



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 08/06/95
C	Rubrica

Processo n° 11030.000188/84-26

Sessão de : 19 de setembro de 1989 ACORDÃO n° 201-65.590  
Recurso n°: 78.336  
Recorrente: HOLBRA - PRODUTOS ALIMENTICIOS E PARTICIPAÇÕES  
LTDA. (atual denominação: PEPSICO & CIA.)  
Recorrida : DRF EM PASSO FUNDO - RS

**IPI - LANÇAMENTO DE OFÍCIO, BASE DE CÁLCULO, FATOS OCORRIDOS ANTERIORMENTE AO INÍCIO DE VIGÊNCIA DA LEI N° 7.796/89.** 1) Despesas de manuseio com carga e descarga das mercadorias: por se tratar de parte integrante do frete, excluem-se da base de cálculo do tributo, desde que lançadas separadamente na nota fiscal ou integrando o montante do frete cobrado, também lançado separadamente na nota fiscal. 2) Frete. Hipótese em que não se observou circunstâncias fixadas no item IV do parágrafo 1º do art. 63 do RIPI/82. **Recurso provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **HOLBRA - PRODUTOS ALIMENTICIOS E PARTICIPAÇÕES LTDA. (atual denominação: PEPSICO & CIA.).**

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em dar provimento ao recurso.** Vencidos os Conselheiros WREMYR SCLIAR (relator) que negava provimento quanto ao frete de transporte; e os Conselheiros SELMA SANTOS SALOMÃO WOLSZCZAK e DITIMAR SOUZA BRITTO que negavam provimento na parte relativa ao manuseio. Designado para redigir o acórdão o Conselheiro LINO DE AZEVEDO MESQUITA.

Sala das Sessões, em 19 de setembro de 1989.

\* ROBERTO ENEDOSA DE CASTRO - Presidente

LINO DE AZEVEDO MESQUITA - Relator-Designado

IRAN DE LIMA - Procurador-Representante da Fazenda Nacional

VISTA EM SESSÃO DE 10 NOV 1994  
M. DA SILVA, ex-vice da Portaria PGFN n° 638, do dia 07/11/94.  
Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros  
ERNESTO FREDERICO ROLLER (Suplente), MARIO DE ALMEIDA e WOLLS  
ROOSEVELT DE ALVARENGA (Suplente).

HR/iris/AC-MAS\*Assina o atual Presidente Dr. Edison Gomes de Oliveira.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo no. 11030.000188/86-26

Recurso no.: 78.336

Acórdão no.: 201-65.590

Recorrente: HOLBRA - PRODUTOS ALIMENTICIOS E PARTICIPAÇÕES LTDA. (atual denominação: PEPSICO & CIA.)

R E L A T O R I O

A empresa recorrente foi autuada pela DRF em Passo Fundo (RS), por infrações às normas do Imposto Sobre Produtos Industrializados, no montante de Cz\$ 6.301.826,79 (padrão monetário da época), pelos fatos descritos no Auto (fls. 113), a seguir transcritos:

"Conforme se acha minuciosamente descrito no "Termo de Verificação Fiscal", integrante deste Auto de Infração, as "Despesas Acessórias-Frete", cobradas pela autuada, consistem em serviços de descarga dos vazilhames vazios, na ocasião da chegada do veículo do cliente ou transportador e a respectiva carregada dos produtos (vazilhames cheios) no mesmo veículo.

Apuramos, também, no mesmo período, que a Empresa, nas vendas dos produtos na praça, através de freteiros contratados e de empregados comissionados, cobrava de seus clientes frete em valores superiores em mais de 20% em relação ao custo do frete decorrente das despesas pagas aos freteiros e aos empregados, conforme descrito e demonstrado no "Termo de Verificação Fiscal" e demais documentos integrantes deste Auto tendo, em consequência, recuperado custos (receitas de frete) que excederam anualmente em mais de 20% em relação às respectivas despesas sendo, por esta razão, lançado de ofício o IPI sobre o total das diferenças apuradas."

Impugnação tempestiva, às fls. 117 e seguintes, na qual requer perícia, além da improcedência do Auto, para os seguintes ítems da sua peça impugnatória:



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo no 11030.000188/86-26  
Acórdão no 201-65.590

"3. No que tange à infração atribuída à contribuinte objeto do item 1 (a) supra, não é suficiente a afigração contida no "Termo de Verificação Fiscal" de que a mesma comercialize seus produtos a preços "FOB", visto que a impugnante cobra de seus clientes, destacando em separado nas notas fiscais, seu custo com a movimentação dos produtos até o veículo de transporte. Não é cobrado o preço apenas "posto na fábrica", mas sim com o custo referente ao deslocamento do produto até o interior do veículo do adquirente, o que requer estrutura onerosa, como pode ser apurado através de prova pericial."

"25. Ora, a exponente não cobra as despesas efetuadas com o transporte com base no valor dos produtos, mas sim, com base nas distâncias percorridas pelos veículos, conforme as tabelas elaboradas por faixas de distâncias, divulgadas pelo Sindicato das Empresas de Transporte de Carga do RGS, o que pode ser apurado pela prova pericial requerida.

Assim sendo, a autuada está obrigada a observar apenas o limite objeto do inciso III quando "os serviços de frete e carreto forem executados pelo próprio contribuinte", ou seja, através de seus empregados."

"29. Além disso, esqueceu o autuante de computar a margem tolerável de 20% sobre as despesas de frete paga a terceiros, conforme art. 63, § 1º, IV do RIPI/82. Dita margem reduz os valores tributáveis, calculados pelos agentes fiscais constantes do "Demonstrativo de Apuração do Imposto Sobre Produto Industrializados", o que também pode ser apurado pela prova pericial afinal requerida.

30. Considerando ainda a hipótese em tela, poderia a autuada optar, ou não, pela faculdade contida no RIPI, art. 63, § 1º, V, que a autoriza a:

"V - quando utilizar, indistintamente, transportes próprios e de terceiros, PODERÁ o contribuinte ... adicionar ao total pago a terceiros o valor das despesas que efetuar com o transporte próprio." (grifamos)."

"33. É que, mesmo nesta hipótese, teria que ser computado pelo fisco, como despesa da autuada, além das simples comissões pagas aos empregados, os demais custos referentes aos salários dos mesmos, bem como as despesas com combustível, lubrificantes, pneus, manutenção, depreciação da frota de veículos, assim como o já aludido carreto interno, o que não se verificou. Até mesmo no que tange às comissões pagas aos empregados, deixou o fisco de computar as importâncias recebidas por diversos comissionados que



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo no 11030.000188/86-26  
Acórdão no 201-65.590

sequer foram relacionados na autuação. Todas citadas despesas podem ser apuradas através de prova pericial afinal requerida."

Ao demais, e em síntese, sustenta na impugnação, conforme relatório de primeira instância, ao qual me reporto, que:

"2.1 - No que tange à cobrança de frete pelo MANUSEIO do vasilhame e carregamento de seus produtos nos caminhões dos clientes, diz que cobra, destacado na Nota-Fiscal o custo com a movimentação dos produtos até o veículo de transporte; que não é cobrado o preço apenas "posto na fábrica" mas sim com o custo referente ao deslocamento do produto até o interior do veículo do adquirente, o que requer onerosa estrutura. Que presta serviço de carreto interno no deslocamento das embalagens e produtos a partir da fase final de produção, aos recintos de estoques e até expedição final dentro dos veículos dos adquirentes; que dito carreto interno não deve ser incluído na base de cálculo do imposto ao teor do art. 63, § 1º, I do RIPI/82. Cita a legislação do ISTR (atualmente IST) que inclui as despesas de coleta e entrega de mercadorias na base de cálculo daquele imposto e conclui que as despesas de manuseio da carga cobradas junto com o frete interno não pode, de forma alguma, integrar a base de cálculo do IPI (fl. 120). Insurge-se contra o PN CST nº 32/84, dizendo que não está obrigada a obedecê-lo porque não faz parte da legislação tributária, com base em decisão TFR e na Constituição Federal e que, se referido PN tivesse força para obrigar o seu cumprimento, só poderia ser invocado a partir de sua data, 24.12.84".

"2.2 - No que se refere a diferença de frete, alega a improcedência da exigência porque os fatos narrados nos ítems 12 e 13 do Termo de Verificação não guardam qualquer correlação com o dispositivo invocado do RIPI/82, art. 63, § 1º (fls. 123, ítem 23), dizendo ainda que não cobra despesas de transporte com base em percentuais ou valores fixos para unidade ou determinada quantidade de produtos, mas sim pelas distâncias percorridas, segundo tabelas dos órgãos sindicais; que os fiscais não consideraram o carreto interno até os veículos dos freteiros, nem a margem de tolerância de 20% sobre os fretes pagos a terceiros, nem lhe permitiram a opção do inciso V, do mesmo artigo 62 (fls. 125, ítem 30 e seguintes)."



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo no 11030.000188/86-26  
Acórdão no 201-65.590

A decisão de primeira instância julgou procedente a ação fiscal, com base na seguinte ementa, que transcrevemos:

"IMPOSTO S/ PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS/IPI

Para fins de cálculo do valor tributável do imposto de que trata o art. 63, inciso II do RIPI/82, serão incluídas, no preço da operação de que decorrer o fato gerador, as despesas acessórias de carga e descarga, cobradas a qualquer título ou denominação.

Deve ser submetida à tributação a diferença anual integral do frete, quando a diferença entre as quantias cobradas nas Notas-Fiscais emitidas e a soma paga a terceiros pelo estabelecimento for superior a 20% (vinte por cento).

Ação fiscal procedente."

Inconformada, recorre a empresa a este 2º Conselho, sustentando, em síntese, seus mesmos argumentos da impugnação, e já relatados no principal.

É o relatório. ✓



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo no 11030.000188/86-26  
Acórdão no 201-65.590

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR WREMYR SCLIAR

As matérias aqui submetidas a julgamento já são conhecidas neste Conselho, tendo havidos inúmeras decisões em casos análogos.

A primeira questão, conforme relatório, diz respeito a carga e descarga de vasilhames, serviços que são prestados na chegada e na saída de veículos transportadores.

As despesas de manuseio, relativas a carga e descarga, inclusive no retorno destes vasilhames ao estabelecimento produtor não integram a base de cálculo do IPI.

Esta tem sido a orientação jurisprudencial, inclusive na Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais, como, por exemplo, no voto constante do Acórdão nº 02.0.263, do ilustre Conselheiro Sérgio Gomes Velloso, cuja conclusão final transcrita no Acórdão nº 201-64.874, de 02-10-88, cujo voto foi proferido pelo ilustre Conselheiro Lino de Azevedo Mesquita, esclarece, "verbis":

"Concluindo, entendo que se as "despesas de manuseio" com os vasilhames cheios ou vazios integram as despesas transporte, no caso especial ou atípico de venda de bebidas: seja elas consideradas despesas de carreto, sejam entendidas como acessórias de frete, não podem ser adicionadas à base de cálculo do IPI, eis que as despesas de transporte, quando destacadas na nota fiscal, se excluem do valor tributável e, no caso da fiscalizada, o transporte é contratado pelo adquirente dos seus produtos, sendo dele a responsabilidade com as despesas de manuseio. Portanto, se alguém por ele (o transportador, o vendedor, ou qualquer outro) com elas arcar transitoriamente, deverá delas se ressarcir, constituindo-se em parcelas totalmente distintas do preço de venda do produto e, sendo destacadas no documento fiscal de venda, não integram a base de cálculo do IPI."



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo no 11030.000188/86-26  
Acórdão no 201-65.590

Nesta parte, portanto, acompanho a jurisprudência desta Câmara e da Câmara Superior.

Quanto às despesas de frete, a matéria também é conhecida, e dos julgados nºs 202-02.037 e 202-01.814, ambos da 2a. Câmara, deste Conselho, lavra dos ilustres Conselheiros Jo  
sé Alves da Fonseca e Elio Rotte, transcrevo suas ementas, res-  
pectivamente:

"IPI - FRETE - VALOR TRIBUTÁVEL - As diferenças de valores de fretes, apuradas anualmente nos termos do inciso IV do § 1º do art. 63 do RIPI de 1982, estão sujeitas ao imposto pelo que excede ao limite de 20% previsto no referido dispositivo. Juros de mora e correção monetária apurados anualmente. Recurso provido em parte."

E,

"IPI - FRETE - VALOR TRIBUTÁVEL - As diferenças de valores de fretes, apuradas anualmente nos termos do inciso IV do § 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."

Desta forma, quanto às despesas de manuseio e despesas de frete, dou provimento parcial ao recurso para, no primeiro caso (manuseio), declará-las excluídas da base de cálculo do IPI; e, no segundo caso (frete), excluir da base de cálculo do IPI os valores que estiverem contidos no limite de 20%, apurado anualmente, na forma do inciso IV do parágrafo 1º do artigo 62 do RIPI/62 - e de outro lado, considerar na base de cálculo os valores que excederem àquele percentual.

Também coerentemente com aqueles julgados, entendo que o termo inicial da correção monetária e juros de mora determináveis, tendo em vista a apuração de forma anual.

Face ao exposto, dou provimento parcial ao recurso.

Sala das Sessões, em 19 de setembro de 1989.

WREMYR SCLIAR



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo no 11030.000188/86-26  
Acórdão no 201-65.590

VOTO DO CONSELHEIRO LINO DE AZEVEDO MESQUITA, RELATOR-DESIGNADO

Conforme relatado pelo digno Conselheiro WREMYR SCLIAIR, a Recorrente é acusada de no período apontado na denúncia fiscal haver recolhido com insuficiência o IPI por ela devido, em relação aos produtos de seu fabrico, a que dera saída nesse período, ao fundamento de que ela procedia ao transporte de seus produtos, através de "freteiros autônomos" e de empregados seus, em veículos da própria Recorrente. No valor do frete cobrado dos destinatários de suas mercadorias, ela incluía, além do frete propriamente dito, despesas de manuseio. Entende a fiscalização que as despesas de manuseio deveriam ser acrescidas à base de cálculo do tributo bem como entende que, conforme exame fiscal, os valores cobrados das empresas destinatárias de seus produtos, a título de frete, eram superiores, em mais de 20%, aos "custos do frete decorrentes das despesas pagas aos freteiros e aos valores atribuídos aos empregados...". Daí a denúncia fiscal acusar a Recorrente de ter recolhido com insuficiência o IPI no período.

**Data venia**, discordo do voto do ilustre Relator na parte que mantém a exigência decorrente da alegada parcela excedente anualmente a 20% dos custos da empresa com pagamento aos "freteiros autônomos" e a seus empregados comissionados.

À meu entender, a norma legal invocada pelo culto Relator e pela fiscalização, ou seja, o art. 63, parágrafo 1º, item IV, do RIPI/82, para exigir da Recorrente o tributo correspondente à parcela de frete que apurada ao final do ano excedesse a 20% dos custos com o transporte (no caso, comissões pagas a seus empregados comissionados, pagamentos ao freteiros autônomos), não tem aplicação à hipótese. Digase de passagem que os autuantes, no lançamento de ofício, bem como a decisão recorrida, na apuração do **quantum** exigido, adicionaram à base de cálculo a totalidade dos valores recebidos pela Recorrente a título de frete, que não se encontrassem contidos nos limites dos 20% dos citados custos.

A citada norma regulamentar assim dispõe:

"Art. 63 - Salvo disposição especial deste Regulamento, constitui valor tributável

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo no 11030.000188/86-26  
Acórdão no 201-65.590

Parágrafo 1º - No preço da operação referida 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 - as despesas de transporte compreendem as de frete, carreto e utilização de porto, inclusive as realizadas com a remessa dos produtos a filiais e demais estabelecimentos que exerçam o comércio de produtos importados ou industrializados por outro estabelecimento da mesma firma, salvo se operarem exclusivamente na venda a varejo;

II - as despesas de transporte serão ainda discriminadas por percurso, quando a remessa se efetuar por intermédio de filiais e demais estabelecimentos...;

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;

IV - ocorrendo a primeira das hipóteses figuradas no inciso anterior, apurar-se-á, anualmente, a soma das despesas cobradas nas Notas-Fiscais emitidas e a soma paga a terceiros pelo estabelecimento; se aquela for superior a esta, cobrar-se-á o imposto sobre a respectiva diferença, desde que a diferença exceda a 20% (20% da segunda)."

Como se verifica do relatado e do exame dos autos, a Recorrente, na cobrança das parcelas, a título de transporte, não se utilizou de percentuais ou valores fixos para determinada quantidade de produtos. É inaplicável, portanto, à hipótese a



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo no 11030.000188/86-26  
Acórdão no 201-65.590

norma invocada pela denúncia fiscal, qual seja, o item IV do parágrafo 1º do art. 63 do RIPI/82. Resta demonstrado dos autos que a Recorrente cobrava dos destinatários adquirentes de seus produtos, quer o transporte dos mesmos fosse efetuado por "freteiros autônomos", quer pela própria empresa autuada, em veículos seus, os valores correspondentes a despesas de "manuseio", com carga e descarga de seus produtos, bem como pagamentos aos freteiros e custos com os veículos seus e de seus empregados utilizados no transporte.

Nas cobranças dos fretes e carretos, quer nos transportes efetuados pelos "freteiros autônomos", quer nas pela própria Recorrente, como os autuantes o reconhecem (item 12 do Termo de fls. 79 a 81), o valor cobrado pela empresa, a título de frete (neste incluídas as despesas de manuseio e o pago aos "freteiros autônomos"), não excede ao preço da Tabela de Tarifas do Sindicato das Empresas de Transportes de Carga do RS.

Dessa forma, tendo em vista que este Colegiado, com apoio de julgado da Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais, tem decidido que "Despesas de manuseio-carga e descarga, por se tratar de parte integrante do frete, exclui-se da base de cálculo do tributo, desde que lançadas em separado", e considerando que essas despesas, englobadas nos valores dos transportes cobrados pela Recorrente, quer o transporte se tenha efetuado por intermédio de "freteiros autônomos" como pela própria Recorrente, foram destacadas em parcela separada na nota fiscal, tenho que assiste razão à Recorrente em rebelar-se contra a exigência, razões pelas quais, com a devida vénia do ilustre Conselheiro-Relator, Wremyr Sciar, bem como dos ilustres Conselheiros Dítimar de Souza Britto e Selma Santos Salomão Wolszczak, voto por dar provimento integral ao recurso para julgar insubsistente o lançamento de ofício, constante do Auto de Infração de fls. 113.

Sala das Sessões, em 19 de setembro de 1989.

LINO DE AVEZEDO MESQUITA