



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10860.720319/2012-21
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-003.119 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de junho de 2016
Matéria IPI
Recorrente VOLKSWAGEN DO BRASIL INDÚSTRIA DE VEÍCULOS
 AUTOMOTORES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/03/2007 a 30/06/2007

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. FRETE.

O direito ao crédito presumido de IPI relativamente à parcela do frete (art. 56 da MP nº 2.158-35, de 2001), está condicionado à comprovação de que esse foi efetivamente cobrado juntamente com o preço dos produtos vendidos.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. NÃO INCIDÊNCIA.

Não incidem juros de mora sobre multa de ofício por ausência de previsão legal específica.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em dar provimento parcial ao recurso da seguinte forma: **(a)** pelo voto de qualidade, negou-se provimento quanto à questão dos fretes. Vencidos os Conselheiros Carlos Augusto Daniel Neto, Diego Diniz Ribeiro, Thais de Laurentiis Galkowicz e Maysa de Sá Pittondo Deligne. Designado o Conselheiro Waldir Navarro Bezerra; e **(b)** por maioria de votos, deu-se provimento para excluir os juros de mora sobre a multa de ofício na fase de liquidação administrativa deste julgado. Vencidos os Conselheiros Jorge Olmiro Lock Freire, Waldir Navarro Bezerra e Maria Aparecida Martins de Paula.

Sustentou pela recorrente o Sr. Ademir Bernardo da Silva Júnior, CPF nº 310.431.748-85.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Atulim – Presidente

(assinado digitalmente)

Carlos Augusto Daniel Neto - Relator.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os seguintes Conselheiros: Antônio Carlos Atulim, Jorge Olmiro Lock Freire, Carlos Augusto Daniel Neto, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Maria Aparecida Martins de Paula, Diego Diniz Ribeiro, Thais de Laurentiis Galkowicz e Waldir Navarro Bezerra.

Relatório

Trata-se de exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), formalizada no auto de infração de fls. 03/05, lavrado em 09/03/2012, com ciência da contribuinte na mesma data, totalizando o crédito tributário de R\$ 7.818.499,83.

Por razões de economia, reproduzimos abaixo parte do relatório da decisão recorrida:

Segundo a descrição dos fatos de fl. 05 e o relatório fiscal de fls. 11/14, houve recolhimento a menor de IPI, no período de março a junho de 2007, por ter o estabelecimento escriturado indevidamente o crédito presumido de IPI sobre frete, previsto no art. 56 da MP nº 2.158-35/2001. Conforme descrito, a autuada não teria cumprido as condições previstas na legislação para fazer jus ao benefício, pois não comprovou que os fretes foram cobrados juntamente com o preço dos produtos vendidos.

Inconformada com a autuação, a contribuinte, por intermédio de seu representante legal, protocolizou impugnação de fls. 133/156, aduzindo em sua defesa as seguintes razões:

- por contratar o frete nas vendas dos seus produtos, bem como computá-lo no preço de venda, faz jus ao crédito presumido de IPI instituído pelo art. 56 da MP nº 2.158- 35/2001;

- é incontroverso o fato de que a impugnante contratou a empresa prestadora do serviço de transporte dos produtos por ela vendidos;

- não podem ser exigidas importâncias correspondentes às saídas ocorridas entre os dias 1º e 8 de março de 2007, em razão do decurso do prazo de cinco anos até a ciência do auto de infração; conseqüentemente, as glosas dos créditos presumidos decorrentes das notas fiscais emitidas nesse período, também não podem ser mais efetuadas, razão pela qual espera-se a declaração de decadência para essas saídas;

- a legislação do IPI não obriga o destaque do valor do serviço de transporte no campo “valor do frete” da nota fiscal de venda;

- no caso de frete executado pela própria fabricante, e que é admitido pela MP nº 2.158-35/2001, não haveria como destacar o frete;

