MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	**10120.779513/2021-77**
ACÓRDÃO	9303-017.361 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	28 de maio de 2026
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	BRAINFARMA INDUSTRIA QUIMICA E FARMACEUTICA S.A.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/02/2017 a 31/12/2019

IPI. VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO. CONCEITO DE PRAÇA. LEI Nº 14.395/2022. NORMA EXPRESSAMENTE INTERPRETATIVA. RETROATIVIDADE (ART. 106, I, CTN).

A Lei nº 14.395/2022, ao delimitar "praça" como o município do estabelecimento remetente, possui natureza expressamente interpretativa, retroagindo nos termos do art. 106, I, do CTN. Inviável a fixação do VTM com base em preços praticados fora do município do contribuinte.

ACÓRDÃO

Vistos relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do recurso, para, no mérito, por voto de qualidade, negar-lhe provimento, vencidos os Conselheiros Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, e Dionisio Carvallhedo Barbosa, que votaram pelo provimento. O Conselheiro Régis Xavier Holanda indicou a intenção de apresentar declaração de voto.

Assinado Digitalmente

Alexandre Freitas Costa – Relator

Assinado Digitalmente

Régis Xavier Holanda – Presidente

DOCUMENTO VALIDADO

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinícius Guimarães, Tatiana Josefovicz Belisário, Dionísio Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green e Régis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional em face do Acórdão n° 3101-003.894, de 21 de agosto de 2024, fls. 2.518 a 2.568, assim ementado:

> Assunto: Processo Administrativo Fiscal
>
> Período de apuração: 01/02/2017 a 31/12/2019
>
> NULIDADE AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA. NULIDADE ACÓRDÃO DRJ. INOCORRÊNCIA.
>
> Postos o correto enquadramento legal, a completa descrição dos fatos aptos a permitir a identificação da infração imputada, bem como estando presentes nos autos todos os documentos que serviram de base para a autuação, não há que se falar em nulidade do auto de infração. Observância dos requisitos dos artigos 9° e 10 do Decreto n.° 70.235/1972 e artigo 142, do Código Tributário Nacional. Acórdão recorrido que possui suficiente motivação do julgador para a sua decisão. Inexistência de afronta ao artigo 59 do Decreto n.° 70.235/1972.
>
> IPI. EXCLUSIVIDADE. INTERDEPENDÊNCIA. VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO.
>
> A relação de interdependência com uma empresa atacadista em caráter exclusivo implica na obrigação do sujeito passivo em observar o valor tributável mínimo estabelecido no Regulamento do IPI.
>
> IPI. VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO. REMESSAS PARA INTERDEPENDENTES. CONCEITO DE PRAÇA DO REMETENTE.
>
> A relação de interdependência entre a indústria e adquirente estabelecidas na mesma praça (Município), impõe a aplicação da média ponderada dos preços, nos termos do artigo 195, I, do RIPI/2010 e, caso as empresas não estiverem na mesma praça, aplica-se a regra do artigo 196, parágrafo único, II, do mesmo Regulamento.

Consta do acórdão:

> Vistos e relatados os presentes autos.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em afastar a preliminar de nulidade da decisão recorrida e do lançamento fiscal, vencida a Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa. No mérito, por maioria de votos, dar provimento ao Recurso Voluntário para afastar o lançamento fiscal por entender que o conceito de praça do art. 195 se restringe ao limite de um município nos termos da Lei no 14.395/22 tendo em vista o efeito interpretativo da referida norma. Vencidos os Conselheiros Dionísio Carvallhedo Barbosa e Marcos Roberto da Silva. Manifestou intenção de declarar voto a Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa. Ante o resultado de mérito, restou prejudicado o Recurso de Ofício.

Síntese do Autos

Trata-se de auto de infração lavrado contra a empresa BRAINFARMA com vistas a cobrança de IPI e multas (qualificada e isolada), tendo como fundamento a não observância do Valor Tributável Mínimo ("VTM"), estabelecido pelo artigo 195, I, do Regulamento do IPI/2010 (Decreto n.° 7.212/2010), nas vendas de produtos realizadas para a empresa interdependente HYPERA. Em razão do interesse na operação, a d. Fiscalização atribuiu responsabilidade solidária à HYPERA, nos termos do artigo 124, I, do Código Tributário Nacional.

