “triclosan” ou “ethylhexylglycerin”, portanto, a classificação fiscal adotada pela **Recorrente** está correta;

(XII) em qualquer hipótese, deve ser prontamente cancelada a exigência da multa de 75%, pois não atrelada a imposto devido, tendo em vista a cobertura por créditos da não cumulatividade; e (XIII) por fim, os juros de mora não devem incidir sobre a multa de ofício lançada, por falta de previsão legal.

Ressalta-se que a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões.

O feito foi convertido em diligência para que:

A recorrente deve ser intimada a:

1. Relacionar a lista de produtos autuados com os nomes dos referidos produtos notificados na ANVISA, identificando o processo ou outro dado que permita a busca por pesquisa pela própria ANVISA ou em seu portal;
2. Apresentar a composição química em percentual de peso ou outra medida adequada, para os produtos autuados, identificando a função de cada substância;
3. Confirmar os quesitos e peritos indicados em recurso voluntário, para realização de laudos a serem solicitados ao INT.

Diligência na ANVISA

A autoridade fiscal deve oficializar à ANVISA, solicitando o seguinte:

1. Esclarecer qual a definição técnica de desodorante, águas de colônia e hidratantes utilizada pela ANVISA para classificar produtos nos itens 20 a 23 da I) LISTA DE TIPOS DE PRODUTOS DE GRAU 1 do Anexo II da revogada RDC no 211/2005, informando, se possível, os atos normativos ou a literatura científica utilizada;
2. Esclarecer como são classificados os produtos que contêm substâncias destinadas a funções distintas, como produto destinado a perfumar e desodorizar e produtos destinados a hidratar e desodorizar. Há algum parâmetro de composição química que identifica a função principal de um produto para ser designado como desodorante, ou água de colônia, ou hidratante?
3. Qual a distinção entre as consultas produtos notificados, produtos registrados e produtos regularizados constantes no portal da ANVISA (<https://consultas.anvisa.gov.br/#/>)?
4. Os produtos classificáveis no grau 1, sujeitos à notificação, são submetidos a testes de análise química pela ANVISA?
5. Qual a posição da ANVISA quanto à classificação dos produtos da lista anexa (encaminhar a lista relacionada pela recorrente da petição de notificação com os produtos objeto da autuação) de acordo com os itens constantes da I) LISTA DE TIPOS DE PRODUTOS DE GRAU 1 ou II) LISTA DE TIPOS DE PRODUTOS DE GRAU 2 do Anexo II da revogada RDC no 211/2005?

Perícia Técnica solicitada ao Instituto Nacional de Tecnologia - INT A autoridade fiscal atuará como perito assistente e solicitará laudos ao INT, às expensas da recorrente, e nos termos do artigo 64 do Decreto no 7.574/2011, para que, sobre cada produto autuado, se pronuncie sobre os seguintes quesitos:

1. Nome técnico e comercial
2. Composição química
3. O produto é voltado para conservação ou cuidados da pele?
4. O produto tem ação hidratante?
5. O produto tem função antioxidante?
6. O produto tem função de perfumar?
7. O produto tem função desodorizante?
8. Trata-se de uma loção para o corpo?
9. Trata-se de um desodorante corporal?
10. O produto apresenta a substância química “triclosan” ou “polyglyceryl-3 caprylate” ou “ethylhexylglycerin”?
11. Quais as funções que as três substâncias acima mencionadas podem desempenhar, além da função antibacteriana?
12. Qual a principal função do produto, perfumar, hidratar ou desodorizar?
13. Esclarecer quais os critérios técnicos utilizados para se determinar a função principal, se for caso, explicitando a literatura a respeito;

Após as manifestações requeridas, o feito retornou para julgamento.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Laércio Cruz Uliana Junior – Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo.

A lide é travada sobre o conceito de praça e a aplicação do VTM – Valor Tributável Mínimo envolvendo IPI, e também sobre classificação fiscal.

1 DO CONCEITO DE PRAÇA NO VTM – Valor Tributável Mínimo

Assevera a fiscalização que empresa industrial Beiersdorf está situada no município de Itatiba/SP, enquanto os estabelecimentos da empresa comercial atacadista BDF Nivea estão localizados no município de Vinhedo/SP (CNPJ 46.389.383/0006-47). Essa filial realizou operações de janeiro a junho de 2013, e atualmente tem domicílio tributário em Jundiaí, no mesmo endereço da filial de CNPJ 46.389.383/0005-66. Além disso, a empresa BDF Nivea também possui um estabelecimento no município de Jundiaí/SP (CNPJ 46.389.383/0005-66), onde foram realizadas operações de junho a dezembro de 2013. É importante destacar que tanto Vinhedo quanto Jundiaí fazem fronteira com Itatiba/SP.

Nesse aspecto a fiscalização e a DRJ entenderam que o conceito de praça não seria do município do requerente mas sim no sentido comercial, vejamos:

Ora, se o conceito de praça, como visto, não se equipara ao de município de domicílio, mas sim ao de local de atuação comercial, tal ato interpretativo não alterou o conceito de praça, nem aumentou, como não poderia, o imposto devido, apenas explicitando o que já seria decorrente de qualquer forma da legislação no caso concreto: sendo a praça da interessada para os produtos que originaram a atuação as cidade de Vinhedo e Jundiaí, sucessivamente no tempo, obviamente que o valor tributável mínimo a ser considerado corresponderá aos próprios preços praticados por esses distribuidores nas vendas que efetuem, por atacado, não havendo outros comerciantes atacadistas destes mesmos produtos atuando nestas praças.