- faz jus ao crédito presumido porque na formação do preço de venda dos produtos industrializados inclui as demais despesas incorridas pela empresa, entre as quais as despesas com frete;

- conforme demonstrativo, fica comprovado que o frete foi considerado no cálculo da margem de contribuição e, conseqüentemente, na fixação do preço de venda; a doutrina também sustenta que as despesas são consideradas pelas empresas na formação do preço de venda;

- em sua contabilidade gerencial, como contrapartida à receita de venda, escritura separadamente a parcela do frete que integrou o preço de venda;

- o auto de infração deve ser cancelado por falta de amparo legal, inclusive porque baseado em instrução normativa;

- contesta a futura aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício aplicada;

- requer a realização de diligência, com base no art. 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72, com o objetivo de apurar a verdade dos fatos; apresenta os quesitos.

Por fim, se as provas ofertadas não forem suficientes, protesta por todos os meios de prova em direito admitidos, a realização de diligência ou a prestação dos esclarecimentos que se fizerem necessários.

A decisão da DRJ julgou improcedente a impugnação do Contribuinte, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI Período de apuração: 01/03/2007 a 30/06/2007 AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Estando presente no auto a fundamentação legal, rejeita-se a alegação de nulidade.

DECADÊNCIA. GLOSA DE CRÉDITOS DO IPI.

É correta a glosa de créditos indevidos há qualquer tempo, pois não ocorre fato gerador do tributo no momento do creditamento. O uso indevido do crédito é que gera conseqüências tributárias, pois ao usá-lo deixa-se de pagar o tributo devido, ocorrendo prazo de decadência apenas para o lançamento de débitos decorrente desta glosa.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE.

INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI SOBRE O FRETE.

O direito ao crédito presumido de IPI relativamente à parcela do frete cobrado pela prestação do serviço de transporte, previsto na MP nº 2.158-35/2001, está condicionado à comprovação de que o frete foi efetivamente cobrado juntamente com o preço dos produtos vendidos.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Sendo a multa de ofício classificada como débito para com a União, decorrente de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, é regular a incidência dos juros de mora, a partir de seu vencimento.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Inconformado, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário, no qual repisa as razões de mérito da impugnação, pugnano também pela não incidência de juros sobre multa de ofício.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

A controvérsia trata da comprovação do cômputo do frete no preço de venda dos veículos automotores fabricados e comercializados pela Recorrente. Neste cenário, a manutenção da autuação na primeira instância, foi sustentada pela ausência da comprovação do cômputo do frete no preço de venda dos produtos fabricados e comercializados.

O referido crédito presumido de IPI foi instituído pelo artigo 56 da MP nº 2.158-35/2001, abaixo transcrito:

Art. 56. Fica instituído regime especial de apuração do IPI, relativamente à parcela do frete cobrado pela prestação do serviço de transporte dos produtos classificados nos códigos 8433.53.00, 8433.59.1, 8701.10.00, 8701.30.00, 8701.90.00, 8702.10.00 Ex 01, 8702.90.90 Ex 01, 8703, 8704.2, 8704.3 e 87.06.00.20, da TIPI, nos termos e condições a serem estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º. O regime especial:

I consistirá de crédito presumido do IPI em montante equivalente a três por cento do valor do imposto destacado na nota fiscal; II será concedido mediante opção e sob condição de que os serviços de transporte, cumulativamente:

a) sejam executados ou contratados exclusivamente por estabelecimento industrial; (...)

***b) sejam cobrados juntamente com o preço dos produtos referidos no caput deste artigo, nas operações de saída do estabelecimento industrial;** (Redação dada pela Lei nº 11.827, de 2008) . (...)"*

A leitura do dispositivo é *clara* no sentido de que o que se exige é apenas a adição do preço do frete ao preço do produto, sem qualquer exigência - como aquela feita pela fiscalização - de seu destaque na nota fiscal, sentindo este inclusive reverberado na IN SRF 91/2001.