Restou consignado na autuação fiscal, o seguinte enquadramento legal:

- Art. 24, inciso II, do Decreto nº 7.212/10 (RIPI/10);
- Art. 24, inciso III, do Decreto nº 7.212/10 (RIPI/10);
- Arts. 35, inciso II, 181, 182, inciso I, alínea "b" e inciso II, alínea "c", 186, §§ 2º e 3º, 189, 259, 260, inciso IV, 262, inciso III, do Decreto nº 7.212/10 (RIPI/10);
- Art. 195, inciso I, 196, e parágrafo único, inciso I, do Decreto nº 7.212/10 (RIPI/10);
- Art. 195, inciso I, 196, e parágrafo único, inciso II, do Decreto nº 7.212/10 (RIPI/10);
- Art. 195, inciso II, e §1º, 196, do Decreto nº 7.212/10 (RIPI/10);
- Art. 195, inciso III, e §2º, do Decreto nº 7.212/10 (RIPI/10);
- Art. 195, inciso IV, 196, e parágrafo único, inciso II, do Decreto nº 7.212/10 (RIPI/10).

DOCUMENTO VALIDADO

A fiscalização lavrou o auto de infração alegando que a Brainfarma não observou o Valor Tributável Mínimo (VTM) em suas vendas para a empresa Hypera S/A, com a qual mantém relação de interdependência e exclusividade.

Sustentou que a Brainfarma (fábrica) vendia produtos a preços "subfaturados" (total de R$ 3,72 bilhões) para a Hypera (atacadista), que os revendia por R$ 11,66 bilhões. A autoridade considerou a operação um "planejamento tributário abusivo e ilegal" para reduzir o pagamento de IPI, PIS/Pasep e Cofins.

Para calcular o imposto devido, a fiscalização utilizou os preços de venda praticados pela própria Hypera em municípios como Goiânia-GO, Cajamar-SP e Contagem-MG, considerando-os como a "praça do remetente", apesar de a fábrica da Brainfarma estar localizada em Anápolis-GO.

A Hypera S/A foi incluída no processo como responsável solidária pelo débito, dado o seu interesse direto nas operações.

As empresas alegaram preliminares de nulidade por falta de clareza nos cálculos e cerceamento de defesa. No mérito, sustentaram que o conceito de "praça" deve se restringir ao município do remetente (Anápolis) e que a superveniência da Lei nº 14.395/2022 confirmou essa interpretação.

A DRJ julgou a impugnação parcialmente procedente, mantendo a cobrança do imposto, mas reduzindo a multa de ofício para 75% ao afastar a sua qualificação (fraude/conluio)

A 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 3ª Seção do CARF, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário, sob o entendimento de que o conceito de "praça" previsto no art. 195 do RIPI se limita ao município da fábrica remetente, conforme efeito interpretativo da Lei nº 14.395/22. Como a Hypera estava em praças distintas da Brainfarma, o critério usado pela fiscalização foi considerado incorreto perante a legislação.

Do Recurso Especial da Fazenda Nacional

DOCUMENTO VALIDADO

A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial (fls. 2.570/2.621), alegando divergência jurisprudencial quanto ao **conceito de praça para fins de apuração do valor tributável mínimo (VTM)**, indicando como paradigma os Acórdãos n.º 9303-014.774 e nº 3301-013.582.

O Recurso Especial foi admitido pelo Presidente da 1ª Câmara da 3ª Seção do CARF (fls. 2.625/2.630).

Intimada, Brainfarma Industria Química e Farmacêutica S.A. apresentou contrarrazões (fls. 2.649/2.675), arguindo, em preliminar, a ausência de similitude fática com paradigmas, uma vez que o seu caso possui particularidades como erros de cálculo, falhas em planilhas e filtros, que não estavam presentes nos paradigmas. No mérito, defende que "praça" deve ser entendida estritamente como o município onde está o estabelecimento remetente; a natureza interpretativa da Lei nº 14.395/2022; e erros no lançamento fiscal e metodologia do VTM.

Intimada, Hypera S/A apresentou contrarrazões (fls. 2.683/2.726), arguindo, em preliminar, a ausência de impugnação específica de fundamento autônomo do acórdão recorrido; omissão deliberada e má-fé da Fazenda Nacional, que omitiu em sua peça recursal trechos essenciais do acórdão recorrido; e a ausência de similitude fática com paradigmas. No mérito, afirma que, histórica e juridicamente, o termo "praça" sempre foi equivalente ao limite territorial do município; a natureza interpretativa da Lei nº 14.395/2022; a existência de erro metodológico na apuração do VTM; e a desconsideração dos preços do próprio remetente.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Alexandre Freitas Costa, Relator.

