



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Publicado no Diário Oficial da União  
de 02 / 03 / 2001  
Rubrica

**Processo** : 10880.003339/94-71  
**Acórdão** : 201-74.022  
**Sessão** : 17 de outubro de 2000  
**Recurso** : 109.456  
**Recorrente** : SPAL INDÚSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS S/A  
**Recorrida** : DRJ em São Paulo - SP

**IPI – BASE DE CÁLCULO – FRETE** - Fatos ocorridos anteriormente à vigência da MP nº 69/89, transformada na Lei nº 7.798/89. O valor do frete, quando cobrado dos destinatários dos produtos pela transportadora, ainda que interdependente do estabelecimento industrial, não integra o valor tributável, salvo se comprovadamente demonstrado que os valores dos fretes são repassados ao fabricante, ainda que de modo indireto. **Recurso provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: SPAL INDÚSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS S/A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.** Ausente, justificadamente, a Conselheira Ana Neyle Olímpio Holanda.

Sala das Sessões, em 17 de outubro de 2000

Luiza Helena Galante de Moraes  
**Presidenta e Relatora**

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Rogério Gustavo Dreyer, Serafim Fernandes Correa, Antonio Mário de Abreu Pinto, Jorge Freire, Valdemar Ludvig, João Berjas (Suplente) e Sérgio Gomes Velloso.  
cl/cf



**Processo** : 10880.003339/94-71  
**Acórdão** : 201-74.022

**Recurso** : 109.456  
**Recorrente** : SPAL INDÚSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS S/A

## RELATÓRIO

Contra a empresa acima identificada foi lavrado Auto de Infração de fls. 30/31, em decorrência de ação fiscal relativamente ao Imposto sobre Produtos Industrializados. Procedeu-se o lançamento do crédito tributário após ter sido verificado pela fiscalização que a mesma reduziu indevidamente as bases de cálculo do IPI referentes aos períodos de apuração de 01/89 a 06/89 pela inclusão de parte do preço dos produtos de fabricação própria (refrigerantes) no valor do transporte efetuado por pessoa jurídica controlada.

Inconformada, a autuada interpôs, tempestivamente, a Impugnação de fls. 35/44, alegando, em síntese, que:

- a) sua posição no mercado nacional de refrigerantes é muitíssimo expressiva, sendo notória a circunstância de os produtos por ela fabricados e comercializados gozarem de larga, difundida e reconhecida aceitação entre os compradores;
- b) consciente do significativo valor econômico do privilégio representado pelo direito de transportar, com exclusividade, todos os produtos fabricados ou comercializados pela impugnante, a Transportadora Momentum S.A (hoje Transportadora Momentum Ltda.) propôs-se a, mediante contrato de licença, ser a transportadora, exclusiva, desses produtos. Para tanto, comprometeu-se dita empresa a: a) de um lado, cobrar frete em níveis iguais ou inferiores aos da Tabela de Tarifas de Transporte de Distribuição de Bebidas, divulgados pelos órgãos sindicais de transporte; e b) pagar, à impugnante – concedente da exclusividade –, os *royalties* dessa concessão exclusiva;
- c) a existência de imprecisão na capitulação legal, uma vez que o agente do Fisco menciona apenas o artigo 57 do RIPI/82, sem mencionar o inciso por ela transgredido, não podendo se cogitar a infringência simultânea de todos os incisos, porque versam situações diferentes, excludentes entre si. O mesmo dá-se com os artigos 63, II, e 107, II, do RIPI/82, constantes no enquadramento legal;



Processo : 10880.003339/94-71  
Acórdão : 201-74.022

- d) os valores econômicos do negócio de transporte não dizem respeito ao valor da operação relativa a mercadorias, nem a produtos industrializados, e, por tal efeito, não podem, idoneamente, compor a base imponible do IPI. É improcedente a pretensão de submeter ao IPI o valor desse contrato. Ao valor das operações relativas a produtos industrializados não se podem agregar as quantias recebidas pela impugnante, provenientes de *royalties*, pela simples e boa razão de que não decorrem de operações de industrialização de produtos. Na base de cálculo do IPI não podem figurar esses componentes, como pretenderam os agentes fiscais, porque a tanto não autoriza a legislação do imposto (nem a Constituição);
- e) é um absurdo e uma erronia jurídica pretender que o contrato de licenciamento possa ter em mira minimizar a base de cálculo do IPI. Tal suposição importa negação da realidade, desconsideração dos evidentes, notórios e legítimos interesses econômicos do mercado de serviços;
- f) é totalmente despropositada a conclusão estabelecida pelo agente do Fisco de que “o valor do transporte de refrigerantes, a despeito do menor volume líquido transportado, é sempre muito maior que aquele cobrado no transporte de cerveja”. No caso de refrigerantes, a Momentum transporta da fábrica para o distribuidor e deste para os pontos de venda, enquanto que no caso da cerveja ela transporta da distribuidora para os pontos de venda; e
- g) a nota fiscal em causa prova a favor da impugnante: o valor do frete nada tem a ver com o valor do produto, mas sim com o real custo do serviço de transporte.

Finaliza, solicitando o cancelamento do auto de infração.

A autoridade julgadora de primeira instância, através da Decisão de fls. 49/54, julgou procedente a ação fiscal, resumindo seu entendimento nos termos da Ementa de fls. 49, que se transcreve:

**“Base de cálculo - Os valores dos fretes repassados ao fabricante pela transportadora, ainda que de modo indireto, integram a base de cálculo do Imposto sobre Produtos Industrializados.**

**AÇÃO FISCAL PROCEDENTE.”**

Cientificada da decisão em 30.06.97, a interessada interpôs recurso em 29.07.97, às fls. 58/78, onde repisa as razões expendidas na peça impugnatória e refere-se ao Acórdão nº



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 10880.003339/94-71**

**Acórdão : 201-74.022**

202-08.865, deste Segundo Conselho de Contribuintes, que decidiu, relativamente aos mesmos fatos e ao mesmo contribuinte ora recorrente, pela improcedência da exigência fiscal, consagrando as razões da recorrente.

Tendo em vista o disposto na Portaria MF nº 180, de 03 de junho de 1996, manifesta-se o Sr. Procurador da Fazenda Nacional às fls. 90, opinando pela manutenção integral da decisão recorrida.

É o relatório.



Processo : 10880.003339/94-71  
Acórdão : 201-74.022

### VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA LUIZA HELENA GALANTE DE MORAES

Conforme relatado, a recorrente é acusada de ter recolhido, com insuficiência, o IPI por ela devido no período de 01/89 a 06/89 sobre produtos de seu fabrico (refrigerantes), sob o fundamento de que os valores econômicos do negócio de transporte não dizem respeito ao valor da operação relativa a mercadorias, nem a produtos industrializados, e, por tal efeito, não podem, idoneamente, compor a base imponible do IPI. É improcedente a pretensão de submeter ao IPI o valor desse contrato. Ao valor das operações relativas a produtos industrializados não se pode agregar as quantias recebidas pela impugnante, provenientes de *royalties*, pela simples e boa razão de que não decorrem de operações de industrialização de produtos. Na base de cálculo do IPI não podem figurar esses componentes, como pretenderam os agentes fiscais, porque a tanto não autoriza a legislação do imposto (nem a Constituição).

Em face disso, a autoridade lançadora acresceu à base de cálculo utilizada pela empresa (no caso preço da operação cobrado do destinatário dos produtos) os valores de fretes cobrados pelas transportadoras dos adquirentes dos produtos, que julgou exceder aos preços normais cobrados por outras empresas transportadoras.

Dos autos resta demonstrado que a recorrente, à época dos fatos, na comercialização de seus produtos, realizava o transporte dos mesmos exclusivamente por empresa transportadora com a qual mantinha interdependência (art. 394 do RIPI/82), a qual, por sua conta e risco, debitava e cobrava o valor do frete diretamente dos adquirentes desses produtos.

Por outro lado, é de ser esclarecido que as operações em tela foram realizadas antes do início da vigência da Medida Provisória nº 69, de 1989, aprovada pela Lei nº 7.798, de 10 de julho de 1989.

Ora, segundo o art. 63 do RIPI/82, que regulamentava o valor tributável em relação ao IPI, vigente até a edição da mencionada MP nº 69/89, dispõe, *verbis*:

*“Art. 63 – Salvo disposição especial deste Regulamento, constitui o valor tributável (Lei nº 4.502/64, art. 14):*

.....  
*II – dos produtos nacionais, o preço da operação de que decorrer o fato gerador.*



**Processo** : 10880.003339/94-71  
**Acórdão** : 201-74.022

*§ 1º No preço da operação referido nos incisos I, alínea "b", e II, serão incluídas as despesas acessórias debitadas ao comprador ou destinatário, salvo as de transporte e seguro, quando escrituradas separadamente, por espécie, na Nota Fiscal, atendidas, ainda, as seguintes normas:*

*I - .....*

*II - .....*

*III – se a cobrança das despesas for feita pela aplicação de percentuais ou valores fixos para unidade ou determinada quantidade de produtos, bem como se os serviços de frete e carreto forem executados pelo próprio contribuinte ou por firma com que tenha relação de interdependência, não poderão tais despesas exceder os níveis normais de preços em vigor, no mercado local, para serviços semelhantes, constantes de tabelas divulgadas pelos órgãos sindicais de transporte, em suas publicações periódicas."*

Da norma transcrita, constata-se que o valor tributável é o preço da operação que decorrer o fato gerador, isto é, o valor cobrado pelo estabelecimento-produtor do adquirente pela venda dos produtos.

Dessa norma decorre, ainda, que o preço da operação é constituído do valor pelo qual são vendidos (no caso de venda de produtos). É o preço principal da operação. Mas determina a norma legal que serão incluídas no preço da operação outras despesas debitadas pelo estabelecimento vendedor ao comprador, ocorridas quando do fato gerador, salvo as de transporte e de seguro, nas condições que enumera: são as denominadas despesas acessórias, que formam o preço de operação. Somente essas despesas que compõem o preço da operação constituem o valor tributável do IPI, ou seja, somente o montante econômico, pertencente ao estabelecimento industrial-vendedor, compõe o valor tributável.

Disso decorre que o disposto no inciso III do § 1º do art. 63 do RIPI/82 diz respeito a valores de frete cobrado pelo contribuinte do adquirente dos produtos, quer o serviço de frete seja efetuado em transporte do próprio contribuinte, quer por qualquer empresa, ainda que de firma interdependente.

Vale dizer, se a empresa transportadora, ainda que empresa interdependente do contribuinte, desde que o frete seja debitado e cobrado diretamente dos destinatários dos produtos pela transportadora, por sua conta e responsabilidade, os valores dos fretes não compõem o valor tributável da operação, salvo, é evidente, se comprovadamente demonstrado que houve simulação



**Processo : 10880.003339/94-71**  
**Acórdão : 201-74.022**

ou fraude, revertendo a empresa transportadora, ainda que de modo indireto, para o estabelecimento industrial, os valores dos fretes por ela cobrados.

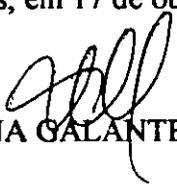
No caso dos autos, não se fez prova de que a empresa transportadora fez reverter ao estabelecimento industrial – vendedor -, qualquer parcela do valor dos fretes em tela. Nem mesmo se fez prova inequívoca de que a recorrente vendera seus produtos abaixo do “valor líquido”, valor esse preço máximo estabelecido pelo CIP para venda, à época, do refrigerante pela recorrente. Pretende a fiscalização afirmar que a recorrente estava obrigada a incluir na base de cálculo do tributo o valor do frete discriminado na tabela de preços autorizada pelo CIP. Isso, como é óbvio, não tem amparo na lei.

Também não fez a fiscalização prova incensurável de que os preços de frete cobrados pela transportadora dos destinatários dos produtos em questão eram superiores aos determinados pelo CONEP, fato esse que, se demonstrado, poderia evidenciar indícios de simulação e mesmo de repasse de valores da transportadora para a recorrente.

O que restou demonstrado nos autos é que as despesas de frete são cobradas diretamente pela empresa transportadora dos destinatários dos produtos.

São essas as razões que me levam a dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 17 de outubro de 2000

  
LUIZA HELENA GALANTE DE MORAES