



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2. C C	PUBLICADO NO D. 6.700 De 01.12.1994
Rubrica	

Processo no 10855.001342/92-96

Sessão no: 28 de abril de 1994

ACORDADO no 202-06.696

Recurso no: 95.913

Recorrente: CIMENTO SANTA RITA S/A

Recorrida: DRF EM SOROCABA - SP

IPI - FRETE - VALOR TRIBUTAVEL - As diferenças de valores de fretes, apuradas anualmente nos termos do inciso IV do parágrafo 1º do art. 63 do RIPI/82, estão sujeitas ao imposto pelo que excederam ao limite de 20% previsto no referido dispositivo. Termos iniciais da correção monetária e dos juros de mora determináveis, tendo em vista a apuração anual. Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CIMENTO SANTA RITA S/A.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do relator. Ausente o Conselheiro JOSE ANTONIO AROCHA DA CUNHA.

Sala das Sessões, em 28 de abril de 1994.

HELVIO ESCÓVEDO BARCELLOS - Presidente

JOSE GERALDO GARCEZ - Relator

ADRIANA QUEIROZ DE CARVALHO - Procuradora-Representante da Fazenda Nacional

VISTA EM SESSÃO DE 19 MAI 1994

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ELIO ROTHE, ANTONIO CARLOS BUENO RIBEIRO, OSVALDO TANCREDO DE OLIVEIRA e TARASIO CAMPELO BORGES.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo no 10855.001342/92-96

Recurso no: 95.913

Acórdão no: 202-06.696

Recorrente: CIMENTO SANTA RITA S/A

R E L A T O R I O

Estes são os termos da denúncia fiscal levada à efeito contra a ora recorrente (fls. 172):

"O estabelecimento industrial não incluiu na base de cálculo do IPI - imposto sobre produtos industrializados -, despesas acessórias cobradas de adquirentes de cimento, correspondentes à diferenças entre valores debitados nas notas fiscais sob o título de "CARRETOS" e valores calculados a preços de mercado de tais carretos.

O procedimento irregular foi efetivado com a intermediação da empresa "Transportes Especiais Olímpia Ltda.", CGC 44.249.225/0003-13 firma interdependente detentora de exclusividade no transporte de cimento fabricado pela indústria, e acha-se descrito com mais detalhes no Termo de Verificação e Constatação de 03.07.92 - fls. 164.

APURAÇÃO DO VALOR TRIBUTÁVEL

O valor tributável foi apurado conforme relações de fls. 16/163 e demonstrativo de fls. 165, sendo que para se chegar aos valores de mercado foram utilizados os preços pagos à terceiros - fretes/carretos -, extraídos dos documentos da transportadora, dos quais juntar-se algumas cópias às fls. 09/15.

ENQUADRAMENTO LEGAL: Infração ao artigo 63 inciso II, combinado com seu parágrafo 1º, incisos I e III, e MULTA do artigo 364-II, todos do Regulamento do IPI aprovado pelo decreto 87.981/82.".

Em sua alentada impugnação (fls. 176/193), sustenta pagar as despesas de frete à transportadora, debitando o comprador que demonstra separadamente na nota fiscal, pelo que tal despesa não deve ser incluída no preço da operação de venda. Tal procedimento está amparado pelo disposto no art. 63, II, parágrafo 1º, do RIPI/82. Ao contrário, a fiscalização entendeu tratar-se de despesa de frete somente aquele valor pago pela transportadora aos seus subcontratados.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo no: 10855.001342/92-96
 Acórdão no: 202-06.696

Diz que a fiscalização ignorou os termos do art. 392, III e IV do RIPI/82 e art. 51 e 136 do CTN, bem como espezinhou os PNs nos 572/71 e 88/75. Deve prevalecer a autonomia dos estabelecimentos, inclusive as empresas de transporte (Decreto nº 89.874/84, art. 10, II). Sua interdependente - Transportes Especiais Olímpia Ltda. - mesmo que, por absurdo, a autuação, não seria merecedora de ação fiscal, tendo em vista as disposições dos incisos III e IV, do parágrafo 1º, do art. 63, RIPI/82.