Do conhecimento

O recurso foi interposto tempestivamente e os demais requisitos de admissibilidade devem ser examinados com maior profundidade, considerando as preliminares suscitadas pelas recorridas.

DOCUMENTO VALIDADO

I) Ausência de impugnação específica de fundamento autônomo do acórdão recorrido

Alegam as recorridas que o Recurso Especial da Fazenda Nacional não deve ser conhecido porque deixou de impugnar um dos fundamentos autônomos e suficientes que embasam o acórdão recorrido.

Afirmam que o acórdão recorrido decidiu que a fiscalização errou ao aplicar a SCI nº 08/2012 porque ficou provado nos autos que existiam outros atacadistas independentes no mercado analisado (como a Santa Marta e a Profarma).

Sustentam que o fisco ignorou dados de mercado de terceiros independentes que estavam disponíveis, o que configuraria um vício na apuração do imposto independentemente da discussão sobre o conceito de "praça".

A Preliminar não merece prosperar.

Analisando as razões recursais é possível depreender que, embora o foco central do recurso seja a discussão jurídica sobre o conceito de "praça" e a irretroatividade da Lei nº 14.395/2022, a PGFN atacou indiretamente o suposto erro metodológico da fiscalização ao defender a legitimidade dos critérios técnicos utilizados para o cálculo do Valor Tributável Mínimo (VTM).

Ao reafirmar que a metodologia baseada na Solução de Consulta SCI COSIT nº 08/2012 é correta ao determinar que o VTM deve corresponder aos preços do distribuidor interdependente quando não há similares para comparação, está a recorrente a atacar a decisão objurgada que expressamente afastou o parâmetro estabelecido pela referida Solução de Consulta.

Rejeito a preliminar de não conhecimento.

II) Omissão deliberada e má-fé da Fazenda Nacional

DOCUMENTO VALIDADO

A Hypera alega que a PGFN omitiu propositalmente o primeiro fundamento autônomo e suficiente do acórdão do CARF, que tratava do erro metodológico da fiscalização por não considerar outros atacadistas independentes no cálculo do VTM.

Aponta que, em sua peça recursal, a Fazenda Nacional transcreveu trechos do acórdão recorrido, mas substituiu toda a parte referente à existência de outros atacadistas e à inaplicabilidade da SCI nº 08/2012 por simples reticências ("...").

Afirma que essa conduta evidencia o propósito de induzir em erro esta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais quanto à admissibilidade do recurso. A estratégia seria fazer o colegiado acreditar que o único fundamento da decisão era a discussão jurídica sobre o conceito de "praça", ocultando o fundamento fático/probatório que a Fazenda não desejava enfrentar.

Sustenta que tal omissão deliberada compromete a integridade da argumentação fiscal e a lealdade processual, reforçando o pedido de que o recurso não seja sequer conhecido por violação ao princípio da dialeticidade.

Rejeito a preliminar de conhecimento conforme fundamentos adotados na análise da preliminar anterior.

III) Ausência de similitude fática com paradigmas

Vejamos o que dispõem as ementas paragonadas quanto ao tema:

> **Acórdão recorrido**
>
> IPI. EXCLUSIVIDADE. INTERDEPENDÊNCIA. VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO.
>
> A relação de interdependência com uma empresa atacadista em caráter exclusivo implica na obrigação do sujeito passivo em observar o valor tributável mínimo estabelecido no Regulamento do IPI.
>
> IPI. VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO. REMESSAS PARA INTERDEPENDENTES. **CONCEITO DE PRAÇA DO REMETENTE**.
>
> **A relação de interdependência entre a indústria e adquirente estabelecidas na mesma praça (Município)**, impõe a aplicação da média ponderada dos preços,

DOCUMENTO VALIDADO

nos termos do artigo 195, I, do RIPI/2010 e, caso as empresas não estiverem na mesma praça, aplica-se a regra do artigo 196, parágrafo único, II, do mesmo Regulamento.

Acórdão paradigma n.º 9303-014.774

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

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

LEI INTERPRETATIVA. APLICAÇÃO RETROATIVA.

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

Acórdão paradigma n.º 3301-013.582

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).

DOCUMENTO VALIDADO

> 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.

Ao comparar as ementas percebe-se a divergência entre elas.