A Recorrente praticou suas vendas com cláusula CIF (*costs, insurance and freight*), o que se constata pela indicação nas notas de saída de que o frete fora a cargo do emitente do documento. Senão, vejamos, *exempli gratia*, a nota fiscal de saída nº466.538 (fl.1245 e ss.):

NOTA FISCAL DE SAÍDA Nº 466538			
ATIVO		PASSIVO	
CLIENTE (DN)	30.578,36	ICMS a Pagar	(3.125,10)
BOLETO do ICMS ST emitido ao DN	1.068,30	IPI a Pagar	(3.030,29)
		ICMS ST a Pagar	(1.068,30)
		RESULTADO/TRANSITÓRIA	
		RECEITA líquida	(23.803,93)
		ICMS Gerado	(3.125,10)
		ICMS Devido	3.125,10 ✓
		IPI Gerado	(3.030,29)
		IPI Devido	3.030,29 ✓
		FRETE	(619,04)
TOTAL DO ATIVO	31.646,66	TOTAL DO PASSIVO	(31.646,66)

Verifica-se o valor do frete embutido no total do passivo, o que se confirma com a análise do sistema da empresa, referente à mesma nota:

Síntese do documento - exibir -

Selecionar Gravar Dados fiscais

Tip.doc	D1 (VENDA VEICULOS)	Documento normal
Nº documento	1888351398	Empresa 8588 Exercício 2007
Data doc.	18.03.2007	Dt.Tançamento 18.03.2007 Período 83
Calc. imposto	<input type="checkbox"/>	
Referên.	46653888/3/31	
Moeda doc.	BRL	
Txt. cab. doc.	882881	

Conta	Texto bre.	Conta	Atribuição	Montante	Texto	DocCompens
0833 01 2881	BANCO VV CRED. ROTAT		98WC885671127449	38.927,81	3191* VEICULOS-VENDA A VISTA-CRED ROTATIVO	1408410438
0833 58 78888888	RECEITA V.VEIC.PAIS		98WC885671127449	23.883,93	3191* VEICULOS-VENDA A VISTA-CRED ROTATIVO	
0833 58 18191001	APROV ADM BENS SC		98WC885671127449	349,45	7185* CREDITO ROTATIVO-DESCONTO A VISTA/FUNDO	
0833 58 78840088	ICMS PER. / VEIC.PAIS		98WC885671127449	3.125,18	7547 VEICULOS IMPORT-ICMS GERADO	
0833 58 78880888	IPI GER. S/VEIC.PAIS		98WC885671127449	3.836,29	7545 VEICULOS IMPORT-IPI GERADO	
0833 58 78880888	REC FRETE S/VEND-CIF		98WC885671127449	619,84	7889FRETE - VENDAS DIRETAS IMPORTADOS	

E por fim, verificamos a nota fiscal fatura:

VOLKSWAGEN DO BRASIL LTDA.

AV. CARLOS PEDROSO DA SILVEIRA, 10000
 TAUBATE
 (0011) 43472355

SAO BERNARDO DO CAMPO
 UF. SP
 012043-000

NOTA FISCAL FATURA

Nº 466538
 SÉRIE 31
 2ª Via
 Arq. Fiscal

VENDIDA A COMERCIAL
 CDP 6401

INSCRIÇÃO ESTADUAL DO SUBSTITUTO FISCALIZADO 5411955980208
 INSCRIÇÃO ESTADUAL 688027786114

DESTINATÁRIO REMETENTE
 RECREIO S.H. VEICULOS LTDA
 DN - 01080

EMISSÃO 01929665/0001-47
 CDP 30450-250

AV. BARAO HOMEM DE MELO, 3535
 ESTORIL
 MG
 0626964100058

CONDICÕES DE PAGAMENTO: CREDTOT
 VENCIMENTO 10/03/07
 MOEDA REAL
 ESTA NOTA VALE COMO FATURA PARA TODOS EFEITOS LEGAIS.

