



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo N.º 10.909-000.189/87-95

AMB

Sessão de 30 de março de 1989

ACORDÃO N.º 201-65.149

Recurso n.º 80.410

Recorrente COMPANHIA CATARINENSE DE CIMENTO PORTLAND

Recorrida: DRF EM ITAJAÍ - SC

IPI - BASE DE CÁLCULO - Venda sob condição CxF; transporte efetuado por terceira empresa por conta do vendedor, que debita o custo respectivo na nota fiscal. Despesa acessória, que, embora debitada em separado, integra o preço de venda. Ilegítima a exclusão da base de cálculo do IPI da parcela do ICM proporcional ao frete destacado. Valor do ICM integra o valor da venda, embora destacado para fins de crédito do comprador e de controle. Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COMPANHIA CATARINENSE DE CIMENTO PORTLAND.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros WREMYR SCLiar (Relator), MÁRIO DE ALMEIDA e SÉRGIO GOMES VELLOSO. O Conselheiro CARLOS EDUARDO CAPUTO BASTOS esteve ausente durante a votação. Designado para redigir o acórdão o Conselheiro ROBERTO BARBOSA DE CASTRO.

Sala das Sessões, em 30 de março de 1989

ROBERTO BARBOSA DE CASTRO - PRESIDENTE E RELATOR
DESIGNADO

IRAN DE LIMA - PROCURADOR-REPRESENTANTE
DA FAZENDA NACIONAL

VISTA EM SESSÃO DE 19 MAI 1989

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros LINO DE AZEVEDO MESQUITA, SELMA SANTOS SALOMÃO WOLSZCZAK, DITIMAR SOUSA BRITTO e WOLLS ROOSEVELT DE ALVARENGA (Suplente)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo N.º 10.909-000.189/87-95

Recurso n.º: 80.410

Acórdão n.º: 201-65.149

Recorrente: COMPANHIA CATARINENSE DE CIMENTO PORTLAND

R E L A T Ó R I O

A DRF em Itajaí-SC lavrou contra a empresa Auto de Infração para cobrança de IPI nos períodos de 1984/1985/1986, tendo em vista ter deixado de destacar e recolher o tributo incidente sobre o ICM contido no valor do frete destacado, no valor de Cz\$ 2.731.958,94.

Impugnação do recorrente, relatada às fls. 37, e à qual me reporto:

- "a)- Que o artigo 53 do CTN não mais vigora, uma vez que foi revogado pelo artigo 13 do Decreto-Lei nº 406, de 31.12.68;
- b)- Que é incorreta a posição fiscal ao exigir como base de cálculo do IPI o valor do ICM calculado sobre o frete cobrado ao adquirente da mercadoria, estribando-se nas disposições do artigo 63, § 1º, mais especificamente nos incisos III e IV, do RIIPI/82;
- c)- Que pelas razões apresentadas, não pode a autuada considerar como valor tributável, o "quantum" relativo às despesas de transporte, nem mesmo o montante do ICM que, em obediência à legislação estadual, nelas se contém. Se o IPI não incide sobre o frete destacado na Nota-Fiscal, não pode incidir sobre a parcela do ICM que nele se integra. Intributável é o valor total da despesa de transporte, não apenas parte dela;
- d)- Que considera ilegal o critério utilizado pela fiscalização para o **cálculo** do montante das parcelas excluídas das despesas de transporte a título de ICM;
- e)- Que de acordo com a regra do artigo 63, § 1º, inciso IV, do RIIPI/82, qualquer apuração de diferença tributável se faça anualmente, que inexistente obrigação, sequer mensal, de apuração de eventual diferença tributável, nem de pagamento do imposto eventualmente incidente, uma vez que a espécie não se aplicam as regras regulamentares que definem o fato gerador do tributo, nem as que fixam prazos para o seu recolhimento.
- f)- Que os juros de mora e correção monetária somente poderão ser computados a partir de junho de 1987, isto é, 30(trinta) dias após o prazo fixado para o pagamento do imposto apurado, se fosse o caso, tendo em vista que o Auto de Infração é data do de 30.04.87."

Processo nº 10909-000.189/87-95
Acórdão nº 201-65.149

Requer, finalmente, aplicação da anistia concedida pelo DL nº 2303/86 sobre parcelas inferiores a Cz\$ 500,00 (padrão da época) e realização de perícia, uma vez não verificadas, pelos auditores, as tabelas de frete aprovadas por órgãos governamentais.

A decisão de primeira instância foi-lhe desfavorável e a ementa é a seguinte:

"IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS.

- Integra o valor tributável do IPI as exclusões, a qualquer título, efetuadas no valor das despesas de transporte mesmo que já destacadas na Nota Fiscal, por descaracterização como tal e desvirtuamento das disposições do artigo 63, II, § 1º do RIPI/82.
LANÇAMENTO PROCEDENTE."

Os fundamentos e conclusões da decisão são os seguintes:

"Pelas disposições da legislação de regência não pode prosperar o entendimento e procedimento da autuada de que as despesas com o ICM sejam excluídas do valor tributável do IPI apenas porque a seu critério e sem nenhuma base legal, foram destacadas das despesas consignadas na Nota-Fiscal como despesas de transporte, que em consequência, no seu entender, não atingidas na sua totalidade como base de cálculo do IPI. O procedimento adotado pela autuada, sem dúvida, subverte por completo as disposições do artigo 63, inciso II, § 1º, do RIPI/82 e do artigo 2º, § 7º do Decreto-lei nº 406/68, uma vez que embora destacado na Nota-Fiscal como despesa de frete e suportadas pelo comprador como custo da mercadoria não foi a totalidade dela paga ao transportador como despesa de frete, com a exclusão de parcela desse mesmo frete destacado na Nota-Fiscal para o pagamento do ICM devido na operação, descaracterizando, assim, como despesas de transporte as parcelas desmembradas, passando a integrar o valor tributável do IPI."

"Isto posto e considerando que constitui o valor tributável do IPI, salvo disposição especial do Regulamento, dos produtos nacionais, o preço da operação de que decorrer o fato gerador;

Considerando que no preço da operação serão incluídas as despesas acessórias debitadas ao comprador ou destinatário, salvo as de transporte e seguro, quando escrituradas separadamente, por espécie, na Nota-Fiscal, compreendendo entre as despesas de transporte o frete e carreto, como dispõe o artigo 63, II, § 1º, I, do RIPI/82 e o Parecer Normativo CST nº 32/84; e

Considerando que integra o valor tributável do IPI as exclusões, a qualquer título, efetuadas no valor das despesas de transporte mesmo que já destacadas na Nota-Fiscal, por descaracterização como tal e desvirtuamento das disposições do artigo 63, II, § 1º, I do RIPI/82, inclusive a título de ICM; mantenho o Auto de Infração de fls.14 e confirmando o lançamento de Cz\$ 518.863,77, como Imposto sobre

-seque-

Produtos Industrializados; Cz\$ 816.964,68, como Correção Monetária até 30.04.87; Cz\$ 60.302,04, como Juros de Mora até 30.04.87 e Cz\$ 1.335.828,45, como Multa do artigo 364, inciso I, do Decreto nº 87.981/82, por infração às disposições do artigo 63, inciso II, § 1º, inciso I, do RIPI/82, conforme o Auto de Infração e demonstrativos que o integram."

Tempestivamente, a empresa recorre a este Conselho, invocando novamente os argumentos da sua impugnação, e já relatados.

É o relatório.

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR WREMYR SCLiar

Como vimos do relatório, inexistente dúvida de que a importância sobre a qual se exige o tributo questionado nestes autos refere-se ao valor do ICM sobre a despesa de transporte, sendo o valor correspondente a esta parcela (do ICM sobre o frete) cobrada dos adquirentes dos seus produtos e destacada nas notas fiscais (fls. 10, item c e d, do Termo de Verificação).

No caso, a parcela de ICM submetida à tributação é aquela que tem por base de cálculo o valor do transporte e não o valor da mercadoria, logo se ela é uma despesa acessória do transporte, deve seguir o mesmo regime daquele.

Se esta despesa, por expressa disposição regulamentar (art. 63, § 1º, do RIPI/82, Decreto nº 87.981, de 23.12.82), quando escriturado em separado, não é incluído no preço da operação, é evidente que a parcela do ICM sobre o valor do transporte, devidamente destacado na Nota Fiscal, também não deve ser incluído, pois, como despesa acessória que é, tem de seguir o principal, e não ser incluído ao valor da produção.

Nem tudo que é cobrado na saída do produto da fábrica integra a base de cálculo do IPI. Para que a parcela se inclua no valor tributável é indispensável que ela se inclua no ciclo da produção, dado ser este o substrato econômico desse tributo. O IPI incide sobre a atividade industrial e seus ganhos embutidos no preço de venda.

No caso, o frete e seus acessórios situam-se fora do ciclo de produção, mais precisamente pertencem ao ciclo da distribuição, que é um ciclo posterior à industrialização.

Se o IPI não incide sobre o frete destacado na nota

fiscal, não pode ele incidir sobre parcela do ICM que nele se integra. Intributável é o valor total da despesa de transporte, não apenas parte da mesma.

Por outro lado, se o montante cobrado se contém no montante despendido (parcela da transportadora + parcela do tributo Estadual) nenhuma vantagem econômica auferirá a recorrente.

Entendo assistir razão à apelante quando declara que a Fiscalização: ou considerava o ICM incidente sobre o transporte como despesa do estabelecimento somando, de um lado, o "quantum" recebido por este (frete com ICM) e, de outro lado, o montante pelo estabelecimento despendido (frete e ICM) - afinal, quaisquer desses valores transitam pela contabilidade da autuada - ou bem desconsiderava o ICM incidente sobre a despesa de transporte, quer como receita, quer como despesa, somando, de um lado, o valor recebido pelo estabelecimento (frete sem ICM) e, de outro lado, o valor pago à empresa de transportes (frete sem ICM, também).

Em face do exposto, dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 30 de março de 1989.


WREMYR SCLIAR



Processo nº 10.909-000.189/87-95

Acórdão nº 201-65.149

VOTO DO RELATOR DESIGNADO, ROBERTO BARBOSA DE CASTRO

Sem embargo da admiração que me inspira o nobre relator, por seus normalmente judiciosos e brilhantes votos proferidos nesta Câmara, sou forçado nesta oportunidade a dele divergir.

Com efeito, na verdade não se está cobrando IPI sobre ICM incidente sobre o frete. Está-se, isso sim, exigindo o IPI sobre o valor de que decorreu a operação, excluindo apenas o valor do frete, conforme o permissivo regulamentar. Se o ICM integra o valor da operação, ou como se diz no jargão tributário, é cobrado "por dentro" conforme a legislação própria, não há como excluí-lo da base de cálculo do IPI, seja o pertinente ao frete, seja a qualquer outra parcela, agregada ao preço da operação.

Já tive oportunidade de me expressar em matéria semelhante, em voto que resultou no Acórdão nº 202-01.597, do qual sirvo-me de transcrever a parte fundamental:

"Parece-me que a decisão recorrida não merece reforma, ao menos quanto à sua conclusão.

Em verdade, não vejo qualquer eficácia, para a decisão deste caso, na discussão pertinente a ser ou não devido o ICM sobre a parcela de frete.

Em primeiro lugar, a tese defendida pela recorrente implica, em última análise, arguição de inconstitucionalidade da legislação e da prática vigentes não pela União, mas pelos Governos Estaduais respectivos. Tem-se, portanto, de plano, o impedimento re apresentado por duas incompetências desta instância administrativa federal: seja para apreciar litispendência em que as partes, teoricamente, seriam a empresa e cada um dos Estados, seja para conhecer e decidir a respeito de constitucionalidade de leis, - matéria afeta exclusivamente ao Poder Judiciário.

Nada obstante, como afirmado acima, estou convencido que tal tipo de discussão não é importante para o desenlace do que aqui realmente se discute: o valor tributável para efeito de cálculo de IPI, para o que é importante observar única e exclusivamente a legislação respectiva.

No caso, com base no artigo 47-II-a do Código

segue -

Tributário e no artigo 14 da Lei nº 4.502/64, interessa verificar o que dispõe o artigo 63 do vigente Regulamento do IPI (Dec. nº 87.981, de 23.12.82), abaixo transcrito (omitidas as partes não aplicáveis):

"Art. 63 - Salvo disposição especial deste Regulamento, constitui o valor tributável (Lei 4.502/64, art. 14):

.....

II - dos produtos nacionais, o preço da operação de que decorre o fato gerador.

§ 1º - No preço da operação referidos nos incisos (...) 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..." (grifei).

Entendo que o importante, inicialmente, é buscar o 'preço da operação de que decorreu o fato gerador', aplicando-se, evidentemente, a ressalva do parágrafo primeiro. No caso, em tela, qual seria o preço da operação?

Preliminarmente, diga-se que, para integrar o preço da operação, é suficiente que tenha sido qualquer parcela ajustada na compra e venda e cobrada do comprador. Sem dúvida que 'preço da operação', aqui, refere-se a um dos componentes do contrato de compra e venda estipulados nas leis comercial e civil: Coisa, preço é condições. Ora, qualquer parcela de preço assim convencionada é base de cálculo para o imposto, não importando sua licitude ou ilicitude. Tudo passa a decorrer de mera convenção entre as partes, a qual, segundo ditame claro do CTN (art.123) não pode ser oposta à lei tributária.

No caso, o transporte é feito por terceira empresa, por conta da vendedora. Embora os autos refiram-se a situação de interdependência ou vinculação empresarial, entendo não ter esse aspecto qualquer relevância, equiparando-se ao caso geral de contratação de qualquer transportadora. O importante, suponho, é que o contrato de transporte é feito pela vendedora que lhe paga o frete e demais encargos correspon

Oh

Processo nº 10.909-000.189/87-95

Acórdão nº 201-65.149

correspondentes, ainda que vá repassá-los à compradora, no faturamento, obviamente integrando-os no preço da operação.

Sem dúvida estamos diante de uma operação contratada sob a condição CxF, isto é, posto no destino, englobando o preço da venda, além do custo da mercadoria, o do frete. Sequer é relevante, para o caso, ser o transporte feito por meios próprios ou de terceiros contratados. Tenho como fundamental que tenha sido ajustado pelo vendedor.

Resta-me claro, assim, que o frete integrou o preço da operação de que decorreu o fato gerador, e nessa circunstância, é integrante da base de cálculo, salvo se o contribuinte utilize a faculdade que lhe abre o parágrafo primeiro do artigo 63, isto é, escriturar em separado na NF.

Como bem o disse o autuante, em suas contra-rações de impugnação, o ISS ou IST sobre o frete estão a ele agregados e portanto destacados na NF. O fato é que sendo despesa acessória, integrante do preço de venda da mercadoria pela cláusula CxF (tácita ou explícita) fica como que descaracterizada - sua origem.

Seria o caso, por exemplo, de que no preço estivesse incluída outra despesa acessória relativa à análise laboratorial do cimento vendido. Suponha-se que tal análise fosse feita por terceiros, sujeita a ISS. Seria despesa acessória não excludível da base de cálculo do IPI, nos termos do artigo 63 do RIIPI, mas o importante no caso é que a parcela de ISS, de competência municipal, nem por isso seria isolada do preço da venda, para fins de cálculo do IPI.

Em suma: todas as parcelas compreendida no preço da venda são base de cálculo do IPI, descaracterizando-se o tipo e a origem das despesas acessórias, bem como seus consectários tributários inerentes, ainda que uma dessas parcelas, desde que debitada em separado, seja excluída da base.

Considerando que, nos termos do DL 406/68, mencionado pelos autuantes, a parcela de ICM, embora destacada em separado na NF para fins de controle, integra o valor da operação, não resta dúvida de que não é lícita a tentativa de excluí-la, da incidência

Processo nº 10.909-000.189/87-95
Acórdão nº 201-65.149

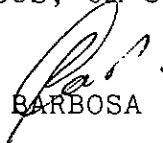
do IPI sob o argumento da invasão de competência tributária, bi-tributação e outros do gênero.

A considerar válido tal argumento, seria o caso de autorizar-se a exclusão também do ISS (do exemplo acima mencionado) e de toda e qualquer parcela de imposto ou taxa de competência estadual ou municipal porventura afetante do custo de produção ou do preço de venda.

Por tudo isso estou em que, enquanto devida ou indevidamente, a incidência de ICM sobre o valor do frete estiver afetando o preço da operação, não é possível, face à legislação do IPI, retirar a parcela respectiva da base de cálculo deste último. Se a recorrente deseja questionar sobre a legitimidade de tal incidência, deve fazê-lo nas instâncias próprias, eis que a esta falece competência para tanto".

Nego provimento.

Sala das Sessões, em 30 de março de 1989


ROBERTO BARBOSA DE CASTRO