Entretanto, alegam as recorridas que o Recurso Especial da Fazenda Nacional não deve ser conhecido pois os acórdãos paradigmas utilizados (casos Avon e Beiersdorf) tratam de situações fáticas e jurídicas substancialmente distintas do caso da Brainfarma.

Sustentam que nos paradigmas, as empresas mantinham uma estrutura de distribuição centralizada e exclusiva para um único distribuidor interdependente de atuação nacional. Já a Brainfarma possui diversos estabelecimentos comerciais interdependentes localizados em municípios diferentes (Goiânia/GO, Cajamar/SP e Contagem/MG).

Afirmam que no caso da Brainfarma, o acórdão recorrido reconheceu a existência de outros atacadistas independentes no mercado (como a Santa Marta e a Profarma), o que tornaria inválido o uso exclusivo dos preços da Hypera para o cálculo do VTM. Em contraste, as decisões nos paradigmas partiram da premissa de um distribuidor único ou central, que definia o mercado atacadista daquelas empresas.

Entendem que, diferentemente dos paradigmas, a fiscalização não comprovou que havia exclusividade nas operações da Brainfarma ou que seus preços refletiam o mercado atacadista da praça do remetente.

Destacam que nos casos Avon e Beiersdorf, a divergência seria essencialmente jurídica (sobre o conceito de praça). No caso da Brainfarma, o desfecho favorável deveu-se também a vícios metodológicos e probatórios específicos (erros em planilhas, filtros e inconsistências numéricas) que impactaram a determinação do imposto devido.

DOCUMENTO VALIDADO

Ressaltam que, enquanto no paradigma Beiersdorf os estabelecimentos estavam em municípios fronteiriços/limítrofes (Itatiba, Vinhedo e Jundiaí), no caso da Brainfarma os estabelecimentos estão em estados distintos e distantes da fábrica em Anápolis/GO.

Em síntese, argumentam que a Fazenda Nacional tenta aplicar uma solução jurídica desenhada para "monopólios de distribuição" a um cenário onde há pluralidade de agentes atacadistas e erros de cálculo específicos, o que impediria a admissão do recurso por falta de identidade fática.

Tal argumento não merece prosperar.

Consta do relatório fiscal (fls. 657) que a Brainfarma possuía em seu quadro societário as empresas Hypera S/A e Cosmed Ind. e Com de Medicamentos S/A com participações, em 2019, de 79% e 21%, respectivamente.

Quanto à relação de exclusividade entre as empresas, destaque-se do relatório fiscal (fls. 658):

> Em 30/03/2011, parte da Hypermarcas (antiga Hypera) foi cindida para a subsidiária Brainfarma. Após 54 dias, as empresas firmaram um **contrato exclusivo de representação e comercialização**, ficando a Brainfarma obrigada a fabricar e vender toda sua produção para a Hypera.

Diante de tal exclusividade, constata-se a similitude fática entre as decisões paragonadas, devendo ser rejeitada a preliminar.

Diante do exposto, voto por conhecer o Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Do mérito

No mérito, a controvérsia concentra-se na definição do **conceito de praça** e na **aplicação do Valor Tributável Mínimo (VTM)** no âmbito do IPI, bem como em questões correlatas de classificação fiscal.

DOCUMENTO VALIDADO

O tema não é inédito neste Colegiado. Entre os anos de 2024 e 2025, foram proferidos 11 (onze) julgados sobre a matéria: 9303-014.564, 9303-014.734, 9303-014.772, 9303-014.774, 9303-015.075, 9303-015.188, 9303-014.773, 9303-014.774, 9303-015.258, 9303-015.344, 9303-016.875 e 9303-017.051.

Nessas oportunidades, a Turma dividiu-se em três correntes interpretativas quanto ao alcance da Lei nº 14.395/2022:

I. a lei introduziu inovação na ordem jurídica e, portanto, produziria efeitos apenas prospectivos;

II. a lei não inovou, tendo caráter meramente interpretativo, devendo retroagir;

III. a lei tampouco alterou a disciplina vigente, pois o conceito de "praça" sempre correspondeu ao de "município".

Em todos esses julgamentos mantive posição uniforme: **o conceito de praça sempre esteve vinculado ao de município**, razão pela qual a Lei nº 14.395/2022 não teria inovado na matéria. Esse entendimento foi exposto em artigo doutrinário intitulado "O Conceito de Praça no IPI: Evolução Legislativa e Reflexões Jurídicas", publicado na obra Coletânea Estudos Tributários e Aduaneiros do X Seminário CARF. Ressalte-se, porém, tratar-se de construção meramente teórica, sem exame de situações fáticas concretas.