Socorrendo suas alegações, em seu benefício cita os Acórdãos nos 201-64.561, 201-66.710, 201-67.144, 201-66.947 e 201-67.179.

Insurge-se contra o método de cálculo adotado pela fiscalização na constituição do crédito tributário - multa, correção monetária e juros moratórios - sendo como o momento de fluíção dos encargos deveria ser apurada mensalmente, pela diferença dos valores cobrados e pagos a título de despesa de transporte. Isto contraria o disposto no art. 63, parágrafo 1º, IV, do Regulamento.

Na Informação Fiscal (fls. 198/208), os autuantes contestam os termos da peça impugnatória, ponto a ponto, fazendo o Resumo Final que ora se transcreve:

"Como já dissemos anteriormente, a empresa em sua defesa despreza totalmente os aspectos materiais que levaram ao lançamento. Temos como muito provável que, não podendo aumentar o valor de seu produto industrial (cimento), que estava sob rígido controle de preços por órgãos governamentais, a autuada utilizou-se de outra empresa interdependente (Transportadora Olímpia) para praticar sobre-preço em suas vendas, já que no final, o resultado ficava no grupo empresarial.

Ocorre que o regulamento do IPI aprovado pelo Decreto nº 87981/82, já prevendo esta possibilidade, e para evitar a evasão do tributo, estabeleceu limites e condições para se excluir da base de cálculo do imposto despesas acessórias de transporte.

E despesa de transporte é aquela paga para se conduzir, levar de um ponto para outro, mercadorias/pessoas, em veículos ou outros meios, ou em outras palavras, o valor pago para a execução do ato de transportar.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo no: 10855.001342/92-96
Acórdão no: 202-06.696

Como aceitar a título de despesa de transporte um valor correspondente a mais de 3 (três) vezes daquele que se pagaria normalmente na praça da autuada para deslocar uma mercadoria de um local para outro?

Pela análise da sistemática de transporte adotada pela indústria podemos inferir ainda que havia obrigação de que o transporte fosse feito via empresa interligada, ferindo princípios de liberdade de escolha e da livre concorrência. Seria imbecilidade acreditar que todos os comerciantes adquirentes de cimento da empresa pagaram de livre e espontânea vontade, fretes muito acima daqueles que pagariam se fizessem contratação própria.

De boa lembrança neste momento é o fato de que empresas industriais que tem por norma vender seus produtos na fábrica, deixando para os compradores a responsabilidade do transporte, nada cobram pela emissão de documentos, movimentação de produtos na fábrica, carregamento de caminhões e outros serviços executados pelo estabelecimento visando colocar o produto em cima dos veículos. Contrariamente a autuada cobra, via transportadora ligada, um preço muito alto por isto.

Acrescenta-se ainda que a empresa não se manifestou sobre os itens 2 e 6 do termo de fls. 164, sobre a descrição dos fatos na parte relativa à exclusividade imposta, e mesmo sobre a impossibilidade de retirada do produto na fábrica.

Na parte relativa ao sistema mensal de apuração do IPI cobrado e suas consequências quanto a vencimentos e termos iniciais de juros e atualização, não há o que invalidar quando a própria autuada admite não se enquadrar no inciso IV do parágrafo 1º do art. 63 do RIPI/82.".

Através da Decisão no 163/93 (fls. 210/213), na esteira do pronunciamento da fiscalização, indeferiu a defesa apresentada dando ao decisório a ementa:

"Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI - Períodos de apuração de julho a dezembro/87. Existência de limite a cobrança de despesas de



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo no: 10855.001342/92-96
Acórdão no: 202-06.696

transporte e seguro, escrituradas em separado para efeito da formação do preço da operação (valor tributável). Não poderão, segundo o artigo 63, Iº, III, do RIFI/82, aprovado pelo Decreto no 82.981/82, exceder a níveis normais de preços em vigor, no mercado local - para serviços semelhantes."