CODIGO	COR	ESTOF	DESCRIÇÃO DO PRODUTO	CL. FISC.	BT. TRIL	UNID.	QUANT.	VALOR UNITARIO	VALOR TOTAL LIQUIDO	VALOR ICMS	VALOR IPI	VALOR DO IPI
5W1GV4	8F8F8	G2	VW/GOL 1.6 POWER	*	010	01		27.526,54	27.526,54	12,00	11,0	3.030,29

CÁLCULO DO IMPOSTO

BASE DE CÁLCULO DO ICMS	26.042,49	VALOR DO ICMS	3.125,18	BASE DE CÁLCULO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO	34.945,00	VALOR DO ICMS SUBSTITUIÇÃO	1.068,30	VALOR TOTAL DOS PRODUTOS	27.526,54
VALOR DO FRETE		VALOR DO IPI	21,53	OUTRAS DESPESAS ACESSÓRIAS		VALOR TOTAL DO IPI	3.030,29	VALOR TOTAL DA NOTA	31.646,66

TRANSPORTADOR / VOLUMES TRANSPORTADOS

TRANSAUTO TRANSP ESPEC AUT S/A
 3

AVENIDA MIRO VITORAZZO 500
 SAO BERNARDO DO CAMPO

QUANTIDADE 01 ESPECIE VOLKSWAGEN MARCA PELO LIQUIDO 0982

DADOS ADICIONAIS

LOCAL 53 98WC885671127449 OSR PRATA LIGHT
 CONTROLADO POR 843 CASO/ALC BWX 018236
 COD. SII 4123 COD. MANUF. 88888888 MOD. DE VENDA 010 113 387847
 CLASSE DE FISCAL 8 - 8703231001

VALOR UNITARIO 0107 1596 PERIODO 00982
 ANO FISC. 2007 2007
 COD. REQUAM 115765 10

PLACA DO VEICULO UF. 08C.A.P.F.
 SAO BERNARDO DO CAMPO SP

PLACA DO VEICULO UF. 08C.A.P.F.
 SAO BERNARDO DO CAMPO SP

345,00	VALOR DO ICMS SUBSTITUIÇÃO	1.068,30	VALOR TOTAL DOS PRODUTOS	27.526,54
	VALOR TOTAL DO IPI	3.030,29	VALOR TOTAL DA NOTA	31.646,66

FRETE P/CONTA 1 - SUBSTITUTO 2 - DESTINATÁRIO 3 - OUTRO	1	PLACA DO VEICULO	UF.	08C.A.P.F.
MUNICIPIO	SAO BERNARDO DO CAMPO	UF.	SP	INSCRIÇÃO ESTADUAL
PELO LIQUIDO		PELO LIQUIDO		

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
 Autenticado digitalmente em 28/06/2016 por WALDIR NAVARRO BEZERRA, Assinado digitalmente em 29/06/2016 por CARLOS AUGUSTO DANIEL NETO, Assinado digitalmente em 30/06/2016 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 28/06/2016 por WALDIR NAVARRO BEZERRA
 Impresso em 11/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

De pronto, verifica-se que o valor está compatível com a discriminação feita pelo sistema, e há indicação clara na nota que o frete se dá por conta do emitente, caracterizando a venda com cláusula CIF.

A exigência do destaque na nota para fruição do crédito decorre de uma interpretação restritiva e inovadora da RFB, quando a lei exige somente que se prova a adição do frete ao preço do produto, o que pode ser demonstrado de diversas formas, inclusive com campo específico da nota fiscal para sua indicação.