Ao assumir a relatoria do presente caso, surgiu a oportunidade de reavaliar o tema sob perspectiva prática. A conclusão a que chego é, em essência, próxima à anteriormente sustentada, embora por fundamentos parcialmente diversos. Explico.

Historicamente, o conceito de "praça" tem raízes no direito comercial e na organização econômica das cidades, associado à ideia de núcleo mercantil local. Os principais dicionários de língua portuguesa definem praça, em acepção econômica, como a **comunidade comercial e financeira de uma cidade**. No mesmo sentido, De Plácido e Silva, em seu Vocabulário Jurídico, descreve praça como a "organização mercantil ou comercial de uma cidade, constituída pela totalidade de comerciantes e de quantos os auxiliam".

DOCUMENTO VALIDADO

Essa concepção tradicional remonta aos artigos 32 a 34 do Código Comercial de 1850, que caracterizavam a praça de comércio como o local e a reunião de comerciantes e demais agentes vinculados à atividade comercial:

> Art. 32 - Praça do comércio é não só o local, mas também a reunião dos comerciantes, capitães e mestres de navios, corretores e mais pessoas empregadas no comércio.
>
> Este local e reunião estão sujeitos à polícia e inspeção das autoridades competentes.
>
> O regulamento das praças do comércio marcará tudo quanto respeita à polícia interna das mesmas praças, e mais objetos a elas concernentes.
>
> Art. 33 - O resultado das negociações que se operarem na praça determinará o curso do câmbio e o preço corrente das mercadorias, seguros, fretes, transportes de terra e água, fundos públicos, nacionais ou estrangeiros, e de outros quaisquer papéis de crédito, cujo curso possa ser anotado.
>
> Art. 34 - Os comerciantes de qualquer praça poderão eleger dentre si uma comissão que represente o corpo do comércio da mesma praça.

A mesma lógica foi incorporada à disciplina do cheque. O Decreto nº 2.591/1912 (antiga lei do cheque) fazia expressa distinção entre cheque emitido "na praça" e "em outra praça", claramente associando praça ao município:

> 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.

A Lei nº 7.357/1985, vigente, ainda preserva essa noção ao empregar a expressão "lugar onde houver de ser pago":

> Art. 33 O cheque deve ser apresentado para pagamento, a contar do dia da emissão, no prazo de 30 (trinta) dias, quando emitido no lugar onde houver de ser pago; e de 60 (sessenta) dias, quando emitido em outro lugar do País ou no exterior.

No campo tributário, a associação entre praça e município foi igualmente acolhida. A redação original do art. 15 da Lei nº 4.502/1964 já referia o "domicílio do remetente" como parâmetro para aferição do preço corrente atacadista:

DOCUMENTO VALIDADO

> Art. 15. o valor tributável não poderá ser inferior:
>
> I - ao preço normal de venda por atacado a outros compradores ou destinatários, ou na sua falta, ao preço corrente no **mercado atacadista do domicílio do remetente**, quando o produto fôr remetido, para revenda, a estabelecimento de terceiro, com o qual o contribuinte tenha relações de interdependência (art. 42) (destacamos)

O Decreto-lei nº 34/1966 reforçou esse vínculo ao substituir a expressão por "praça do remetente", consolidando a equivalência entre os conceitos:

> Art. 15. o valor tributável não poderá ser inferior:
>
> I - ao preço corrente no mercado atacadista da **praça do remetente**, quando o produto fôr remetido a outro estabelecimento da mesma pessoa jurídica ou a estabelecimento de terceiro incluído no artigo 42 e seu parágrafo único; (destacamos)

A Receita Federal do Brasil, por sua vez, **expressamente adotou a ideia de praça como município**, conforme o Parecer Normativo CST nº 44/1981 e o ADN/CST nº 5/1982. Ambos os atos vinculam a apuração do preço corrente ao mercado atacadista da "mesma localidade", expressão empregada como sinônimo de município:

> Parecer Normativo CST n.º 44/1981
>
> 3. A base da norma que se examina, originariamente foi o disposto no inciso I do artigo 15 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, "verbis":
>
> "Art. 15 - O valor tributável não poderá ser inferior:
>
> I - ao preço normal de venda por atacado a outros compradores ou destinatários, ou, na sua falta, ao preço corrente no mercado atacadista do domicílio do remetente, quando o produto for remetido, para revenda, a estabelecimento de terceiro, com o qual o contribuinte tenha relações de interdependência (art. 42)."
>
> 4. No texto transcrito observa-se que a regra de apuração do valor tributável destacava a hipótese de venda por atacado a outros compradores ou destinatários, podendo ser entendida como o preço praticado pelo próprio remetente.
>
> 4.1. A alteração 5ª do artigo 2º do Decreto-Lei nº 34, de 18 de novembro de 1966, deu nova redação ao inciso transcrito, e excluiu a possibilidade daquele entendimento, definindo que:
>
> "Art. 15. O valor tributável não poderá ser inferior:

DOCUMENTO VALIDADO

Original

DOCUMENTO VALIDADO

> I - ao preço corrente no **mercado atacadista da praça do remetente**, quando o produto for remetido a outro estabelecimento da mesma pessoa jurídica ou a estabelecimento de terceiro, incluído no artigo 42 e seu parágrafo único."
>
> 5. A norma superveniente determina, pois, ser "o preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente..." a base mínima para o valor tributável nas hipóteses que menciona.
>
> 6. Registram os Dicionários da Língua Portuguesa que mercado, convencionalmente, significa a referência feita em relação à compra e venda de determinados produtos.
>
> 6.1. Isto significando, por certo, que **numa mesma cidade, ou praça comercial, o mercado atacadista de determinado produto, como um todo, deve ser considerado relativamente ao universo das vendas que se realizam naquela mesma localidade**, e não somente em relação àquelas vendas efetuadas por um só estabelecimento, de forma isolada.
>
> 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. (destacamos)

> Ato Declaratório Normativo do Coordenador do Sistema de Tributação (ADN CST) n.º 05/1982
>
> 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. (destacamos)

O próprio RIPI/2010, ao disciplinar o arbitramento do valor tributável, reafirma esse entendimento ao utilizar como referência o “mercado do domicílio do contribuinte” (art. 197, §1º):

> 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 n o 4.502, de 1964, art. 17).
>
> § 1º Salvo se for apurado o valor real da operação, nos casos em que este deva ser considerado, o arbitramento tomará por base, sempre que possível, o preço médio do produto no mercado do domicílio do contribuinte, ou, na sua falta, nos principais mercados nacionais, no trimestre civil mais próximo ao da ocorrência do fato gerador.

Esse cenário, entretanto, sofre inflexão com a Solução de Consulta nº 8/2012, que amplia o conceito para abranger **mercados atacadistas mais amplos**, independentemente dos limites municipais:

> 9. Ou seja, **existindo diversos estabelecimentos atuantes no mercado atacadista, não será válida a determinação do valor tributável mínimo tomando por base o preço praticado por apenas um estabelecimento, isoladamente considerado**. **Deve-se levar em conta "o mercado atacadista de determinado produto, como um todo**".
>
> 9.1. Agora, **se "o mercado atacadista de determinado produto, como um todo", possui um único vendedor, é inevitável que o valor tributável mínimo seja determinado a partir das vendas por este efetuadas**. Nem por isso tais operações de compra e venda por atacado deixarão de caracterizar a existência de um "mercado atacadista", possibilitando, portanto, a aplicação da regra estatuída no inciso I do art. 195 do RIPI/2010.
>
> 9.2. Assim, **o valor tributável mínimo aplicável às saídas de determinado produto do estabelecimento industrial que o fabrique, e que tenha na sua praça um único distribuidor, dele interdependente, corresponderá aos próprios preços praticados por esse distribuidor único nas vendas que efetue**, por atacado, do citado produto. (destacamos)

Essa interpretação foi prontamente acolhida pelo CARF, a exemplo do Acórdão nº 3101-001.806, que admitiu a constituição do VTM com base em notas fiscais de poucos atacadistas localizados fora da circunscrição municipal do contribuinte:

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

DOCUMENTO VALIDADO

> **Na saída de produtos tributados pelo IPI para firma interdependente, o valor tributável não pode ser inferior ao preço corrente dos produtos no mercado atacadista do remetente, sendo válida sua apuração com base em notas fiscais de saída de apenas um ou dois estabelecimentos**, quando, no procedimento de auditoria, tendo em vista as especificidades dos produtos, não forem encontrados outros atacadistas. A inobservância deste valor tributável mínimo enseja o lançamento de ofício. (destacamos)

A Lei nº 14.395/2022 foi editada precisamente para pôr termo a essa controvérsia, introduzindo o art. 15-A na Lei nº 4.502/1964 e **delimitando o conceito de praça ao município onde situado o estabelecimento do remetente**:

> "Art. 15-A. Para os efeitos da 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."