Iniciando suas razões de recurso (fls. 218/236), argui nulidade da decisão recorrida, porquanto a mesma não apreciou toda matéria articulada na peça impugnatória, notadamente todos dispositivos legais apontados. Da mesma forma, não mereceu atenção e decisão a matéria desenvolvida sobre a fluência da correção monetária e juros para cálculo do imposto. Ficou configurado autêntico cerceamento do direito de defesa (artigo 59, II, Decreto no 70.235/72) e transcreveu a ementa do Acórdão no 101-77.242/87).

No mérito, reconhece ter pouco a acrescentar a tudo quanto já foi deduzido na impugnação, articulando os elementos de defesa na mesma linha do que já foi oferecido anteriormente.

E o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo no: 10855.001342/92-96
Acórdão no: 202-06.696

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR JOSE CABRAL GAROFANO

O recurso voluntário foi manifestado dentro do prazo legal. Ele é tempestivo.

Apreciando - como matéria prejudicial ao julgamento do mérito - a arguição de nulidade da decisão recorrida, vez que o julgador singular não teria decidido sobre toda matéria articulada na impugnação e, em especial os dispositivos contidos nos artigos 51, parágrafo único e 100, ambos do Código Tributário Nacional - CTN, bem como os incisos III e IV do artigo 392, do RIPI/82, o que acarretou cerceamento do amplo direito de defesa do contribuinte.

As normas contidas nos dispositivos do CTN - artigo 51, parágrafo único e artigo 100, inciso I, são princípios gerais de Direito Tributário, porquanto a legislação ordinária e atos administrativos não podem deles se afastarem, sob pena de serem acusados como ilegais, em frontal descumprimento à norma maior, isto é, princípios.

Neste sentido, o julgador monocrático deu como fundamentos do decisório (fls. 211):

"c) a autonomia do estabelecimento de que trata o artigo 392, inciso IV, do RIPI/82 não foi ignorada pela fiscalização mas sim esta se valeu apenas para recolher dados de pagamentos para comprovar que os fretes debitados nas notas fiscais da indústria eram de valores irreais sem nenhuma correlação com o mercado local do estabelecimento. A citação das fontes secundárias do direito (PNs CST 572/71 e 88/75) da qual a fiscalização desprezou não tem guarida porquanto a matéria versada naquelas fontes diz respeito a autonomia e conceito de estabelecimento industrial, assunto não objeto de autuação.".

Não consegui perceber onde a fiscalização não obedeceu comandos do CTN, bem como disposições contidas no artigo 392, incisos III e IV, do RIPI/82, restando evidenciado, nessa linha, que a decisão recorrida apreciou a argumentação trazida na peça impugnatória e sobre ela decidiu. Inocorreu a ilegalidade do lançamento, bem como a matéria sob discussão foi toda apreciada e decidida, pelo que improcedente a arguição de nulidade da mesma, que teria cerceado o amplo direito de defesa do sujeito passivo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo no: 10855.001342/92-96
 Acórdão no: 202-06.696

Não há regra legal que obrigue o julgador singular repetir o dispositivo legal sobre o qual esteja decidindo e foi elemento de defesa da impugnante, desde que expresse seu entendimento e interpretação sobre o conteúdo das citadas normas. Ao se expressar sobre a autonomia dos estabelecimentos, ofereceu seu juízo sobre sua interpretação das normas integrantes no artigo 51, parágrafo único, CTN; incisos III e IV, do artigo 392, RIFI/82 e atos normativos (PNs CST nos 572/71 e 88/75).

Por outro lado, no que respeita ao disposto no artigo 100, I, CTN, a norma trata de normas complementares das leis, e, em particular, a atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas. Nesta linha, não vislumbro o descumprimento praticado pelo representante da Fazenda Nacional, assim como falta de apreciação da matéria pela decisão recorrida. Pela argumentação oferecida pela apelante creio ter faltado um pouco de objetividade neste ponto, para ensejar o aprofundamento da discussão e, consequentemente, a possível decretação da nulidade da decisão de primeira instância administrativa.

Considero, quanto a esta parte, não merecer reparos a decisão recorrida, porquanto incorreu cerceamento do direito de defesa do contribuinte, pelo que não pode prosperar a arguição de nulidade da decisão ora atacada.

Preliminar rejeitada.