No entanto, a Requerente apresentou em sua defesa administrativa diversos argumentos, incluindo a interpretação da legislação tributária em conformidade com o Parecer Normativo CST nº 44/1981, o Ato Declaratório Normativo CST nº 05/1982 e vários pareceres emitidos pelo antigo Conselho de Contribuintes, pelo atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e pelo Poder Judiciário. Esses argumentos levam à conclusão de que a praça do remetente se refere a uma circunscrição geográfica que, no máximo, corresponde ao município, cidade ou localidade em que a pessoa jurídica remetente atua.

Ainda, aduz que a norma presente no inciso I do art. 195 em conjunto com o caput do art. 196 do RIPI/2010 não é aplicável ao caso em questão, uma vez que a Requerente, um estabelecimento industrial e importador situado na cidade de Itatiba, e as distribuidoras atacadistas interdependentes, localizadas nos municípios de Vinhedo e Jundiaí, encontram-se em municípios diferentes.

Fato incontroverso que a jurisprudência não se consolidou no sentido do conceito de praça, assim explica o tema:

4. O CONTEÚDO SEMÂNTICO-JURÍDICO DAS EXPRESSÕES “MERCADO ATACADISTA” E “PRAÇA DO REMETENTE” A expressão “praça” sofre de um duplo problema semântico dentro do Direito: por um lado, não possui definição positivada, e por outro é dotada de uma ambiguidade mesmo dentro de suas acepções técnicas. Todavia, para fins da legislação do IPI, se verifica que ela quer significar uma localidade, ou seja, um local determinado onde se realizam operações empresariais, vez que se encontra atrelada às práticas mercantis e à existência de um mercado atacadista.

<https://ibdt.org.br/RDTA/wp-content/uploads/2018/06/Carlos-Daniel-e-Diogo-Ribeiro.pdf>

Sem sombra de dúvidas o conceito de praça em nosso sistema cabia a dupla interpretação sobre o conceito de praça.

Fato que a Lei nº 14.395/22, trouxe a interpretação do conceito de praça, vejamos:

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.

Nesses termos, compreendo que a norma acima não foi inserida para modificar o conceito de praça, mas sim, para exteriorizar o conceito que a Lei pretendia dar, pois se tratava de norma implícita, e diante de diversas dúvidas resolveu por bem o legislador aclarar tal fato..

Assim, a Lei ela não inova no ordenamento jurídico apenas deixa explícito o que seria seu sentido autentico. Tal fato está disposto no art. 106, I, do CTN, vejamos:

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;

Nessa esteira, o Superior Tribunal de Justiça já reconheceu a hipótese da Lei interpretativa em matéria tributária:

TRIBUTÁRIO. ARROLAMENTO DE BENS. LEI N. 9.532/1997. ALTERAÇÃO DO LIMITE DE VALOR PELO DECRETO N. 7.573/2011. INAPLICABILIDADE DO ART. 106 DO CTN.

I - O Tribunal a quo, em face do Decreto n. 7.573/2011, que elevou o limite que autoriza o arrolamento de bens para fins de proteção fiscal, constante do art. 64, § 7º, da Lei n. 9532/1997, manteve a sentença que cancelou a constrição nos imóveis autorizado no valor anterior ao previsto no referido decreto.

II - Para a aplicação do art. 106 do CTN, é necessário que a norma legal que ingressou no ordenamento jurídico seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados ou tratar-se de ato não definitivamente julgado. Na hipótese dos autos, a legislação que fundamenta o arrolamento de bens, a Lei n. 9.532/1997, não trata de penalidade por infração à referida legislação, não sendo aplicável o beneplácito da lei nova. Precedentes: AgInt no REsp n. 1.464.715/SC, relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, julgado em 20/2/2020, DJe de 5/3/2020 e AgRg no AREsp n. 289.805/SC, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 6/8/2013, DJe de 12/9/2013.

III - Recurso especial provido.

(REsp n. 1.697.310/SP, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 27/9/2022, DJe de 29/9/2022.)

Sem maiores delongas, o conceito de praça que deve ser aplicado é o estampado no art. 2º da Lei nº 14.395/22.

Nesse sentido, dou provimento a este tópico.

2 DOS PREÇOS PRATICADOS

Diante do provimento do tópico anterior, os preços deverão ser apurados são aqueles do art. 195, I da TIPI de 2010, ou seja, considera-se praça o Município onde está situado o estabelecimento do remetente, não sendo possível deverá a fiscalização utilizar como parâmetro o estabelecido no art. 196 da TIPI de 2010 vigente a época dos fatos.

Dou parcial provimento.

3 EQUIPARAÇÃO DE INDUSTRIAL A COMERCIAL

Aduz a contribuinte em seu voluntário que:

No Termo de Verificação Fiscal, a autoridade administrativa empreendeu uma particular interpretação da expressão “*preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente*” que, na prática, para alcançar os preços praticados pelas distribuidoras atacadistas interdependentes, **criou uma espécie de equiparação** entre os estabelecimentos industrial e distribuidor, absolutamente desprovida de amparo legal, o que foi encampado pela r. decisão recorrida.

Assim destacou a DRJ:

Corroborando o exposto nos parágrafos acima, podemos apontar que, desde 1970, com a edição do Parecer Normativo CST nº 89/1970, o entendimento emanado pela

administração tributária federal sobre a matéria já era exatamente o aplicado no caso concreto pela fiscalização, conforme se segue:

(...)

Veja-se que, embora tal ato refira-se ao revogado Decreto nº 61.514/1967, a base legal (Lei nº 4.502/1964, art. 15, inciso I, com as alterações do Decreto-Lei nº 34/1966 e o Código Tributário Nacional) manteve-se inalterada até a presente data, de modo a restar claro a correção de se considerar o preço de venda dos únicos atacadistas que adquirem e revendem os produtos sob análise como sendo o valor tributável a ser aplicado no caso concreto, bem como a impossibilidade de se considerar o próprio preço de venda da interessada para os interdependentes para a formação do valor tributável mínimo.