O Código Tributário Nacional, em seu art. 106, I, permite a retroatividade da lei quando esta for **expressamente 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;

Conforme leciona Aliomar Baleeiro, *"lei que interpreta outra há de ser retroativa por definição, no sentido de que lhe espanca as obscuridades ou ambiguidades"* [1]. Não é necessário que a norma declare, textualmente, ser interpretativa; basta que defina o sentido de dispositivo anterior e elimine divergência pré-existente.

O caráter interpretativo ou não de uma lei decorre do seu conteúdo, conforme destacado por Aliomar Baleeiro:

> "Expressamente interpretativa", todavia, não quer dizer que o novo diploma empregue essas palavras sacramentais, apresentando-se como tal na ementa ou

[1] Direito Tributário Brasileiro, 11ª Ed., 1999, pág. 670

DOCUMENTO VALIDADO

Original

> no contexto. Basta que, reportando-se aos dispositivos interpretados, lhes defina o sentido e aclare as dúvidas. (1999, p. 670)[2]

O art. 15-A foi criado "**para os efeitos da apuração do valor tributável de que tratam os incisos I e II do art. 15**", evidenciando sua função de orientar a interpretação do regime jurídico do VTM — e não de inovar autonomamente na ordem jurídica.

A justificativa legislativa que acompanhou o Projeto de Lei nº 1.559/2015, origem da Lei nº 14.395/2022, confirma expressamente a existência de controvérsia interpretativa relevante, especialmente decorrente da ampliação do conceito de praça promovida pela Solução de Consulta nº 8/2012.

Portanto, é inequívoco que o legislador buscou pacificar entendimento já conflituoso e restabelecer a segurança jurídica, de modo que o art. 15-A possui natureza **expressamente interpretativa**, retroagindo nos termos do art. 106, I, do CTN.

Em síntese, consistindo a dicotomia a ser dirimida no presente feito a retroatividade, ou não, da Lei n.º 14.395/2022, voto no sentido de aplicá-la de modo retroativo.

Diante disso, tendo a fiscalização fixado o VTM com base em operações realizadas por empresa situada fora do município da Recorrente, impõe-se o provimento do recurso, ante a incidência retroativa da Lei nº 14.395/2022, combinada com o art. 106, I, do CTN.

À luz desse entendimento, voto por negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

Dispositivo

Pelo exposto, voto por conhecer e negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

Assinado Digitalmente

Alexandre Freitas Costa

[2] Direito Tributário Brasileiro, 11ª Ed., 1999, pág. 670

DOCUMENTO VALIDADO

Original

DOCUMENTO VALIDADO

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro Régis Xavier Holanda

Do conceito de praça para fins de apuração do Valor Tributável Mínimo (VTM)

A **Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964**, que dispõe sobre o então Imposto de Consumo, trouxe a seguinte disciplina:

> Art . 15. o valor tributável não poderá ser inferior:
>
> I - ao preço corrente no **mercado atacadista da praça do remetente**, quando o produto fôr remetido a outro estabelecimento da mesma pessoa jurídica ou a estabelecimento de terceiro incluído no artigo 42 e seu parágrafo único; (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 34, de 1966)
>
> ..... Negritei.

Já a **Lei nº 14.395, de 8 de julho de 2022**, alterou a Lei nº 4.502, de 1964, para conceituar o termo "praça", incluindo o seguinte artigo:

> 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.** Negritei.

A **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN)**, assim estabelece:

> 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;
>
> ..... Negritei.

Nesse contexto normativo, a questão que se apresenta para análise e julgamento cinge-se à definição quanto à natureza interpretativa e respectivos efeitos retroativos (ou não) da Lei nº 14.395, de 2002, à luz do disposto no art. 106, I, do CTN.

Partindo do estudo do art. 106, I, do CTN, vê-se que esse dispositivo legal não exige fórmula sacramental nem que a lei contenha literalmente alguma expressão como, por exemplo, a locução "*para efeito de interpretação*".