No mérito, a matéria tratada no presente processo administrativo fiscal já foi apreciada por várias vezes neste Colegiado, merecendo tratamento uniforme, em entendimento unânime, o mesmo ocorrendo na Primeira Câmara deste Conselho de Contribuintes.

Examinando os elementos dos autos e constatando sua identidade com aqueles julgados, não vejo porque alterar dito entendimento.

E por isto que adoto as razões de decidir lançadas no voto condutor no Acórdão unânime nº 202-1.814, da lavra do ilustre Conselheiro Elio Rothe, a quem peço vénia para transcrever em suas íntegras:

"Primeiramente, cabe examinar se a norma prevista na primeira parte do inciso III do parágrafo 1º do artigo 63 do RIFI/82, tem aplicação ou não ao caso em exame, ou seja, se o valor do frete cobrado é destacado em parcela separada na nota fiscal de venda de cimento,



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo no: 10855.001342/92-96
Acórdão no: 202-06.696

emitida pela recorrente, foi calculado "pela aplicação de percentuais ou valores fixos para unidade ou determinada quantidade de produtos.

A recorrente simplesmente alega, sem nenhuma demonstração, que a cobrança obedeceu aos valores tarifários estabelecidos pelos órgãos governamentais.

A fiscalização, por sua vez, carreou para os autos as notas fiscais de fls. 76/82, onde verifica que, na mesma localidade, o valor do frete cobrado varia em função do número de sacos entregues.

Por outro lado, conclui a decisão recorrida que a quantidade é sempre levada em conta, qualquer que seja o parâmetro para a atribuição do valor do frete.

A evidência de que não foram utilizados valores tarifários estabelecidos por órgãos governamentais é o flagrante distanciamento entre os valores cobrados nas notas fiscais e os valores dos fretes pagos aos transportadores, os quais, dentro do alegado pela recorrente, em tese, deveriam igualar-se. No entanto, dada a divergência dos valores é de se perguntar se os transportadores estariam cobrando e recebendo fretes muito abaixo dos valores estabelecidos pelos órgãos governamentais. Sem nenhuma dúvida que a resposta deve ser pela negativa, e, como consequência, os valores cobrados nas notas fiscais é que estariam fora da realidade.

Por conseguinte, a vista do que consta dos autos entendo aplicável, ao caso, o disposto no artigo 63, parágrafo 1º, III, primeira parte, e, consequentemente, também, a apuração (anual) prevista no inciso IV do parágrafo 1º do mesmo artigo, tudo do RIPI/82.

Dispõe o referido dispositivo que '...apurar-se-á, anualmente, a soma das despesas cobradas nas Notas Fiscais emitidas e a soma paga a terceiros...' e, se a primeira soma for superior à segunda 'cobrar-se-á o imposto sobre a respectiva diferença, desde que a diferença exceda a 20% (vinte por cento) da segunda soma.'



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo no: 10855.001342/92-96
 Acórdão no: 202-06.696

Na sua aplicação, a fiscalização verificou que a diferença era superior a 20% e por isso exigiu o tributo sobre toda a diferença, inclusive sobre a referida parcela de 20%, com a qual não concorda a recorrente por entender cabível a cobrança do imposto, somente sobre a diferença que excede ao limite de 20%.

Efetivamente, no particular, entendo que assiste razão à recorrente, pelo que a melhor interpretação é aquela que em qualquer situação, seja a diferença total apurada de 18% ou de 25%, por exemplo, até a diferença limite de 20%, não haverá sujeição ao imposto, o qual deverá ser exigido apenas sobre os valores que excederem ao referido limite. Neste sentido já tem decidido este Conselho como faz certo o Acórdão nº 201-64.199.

Quanto aos apontados erros nos cálculos da correção monetária e dos juros de mora, tendo em vista incorreção na determinação dos termos iniciais da correção e dos juros, procede o inconformismo da recorrente.

O tratamento previsto no artigo 63, parágrafo 1º, inciso IV do RIPI/82, para apuração de possíveis diferenças de valores de fretes cobrados nas notas fiscais de saídas de produtos é um tratamento especial que foge à sistemática de lançamento e recolhimento do imposto ligado ao fato gerador — saída do produto do estabelecimento.

O fato do dispositivo regulamentar determinar que esse tipo de apuração deve ser feito anualmente é que dá caráter especial ao trato do imposto dela resultante.

A obrigação do contribuinte é de apurá-lo anualmente (ano civil), não podendo fazer a apuração em qualquer outro período de tempo, seja quinzenal ou seja mensal, por exemplo.

E a partir desse dado — apuração anual — que deverão ser tirados os elementos necessários a um correto pagamento do imposto.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo no: 10855.001342/92-96
 Acórdão no: 202-06.696

Assim, a obrigação de pagar o imposto somente pode surgir por ocasião dessa apuração anual, caso a diferença apurada implique imposto devido.

De acordo com disposto no artigo 55, letra S e no artigo 236, inciso XIV, tudo do RIFI/82, haverá, no caso, a necessidade de lançamento do imposto e de emissão de nota fiscal, que, dada a anualidade da apuração (ano civil), deverá processar-se no último dia útil do ano, em princípio 31 de dezembro.

Com o lançamento do imposto e emissão da nota fiscal, esta deverá ser escriturada nos livros fiscais próprios, com o que o imposto lançado, automaticamente, incorporar-se ao movimento do período de apuração do imposto para recolhimento no prazo próprio.

Na hipótese, como no caso em exame, de o contribuinte não proceder espontaneamente à referida apuração anual, o fisco, ao fazê-la de ofício, também não poderá fugir de sua anualidade, porque assim determina o regulamento, sem distinções.

Por isso que, imputar à recorrente exigência com base em diferenças apuradas mensalmente, além de não ter amparo legal e de não poder o contribuinte assim agir espontaneamente, resulta em majorar a exigência quanto à correção monetária e aos juros de mora, uma vez que desmembrando o total anual, apurado no mês de dezembro, pelos respectivos meses do ano, os termos iniciais da correção e dos juros de mora vão reatrocagir a momentos mais longíquos, implicando maior ônus.

Quanto à inconformidade da recorrente quanto ao cálculo da correção monetária como disposto na Portaria M.F. 122/86, não assiste razão à mesma.

Com efeito, nos autos, a correção monetária somente foi calculada até 27.02.86 tendo em vista os artigos 6º e 7º do Decreto-lei nº 2.284/86, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.289/86, que a partir de 28.02.86 mudou a denominação Obrigação Reajustável do Tesouro Nacional - ORTN para obrigação do Tesouro Nacional e manteve inalterado o seu valor de Cr\$ 106,40 até 01.03.87, e vedando cláusula de reajuste monetário.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10855.001342/92-96
 Acórdão nº: 202-06.696

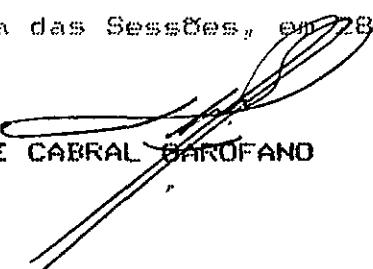
Por isso que, no auto de infração lavrado em 17.09.86, a correção monetária foi corretamente calculada somente até 27.02.86, tendo em vista a tabela de coeficientes de atualização baixada pela Portaria 4, de 13.03.86, do Coordenador da Dívida Ativa da União e da Coordenadora do Sistema de Arrecadação.

Finalmente, não consta da autuação nem da impugnação, como diz a recorrente, ter o Auto de Infração incluído, na base de cálculo da apuração, receitas de outra empresa.

Pelo exposto dou provimento, em parte, ao recurso voluntário para que, nos termos do artigo 63, parágrafo 1º, inciso IV do RIFI/82, a diferença sujeita ao imposto seja aquela que exceder ao limite de 20% nele previsto, e, que os termos iniciais da correção monetária e dos juros de mora não sejam considerados a partir dos valores apurados mensalmente, como na autuação, mas, sim, a partir do resultado de cada apuração anual, ano civil".

Não encontrando outras razões que me levem a entender diferentemente a mesma matéria, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do referido voto.

Sala das Sessões, em 28 de abril de 1994.


 JOSE CABRAL BAROFANO