



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

Processo nº 11080.726382/2016-44
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3402-001.357 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 19 de abril de 2018
Assunto SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA
Recorrente GENERAL MOTORS DO BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os membros da 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator. Ausente justificadamente o Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire, substituído pelo Conselheiro Suplente convocado Vinícius Guimarães.

(Assinado Digitalmente)

WALDIR NAVARRO BEZERRA - Presidente.

(Assinado Digitalmente)

PEDRO SOUSA BISPO- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Waldir Navarro Bezerra (Presidente), Maria Aparecida Martins de Paula, Diego Diniz Ribeiro, Pedro Sousa Bispo, Thais De Laurentiis Galkowicz, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Neto Vinícius Guimarães (Conselheiro Suplente Convocado).

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o Relatório da decisão recorrida com os devidos acréscimos:

Trata o presente processo do lançamento de ofício de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, no valor de R\$ 195.194.407,99 (principal, multa e juros calculados até 07/2016), referente a fatos geradores ocorridos no período que vai de 01/07/2011 a

31/12/2015, decorrente da escrituração e utilização de valores indevidos a título de crédito presumido de IPI sobre frete (art. 56 da Medida Provisória nº 2158-35/2001).

Consta do Relatório Fiscal de fls. 22.629/22.639:

a) O art. 56 da Medida Provisória nº 2158-35/2001 instituiu o regime especial de apuração do IPI relativo ao frete cobrado pelo transporte de veículos classificados na posição 8703. O regime especial consiste na concessão de um crédito presumido e IPI no valor de 3% do imposto destacado e é concedido mediante termo de opção anual da empresa. As condições para concessão do regime especial são que os serviços de transporte sejam executados ou contratados pelo estabelecimento industrial, que os valores sejam cobrados nas operações de saída e que compreendam a totalidade do trajeto.

b) O artigo 14 da Lei no 4.502/64 foi alterado pela Lei nº 7.798/89 que incluiu o frete no valor tributável quando este for cobrado do comprador. Atualmente o art.190 do RIPI /2010 regulamenta o valor tributável. O art.134 do Decreto nº 7.212/2010 (RIPI 2010) dispõe que o frete seja cobrado juntamente com o preço dos produtos e o art. 413 dispõe que o valor do frete conste no quadro “Cálculo do Imposto” da nota fiscal. Segundo a exposição de motivos da Medida Provisória nº 2.113-30, a criação deste Regime Especial tinha como objetivo incluir o valor do frete na base de cálculo do IPI, o que era evitado pela indústria. Portanto, a MP estabeleceu a obrigatoriedade de lançamentos dos respectivos valores de frete em todas as operações de saída, e essa referência é claramente o registro destes montantes no campo próprio da NF de saída.

c) Como o regime especial depende de opção do contribuinte, ao fazer tal opção ele se obriga a atender às condicionantes e ao mesmo tempo assume o ônus da prova. Ademais, como lançamento é realizado operação por operação, o único documento hábil de prova é a nota fiscal. Logo, a empresa não cumpriu os requisitos do Regime Especial pois a intenção da legislação foi destacar este valor no campo próprio da nota fiscal para que o mesmo pudesse ser identificado. Tendo em vista que o Regime Especial é uma opção feita pela empresa, não há razão para deixar de informar o valor de cada frete no campo próprio da nota fiscal. Se o objetivo do Regime Especial instituído em 2001 era obrigar as empresas a incluir o frete na base de cálculo do IPI, o que já estava na legislação desde 1989, e facilitar e racionalizar os procedimentos de arrecadação e fiscalização, o frete deve estar identificado na Nota Fiscal. Sendo assim, não haveria racionalização dos procedimentos de fiscalização e não haveria razão de o art.56 da MP 2.158 existir.

d) Ressalte-se que a empresa demonstrou dificuldades de informar o valor do frete, intimada a apresentar o valor dos fretes de julho de 2011, por telefone, solicitou substituição do ano de 2011 por 2013, mesmo assim apresentou informação somente de duas notas fiscais, quando o Termo de Intimação solicitava um mês do período fiscalizado que é de 54 meses.

Cientificado em 22/07/2016 (fl. 22.643), o contribuinte apresentou, em 23/08/2016 (fl. 22.646), a impugnação de fls. 22.647/22.676, na qual alega:

a) A filial da GM em Gravataí realizou operações de venda de automóveis para todo o território nacional no período compreendido entre julho de 2011 e dezembro de 2015 e recolheu o IPI devido nesse período conforme a base de cálculo prevista no art. 190, §1º, do RIPI/2010, ou seja, considerando como valor da operação o preço do produto, acrescido do valor do frete e demais despesas acessórias. Tanto a GMB acresceu o valor do frete ao preço

do produto que o auto de infração não questiona tal circunstância, voltando-se única e exclusivamente contra o aproveitamento supostamente indevido de créditos presumidos de IPI. Em síntese, a requerente praticou (como sempre o fez) suas vendas com cláusula CIF.

b) O regime especial exige, dentre outras condições (não questionadas pelo auto de infração), exige-se que os serviços de transporte (frete) “sejam cobrados juntamente com o preço” dos automóveis nas operações de saída do estabelecimento industrial que é o procedimento por si adotado. A fiscalização, entretanto, assumiu equivocadamente que a requerente teria descumprido uma das condições do regime especial. Pelo fato de o valor do frete não ter constado no campo próprio das notas fiscais de saída no mês de julho de 2011, presumiu-se que os valores correspondentes ao custo dos serviços de transporte não teriam sido incluídos no preço dos veículos comercializados em todo o período objeto da autuação, como se fizesse algum sentido a GMB contratar frete e não utilizá-lo na formação de preço dos veículos vendidos.

c) A partir de uma suposta intenção da legislação, a fiscalização assumiu que a ausência de indicação do valor do frete no campo próprio de determinadas notas fiscais emitidas em julho de 2011 seria indício suficiente a autorizar a presunção de que o frete contratado pela GMB, efetivamente cobrado dos adquirentes dos veículos, não teria sido incluído no respectivo preço, em suposto desacordo com as condições previstas na MP 2.158-35/01. Em momento algum foi intimada a apresentar cópias dos contratos de transporte, comprovantes dos pagamentos realizados, conhecimentos de transporte etc. Esse procedimento é inaceitável posto que a presunção deve ser o último recurso a ser utilizado na constituição de créditos tributários e, ainda, por não respeitar o princípio da unidade ou da unicidade da prova. A precipitada lavratura do auto de infração impediu que a requerente apresentasse outros documentos e informações relevantes. Como consequência, o auto de infração deve ser declarado nulo, na linha inclusive do entendimento já manifestado pelo CARF.

d) Tanto o art. 56 da MP 2.158-35/01 como o art. 134 do RIPI exigem apenas e tão somente três condições ao aproveitamento do crédito presumido: que sejam executados ou contratados por estabelecimento industrial (fato incontroverso para o auto de infração), sejam cobrados juntamente com o preço dos veículos comercializados e que compreendam a totalidade do trajeto (circunstância também incontroversa). Conforme cópias dos anexos contratos de logística e transporte de veículos novos, a GMB contratou cinco empresas de serviços de transporte no período autuado. Esses contratos demonstram que o frete contratado abrange a totalidade do trajeto no País, desde o estabelecimento da GMB até o local de entrega do produto, o que é a praxe no setor automotivo. Também em caráter ilustrativo, apresenta alguns comprovantes de pagamento desse frete. Os valores pagos a título de frete estão refletidos nos CTs e faturas comerciais emitidos pelas transportadoras, também anexados por amostragem.

e) Como é comum no setor automotivo, a requerente pratica vendas CIF e essa circunstância é prova de que cobra o frete “juntamente com o preço” dos veículos; supor o contrário implicaria assumir que a requerente oferece frete grátis a seus clientes, o que beira a ingenuidade. Além disso, toda a linha de raciocínio do lançamento de ofício foi construído em cima da ausência de indicação do valor do frete no campo próprio de notas fiscais emitidas pela GMB em julho de 2011. Há, pois, uma contradição lógica no auto de infração: Se a GMB não é acusada de pagamento a menor do IPI nas vendas de veículos pela falta de indicação do valor do frete no campo próprio, não pode se valer da mesma circunstância para acusar a

GMB de aproveitamento indevido de créditos presumidos, tratando-se de evidência de caráter lógico de que a acusação formulada não se sustenta. Junta cópias de notas fiscais de saída emitidas em setembro de 2015, as quais indicam o valor do frete no campo destinado às informações complementares; planilha gerencial relativa a esse mesmo mês e a qual reflete um a um todos os lançamentos contábeis que são promovidos quando do recebimento de uma fatura emitida por empresa transportadora; e planilha gerencial também relativa a esse mesmo mês, a qual correlaciona cada nota fiscal de saída com cada fatura comercial e CTs.

f) A rigor, o art. 134, § 1º, II, “b”, do RIPI não comporta a interpretação de que a ausência de destaque do valor do frete na nota fiscal seria causa suficiente para glosa do crédito presumido de IPI correlato. O dispositivo é claro no sentido de que os serviços de transporte devem ser “cobrados juntamente com o preço dos produtos referidos no caput deste artigo, nas operações de saída do estabelecimento”. A intenção foi estimular a inclusão do frete na base do IPI, conforme a exposição de motivos da MP 2.158-35/01. Nem mesmo a IN SRF nº 91/01 chegou a restringir o direito ao crédito presumido da forma pretendida pelo lançamento de ofício. A exigência de destaque do valor do frete no campo próprio das notas fiscais é uma interpretação equivocada, já que não consta da MP 2.158-35/01 ou do art. 134 do RIPI ou da IN 91/01. Ao contrário, MP e RIPI exigem que os serviços de transporte sejam “cobrados juntamente” com o preço dos veículos, o que contraria a exigência de destaque prevista na regra geral constante do art. 413 do RIPI. E sobre a regra geral prevalece a regra especial do art. 134, § 1º, II, “b”, do RIPI. Afinal, o que é cobrado juntamente não pode, por definição lógica, ser destacado. Eis a prova de caráter jurídico que se soma às provas documentais e de ordem lógica que impõem o cancelamento do lançamento de ofício.

g) A Lei nº 6.729/79 disciplina a concessão comercial entre produtores e distribuidores de veículos automotores terrestres e o seu art. 13, § 2º, obriga a requerente a fixar o “preço de venda aos concessionários” de modo a preservar “sua uniformidade”, trazendo como consequência a necessidade de se estabelecer um valor de frete médio nacional a ser computado no preço dos veículos comercializados para toda a rede de concessionárias. Para se adequar a essas exigências, a requerente chegou a um valor de “frete médio nacional”, que foi acrescido ao preço dos veículos comercializados para todo o país. É justamente por esse motivo que a requerente não indica o valor do frete no campo próprio de cada nota fiscal de saída. Se o fizer, ocorrerá uma entre duas situações possíveis: indicará o valor “efetivo” de frete (porque lastreado em CT) e estará descumprindo a Lei nº 6.729/79; ou indicará o valor de frete médio e, logo, terá uma inconsistência entre nota fiscal e CT, já que a nota fiscal trará, no campo próprio, um valor que não coincide com o valor de frete apontado no CT. Mesmo assim, de janeiro de 2014 em diante, passou a informar o valor do frete médio nacional no campo destinado a “informações complementares” das notas fiscais, deixando clara a circunstância de que esse frete médio nacional já está incluso no preço. Trouxe ao autos documentos referentes ao mês de setembro de 2015 (notas fiscais e planilhas gerenciais) que comprovam que os valores de frete médio nacional, considerados no custo de seus veículos, foram cobrados juntamente com o preço dos mesmos.

h) Faz-se necessário que sejam afastados os juros de mora sobre o valor da multa de ofício lançada no auto de infração, por absoluta ausência de previsão legal. De fato, conforme o art. 161 do CTN e o art. 61 da Lei nº 9.430/1996, somente incidem juros de mora sobre o valor principal do tributo, como também evidencia o Acórdão nº 3403-002.367 da 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF.

i) O volume de documentos relativos aos quatro anos e seis meses abrangidos pela autuação é incalculável, tornando-se simplesmente inviável exigir que a requerente apresente todas essas provas com a impugnação, não fazendo o menor sentido trazer esse volume de notas fiscais, CTs, contratos e faturas comerciais aos autos, posto que os julgadores não conseguirão analisar toda a documentação. Por outro lado, a realização de uma diligência permitirá que as autoridades fiscais, com o apoio do assistente técnico da requerente, examinem e tragam relatórios conclusivos sobre as informações relevantes contidas em todos esses documentos. Por conta disso, pleiteia a conversão do julgamento em diligência. Formula quesitos e indica assistente técnico.

Ato contínuo, a DRJ-BELÉM (PA) julgou a Impugnação do contribuinte nos seguintes termos:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI Período de apuração: 01/07/2011 a 31/12/2015 PAF. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. VÍCIO. INEXISTÊNCIA.

Inexiste nulidade no lançamento de ofício que se tenha revestido das formalidades previstas no art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, com as alterações da Lei nº 8.748/1993, e que exiba os demais requisitos de validade que lhe são inerentes.

PAF. DILIGÊNCIA. PERÍCIA. REQUISITOS.

Faz-se incabível a realização de perícia ou diligência quando presentes nos autos os elementos necessários e suficientes à dissolução do litígio administrativo.

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO SOBRE FRETE. ART. 56 DA MP Nº 2.158-35/2001.

O direito ao crédito presumido de IPI relativamente à parcela do frete cobrado pela prestação do serviço de transporte, previsto no art. 56 da Medida Provisória nº 2158-35/2001, vincula-se à comprovação de que houve a efetiva cobrança do frete juntamente com o preço dos produtos vendidos.

JUROS DE MORA. DÉBITOS DECORRENTES DE TRIBUTOS. INCIDÊNCIA.

Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil, quando não pagos no prazo, sofrerão a incidência de juros de mora calculados com base na taxa Selic.

Impugnação Improcedente.

Em seguida, devidamente notificada, a Recorrente interpôs o presente recurso voluntário pleiteando a reforma do acórdão da DRJ.

Neste Recurso, a Empresa repisou os mesmos argumentos apresentados na sua Impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro PEDRO SOUSA BISPO

Trata o presente processo de lançamento fiscal de IPI do período de 01/07/2011 a 31/12/2015 decorrente de glosa de créditos, uma vez que o Contribuinte teria se utilizado indevidamente do crédito presumido de IPI sobre fretes cobrado pelo transporte de veículos classificados na posição 8703, previsto no art. 56 da MP nº 2.158-35/2001. Segundo o relato fiscal, a General Motors Brasil, doravante denominada GMB, não teria atendido as condições para usufruir do citado regime especial já que não comprovou que os fretes foram cobrados juntamente com o preço dos produtos vendidos.

O regime especial em comento foi instituído pelo art. 56 da Medida Provisória nº 2158-35/2001, *in verbis*:

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.

(...)

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

(...)

A Secretaria da Receita Federal, tendo em vista o disposto no caput do artigo anteriormente transcrito, regulamentou por meio da IN SRF nº91/2001 os termos e condições para as empresas usufruírem do regime especial, *in verbis*:

Art.2º A adesão ao regime especial dar-se-á por opção do estabelecimento industrial e será exercida mediante apresentação, à Delegacia da Receita Federal (DRF) ou à Inspeção da Receita Federal de Classe A (IRF-A) de sua jurisdição, do Termo de Adesão, conforme modelo constante do Anexo Único a esta Instrução Normativa.

§ 1º A opção será renovada anualmente e aplica-se a todas as operações de saída, relativas aos produtos relacionados no art. 1º, realizadas durante o ano-calendário subsequente ao do exercício da opção;

§ 2º As operações referidas no § 1º serão, obrigatoriamente, conduzidas com cláusula C & F;

§ 3º O descumprimento das condições do regime especial obriga o contribuinte à restituição do benefício usufruído durante o ano-calendário, caracterizando-se como falta de recolhimento do imposto sobre produtos industrializados;

(...)

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 2.158-35, de 2001.

Percebe-se pela legislação transcrita e elementos presentes nos autos que não há controvérsia quanto ao atendimento de pelo menos duas das três condições estabelecidas no § 1º, inciso II do MP nº2.158-35/2001 atinente ao contratante do frete ser estabelecimento industrial e que o frete compreenda a totalidade do trajeto no País, desde o estabelecimento industrial até o local de entrega do produto ao adquirente. A lide limita-se, assim, a verificar se a empresa atende a condição prevista no § 1º, inciso II, alínea b, do MP nº2.158-35/2001 quanto à comprovação do cômputo do frete no preço de venda dos veículos automotores fabricados e comercializados pela Recorrente.

É fato comprovado nos autos e não contestado pela Recorrente que não houve o destaque em suas notas fiscais de saída do valor do frete correspondente durante o período fiscalizado. Esse se constituiu no motivo principal para a autuação fiscal uma vez que a Autoridade Tributária entendeu que essa seria uma das condições fundamentais para a empresa usufruir do regime especial, em consonância com a legislação anteriormente citada.

A Recorrente GMB, por sua vez, alega que o § 1º, inciso II, alínea b, do MP nº2.158-35/2001 não comporta a interpretação de que a ausência de destaque do valor do frete na nota fiscal seria causa suficiente para glosa do crédito presumido de IPI correlato. O dispositivo é claro no sentido de que os serviços de transporte devem ser “cobrados juntamente com o preço dos produtos referidos no caput deste artigo, nas operações de saída do estabelecimento”. Asseverou ainda que nem mesmo a IN SRF nº 91/01 chegou a restringir o direito ao crédito presumido da forma pretendida pelo lançamento de ofício. A exigência de destaque do valor do frete no campo próprio das notas fiscais é uma interpretação equivocada, já que não consta da MP 2.158-35/01 ou do art. 134 do RIPI ou da IN nº91/01. Afirmar que o

que é cobrado juntamente, não pode, por definição lógica, ser destacado. A intenção da lei foi estimular a inclusão do frete na base do IPI, conforme a exposição de motivos da MP 2.158-35/01. A empresa adota o costume do setor automotivo de praticar vendas CIF e essa circunstância é prova de que cobra o frete “juntamente com o preço” dos veículos, ou, dito de outra forma, o frete é custo da GMB, compondo o preço final dos veículos. Supor o contrário implicaria assumir que a requerente oferece frete grátis a seus clientes, o que beira a ingenuidade.

Além da sua argumentação jurídica, a GMB juntou aos autos relatório de empresa de auditoria no qual discorre sobre a formação do preço de venda dos seus veículos vendidos e os respectivos custos contabilizados, especialmente quanto aos fretes sobre vendas. Nesse sentido, juntou também, por amostragem, exemplos dessa contabilização.

Percebe-se nos autos que, embora seja fato incontroverso que os fretes nas vendas não foram destacados nas notas fiscais de saídas, a Autoridade Tributária não apresentou posicionamento sobre a possibilidade do gasto com frete na venda ter sido computado no preço final do produto, conforme alega a recorrente. Ademais, a documentação juntada por amostragem pela Recorrente se mostra insuficiente para análise da lide. Nesse sentido, em homenagem ao princípio da verdade material, converto o presente julgamento em diligência a fim de que a unidade de origem realize os seguintes procedimentos:

a) Intimar a empresa a apresentar documentação adicional comprobatória de que o frete foi considerado na formação do preço de venda, além daquelas apresentadas na Impugnação e Recurso Voluntário, caso assim deseje;

b) Intimar a empresa a informar como calcula o frete médio informado em sua defesa;

c) O Auditor Fiscal deve informar se, pela documentação já juntada aos autos, especialmente quanto ao laudo da Ernest Young, e aquela por ventura obtida por meio de intimação é possível inferir que o frete está inserido na formação do preço de venda. Explicar as conclusões tomadas;

d) Efetuar quaisquer outras verificações ou juntar documentos que julgar necessários para esclarecer a questão posta.

e) Elaborar relatório fiscal conclusivo detalhando os procedimentos realizados, anexar todos os documentos gerados na diligência e facultar à recorrente o prazo de trinta dias para se pronunciar, nos termos do parágrafo único do artigo 35 do Decreto nº 7.574, de 2011.

Concluída a diligência, os autos deverão retornar a este Colegiado para que se dê prosseguimento ao julgamento.

É como voto.

Assinatura Digital

Pedro Sousa Bispo - Relator