Inclusive, analisando a área de "Perguntas e Respostas" da RFB, acessada no sítio virtual da instituição (http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/perguntao/dipj2014/Capitulo_XX_IPI_2014.pdf) se verifica que em momento algum se fala em destaque na nota, mas em **cobrança do valor do frete do adquirente e inclusão do frete no preço do produto**, o que de resto se verifica claramente no caso em tela:

014 O ICMS, o frete e o seguro integram o valor das matérias-primas (MP), produtos intermediários (PI) e matéria I de embalagem (ME) utilizados na produção para efeito de apuração do crédito presumido do IPI de que tratam a Lei n.º 9.363, de 1996, e a Lei n.º 10.276, de 2001?

*As despesas acessórias, inclusive frete, **somente integram a base de cálculo do benefício se forem cobradas do adquirente, ou seja, se estiverem incluídas no preço do produto.** Com relação ao ICMS o mesmo integra o custo de aquisição.*

No caso das transferências entre estabelecimentos da mesma empresa, o frete e as despesas acessórias nunca integrarão a base de cálculo do crédito presumido, nem quando forem decorrentes de remessa para industrialização fora do estabelecimento - hipóteses que não configuram aquisição de MP, PI, e ME, mas, meramente, custo de produção.

No caso das aquisições, as despesas acessórias e o frete somente integram a base de cálculo do crédito presumido quando cobradas do adquirente, ou seja, quando estiverem incluídas no preço do produto.

Contudo, no caso de frete pago a terceiros (compra FOB, por exemplo), em que o transporte for efetuado por pessoa jurídica (contribuinte de PIS/Pasep e Cofins), com o Conhecimento de Transporte vinculado única e exclusivamente à nota fiscal de aquisição, admite-se que o frete integre a base de cálculo do crédito presumido.

E não procede de forma alguma a argumentação da decisão recorrida no sentido de que a não informação do valor do frete na nota fiscal, nos termos do art.339, V, f do RPI 2002 (que versa sobre os elementos da nota fiscal) é apta a converter uma venda CIF em FOB.

Trata-se, no máximo, de *mera irregularidade da nota fiscal* que deveria ensejar tratamento como tal, e não para desqualificar a adição do preço do frete ao produto, de **resto plenamente comprovado**.

Desse modo, reverto à glosa sobre o crédito presumido sobre o frete.

Resta prejudicada a discussão acerca da incidência dos juros sobre multa de ofício. Todavia, *ad argumentandum*, trago ao voto a razão de sua não incidência, consubstanciada em declaração de voto do Ilustre Conselheiro Antonio Carlos Atulim, que representa o entendimento majoritário deste colegiado:

Essa questão já foi enfrentada por este colegiado em inúmeros julgados, entre os quais o Acórdão 3403002.367, de 24 de julho de 2013, relatado pelo Conselheiro Rosaldo Trevisan, a quem peço licença para adotar seus fundamentos, in verbis:

"(...)

O assunto seria aparentemente resolvido pela Súmula nº 4 do CARF:

*“Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre **débitos tributários administrados** pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais” (grifo nosso)*

Contudo, resta a dúvida se a expressão “débitos tributários” abarca as penalidades, ou apenas os tributos. Verificando os acórdãos que serviram de fundamento à edição da Súmula, não se responde a questão, pois tais julgados se concentram na possibilidade de utilização da Taxa SELIC.

Segue-se então, para o art. 161 do Código Tributário Nacional, que dispõe:

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

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

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.” (grifo nosso)

As multas são inequivocamente penalidades. Assim, restaria ilógica a leitura de que a expressão créditos ao início do caput abarca as penalidades. Tal exegese equivaleria a sustentar que:

“os tributos e multas cabíveis não integralmente pagos no vencimento serão acrescidos de juros, sem prejuízos da aplicação das multas cabíveis”.

A Lei nº 9.430/1996, por sua vez, dispõe, em seu art. 61, que:

“Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos

Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Novamente ilógico interpretar que a expressão “débitos” ao início do caput abarca as multas de ofício. Se abarcasse, sobre elas deveria incidir a multa de mora, conforme o final do comando do caput.

Mais recentemente tratouse do tema nos arts. 29 e 30 da Lei nº 10.522/2002:

“Art. 29. Os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional e os decorrentes de contribuições arrecadadas pela União, constituídos ou não, cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31 de dezembro de 1994, que não hajam sido objeto de parcelamento requerido até 31 de agosto de 1995, expressos em quantidade de Ufir, serão reconvertidos para real, com base no valor daquela fixado para 1º de janeiro de 1997.

§ 1º A partir de 1º de janeiro de 1997, os créditos apurados serão lançados em reais.

§ 2º Para fins de inscrição dos débitos referidos neste artigo em Dívida Ativa da União, deverá ser informado à Procuradoria Geral da Fazenda Nacional o valor originário dos mesmos, na moeda vigente à época da ocorrência do fato gerador da obrigação.

§ 3º Observado o disposto neste artigo, bem assim a atualização efetuada para o ano de 2000, nos termos do art. 75 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, fica extinta a Unidade de Referência Fiscal –Ufir, instituída pelo art. 1º da Lei no 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

Art. 30. Em relação aos débitos referidos no art. 29, bem como aos inscritos em Dívida Ativa da União, passam a incidir, a partir

de 1o de janeiro de 1997, juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – Selic para títulos federais, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de 1% (um por cento) no mês de pagamento.”(grifo nosso)

Veja-se que ainda não se aclara a questão, pois se trata da aplicação de juros sobre os “débitos” referidos no art. 29, e a expressão designada para a apuração posterior a 1997 é “créditos”.

Bem parece que o legislador confundiu os termos, e quis empregar débito por crédito (e viceversa), para impor o ônus ao contribuinte.

Não se tem dúvidas que o valor das multas também deveria ser atualizado, sob pena de a penalidade tornarse pouco efetiva ou até inócua ao fim do processo. Mas o legislador não estabeleceu expressamente isso. Pela carência de base legal, então, entendese pelo não cabimento da aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício, na linha que já vem sendo adotada por esta Turma.

Pelo exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário apresentado, reconhecendo, para efeitos de execução do presente acórdão pela unidade local, que não incidem juros de mora sobre o valor da multa de ofício.

Rosaldo Trevisan”

Contribuinte. Ante o exposto, voto por dar provimento integral ao Recurso Voluntário do

É como voto.

Carlos Augusto Daniel Neto - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Waldir Navarro Bezerra, Redator Designando

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões do ilustre Conselheiro Relator, peço vênica para manifestar entendimento divergente, por vislumbrar na hipótese vertente conclusão diversa da adotada pelo nobre julgador, quanto o posicionamento ao Recurso Voluntário, devendo ser mantida a decisão *a quo*, com a manutenção do Auto de Infração quanto ao crédito presumido de IPI sobre Frete, como passaremos a demonstrar.

Do Direito do Crédito presumido de IPI sobre o Frete

Verifica-se nos autos que a controvérsia limita-se à comprovação do cômputo do frete no preço de venda dos veículos automotores fabricados e comercializados pela Volkswagen do Brasil e neste cenário, a manutenção da autuação pela DRJ, foi sustentada exatamente pela **ausência dessa comprovação**.

Por outro lado, a Recorrente em seu recurso, baseia-se na tese de que na composição do preço de venda dos produtos está incluído o frete, e por isso, atendia as exigências para legitimar a escrituração do crédito presumido. No seu entendimento, todas as despesas são incluídas na formação do preço de venda, e, como consequência, no preço cobrado está sendo embutido também o valor do frete contratado.

Discordo da Recorrente, explico. Entendo que acatar o entendimento da recorrente seria admitir que a alínea "b" do inciso II, do artigo 56 da MP nº 2.158-35/2001, que exige a cobrança conjunta do frete, é absolutamente inútil, pois segundo a tese defendida, o valor do frete está sempre inserido na composição do preço, e também, é sempre cobrado com o valor do produto. Veja-se (grifei):

Art. 56. (...).