O dispositivo apenas estabelece que a lei se aplica a ato ou fato pretérito quando seja expressamente interpretativa. **O ponto central então é a demonstração, de modo**

inequívoco, que a finalidade da norma é interpretar o alcance de uma norma anterior — e não inovar no ordenamento jurídico.

Assim, uma lei pode ser considerada expressamente interpretativa mesmo sem usar exatamente termos litúrgicos consagrados, **desde que seu conteúdo e técnica legislativa revelem claramente esse caráter.**

Em sentido inverso, mas também verdadeiro, o simples fato de a lei se autodenominar "interpretativa" não vincula automaticamente o julgador. Aqui e alhures, há que se analisar a substância da norma: se apenas esclarece dúvida hermenêutica preexistente; ou se se cria obrigação nova, amplia hipótese de incidência, restringe direito ou altera regime jurídico. Há que se avaliar, portanto, o aspecto material da norma; não apenas o formal.

Portanto, a exigência do CTN não é de redação literal específica, mas de inequívoca natureza interpretativa da lei.

Nesse cenário, para que possamos melhor indagar se a finalidade inequívoca da norma foi, de fato, a de interpretar o alcance de uma norma anterior, oportuna a manifestação emitida pelo Senador Antônio Anastasia (Parecer nº 185, de 2021 - PLEN/SF) no curso da tramitação legislativa do Projeto de Lei nº 2.110, de 2019 (Projeto de Lei nº 1.559, de 2015, na Câmara dos Deputados):

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

Aqui, fica explícito o objetivo de, à luz do comando legal do art. 15, I, da Lei nº 4.502, de 1964, conceituar o termo "praça" para se evitar qualquer extrapolação dos seus limites interpretativos.

Também na Mensagem de Veto Total nº 489/2021, o Presidente da República alertou ao Congresso Nacional quanto ao risco potencial de a medida ensejar novos litígios em relação a casos inclusive já julgados na esfera administrativa, sob o argumento de que a nova lei teria caráter interpretativo com aplicação a fatos pretéritos. Vejamos:

> "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

DOCUMENTO VALIDADO

> que especifica". Ouvido, o Ministério da Economia manifestou-se pelo veto ao Projeto de Lei pelas seguintes razões:
>
> .....
>
> Além disso, a proposição legislativa possibilitaria que empresas se utilizassem de artifícios para reduzir a incidência do IPI e esvaziassem o mecanismo antielisivo que estabelece o valor tributável mínimo disposto nos art. 15 e art. 16 da Lei nº 4.502, de 1964. **Por fim, a medida ensejaria o risco potencial de novos litígios em relação a casos já julgados na esfera administrativa, sob o argumento de que a nova lei teria caráter interpretativo com aplicação a fatos pretéritos, conforme o disposto no inciso I do caput do art. 106 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional."** Negritei e sublinhei.

Nesse quadro, resta claro que a norma em análise não foi inserida para modificar o conceito de praça, mas sim, para exteriorizar e aclarar o conceito da Lei diante de um cenário carregado de dúvidas. Com efeito, a presente Lei não inova no ordenamento jurídico; mas, sim, interpreta o alcance de uma norma anterior.

Aqui, apenas a título de reflexão argumentativa, penso que, quisesse o legislador conferir um efeito inovador e, portanto, prospectivo à Lei nº 14.395/2022, teria se valido de uma técnica redacional ordinária – com uma nova redação ao próprio art. 15, I, da Lei nº 4.502, de 1964, substituindo o termo "praça" por "Município onde está situado o estabelecimento**"**; ao invés da fórmula efetivamente utilizada de inclusão de um novo artigo 15-A para conceituar o termo "praça".

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 sim editada para elucidar a controvérsia então presente.

Dessa forma, a Lei nº 14.395/2022, longe de fazer uma inovação no ordenamento jurídico, apenas explicitou a interpretação correta a ser dada ao conceito de praça, trazendo maior estabilidade jurídica para as operações subjacentes à norma interpretada.

Assim, praça é o município onde está situado o estabelecimento do remetente do produto, conforme restou sedimentada a interpretação de seu conceito por meio da Lei nº 14.395/2022, e que deve ser aplicado ao presente caso, por força do artigo 106, I, do CTN.

Da Conclusão

Ante o exposto, voto por **CONHECER** e **NEGAR** provimento ao presente recurso especial da Fazenda Nacional.

DOCUMENTO VALIDADO

Assinado Digitalmente

Régis Xavier Holanda

DOCUMENTO VALIDADO