Ainda, cumpre ressaltar que estas conclusões não tem nenhuma relação com a alegada equiparação dos atacadistas a estabelecimentos industriais, dado que tal matéria nunca foi tratada na autuação, uma vez que os dispositivos normativos acima expostos regulam a matéria sob outro enfoque.

Desta forma, como evidenciado acima, não houve tal equiparação como suscitado pela contribuinte, nego provimento.

4 PARECER CST N 89/1970

A contribuinte pela rejeição dos argumentos do parecer CST nº 89/1970, compulsando os autos, verifica-se que foi utilizado apenas *ad argumentum* no voto da DRJ e nada pela fiscalização.

Assim, não foi acrescido nenhum aspecto, nego provimento.

5 DA CLASSIFICAÇÃO FISCAL

A lide travada é em razão do enquadramento da NCM, inicialmente é de ressaltar que o nome comercial utilizado não tem o condão de enquadrar a correta classificação fiscal, nesse sentido, a jurisprudência é pacífica nessa CARF.

A fiscalização determinou que, em termos de classificação fiscal, os produtos que foram objeto de autuação não foram utilizados principalmente como desodorantes, mas sim como hidratantes da pele. Consequentemente, eles foram classificados na posição 3304.99.10 da NCM com uma taxa de imposto de 22%, em vez da posição 3307.20.90, que possui uma taxa de imposto de 7%.

Uma vez que os produtos em análise (tabela do item 3.12) têm o uso nitidamente voltado para os cuidados da pele do corpo e das mãos, estão incluídos na posição 33.04.

A Regra Geral de Interpretação nº 6, em sua primeira parte, dispõe que a classificação de mercadorias nas subposições de uma mesma posição é determinada, para efeitos legais, pelos textos dessas subposições e das Notas de Subposição respectivas. Como a mercadoria não é um produto de maquiagem para os lábios ou olhos e nem uma preparação para manicuros e pedicuros, a subposição de 1º nível aplicável é a residual 3304.9. Em não se tratando de “pós”, a subposição de 2º nível que abrange a mercadoria também é a residual 3304.99.

Por fim, por aplicação da Regra Geral Complementar nº 1, que, em sua primeira parte, prevê que as Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado se aplicarão, *mutatis mutandis*, para determinar dentro de cada subposição, o item aplicável e, dentro deste último, o subitem correspondente, o artigo em tela classifica-se no item 3304.99.10 (“Cremes de beleza e cremes nutritivos; loções tônicas”).

Dessa forma, Com base nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado RGI/SH 1 (texto da posição 33.04) e 6 (texto das subposições 3304.9 e 3304.99) e na RGC/NCM 1 (texto do item 3304.99.10) da TIPI, aprovada pelo Decreto 7.660/2011; e em subsídios extraídos das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh), aprovadas pelo Decreto nº 435, de 1992, e atualizadas pela IN RFB nº 807, de 2008, e alterações posteriores, os produtos constantes da tabela do item 3.12 ficam classificados no código 3304.99.10.

Com isso a fiscalização compreendeu que os produtos teriam função primordialmente hidratante e não desodorizante, sendo os produtos:

Código Produto Descrição Produto 80203-03300-83 NBD HIDRATANTE DESOD. MILK 400ML J 80203-03300-85 NBD HIDRATANTE DESOD. MILK 400ML 80203-03300-90-90 NBD HIDRATANTE DESOD. MILK 400ML 80203-03301-83-90 NBD HIDRATANTE DESOD. MILK 400ML SAM'S 80203-03309-85-90 NBD HIDRATANTE DESOD. MILK 400ML 80203-03310-85-90 NBD HIDRATANTE DESOD. MILK 400ML 80203-03310-90-90 NBD HIDRAT. DESOD. MILK 400ML SAM'S 80203-03313-90-90 DUOPACK MILK 400ML 40% DE DESC 80210-03300-83 NBD HIDRATANTE DESOD. MILK 200ML J 80210-03300-85 NBD HIDRATANTE DESOD. MILK 200ML 80210-03300-90-90 NBD HIDRATANTE DESOD. MILK 200ML 80210-03302-85 DUO PACK MILK C/ 20% DESCONTO 11 80210-03303-83 DUO PACK MILK C/ 20% DESCONTO 80210-03303-85 NBD HIDRAT DESOD MILK ED 100 ANOS 200ML 80210-03304-83 NIVEA BODY HIDRATANTE DESOD. KIT ESTRELA 80203-03300-83 NBD HIDRATANTE DESOD. MILK 400ML J 80203-03300-85 NBD HIDRATANTE DESOD. MILK 400ML 80203-03300-90-90 NBD HIDRATANTE DESOD. MILK 400ML 80203-03301-83-90 NBD HIDRATANTE DESOD. MILK 400ML SAM'S 80203-03309-85-90 NBD HIDRATANTE DESOD. MILK 400ML 80203-03310-85-90 NBD HIDRATANTE DESOD. MILK 400ML 80203-03310-90-90 NBD HIDRAT. DESOD. MILK 400ML SAM'S 80203-03313-90-90 DUOPACK MILK 400ML 40% DE DESC 80210-03300-83 NBD HIDRATANTE DESOD. MILK 200ML J 80210-03300-85 NBD HIDRATANTE DESOD. MILK 200ML 80210-03300-90-90 NBD HIDRATANTE DESOD. MILK 200ML 80210-03302-85 DUO PACK MILK C/ 20% DESCONTO 11 80210-03303-83 DUO PACK MILK C/ 20% DESCONTO 80210-03303-85 NBD HIDRAT DESOD MILK ED 100 ANOS 200ML 80210-03304-83 NIVEA BODY HIDRATANTE DESOD. KIT ESTRELA 84628-03300-90-90 84628-03310-84-90 84629-03300-18 84629-03300-84 84629-03300-90-90 84629-03310-86-90 88138-03300-83 88138-03300-90-90 88138-03304-83 88138-03305-83 88138-03313-90-90 88138-03314-90-90 88144-03300-90-90 88144-03310-90-90 88150-03310-87-90 88194-03300-90-90 88231-03300-03-90 88232-03300-03-90 88244-03300-74 88244-03300-83 88244-03300-90-90 88244-03305-83 88244-03310-85-90 88254-03300-74 88254-03300-83 88254-03300-90-90 88254-03303-74 88254-03303-83 88254-03310-85-90 89054-03300-20 89059-03300-20 NHD CREME DEO P/MAOS NUTRITIVO 75G NHD CREME DEO P/MAOS NUTRITIVO 75G NHD CREME DEO P/MAOS ANTIID Q10 PLUS 75G NHD CREME DEO P/MAOS ANTIID Q10 PLUS 75G NHD CREME DEO P/MAOS ANTIID Q10 PLUS 75G NBD HIDRATANTE DESOD. SOFT MILK 200ML J NBD HIDRATANTE DESOD. SOFT MILK 200ML SOFT MILK + LOCAO ANGEL STAR C/ 20% DESC NBD HIDRATANTE DESOD. SOFT MILK 200ML J DUOPACK SOFTMILK 200ML 40% DE DESC DUOPACK SOFTMILK 200ML + FACIAL 60 GRT NBD HIDRATANTE DESOD. SOFT MILK

400ML NBD HIDRAT. DESOD. SOFT MILK 400ML SAM'S NBD HIDRAT DESOD
REPARACAO INTENS 200ML NBD HIDRAT DESOD REPARACAO INTENS
200ML NBD HIDRAT. DESOD. P/ BANHO LOTION 250ML NBD HIDRAT.
DESOD. P/ BANHO MILK 250ML NBD HIDRATANTE DESOD. SENSITIVE
200ML NBD HIDRATANTE DESOD. SENSITIVE 200ML J NBD HIDRATANTE
DESOD. SENSITIVE 200ML NBD HIDRATANTE DESOD. SENSITIVE 200ML J
NBD HIDRATANTE DESOD. SENSITIVE 200ML NBD HIDRATANTE DESOD.
AVEIA 200ML NBD HIDRATANTE DESOD. AVEIA 200ML J NBD
HIDRATANTE DESOD. AVEIA 200ML NBD HIDRATANTE DESOD. VERA
200ML NBD HIDRATANTE DESOD. VERA 200ML J NBD HIDRATANTE
DESOD. AVEIA 200ML NSFT CREME NIVEA SOFT 48G NSFT CREME NIVEA
SOFT 97G

Diante de tais dúvidas o feito foi convertido em diligência, em e-fls. 17.056 e seguintes, a ANVISA respondeu em ofício demonstrando que os produtos foram registrados como desodorantes em sua grande maioria.

Já em e-fls. 17.089 e seguintes, foi apresentado laudo técnico emitido pelo INT, que assim concluiu:

5. Conclusão

5.1. Avaliação Documental No presente trabalho foram avaliados 03 (três) produtos acabados, consistindo na avaliação da sua formulação quanto à presença de ativos desodorizantes e avaliação de testes clínicos fornecidos pela empresa. Os testes clínicos desenvolvidos para os três produtos concluem que os mesmos possuem atividade desodorizante.

5.2. Análises Químicas Qualitativas e Quantitativas A empresa Beiersdorf enviou 03 (três) produtos cosméticos para análise no LAQOI para caracterização e quantificação do princípio ativo Etilexiglicerina. As análises foram detalhadamente descritas neste Parecer Técnico e foi comprovada a presença deste princípio ativo para todas as amostras avaliadas. Concluem os técnicos que, por comprovadamente apresentarem um dos princípios ativos com ação antimicrobiana em suas formulações e, através dos ensaios clínicos (snif test) enviados pela empresa, com resultados que comprovam sua atividade desodorizante, **os produtos aqui avaliados tem ação desodorizante.**

Fato inconteste é que os produtos eles tem funções multiuso, mas conforme os ensaios clínicos realizados pelo INT, resta evidente que a função primária é de desodorante e não hidratante.

A contribuinte classificou seus produtos na NCM 3307.20.90, destinado a “Desodorantes (desodorizantes) corporais e antiperspirantes – Outros”, já a fiscalização compreendeu que a NCM é 3304.99.10.

Conduto consultando a NESH, verifica-se que os produtos na posição 3304 tratam-se:

- Produtos de beleza ou de maquiagem preparados e preparações para conservação ou cuidados da pele (exceto medicamentos), incluindo as preparações antissolares e os bronzeadores; preparações para manicuros e pedicuros.

3304.99 – Outros

A.- PRODUTOS DE BELEZA OU DE MAQUILAGEM PREPARADOS E PREPARAÇÕES PARA CONSERVAÇÃO OU CUIDADOS DA PELE, INCLUINDO AS PREPARAÇÕES ANTISSOLARES E OS BRONZEADORES Incluem-se na presente posição: 1) Os batons e outros produtos de maquiagem para os lábios. 2) As sombras para os olhos, máscaras, lápis para sobrancelhas e outros produtos de maquiagem para os olhos. 3) Os outros produtos de beleza ou de maquiagem

preparados e as preparações para conservação ou cuidados da pele (exceto os medicamentos), tais como: os pós-de-arroz e as bases para o rosto, mesmo compactos, os talcos para bebês (incluindo o talco não misturado, nem perfumado, acondicionado para venda a retalho), os outros pós e pinturas para o rosto, os leites de beleza ou de toucador, as loções tônicas ou loções para o corpo; a vaselina acondicionada para venda a retalho e própria para os cuidados da pele, os cremes de beleza, os cold creams, os cremes nutritivos (incluindo os que contêm geleia real de abelha); os cremes de proteção para evitar as irritações da pele; os géis administráveis por injeção subcutânea para eliminação de rugas e realce dos lábios (incluindo aqueles que contêm ácido hialurônico); as preparações para o tratamento da acne (exceto os sabões da posição 34.01) próprios para limpeza de pele e que não contenham ingredientes ativos em quantidades suficientes para que se considerem como tendo uma ação essencialmente terapêutica ou profilática sobre a acne; os vinagres de toucador, que são misturas de vinagre ou de ácido acético com álcool perfumado. Este grupo compreende igualmente as preparações antissolares (filtros solares) e os bronzeadores.

B.- PREPARAÇÕES PARA MANICUROS E PEDICUROS Este grupo compreende os pós e esmalte (verniz*) para unhas, os removedores destes esmaltes (vernizes*), as preparações para facilitar a remoção de cutículas e outras preparações para manicuros e pedicuros. Excluem-se da presente posição: a) As preparações medicamentosas destinadas a tratar certas doenças da pele, como por exemplo as pomadas para o tratamento de eczemas (posições 30.03 ou 30.04). b) Os desodorantes (desodorizantes) para os pés, bem como as preparações próprias para o tratamento das unhas dos animais (posição 33.07). c) As unhas artificiais (de plástico, posição 39.26, de outras matérias, classificação consoante a matéria constitutiva).

Já a posição defendida pela contribuinte, consta a seguinte explicação na NESH:

33.07 - Preparações para barbear (antes, durante ou após), desodorantes (desodorizantes) corporais, preparações para banhos, depilatórios, outros produtos de perfumaria ou de toucador preparados e outras preparações cosméticas, não especificados nem compreendidos noutras posições; desodorantes (desodorizantes) de ambiente, preparados, mesmo não perfumados, mesmo com propriedades desinfetantes. 3307.10 - Preparações para barbear (antes, durante ou após) 3307.20 - Desodorantes (desodorizantes) corporais e antiperspirantes 3307.30 - Sais perfumados e outras preparações para banhos 3307.4 - Preparações para perfumar ou para desodorizar ambientes, incluindo as preparações odoríferas para cerimônias religiosas: 3307.41 -- Agarbate e outras preparações odoríferas que atuem por combustão 3307.49 -- Outras 3307.90 - Outros Esta posição compreende: I) As preparações para barbear (antes, durante ou após), como por exemplo os cremes e espumas para barbear, mesmo que contenham sabão ou outros agentes de superfície orgânicos (ver Nota 1 c) do Capítulo 34); as loções para após a barba, as pedras-umes (pedras de alume) e os lápis hemostáticos. Os sabões para a barba em blocos incluem-se na posição 34.01. II) Os desodorantes (desodorizantes) corporais e os antiperspirantes (antissudoríficos). III) As preparações para banho tais como os sais perfumados e as preparações para banho de espuma, mesmo que contenham sabão ou outros agentes de superfície orgânicos (ver Nota 1 c) do Capítulo 34). As preparações para lavagem da pele, em que o componente ativo é constituído parcial ou inteiramente por agentes orgânicos tensoativos de síntese que podem ser associados a sabão em qualquer proporção, apresentadas na forma de líquido ou de creme e acondicionadas para venda a retalho, são classificadas na posição 34.01. Quando não sejam acondicionadas para venda a retalho, essas preparações são incluídas na posição 34.02. IV) Preparações para perfumar ou para desodorizar ambientes, incluindo as preparações odoríferas para cerimônias religiosas: 1) As preparações utilizadas para perfumar ambientes e as preparações odoríferas para

cerimônias religiosas. Atuam, em geral, por evaporação ou combustão, tais como o “Agarbate” e podem apresentar-se sob a forma de líquidos, de pós, de cones, de papéis impregnados, etc. Algumas destas preparações utilizam-se para disfarçar cheiros. As velas perfumadas excluem-se desta posição (posição 34.06). 2) Os desodorantes (desodorizantes) de ambientes, preparados, mesmo não perfumados, tendo ou não propriedades desinfetantes. Os desodorantes (desodorizantes) de ambientes preparados são constituídos, essencialmente, por substâncias (metacrilato de laurila, por exemplo) que atuam por via química sobre os cheiros a eliminar ou outras substâncias destinadas a absorver fisicamente os cheiros pelas forças de Van der Waal, por exemplo. Acondicionados para venda a retalho, estas preparações, em geral, apresentam-se em recipientes aerossóis. Os produtos, tais como o carvão ativado, acondicionados para venda a retalho como desodorantes (desodorizantes) para refrigeradores (frigoríficos*), automóveis, etc., incluem-se igualmente na presente posição. V) Outros produtos, tais como: 1) Os depilatórios.

2) Os saquinhos (sachês) que contenham partes de plantas aromáticas e que se empregam para perfumar armários de roupas. 3) Os papéis perfumados e os papéis impregnados ou revestidos de cosméticos. 4) As soluções para lentes de contato ou para olhos artificiais. Podem tratar-se de soluções desinfetantes, de limpeza, de umedecimento ou para aumentar o conforto durante o uso. 5) As pastas (ouates), feltros e falsos tecidos, impregnados, revestidos ou recobertos de perfume ou de cosméticos. 6) Os produtos de toucador preparados para animais, tais como os xampus para cães e banhos para embelezar a plumagem dos pássaros. 7) As soluções de cloreto de sódio acondicionadas para venda a retalho face a um uso higiênico, exceto médico ou farmacêutico, mesmo estéreis.

No entanto, verifica-se como consta em vários trechos do laudo técnico, que o produtor detém multifuncionalidade:

Especificamente sobre desodorizantes, pode-se firmar que o consumidor, ao adquiri-los espera que os mesmos apresentem fragrâncias que os agrade, além de outros benefícios como hidratação e proteção, por exemplo.

Dessa forma, é evidente que a classificação apontada pela fiscalização não condiz com a função exercida pelos produtos que em serem multifuncional, tem sua principal função o de desodorante conforme laudo INT e com isso entendo correto que a posição que deve ser fixada é 3307.20.90, sendo aplicada a regra 3C conforme consta na NESH:

REGRA 3 Quando pareça que a mercadoria pode classificar-se em duas ou mais posições por aplicação da Regra 2 b) ou por qualquer outra razão, a classificação deve efetuar-se da forma seguinte: a) A posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas. Todavia, quando duas ou mais posições se refiram, cada uma delas, a apenas uma parte das matérias constitutivas de um produto misturado ou de um artigo composto, ou a apenas um dos componentes de sortidos acondicionados para venda a retalho, tais posições devem considerar-se, em relação a esses produtos ou artigos, como igualmente específicas, ainda que uma delas apresente uma descrição mais precisa ou completa da mercadoria. b) Os produtos misturados, as obras compostas de matérias diferentes ou constituídas pela reunião de artigos diferentes e as mercadorias apresentadas em sortidos acondicionados para venda a retalho, cuja classificação não se possa efetuar pela aplicação da Regra 3 a), classificam-se pela matéria ou artigo que lhes confira a característica essencial, quando for possível realizar esta determinação. c) Nos casos em que as Regras 3 a) e 3 b) não permitam efetuar a classificação, a mercadoria classifica-se na posição situada em último lugar na ordem numérica, dentre as suscetíveis de validamente se tomarem em consideração.

Dessa forma, correta a classificação atribuída pela contribuinte NCM 3307.20.90.

6 CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário, para que seja considerado o conceito de praça aquele determinado no art. 2º da Lei nº 14.395/22, e reconhecer que a classificação fiscal NCM 3307.20.90 é a correta.

(documento assinado digitalmente)

Laércio Cruz Uliana Junior – Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe, Redator designado.

Peço vênia ao eminente Relator para divergir quanto à aplicação retroativa do conceito de praça estabelecido na Lei nº 14.395/2022.

Inicialmente, cabe reproduzir a constatação da autoridade fiscal contida no Termo de Verificação Fiscal:

“3.22 – Valor Tributável Mínimo

A legislação que trata do IPI estabelece regras claras para a determinação do valor tributável por esse imposto, inclusive para o caso da pessoa jurídica Beiersdorf Indústria e Comércio Ltda que, durante o período de apuração fiscalizado (ano-calendário de 2013), mantinha relação de interdependência com a BDF Nivea Ltda. Tal previsão consta dos arts. 195 a 199 do RIPI transcritos na íntegra.

Art. 195. O valor tributável não poderá ser inferior:

I - ao preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente quando o produto for destinado a outro estabelecimento do próprio remetente ou a estabelecimento de firma com a qual mantenha relação de interdependência (Lei nº 4.502, de 1964, art. 15, inciso I, e Decreto-Lei no 34, de 1966, art. 2º, alteração 5a);

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Arbitramento do Valor Tributável

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

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

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

Art. 198. Na impossibilidade de identificação da mercadoria importada, em razão de seu extravio ou consumo, e de descrição genérica nos documentos comerciais e de transporte disponíveis, para fins do disposto na alínea "a" do inciso I do art. 190, a base de cálculo do Imposto de Importação será arbitrada em valor equivalente à média dos valores por quilograma de todas as mercadorias importadas a título definitivo, pela mesma via de transporte internacional, constantes de declarações registradas no semestre anterior, incluídas as despesas de frete e seguro internacionais, acrescida de duas vezes o correspondente desvio padrão estatístico (Lei nº 10.833, de 2003, art. 67, § 1º).

Parágrafo único. Na falta de informação sobre o peso da mercadoria, adotar-se-á o peso líquido admitido na unidade de carga utilizada no seu transporte (Lei nº 10.833, de 2003, art. 67, § 2º).

Art. 199. Será aplicada, para fins de cálculo do IPI na hipótese do art. 198, a alíquota de cinquenta por cento (Lei nº 10.833, de 2003, art. 67).

Como mencionado no item 3.21, a Fiscalizada efetua operações de venda com destaque do IPI para a BDF Nivea Ltda que, por não ser equiparada a industrial, promove a distribuição dos produtos a estabelecimentos comerciais atacadistas sem a incidência deste imposto. Assim, a Fiscalizada organizou suas operações de modo que as vendas com destaque do IPI foram efetuadas para firma interdependente (não equiparada a industrial), utilizando um valor tributável significativamente inferior aos preços praticados pela empresa interdependente nas saídas dos mesmos produtos para terceiros, ocorridas por meio de notas fiscais sem destaque do IPI.

(...)

À Beiersdorf, é lícito e permitido organizar sua atividade empresarial de modo a tornar suas operações mais eficientes e lucrativas, desde que não se crie um artifício para simplesmente burlar a ocorrência do fato gerador do IPI, reduzindo substancialmente o seu recolhimento. Caso a fiscalizada, em vez de vender 97,75% de seus produtos diretamente para a BDF Nivea, efetuasse vendas a outras empresas comerciais, o preço de mercado atacadista seria o praticado nessas últimas operações. Portanto, o preço do mercado atacadista da Beiersdorf é aquele fixado nas operações realizadas pela BDF Nivea.

A fim de determinar o preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente, há de se levantar os preços de produtos similares que possibilitem fazer a comparação.

O Ato Declaratório Normativo CST nº 5, de 04 de maio de 1982, declara “que o termo produto, constante do subitem 6.1 do Parecer Normativo CST nº 44, de 23 de novembro de 1981, indica uma mercadoria perfeitamente caracterizada e individualizada por marca, tipo, modelo, espécie, qualidade e número, se houver, na forma indicada no inciso VIII do artigo 205 do Regulamento aprovado pelo Decreto nº 83.263, de 9 de março de 1979 (RIPI). DECLARA, igualmente, que, do produto assim caracterizado, para efeito de cálculo da média ponderada de que trata o § 5º do artigo 46 do RIPI/79, que determinará o valor tributável mínimo a que alude o artigo 46, inciso I, do mesmo Regulamento, deverão ser considerados as vendas efetuadas pelos remetentes e pelos interdependentes do remetente, no atacado, na mesma localidade, excluídos os valores de frete e IPI.”

Portanto, para a apuração do valor tributável mínimo, sendo o produto “uma mercadoria perfeitamente caracterizada e individualizada por marca, tipo, modelo, espécie, qualidade e número”, deve haver uma perfeita caracterização e individualização do produto. Caso contrário, poderia ser passível de erro a adoção de preços praticados no mercado do domicílio do contribuinte, ou, na sua falta, nos principais mercados nacionais, para a verificação da regularidade do valor tributável da Fiscalizada, sem que se tivesse a convicção de que os produtos adotados como parâmetro são exatamente os mesmos.

Dessa forma, a fim de que não houvesse distorções ou erros na aferição da regularidade do valor tributável pela Fiscalizada em suas notas fiscais, em função de diferentes características, especificações e preços das marcas fabricadas por outras empresas de produtos similares, consideramos apenas o universo dos produtos do próprio fabricante.

Além disso, de acordo com a orientação da Solução de Consulta Interna nº 8 – Cosit, de 13 de junho de 2012, o preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente é o preço praticado pela BDF Nivea, verdadeiro e exclusivo distribuidor do estabelecimento industrial fiscalizado, haja vista, inclusive, utilizarem os mesmos códigos internos para os produtos.

Solução de Consulta Interna nº 8 – Cosit, de 13 de junho de 2012

(...)

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.

(...)

3.23 – Da Apuração do Valor Tributável Mínimo

Caso a Beiersdorf Indústria e Comércio Ltda efetuasse vendas a outras pessoas jurídicas, além da sua comercial interdependente BDF Nivea, o preço de mercado atacadista seria o mesmo praticado por esta última. Logo, o preço corrente do mercado atacadista foi apurado com base nas vendas no atacado efetuadas pela comercial interdependente BDF Nivea para terceiros.

Uma vez que a Fiscalizada e a comercial interdependente utilizam o mesmo código interno para identificação de cada produto, apuramos 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 no mês imediatamente anterior àquele, de acordo com o art. 196, do Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010. Foram consideradas as notas fiscais emitidas pela BDF Nivea, CNPJ 46.389.383/0006-47, de novembro de 2012 a junho de 2013 (Anexo XIII), e pela BDF Nivea, CNPJ 46.389.383/0005-66, de julho a dezembro 2013 (Anexo XIV). Utilizamos as notas fiscais com CFOP 5102, 5403, 6102, 6110 e 6403 para a apuração da média ponderada. Assim, para código de produto, foram somados os valores em reais constantes de todas as notas fiscais de saída da comercial interdependente em determinado mês e, então, divididos pelo quantitativo de itens deste produto.

Uma vez que a comercial atacadista BDF Nivea utiliza a “CX” como unidade comercial de cada produto nas notas fiscais de sua emissão (Anexos XIII e XIV), a média ponderada foi calculada por caixa. Dividimos este valor pela quantidade de itens por caixa, obtendo o “Valor Unitário por Item – Mercado Atacadista”, já que a Beiersdorf utiliza a “PC” como unidade comercial nas suas notas fiscais.
(destaquei)

A recorrente, por sua vez, em extenso arrazoado, ataca a forma de cálculo do valor tributável adotado pela autoridade fiscal e sustenta que houve extrapolação no conceito de praça, para além dos limites do município, cidade ou localidade.

Não assiste razão a recorrente.

Sobre o alegado, bem expôs a decisão recorrida:

“Neste sentido, cumpre apontar que as saídas consideradas na filial 46.389.383/0006-47 foram realizadas até 28/06/2013 (fls. 8165), ao passo que as saídas consideradas na média ponderada da filial 46.389.383/0005-66 se iniciaram em 02/07/2013 (fls. 8166).

Ou seja, não houve superposição de saídas consideradas no cálculo do preço médio no ano de 2013, o que implica em dizer que para cada período de apuração mensal do IPI apenas um estabelecimento da BDF Nivea deu saída aos produtos vendidos pela interessada, e apenas de um município, sendo estes estabelecimentos os únicos adquirentes dos produtos em questão produzidos pela interessada.

Portanto, o mercado atacadista do remetente considerado para cada período de apuração foi apenas o do município do atacadista que revendeu os produtos considerados no lançamento fiscal vendidos pela interessada.

Como visto, a contrariedade da interessada se dá não em razão da equiparação de praça a município ou cidade, mas, em verdade, de sua interpretação de praça como sendo o seu domicílio, conceito que, como visto acima, não se sustenta desde a alteração promovida na Lei nº 4.502/1964 pelo Decreto-Lei nº 34/1966, em atenção à edição do Código Tributário Nacional.

(...)

Nesta situação, sendo o mercado atacadista da praça do remetente dos produtos fiscalizados para os períodos as localidades das filiais da BDF Nivea em Vinhedo/SP (até junho/2013) e Jundiaí/SP (de julho a dezembro/2013), municípios fronteiriços com Itatiba/SP, onde se localizada o estabelecimento da interessada, e para onde foi vendida a totalidade dos produtos sob análise, correta a aplicação do entendimento constante da Solução de Consulta Interna Cosit nº 8, de 13 de junho de 2012, devendo ser considerado o preço praticado pelos estabelecimentos da BDF Nivea interdependentes que receberam a produção da interessada para revenda para fins de apuração do preço corrente no mercado atacadista do remetente.

(...)

No mesmo sentido, não haveria como se considerar as vendas da própria interessada para a composição do preço médio, dado que todas as vendas se deram dentro da relação de interdependência, como visto, não havendo portanto vendas em regime de livre mercado que possam ser consideradas.” (destaquei)

Portanto, correta a apuração do preço corrente do mercado atacadista com base nas vendas no atacado efetuadas pela comercial interdependente BDF Nivea para terceiros.

Por fim, quanto à questão do conceito de “praça”, não cabe entender que a Lei nº 14.395/2022 possui cunho interpretativo, dado que o preâmbulo do diploma legal é claro em determinar um novo conceito, senão vejamos:

LEI Nº 14.395, DE 8 DE JULHO DE 2022

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

Tanto é introdução de novo conceito que o art. 2º da Lei nº 14.395/2022 incluiu o art. 15-A à Lei nº 4.502/1964 e, em seu art. 3º, determina que sua vigência recai a fatos geradores posteriores:

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

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

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

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

“Senhor Presidente do Senado Federal,

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

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

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

Contudo, a proposição legislativa contraria o interesse público por gerar insegurança jurídica, haja vista que a definição do termo ‘praça’ como

sendo o Município onde estivesse situado o estabelecimento do remetente, para fins de determinação do valor mínimo tributável do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, estaria em descompasso com o entendimento aplicado pela 3ª Turma da Câmara Superior do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF na análise de recursos administrativos, que definiu, em decisão proferida no ano de 2019, que o conceito de 'praça' não se limita, necessariamente, ao de um Município, com a possibilidade de abranger também regiões metropolitanas.

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

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

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

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

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

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

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

LEI COMPLEMENTAR Nº 118, DE 9 DE FEVEREIRO DE 2005

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

LEI Nº 12.407, DE 19 DE MAIO DE 2011.

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

“Art. 16.

.....

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

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

“Art. 3º ”

Parágrafo único . Para efeito de interpretação, o regime de tributação de que trata o art. 56 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, não

impede nem prejudica a fruição dos benefícios e incentivos fiscais de que trata esta Lei.” (NR)

LEI Nº 12.873 DE 24 DE OUTUBRO DE 2013

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

“Art. 3º ”

§ 9º-A. **Para efeito de interpretação**, o valor referente às indenizações correspondentes aos eventos ocorridos de que trata o inciso III do § 9º entende-se o total dos custos assistenciais decorrentes da utilização pelos beneficiários da cobertura oferecida pelos planos de saúde, incluindo-se neste total os custos de beneficiários da própria operadora e os beneficiários de outra operadora atendidos a título de transferência de responsabilidade assumida. (Incluído pela Lei nº 12.873, de 2013)”

LEI Nº 12.995, DE 18 DE JUNHO DE 2014.

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

“Art. 3º ”

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

LEI Nº 14.173, DE 15 DE JUNHO DE 2021

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

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

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

Contudo, ainda que a houvesse a dotação de interpretação no texto da referida, o que se admite apenas para argumentar, a Corte Suprema decidiu, no julgamento do RE nº 566.621/RS, de relatoria da Ministra Ellen Gracie, ainda que seja interpretativa, mas que possua caráter inovador, não se permite a retroatividade, de acordo com a ementa abaixo transcrita:

“DIREITO TRIBUTÁRIO — LEI INTERPRETATIVA — APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI COMPLEMENTAR Nº 118/2005 — DESCABIMENTO — VIOLAÇÃO À SEGURANÇA JURÍDICA — NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DA *VACATIO LEGIS* — APLICAÇÃO DO PRAZO REDUZIDO PARA REPETIÇÃO OU COMPENSAÇÃO DE INDÉBITOS AOS PROCESSOS AJUIZADOS A PARTIR DE 9 DE JUNHO DE 2005.

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.

A LC 118/05, **embora tenha se auto-proclamado 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.

Inocorrência de violação à autonomia e independência dos Poderes, porquanto a lei expressamente interpretativa também se submete, como qualquer outra, ao controle judicial quanto à sua natureza, validade e aplicação.

Afastando-se as aplicações inconstitucionais e resguardando-as, no mais, a eficácia da norma, permite-se a aplicação do prazo reduzido relativamente às ações ajuizadas após a *vacatio legis*, conforme entendimento consolidado por esta Corte no enunciado 445 da Súmula do Tribunal.

O prazo de *vacatio legis* de 120 dias permitiu aos contribuintes não apenas que tomassem ciência do novo prazo, mas também que ajuizassem as ações necessárias à tutela dos seus direitos.

Inaplicabilidade do art. 2.028 do Código Civil, pois, não havendo lacuna na LC 118/08, que pretendeu a aplicação do novo prazo na maior extensão possível, descabida sua aplicação por analogia. Além disso, não se trata de lei geral, tampouco impede a iniciativa legislativa em contrário.

Reconhecida a inconstitucionalidade art. 4º, segunda parte, da LC 118/05, considerando-se válida a aplicação do novo prazo de 5 anos tão-somente às ações ajuizadas após o decurso da *vacatio legis* de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005. Aplicação do art. 543-B. § 3º, do CPC aos recursos sobrestados.

Recurso extraordinário desprovido.” (destaquei)

De todo o exposto, por voto de qualidade, o Colegiado decidiu negar provimento ao recurso voluntário, quanto ao tema ora tratado, reputando corretos o auto de infração e a decisão recorrida.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe