



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11065.721478/2017-95
ACÓRDÃO	3302-014.829 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GENERAL MOTORS DO BRASIL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2014

REGIME ESPECIAL ART. 56, MP 2.158-35/2001. CRÉDITO PRESUMIDO.

O valor do frete somente deve ser segregado na nota fiscal quando esse valor for cobrado ou debitado em separado do adquirente, exigência esta que não é feita pela legislação sob análise, que exige expressamente que os valores de frete "sejam cobrados juntamente com o preço dos produtos" (art. 56, II, 'b', MP 2.158/2001).

ACÓRDÃO

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade do Auto de Infração e, no mérito, dar provimento ao Recurso Voluntário.

Sala de Sessões, em 16 de outubro de 2024.

Assinado Digitalmente

José Renato Pereira de Deus – Relator

Assinado Digitalmente

Lazaro Antonio Souza Soares – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Mario Sergio Martinez Piccini, Marina Righi Rodrigues Lara, Silvio Jose Braz Sidrim, Gisela Pimenta Gadelha (substituto[a] integral), Jose Renato Pereira de Deus, Lazaro Antonio Souza Soares (Presidente). Ausente(s) o

conselheiro(a) Francisca das Chagas Lemos, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Gisela Pimenta Gadelha.

RELATÓRIO

I. Introdução

Trata-se de recurso voluntário interposto pela General Motors do Brasil Ltda. (GMB) contra o auto de infração lavrado pela Receita Federal do Brasil, que exige a cobrança de valores relativos ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), decorrentes da glosa de crédito presumido previsto no artigo 56 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001. A empresa foi autuada sob o argumento de que não teria cumprido os requisitos para a utilização do crédito presumido sobre o frete, especificamente pela não inclusão do valor do frete no campo próprio das notas fiscais.

O presente relatório se faz necessário para detalhar os pontos discutidos no processo e os fundamentos que levaram à conversão do julgamento em diligência, decisão esta que busca coletar mais informações e provas para a correta solução da lide.

II. Contexto dos Fatos

O auto de infração questiona o aproveitamento de créditos presumidos de IPI pela GMB, nos termos do artigo 56 da MP nº 2.158-35/2001. A fiscalização concluiu que a empresa não comprovou o cumprimento dos requisitos, uma vez que o valor do frete não foi devidamente incluído na base de cálculo do IPI. A exigência do crédito presumido foi glosada para os períodos de apuração de janeiro de 2013 a dezembro de 2014, e a GMB foi multada por valores que totalizam milhões de reais.

No Relatório de Ação Fiscal, anexado às folhas 17 a 54 dos autos, o auditor-fiscal descreve os procedimentos adotados e justifica a glosa do crédito presumido com base em duas premissas principais:

- A empresa não teria comprovado o cumprimento dos requisitos necessários para usufruir do benefício fiscal.
- O frete não foi incluído na base de cálculo do IPI conforme previsto pela legislação aplicável.

A GMB, por sua vez, sustenta que, embora o frete não tenha sido destacado no campo específico das notas fiscais, ele foi considerado na formação do preço final dos veículos, como ocorre nas vendas CIF (Cost, Insurance, and Freight), onde o vendedor assume os custos de frete e seguro, integrando-os ao valor total da venda. A empresa afirma ainda que sempre adotou essa prática, sendo o frete parte do custo do produto, sem necessidade de destaque individual.

III. Argumentos da Recorrente (GMB)

A GMB, em sua defesa, argumenta os seguintes pontos:

1. Prática comum de vendas CIF: A recorrente explica que sempre praticou vendas CIF, modalidade em que o valor do frete está incluído no preço de venda do veículo. A empresa alega que a ausência de destaque do frete nas notas fiscais não implica descumprimento das normas, uma vez que o valor do frete estava embutido no preço final dos produtos vendidos.

2. Inclusão do frete no preço de venda: A recorrente afirma que o valor do frete foi incluído na formação do preço dos veículos e que tal prática pode ser comprovada pela análise dos contratos de logística, notas fiscais e registros contábeis. A GMB anexou ao processo contratos com transportadoras e outros documentos, como os Conhecimentos de Transporte Eletrônicos (CT-e's), que demonstram o pagamento do frete.

3. Relatório da Ernst & Young: A GMB apresentou um relatório elaborado pela empresa de auditoria Ernst & Young, que analisa as práticas fiscais e contábeis adotadas pela GMB, sustentando que o frete foi efetivamente considerado no cálculo do IPI, conforme as exigências legais. O relatório da Ernst & Young é parte central na defesa da GMB para provar que as alegações da fiscalização são infundadas.

4. Nulidade do Auto de Infração: A empresa argumenta que o auto de infração é nulo, pois foi fundamentado em presunções que desconsideram as evidências apresentadas. A GMB afirma que os fiscais basearam suas conclusões em uma análise incompleta, ignorando a documentação disponível que comprovaria o cumprimento das condições para o crédito presumido.

IV. Decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ)

Em primeira instância, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ), através do Acórdão nº 15-44.653, decidiu pela improcedência da impugnação apresentada pela GMB. A DRJ argumentou que o direito ao crédito presumido de IPI sobre o frete está condicionado à comprovação de que o frete foi cobrado juntamente com o preço dos produtos vendidos. O entendimento da DRJ foi de que a ausência de destaque do frete nas notas fiscais caracterizaria o descumprimento dessa exigência, resultando na glosa do crédito.

Além disso, a DRJ reafirmou a legitimidade da cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício, com base na aplicação da taxa SELIC, conforme a legislação vigente.

V. Análise do Recurso Voluntário

Inconformada com a decisão da DRJ, a GMB interpôs recurso voluntário ao CARF, reiterando os argumentos já apresentados na impugnação. A empresa solicitou a anulação do auto de infração e, subsidiariamente, a conversão do julgamento em diligência para que fossem analisados documentos adicionais que comprovariam o cumprimento das condições legais para o crédito presumido.

O relator do processo no CARF, Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho, rejeitou a preliminar de nulidade do auto de infração, entendendo que os fundamentos apresentados pela fiscalização e pela DRJ foram claros e atenderam aos requisitos legais. No entanto, ao analisar o mérito da questão, o relator reconheceu que a documentação juntada pela GMB não foi analisada de maneira suficientemente aprofundada pela fiscalização, especialmente no que tange à inclusão do frete no preço de venda.

VI. Conversão em Diligência

Diante da complexidade do caso e da relevância das provas apresentadas pela GMB, o relator decidiu pela conversão do julgamento em diligência, nos seguintes termos:

1. Solicitação de mais documentos: A GMB será intimada a apresentar documentação adicional que comprove a inclusão do frete na formação do preço dos veículos, caso assim deseje.

2. Explicação do cálculo do frete médio: A empresa deverá detalhar como calcula o frete médio nacional, prática adotada para incluir o valor do frete no preço dos veículos vendidos para concessionárias de diferentes regiões do país.

3. Análise pela fiscalização: A fiscalização deverá verificar se, com base nos documentos já apresentados e nos novos documentos que forem fornecidos, é possível concluir que o frete foi corretamente considerado na formação do preço de venda dos veículos. A Receita também poderá realizar quaisquer outras verificações que julgar necessárias para esclarecer a questão.

4. Relatório fiscal: Após a diligência, a fiscalização deverá elaborar um relatório detalhado, apresentando suas conclusões. A GMB terá um prazo de 30 dias para se manifestar sobre os resultados obtidos.

O relatório final da diligência acima mencionada foi acostado aos autos às e-fls. 5465/5469, trazendo, depois de arazoado dos trabalhos, a seguinte conclusão:

Conclusão Por todo o exposto, concluo que (a) não houve a confirmação de que o valor desembolsado pela empresa pela prestação de serviços está englobado no valor da mercadoria informado na nota fiscal e (b) o artifício de encontrar um frete médio nacional – e não o efetivamente pago na operação comercial - não se coaduna com o que a legislação regente especial predica.

Às e-fls. 5476/5483, a recorrente manifesta-se sobre o resultado apresentado pela diligência, reprisando as alegações trazidas em suas peças de defesa.

Eis o relatório.

VOTO

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, Relator

O recurso voluntário é tempestivo, atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto dele tomo conhecimento.

I - Preliminar de nulidade.

Ao analisar a preliminar posta no recurso voluntário verifico que a recorrente reproduziu todas as razões apresentadas na manifestação de inconformidade.

Preliminar de Nulidade do Lançamento de Ofício

Sustenta o sujeito passivo a nulidade do lançamento, sob a alegação de que, a partir de uma suposta intenção da legislação, assumiu-se que a ausência de indicação do valor do frete no campo próprio de determinadas notas fiscais seria indício suficiente a autorizar a presunção de que o frete contratado não se encontraria incluído no respectivo preço, não havendo sido intimado a apresentar os respectivos documentos de tais operações, procedimento esse inaceitável na constituição de créditos tributários o qual, ainda, não respeitou o princípio da unidade da prova.

Registre-se, inicialmente, que os documentos que integram o lançamento de ofício ou que lhe servem de fundamento foram todos disponibilizados ao sujeito passivo, encontrando-se disponíveis para consulta direta nos autos. E, por intermédio da descrição constante do Relatório Fiscal de fls. 22.629/22.639, foram identificados com clareza todos os fundamentos e elementos do crédito tributário.

Neste sentido, ressalte-se, quanto à delimitação legal das invalidades do ato administrativo, também prescritas no âmbito do Decreto nº 70.235, de 1972, o disposto no art. 59 do referido diploma:

“Art 59. São nulos:

I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

Art 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

A simples leitura do texto normativo que delimita o tema indica a trilha a ser tomada pelo intérprete, no sentido de que, em regra, nenhuma nulidade ocorre se não há prejuízo para a defesa do sujeito passivo.

No caso concreto, conforme acima descrito, inexistente qualquer violação à legalidade ou à ampla defesa, haja vista os notórios fundamentos colhidos pela autoridade fiscal para sua conclusão, além da própria impugnação apresentada pelo sujeito passivo, na qual demonstra perfeita cognição, fática e jurídica, dos motivos pelos quais foi lavrada a exigência de ofício.

Quanto a alegações no sentido de que hipotéticas presunções não podem servir de fundamento ao lançamento de ofício ou ainda que, na análise probatória, deixou-se de observar o princípio da unidade da prova, cumpre assinalar que tais argumentos, ainda que gozassem de materialidade, vinculam-se à própria validade (procedência ou não) do lançamento, não figurando, ao contrário do pretendido pelo impugnante, como causa de anulabilidade da exigência de ofício.

Finalmente, em relação ao argumento de que não haveria sido intimado a apresentar outros documentos probantes das respectivas operações, rememore-se que, no curso da ação fiscal, não existe, em sentido próprio, litígio ou contraditório, o qual se inaugura apenas com a impugnação, nos termos do art. 14 do Decreto nº 70.235/1972. A ação fiscal é fase pré-processual de caráter inquisitorial e, instaurado o litígio, com a apresentação da competente impugnação, assegura-se ao contribuinte, então, as devidas garantias processuais.

Conclui-se, pois, que o ato resistido revestiu-se das formalidades previstas no art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, com as alterações introduzidas pela Lei nº 8.748/1993, não havendo incidido em quaisquer dos vícios que lhe poderiam retirar a validade.

Forte nestes argumentos, afasto a preliminar suscitada.

II – Mérito

De proêmio devo ressaltar que as razões de decidir aqui expostas, não destoam daquelas trazidas anteriormente no acórdão nº 3201-005.056, de lavra do Ilmo. Conselheiro Leonardo Correia Lima Macedo, que tem como parte a mesma empresa recorrente, envolve o mesmo objeto, divergindo quanto ao período de apuração.

De forma objetiva, a controvérsia gira em torno da obrigatoriedade de destacar o valor do frete na nota fiscal de saída para usufruir do regime especial previsto no art. 56 da Medida Provisória 2.158-35/01.

O tema já foi objeto de julgamento no CARF, com decisões em diferentes turmas, como nos Acórdãos 3402-004.086 e 3201-004.268, e o entendimento foi confirmado pelo CSRF no Acórdão 9303-006.465.

Nesse sentido, entendo que não houve alteração no entendimento sobre o tema, e faço minhas as considerações do voto do Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, desta turma, constantes do Acórdão 3201-004.268.

A Recorrente tem como principal atividade econômica a fabricação de automóveis, camionetas e utilitários, incluindo veículos classificados sob o código 87.03 da TIPI, que abrangem "automóveis de passageiros e outros veículos automóveis concebidos principalmente para o transporte de pessoas (exceto os da posição 87.02), incluindo os veículos de uso misto (station wagons) e os automóveis de corrida".

O art. 56 da Medida Provisória 2.158-35, de 24/08/2001, com a redação dada pela Lei 11.827, de 20/11/2008, estabelece o seguinte:

"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)

c) compreendam a totalidade do trajeto, no País, desde o estabelecimento industrial até o local de entrega do produto ao adquirente.

§ 2º O disposto neste artigo aplica-se, também, ao estabelecimento equiparado a industrial nos termos do § 5º do art. 17 da Medida Provisória no 2.189-49, de 23 de agosto de 2001.

§ 3º Na hipótese do § 2º deste artigo, o disposto na alínea "c" do inciso II do § 1º alcança o trajeto, no País, desde o estabelecimento executor da encomenda até o local de entrega do produto ao adquirente.

§ 4º O regime especial de tributação de que trata este artigo, por não se configurar como benefício ou incentivo fiscal, não impede ou prejudica a fruição destes. (Incluído pela Lei no 12.407, de 2011)"

A Recorrente argumenta de forma clara que não há obrigatoriedade de destacar o valor do frete na nota fiscal correspondente para justificar, por si só, a autuação.

De fato, os fabricantes dos produtos mencionados no caput do art. 56 têm a opção de aderir ao regime especial, que concede crédito presumido de 3% sobre o valor do imposto nas saídas desses produtos, desde que atendam aos seguintes requisitos:

- (i) realizar ou contratar diretamente o serviço de transporte;

- (ii) garantir que o serviço abranja todo o trajeto até o local de entrega ao comprador;
- (iii) e que o valor do serviço de transporte seja cobrado juntamente com o preço dos produtos beneficiados pelo regime especial.

Portanto, entendo que a legislação pertinente ao tema não exige que o valor do frete seja, necessariamente, segregado na nota fiscal.

Esse entendimento também é corroborado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), conforme se observa no julgamento relatado pelo Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, que é transcrito a seguir.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI Exercício: 2000 REGIME ESPECIAL ART. 56 DA MP No 2.158-35/2001.

CRÉDITO PRESUMIDO. FRETE O valor do frete somente deve ser segregado na nota fiscal quando esse valor for cobrado ou debitado em separado do adquirente, exigência esta que não é feita pela legislação sob análise, que exige expressamente que os valores de frete "sejam cobrados juntamente com o preço dos produtos" (art. 56, II, 'b', MP 2.158/2001). (Processo no 16045.720011/2015-18; Acórdão no 9303-006.465; Relator Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza; sessão de 13/03/2018)

Destaca-se do voto:

Dos três requisitos antes mencionados, a controvérsia se instaurou apenas quanto ao segundo. Isso porque, nas notas fiscais emitidas pela contribuinte, não houve, como já adiantamos, o destaque do valor do frete pago no transporte dos veículos.

Sustenta a douta PFN que esse fato – a falta de destaque do frete nas respectivas notas fiscais – é impeditivo à fruição do benefício do crédito presumido de três por cento sobre o valor do IPI destacado.

Não nos parece correta a exigência.

Note-se que, ao dispor que os serviços de transporte "sejam cobrados juntamente com o preço dos produtos", não se está a dizer que os valores a eles correspondentes sejam cobrados destacadamente na nota fiscal, mas que componham o valor cobrado e pago pelas concessionárias, o que pode se dar na forma pretendida pela fiscalização, ou seja, em separado, ou embutido no preço dos veículos, como ordinariamente ocorre no comércio internacional. Referimo-nos aos inconstitucionais CRF ou CIF, em que o importador paga o valor da mercadoria, acrescido do frete, no primeiro caso, e do seguro e do frete, no segundo, mas, em ambos, paga um preço só, sem destaque de qualquer valor em separado, já que a responsabilidade da entrega ao porto de destino fica por conta do exportador."

Ainda, da referida decisão, merece ser reproduzido o rol de Soluções de Consultas e Acórdãos da DRJ que adotam tal entendimento:

"ASSUNTO: Obrigações Acessórias EMENTA: NOTA FISCAL. SAÍDA DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. É exigida a informação do valor do frete e do seguro na nota fiscal emitida por estabelecimento sujeito à legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), no quadro "Cálculo do Imposto", somente quando essas despesas sejam cobradas separadamente do preço da mercadoria. Nessa hipótese, o valor do frete e o valor do seguro serão somados ao valor total dos produtos para obtenção do valor total da nota." (Solução de Consulta SRRF10/Disit no17, de 26/01/2012)

"ASSUNTO: Obrigações Acessórias EMENTA: NOTA FISCAL. SAÍDA DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. É exigida a informação do valor do frete e do seguro na nota fiscal emitida por estabelecimento sujeito à legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), no quadro "Cálculo do Imposto", somente quando essas despesas sejam cobradas separadamente do preço da mercadoria." (Solução de Consulta SRRF10/Disit no14, de 23/01/2012)

"ASSUNTO: Imposto sobre Produtos Industrializados IPI EMENTA: Frete. Inclusão na base de cálculo. Destaque na Nota Fiscal. O valor do frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado, compõe a base de cálculo do IPI. A legislação do IPI é silente quanto ao destaque do valor do frete na nota fiscal. Frete.

Produtos NT. Destaque na Nota Fiscal. Para a legislação do IPI, sendo o produto NT fora da incidência do imposto, não é necessário que se destaque o valor do frete na nota fiscal." (Solução de Consulta SRRF09/Disit no 217, de 26/12/2001)

"ASSUNTO: Imposto sobre Produtos Industrializados IPI Período de apuração : 12/02/1990 a 30/09/1999 EMENTA: IPI. RESTITUIÇÃO. Incabível a restituição de imposto que não foi pago a maior ou indevidamente. IPI. VALOR TRIBUTÁVEL. Inadmissível a restituição do IPI incidente sobre e fretes e despesas financeiras, ainda que cobrados separadamente na nota fiscal, porque se incluem no valor tributável. INCONSTITUCIONALIDADE. A autoridade administrativa é incompetente para se manifestar sobre a inconstitucionalidade da lei e dos atos normativos.

RESTITUIÇÃO. EXTINÇÃO DO DIREITO. O direito de pleitear restituição de pagamento espontâneo do IPI, reputado indevido pelo contribuinte, se extingue com o decurso do prazo de cinco anos, contados da data do pagamento." (Acórdão no 147888, de 27 de Abril de 2005)

"ASSUNTO: Imposto sobre Produtos Industrializados IPI Período de apuração : 01/01/1993 a 31/12/1998 EMENTA: IPI. RESTITUIÇÃO. Incabível a restituição de imposto que não foi pago a maior ou indevidamente. IPI. VALOR TRIBUTÁVEL. Inadmissível a restituição do IPI incidente sobre fretes e despesas financeiras,

ainda que cobrados separadamente na nota fiscal, porque se incluem no valor tributável. IPI.

RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS. PRESCRIÇÃO. Inadmissível o ressarcimento de créditos prescritos, referentes à aquisição de insumos cuja entrada no estabelecimento tenha ocorrido anteriormente a cinco anos contados da data de protocolização do pedido. IPI – RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS. CORREÇÃO MONETÁRIA.

Inaceitável, por falta de expressa previsão legal, a correção monetária do valor do ressarcimento de crédito de IPI." (Acórdão no 103699, de 06 de Maio de 2004)

Pode-se ainda citar as seguintes decisões no CARF:

"REGIME ESPECIAL ART. 56, MP 2.158-35/2001. CRÉDITO PRESUMIDO.

O valor do frete somente deve ser segregado na nota fiscal quando esse valor for cobrado ou debitado em separado do adquirente, exigência esta que não é feita pela legislação sob análise, que exige expressamente que os valores de frete "sejam cobrados juntamente com o preço dos produtos" (art. 56, II, 'b', MP 2.158/2001)." (Processo no 10860.721673/2015-15; Acórdão no 3402-004.087, Relatora Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne; sessão de 27/04/2017)"REGIME ESPECIAL ART. 56, MP 2.158-35/2001. CRÉDITO PRESUMIDO.

O valor do frete somente deve ser segregado na nota fiscal quando esse valor for cobrado ou debitado em separado do adquirente, exigência esta que não é feita pela legislação sob análise, que exige expressamente que os valores de frete "sejam cobrados juntamente com o preço dos produtos" (art. 56, II, 'b', MP 2.158/2001)." (Processo no 16045.720011/2015-18; Acórdão no 3402-004.086, Relatora Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne; sessão de 27/04/2017)

III – Conclusão

Por todo o acima exposto, voto em rejeitar a preliminar de nulidade do Auto de Infração e, no mérito, dar provimento ao Recurso Voluntário.

Eis o meu voto.

Assinado Digitalmente

José Renato Pereira de Deus