II- será concedido mediante opção e sob condição de que os serviços de transporte, cumulativamente: (...)

b) sejam cobrados juntamente com o preço dos produtos referidos no caput deste artigo, nas operações de saída do estabelecimento industrial; (Redação dada pela Lei nº 11.827, de 2008) . (...)"

Pode-se verificar nas cópias de notas fiscais de fls. 70, 76, 80 e 84, que não há nenhum destaque do valor do frete nas referidas notas fiscais (NF) de venda emitidas. A autuada não juntou nenhuma cópia de NF que apresentasse o destaque do valor do frete (vide, por exemplo, cópias de fls. 1.241, 1.244 e 1.247), nem apresentou qualquer documento que comprovasse o pagamento específico do frete, salvo as telas (*prints*) anexadas do sistema contábil (corporativo) da empresa.

Ou seja, o Fisco concluiu que na ausência do destaque do frete nas notas fiscais de venda emitidas pela Recorrente, denota que o frete não teria sido considerado para o cálculo do preço de venda dos veículos.

A Recorrente alega também em seu recurso que a legislação não condiciona a fruição do benefício ora tratado ao destaque do frete na nota fiscal, vale dizer que, inexistente, na legislação que trata do tema, dispositivo que vincule o aproveitamento do benefício à emissão da nota fiscal com o destaque do frete.

Neste aspecto, veja o que dispõe o art. 3º da IN (SRF) nº 91, de 2001, que normatizou essa matéria:

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições e tendo em vista o que dispõe o art. 56 da Medida Provisória No 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, resolve:

Art. 1º (...)

Art. 3º A base de cálculo do crédito será o valor do imposto destacado na respectiva nota fiscal.

Art. 4º O valor do crédito será informado no campo "informações Complementares" do Livro de Apuração do IPI, modelo 8 e deduzido do "Valor do IPI", com a discriminação "Crédito Instituído pelo Art. 56 da Medida Provisória No 2.15835, de 2001".

Já o parágrafo 1º, inciso II, do art. 56 da MP nº 2.158-35/2001 estabelece que o regime especial seria concedido mediante opção e quando atendidas as condições elencadas nas alíneas "a", "b" e "c", a saber:

(i) que os serviços de transporte fossem executados ou contratados exclusivamente por estabelecimento industrial;

(ii) que fossem cobrados juntamente com o preço dos produtos, nas operações de saída do estabelecimento industrial; e

(iii) que compreendessem a totalidade do trajeto, no País, desde o estabelecimento industrial até o local de entrega do produto ao adquirente.

Quanto aos itens (i) e (iii) acima, a própria fiscalização reconhece que foram cumpridos, restando a exigência que faz o artigo 56, § 1º, II, "b", da Medida Provisória nº 2.158-35/2001.

Então, por ser o único ponto controverso no presente caso, foca-se a análise no § 1º, II, "b", do referido dispositivo legal, que trata da comprovação da cobrança do frete em conjunto com o preço dos veículos automotores comercializados, uma vez que o Fisco se manifesta no sentido de que os contribuintes somente fazem jus ao crédito se o valor do transporte da mercadoria estiver explicitamente indicado na nota fiscal.

Pois bem. Preliminarmente, há que se ressaltar que não procede a alegação da Recorrente de que a legislação do IPI não determina o destaque do valor do serviço de transporte no campo "valor do frete" da nota fiscal de venda.

Muito pelo contrário. Além do citado art. 3º da IN SRF nº 21/01, o art. 339, inciso V, alínea "f" do RIPI/2002 (repetido no art. 413, inciso V, alínea "f" do RIPI/2010), estabelece expressamente que o valor do frete é requisito da nota fiscal:

"Requisitos

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 28/06/2016 por WALDIR NAVARRO BEZERRA, Assinado digitalmente em 29/06/20

16 por CARLOS AUGUSTO DANIEL NETO, Assinado digitalmente em 30/06/2016 por ANTONIO CARLOS ATULIM, As

sinado digitalmente em 28/06/2016 por WALDIR NAVARRO BEZERRA

Impresso em 11/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Art. 413. A nota fiscal, nos quadros e campos próprios, observada a disposição gráfica dos modelos 1 ou 1-A, conterà:

.....

V - no quadro "Cálculo do Imposto":

.....

f) o valor do frete;

.....”

E, como já comentado, consta dos autos e pode ser verificado nas cópias de notas fiscais citadas, que **não há nenhum destaque do valor do frete nas notas fiscais de venda** emitidas.

Constatou a fiscalização, nos espelhos das notas fiscais de vendas dos veículos, a indicação do frete como sendo "zero" o valor, constando que o mesmo seria por conta do emitente. Assim, concluiu o Fisco que o frete não foi cobrado juntamente com o preço dos produtos, restando caracterizado o descumprimento de condição do regime especial e a consequente falta de recolhimento do IPI.

Argumenta a Recorrente que registra contabilmente, de forma segregada, o valor da receita com a venda do serviço da parcela do frete computada no preço e que essa segregação contábil, corrobora a afirmação de que o valor do frete foi incluído no preço de venda dos veículos, apresentando como provas alguns "prints" do sistema contábil da empresa que confirma a alegada segregação contábil.

No entanto a vertente de que o valor do frete **deve** ser destacado no corpo da nota fiscal pode ser verificada pela inteligência do disposto no artigo 56, §1º, II, "a" da MP nº 2.158-35/2001, ao lastrear o crédito presumido de IPI à condição de que os serviços de transporte "sejam executados **ou** contratados exclusivamente por estabelecimento industrial".

Veja que a alternativa "ou" denota duas situações admitidas pela Lei. Os serviços de transporte contratados, naturalmente são aqueles contraídos de terceiros pelo estabelecimento industrial, como é o caso dos serviços tomados pela Recorrente. Assim, de posse do valor correspondente ao transporte, poder-se-ia reclamar o destaque do valor do frete no campo próprio da nota fiscal de venda.

No entanto, é fato que a Lei também admite o cálculo do crédito presumido de IPI sobre os serviços de transporte executados pelo próprio contribuinte. E sendo executados por frota própria, não haverá preço do frete, mas nem por isso a Lei deixou de garantir o crédito. Nessa hipótese, as despesas de manutenção da frota própria serão embutidas no preço de venda dos produtos.

Ressalta-se que os "prints" do sistema contábil informatizado da Recorrente, e toda as demais documentação juntada e acima citada, sem estarem as mesmas revestidas das formalidades legais, nada comprovam. Como se sabe, as telas de sistema interno de contabilidade não substituem a apresentação dos livros obrigatórios pela legislação contábil e fiscal na parte em que se faz necessária a comprovação de lançamentos contábeis específicos.

Ademais, a ocorrência dos fatos contábeis alegados devem ser comprovadas com documentos hábeis e idôneos, como notas fiscais de serviços, comprovantes da efetividade do pagamento e outros documentos.

Concluindo, o fato de, eventualmente, as despesas comerciais (ou de vendas) das empresas em geral serem consideradas na determinação do preço de venda dos produtos ou serviços, nada diz sobre as operações de venda sob análise, para as quais a recorrente não logrou êxito em demonstrar de fato que o valor do frete foi cobrado juntamente com o preço do produto, conforme prevê o art. 56 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001.

De forma que, por essas razões, entendo que a exigência fiscal deve ser mantida na parte do crédito presumido sobre o frete.

Conclusão

Em face do exposto e de tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de dar **provimento parcial** ao recurso voluntário, mantendo-se a glosa do crédito presumido sobre o frete.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra