



MINISTÉRIO DA FAZENDA

Sessão de 31 de março de 1989.....

ACÓRDÃO Nº-CSRE/02-0.290

Recurso nº-RD/202-0.063

Recorrente CERVEJARIAS REUNIDAS SKOL-CARACU S/A.

Recorrida SEGUNDA CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

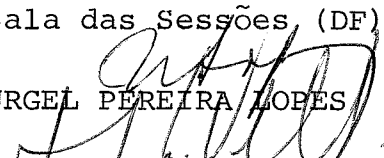
INTERESSADA: FAZENDA NACIONAL

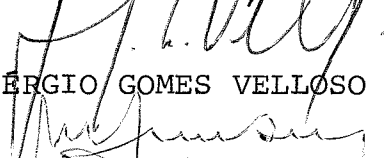
IPI - VALOR TRIBUTÁVEL. As denomina-
das "despesas de manuseio", com a car-
ga e descarga de recipientes e emba-
lagens, inclusive com o retorno des-
ses bens ao estabelecimento indus-
trial, se debitadas em separado nas
Notas Fiscais, não integram a base
de cálculo do I.P.I.

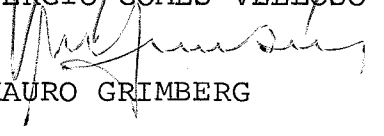
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de re-
curso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fis-
cais, por maioria de votos, dar provimento ao recurso, nos termos
do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado, ven-
cido o Cons. Roberto Barbosa de Castro.

Sala das Sessões (DF), 31 de março de 1989.


URGEL PEREIRA LOPES - PRESIDENTE


SÉRGIO GOMES VELLOSO - RELATOR


MAURO GRIMBERG - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

V.V.

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: HAMILTON DE SÁ DANTAS, ITAMAR VIEIRA DA COSTA, HÉLVIO ESCOVEDO BARCELLOS, SEBASTIÃO BORGES TAQUARY e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

MMH

MMH

MMH



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº-13.708-001.071/85-11

RECURSO Nº: -RD/202-0.063

ACÓRDÃO Nº: CSRF/02-0.290

RECORRENTE: CERVEJARIAS REUNIDAS SKOL-CARACU S/A.

RECORRIDA: SEGUNDA CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

R E L A T Ó R I O

Com fundamento no que estabelece o art. 3º, inciso II, do Decreto nº 83.304, de 28.03.79, o sujeito passivo recorre da decisão prolatada pela 2ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, materializada no Acórdão nº-202-01.218, na parte em que, pelo voto de qualidade, concluiu que as despesas com a descarga de vasilhames vazios em retorno não integravam as despesas de transporte, visto que as despesas com a carga dos produtos foram excluídas da base de cálculo, por unanimidade.

Nos arestos divergentes invocados, entre eles o de nº-201-64.130, a Colenda Primeira Câmara do Segundo Conselho entendeu, vencida a Conselheira Selma Santos Salomão, que (fls. 93):

"... estavam incluídas entre as despesas de transporte, para efeito de exclusão do VT as chamadas "despesas de manuseio", carga e descarga, referentes aos recipientes e embalagens, inclusive quanto ao retorno ao estabelecimento industrial".

Conforme se verifica da peça básica de fls. 02, o sujeito passivo foi autuado por ter excluído da base de cálculo do I.P.I. o valor das despesas acessórias de "frete/manuseio", debitadas em separado nas respectivas Notas Fiscais, referentes à carga de seus produ

7

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
ACÓRDÃO Nº-CSRF/02-0.290

PROCESSO Nº-13.708-001.071/85-11

tos e descarga dos respectivos vasilhames vazios e engradados, tendo sido dado como infringido o disposto nos arts. 54, 62, 63, inciso II, § 1º, 107, inc. II, 112, inc. IV, e 263 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 87.981, de 23.12.82 (RIPI/82).

Em suas razões de impugnação, tempestivamente apresentadas, aduziu a autuada, em resumo, que:

— A expressão "transporte" engloba três fases interligadas e dependentes uma das outras, quais sejam: carga, condução e descarga;

— A base de cálculo do ISTR inclui, por força do § 3º, do art. 7º, do Dec.lei nº 1.438/75, o serviço de coleta e entrega de cargas;

— Como ficou comprovado pela Sra. Fiscal, as despesas ressarcidas pela Impugnante em suas notas-fiscais limitam-se aos encargos de carga de seus produtos e descarga de caixa de garrafas vazias nos caminhões de empresas transportadoras, que executam apenas a condução dos produtos da Impugnante, arcando esta com o ônus destas atividades, que se cobradas pelas mencionadas empresas se incluiriam no preço cobrado em seus conhecimentos de carga.

— Os preços praticados pela Impugnante estão de acordo com os fixados pelo C.I.P. (Conselho Interministerial de Preços).

A autoridade julgadora singular manteve a autuação, assentando na ementa e fundamentação, respectivamente:

"I.P.I. Despesas acessórias debitadas ao comprador ou destinatário e não incluídas no valor tributável. Multa. Ação fiscal procedente.

.....

CONSIDERANDO que o procedimento fiscal obedeceu às normas aplicáveis à espécie, estando a infração devidamente descrita e caracterizada no Auto de Infração nº 1.113, de fls. 01;

CONSIDERANDO que as razões de defesa trazidas ao processo não são suficientes para eli



dir o feito;

CONSIDERANDO que, assim, não se exime a autuada de responder pelo ilícito fiscal objeto do presente processo;

CONSIDERANDO que a infratora é primária (fls. 34);

CONSIDERANDO tudo mais que do processo consta".

Dessa decisão apelou a autuada às fls. 40/53, alegando, segundo parte da síntese efetuada pelo Relator do aresto recorrido, que:

— A autoridade que administra o IPI é a mesma que aplica a legislação do ISTR, sendo que para este vigora a norma contida no § 3º do art. 7º, do Decreto-lei nº 1.438/75, com a redação do Decreto-lei nº 1.582/77, determinando que "o preço do serviço de coleta e entrega de carga incluem-se na base de cálculo deste imposto". E a Coordenação do Sistema de Tributação, pelo Parecer Normativo CST nº 53/77, esclareceu:

"Tanto em face do Regulamento anterior, quanto do atual, integram a base de cálculo do ISTR todas as importâncias dispendidas em função das atividades de coleta e entrega de cargas".

Por sua vez, o mesmo Parecer Normativo define:

"Coleta, em termos de transporte, significa a atividade de retirar a carga (mercadorias e/ou bens que devem ser transportadas) do local de origem e colocá-la, direta ou indiretamente no veículo que deva executar o serviço. Por "entrega", entende-se a atividade similar consistente na retirada da carga deste veículo e sua colocação no local de destino".

Basta examinar a peça básica da autuação para se verificar que é exatamente este o procedimento da Recorrente na consecução do transporte de seus produtos, e, diante desta orientação, não é crível, juridicamente, a Coordenação assumir para o IPI posição diametralmente oposto, quando declara no PN nº 32/84:

"Para fins de determinação do valor tributável do IPI, de que trata o art. 63, seu inciso I e § 1º, do RIPI/82, serão incluídas



no preço da operação de que decorrer o fato gerador das despesas de carga e descarga dos produtos, debitadas ao comprador ou destinatário sob qualquer denominação e a qualquer título".

— Para a deslocação de um produto do estabelecimento do fabricante até o destinatário, faz-se mister a locação de um veículo (caminhão) e a contratação dos serviços de carga (coleta) e de carga (entrega).

Tanto é verdade que o citado dispositivo (art. 63, I, § 1º) definindo "transporte" dispôs:

"Despesas de transporte compreendem as de frete, carroto e utilização de porto..."

Desse modo, as expressões "frete" e "carreto" tem cada uma significado específico.

— A fiscalização é testemunha de que executa a carga e descarga de seus produtos, conforme consta da autuação inicial;

— E fato notório que as empresas de transporte adotam duas tabelas de preço, uma cobrando condução mais carga e descarga (caminhão com motorista e estivadores) e outra só com preço para condução (caminhão com motorista);

— E lícito optar pela tabela simples de apenas condução e arcar com os ônus da carga e descarga;

— Sempre praticou preços fixados ou aprovados pelo C. I.P., sem nunca ter infringido suas normas, e em cujas tabelas consta expresse o valor das despesas acessórias excludentes da incidência do IPI;

— Dentro desta ótica, pode se ressarcir dos custos suportados, desde que:

"1º) seu valor não ultrapasse ao preço da tabela do Sindicato das Empresas Transportadoras da Região;

2º) as despesas sejam escrituradas em contas específicas para exame da fiscalização, o mesmo ocorrendo quanto às receitas de ressarcimento destas despesas; e

4.

3º) o valor anual reembolsado não seja superior em 20% o total das despesas suportadas para este fim."

— A matéria em discussão envolve base de cálculo do imposto que requer disciplinamento por lei ou no máximo por regulamento, desde que este se mantenha nos limites da lei;

— O PN-CST nº 32/84 é ilegal e contradiz orientação da própria CST, através do PN-CST nº 93/77 que expediu sobre o ISTR;

— Em termos fácticos, não desrespeitou a base de cálculo do IPI, diminuindo o valor da operação que é, inclusive, fixado ou aprovado pelo CIP, constando expresso nas Tabelas a quantia intitulada "Despesas Acessórias" e sobre a qual o Órgão não calcula o imposto, de acordo com a legislação em vigor;

— Por tudo o que ficou exposto, requer o cancelamento do auto de infração por conter exigência indevida e contrária à legislação em vigor.

A decisão recorrida está assim ementada e fundamentada:

NA EMENTA

"IPI - VALOR TRIBUTÁVEL - DESPESA ACESSÓRIA DE TRANSPORTE - Constituem despesas acessórias de transporte as despesas de carga e descarga dos produtos. A despesa de descarga de caixas de garrafas vazias, dos caminhões dos clientes, cobrada e destacada em separado nas Notas-Fiscais de saída dos produtos tributados (cerveja e refrigerantes), constitui despesa acessória incluída no valor tributável. Excluída do valor tributável a despesa de carga dos produtos tributados, como despesa acessória de transporte, nos termos de § 1º do art. 63 do RIPI/82. Recurso provido em parte".

NO VOTO DO RELATOR

"A matéria versada nestes autos não é novaneta Câmara, já tendo sido tratada no exame do Recurso nº 77.163, de que foi Relator o ilustre Conselheiro Elio Rothe, cujo voto acompanhamos naquela ocasião e cujos lineamentos gerais, data venia, vamos seguir nestas conclusões.



A questão básica de prenda ao fato de que as "despesas de frete e manuseio", cobradas e destacadas em separado nas notas-fiscais de venda dos produtos (refrigerantes e cervejas) da Empresa estão sujeitas ao imposto ou dele excluídas.

Entende a Recorrente que tais despesas visam cobrir os custos dos serviços efetuados no pátio interno da fábrica, por seus empregados, com a carga e descarga dos referidos produtos, caracterizando-se como despesa de transporte e como tal devem ser excluídas da base de cálculo do tributo, enquanto a peça básica de autuação e a decisão recorrida se fundamentam em que o preço de venda da Companhia é FOB e, segundo o Parecer Normativo CST nº 32/84, as despesas acessórias de carga e descarga, debitadas ao comprador, devem ser incluídas no preço da operação de que decorrer o fato gerador.

No entanto, o aludido Parecer não tratou de examinar se as operações de carga e descarga estariam ou não compreendidas no conceito de "transporte", limitando-se a afirmar que tais despesas não estavam nominalmente excluídas do valor tributável pelo § 1º e seu item I do art. 63, do RIPI/82.

O certo é que os serviços de carga e descarga de mercadorias em veículos se caracterizam como "transporte", ante o fato de que essas atividades importam em deslocamento dos produtos que são manipulados manualmente ou por equipamentos mecânicos, procedimentos que numa operação conjunta com a sua condução no veículo, completa o deslocamento da mercadoria da sua origem até o seu destino, identificando em sentido amplo o transporte da mesma mercadoria.

Desta forma, a expressão "transporte" compreende obrigatoriamente três fases distintas, interligadas e dependente uma das outras, ou sejam: carga, condução e descarga.

A propósito, a legislação do imposto sobre transporte é que fornece o subsídio para a conclusão de que a carga e a descarga estão compreendidas no conceito de transporte, face ao que dispõe o art. 7º, § 3º, do Decreto-lei nº 1.438/77, com a redação sobrevinda com o Decreto-lei nº 1.582/77, quando, ao estabelecer o valor tributável, dispõe que "incluem - se na base de cálculo o preço do serviço de coleta e entrega de cargas".



Na mesma linha de orientação, o Parecer Normativo nº 93/77, esclareceu:

"2. "Coleta", em termos de transporte, significa a atividade de retirar a carga (mercadorias e/ou bens que devem ser transportados) do local de origem e colocá-la direta ou indiretamente, no veículo que deva executar o serviço. Por "entrega" entende-se a atividade similar consistente na retirada da carga deste veículo e sua colocação no local de destino".

Assim, face ao que dispõe a legislação e a própria realidade dos fatos, a carga e a descarga devem ser entendidas como transporte, e, neste caso, quando se refiram a mercadorias tributadas saídas do estabelecimento devem ser aceitas como despesas acessórias de transporte e desde que sejam debitadas em separado na nota-fiscal devem ser excluídas do valor tributável, observadas as demais exigências do § 1º do art. 63, do RIPI/82.

No entretanto, a parcela do "frete manuseio" destacada em separado nas notas-fiscais emitidas pela Recorrente, relativa à descarga de garrafas vazias não deve ser excluída do valor tributável porque este serviço não tem pertinência com o transporte da mercadoria saída do estabelecimento sujeita ao pagamento do imposto.

O valor da descarga que, como despesa acessória de transporte, pode ser excluído do valor tributável, é o da descarga feita no destino da mercadoria tributada saída do estabelecimento industrial.

E a razão é clara: as disposições do art. 63, inciso II, parágrafos, tratam da determinação do valor tributável dos produtos industrializados e tributados, nas saídas do estabelecimento produtor. Então, a despesa de descarga de garrafas vazias, trazidas pelos adquirentes de seus produtos, cobrada em separado na nota-fiscal incluída sob a denominação "frete manuseio", não se inclui, desta forma, em despesa acessória dedutível do valor tributável, como está previsto no § 1º, do art. 63 do RIPI/82.

De outro lado, a despesa de "frete manuseio" corresponde à carga de seus produtos tributados (soda, refrigerantes e cervejas) nos veículos dos clientes deve ser excluída do va



lor tributável, como despesa de transporte, com base no mesmo § 1º do art. 63 do Regulamento.

Face ao exposto, DOU PROVIMENTO em parte ao recurso voluntário, para excluir da exigência a parcela correspondente à despesa com a carga de seus produtos nos veículos dos clientes, como despesa de transporte".

Da parte desfavorável dessa decisão é que o sujeito passivo formulou apelo para esta Superior Instância, alegando que (fls. 86/92):

— A 1ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes no Recurso nº 78.038/86 de interesse da CERVEJARIA DE BRASÍLIA S/A - CEBRASA, onde a mesma matéria foi tratada, expediu o Acórdão nº-201-64.130, em 29.01.87, do Ilustre Conselheiro Dr. Oswaldo Tancredo de Oliveira, com a ementa a seguir transcrita:

"IPI - VALOR TRIBUTÁVEL - Despesas de transporte: estão incluídas entre as despesas de transporte, para efeito de exclusão do VT as chamadas "despesas de manuseio", carga e descarga, referentes aos recipientes e embalagens, inclusive quanto ao retorno ao estabelecimento industrial".

— Afora o Acórdão nº-201-64.130/86 há, ainda, os Acórdãos divergentes exarados pela Egrégia 1ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes - nºs 63.983/86 e 63.966/86, como também o de nº-202-01.063, de 17.09.86, da própria 2ª Câmara, de autoria do Nobre Conselheiro Eugênio Botinelly Soares, "verbis":

"IPI - TRANSPORTE DE BEBIDAS - desde que as despesas com transporte sejam escrituradas separadamente nas notas fiscais, poderão deixar de ser incluídas nas debitadas ao comprador ou destinatário (art. 83, § 1º, do RIPI/82). O custo do transporte do vasilhame vazio, na mesma quantidade do vasilhame cheio, do distribuidor à fábrica, já está incluído na coluna do frete peso CZ\$/t, de modo que, ao ler-se, por exemplo, tarifa 005, de 051 a 100 km, significa que o frete peso CZ\$/t é de ida e volta nesse percurso (Tabelas do CIP e CONET sobre trans



porte de bebidas). Recurso provido";

— Os Acórdãos divergentes determinam a inincidência do IPI sobre as despesas de carga e de descarga, porque as consideram consequentes uma da outra, sendo mesmo a da descarga fiscalmente obrigatória, dada a saída do vasilhame com suspensão tributária condicionada a seu regresso ao estabelecimento, como também pela Tabela de Preço do CONET (Conselho Nacional de Estudos Tarifários da NTC - Associação Nacional das Empresas de Transportes Rodoviários de Carga) ambas as despesas, de carga e de descarga, estão inclusas no mesmo preço, desde que os vasilhames vazios retornem na mesma quantidade saída e pelo mesmo percurso se efetuem a ida e a volta;

— Em seu recurso à Câmara Superior de Recursos Fiscais até mesmo a Douta Procuradoria da Fazenda Nacional, no Recurso nº RP/202-0.019, reconhece que a expressão "transporte" compreende obrigatoriamente três fases distintas, interligadas e dependentes uma das outras, ou sejam: carga, condução e descarga.

— Neste mesmo sentido se manifesta o Sindicato das Empresas de Transporte de Carga no Estado do Rio de Janeiro, ao declarar: "que o Contrato de Transporte constitui em termos jurídicos um pacto misto de locação de veículo e prestação de serviços de carregamento, condução e descarregamento, onde cada fase de concretização, embora dependente uma da outra, pode ser executada por pessoas ou firmas diversas, cabendo proporcionalmente a cada uma a remuneração ou ressarcimento do custo dos respectivos serviços ou locação efetivamente realizados;

— No caso, trata-se de situação particularíssima de TRANSPORTE DE BEBIDAS, que tem tratamento especial, quer em relação à legislação fiscal, quer igualmente quanto aos seus aspectos de custo e operacionalidade;

— No tocante à legislação fiscal, a saída de vasilhame não computado no valor da bebida goza de isenção desde que deva retornar ao estabelecimento remetente, "ex-vi" do disposto no art. 72 do RIPI/82, e do RICM-RJ;



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
ACÓRDÃO Nº -CSRF/02-0.290

PROCESSO Nº-13.708-001.071/85-11

— Sob o aspecto operacional é de se ressaltar que a qua se totalidade dos transportes se faz no sentido de "ponto de partida" para "destino final", onde as três fases de sua concretização se passam no sentido vetorial perfeito: ponto de partida = carregamento + condução + destino final = descarregamento.

— Mas o transporte de bebidas se processa no sentido "ida-e-volta", ou seja de "mão-dupla", onde na realidade o "ponto de partida" do produto é o "destino final" do vasilhame ou vice-versa;

— Por esta razão, a tabela de preço do CONET (Conselho Nacional de Estudos Tarifários da NTC - Associação Nacional das Empresas de Transportes Rodoviários de Carga) determina que no custo do transporte de bebidas (vasilhame cheio) está incluso o retorno do vasilhame vazio, na mesma quantidade e no mesmo percurso ida e volta;

— Do mesmo modo que o frete/condução/deslocamento de um ponto para outro abrange seu retorno, o carregamento e descarregamento também se processam nos dois extremos: "ponto de partida" e "destino final";

— Neste caso particularíssimo de despesa de transporte, a contribuinte assumiu o ônus de um dos carregamentos e descarregamentos, sendo esta e apenas esta despesa por si reembolsada, e não o carregamento realizado no estabelecimento do cliente;

— Em se tratando de transporte de bebida a Egrêgia 1ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes está correta ao prover integralmente o recurso, definindo a despesa de carregamento do produto envasilhado e do descarregamento do vasilhame vazio assumida pela empresa como despesa de transporte, mesmo porque, caso contrário, não se está permitindo o fechamento do ciclo operacional de venda do produto tributado (bebida);

— Com exceção da embalagem "one-way", não se vende bebida sem as operações de carga e descarga de vasilhame no "ponto de partida" e no "destino final". Assim há de se incorrer em despesa dupla de carregamento. A realizada no domicílio do cliente



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
ACÓRDÃO Nº-CSRF/02-0.290

PROCESSO Nº-13.708-001.071/85-11

está inclusa no conhecimento de carga e cobrada pela empresa de transporte. A praticada pela recorrente foi testemunhada pela Fiscalização como assumida pela contribuinte, cabendo, então, a si o direito de se ressarcir na forma do art. 63, § 1º, do RIPI/82;

— É bom que se frise que a recorrente arca com esta despesa sem ultrapassar a tabela do Sindicato das Empresas Transportadoras, isto é, a despesa ressarcida a título de carga do produto e descarga do vasilhame vazio em retorno mais a despesa de frete/condução estão aquém do limite da tabela do Sindicato das Empresas Transportadoras na forma prevista no art. 63 do RIPI/82;

— É de se notar também que este valor ressarcido pela recorrente consta expresso na Tabela de Preço aprovada pelo CIP. Vide tabela anexa;

— Ambas as Câmaras do Egrégio 2º Conselho de Contribuintes já decidiram que de fato e de direito a expressão "transporte" a qual alude o diploma legal retromencionado alcança, sem dúvida, três fases distintas, interligadas e dependentes: carga, condução e descarga. Em processo, a contribuinte comprova que arcou com despesa para consecução do transporte, limitando seu reembolso aos parâmetros disciplinados no art. 63 do RIPI/82. O transporte de bebidas comporta obrigatoriamente no "ponto de partida" a carga de produtos envasilhados e o conseqüente descarregamento de vasilhames vazios, sendo que ambas as atividades se incluem no ciclo da operação de venda do produto tributado.

Em contra-razões ao Recurso Especial consignou a Procuradoria da Fazenda Nacional:

"Tanto no voto vencedor, quanto o vencido, estão de acordo no que tange à caracterização de transporte, ou seja, compreende as fases de carga, condução e descarga.

Mas, na realidade, não está abrangida por esta definição o manuseio dos frascos vazios entregues à fábrica que evidentemente não participa da operação de transporte do produto fabril.

Esse manuseio — relativo à descarga de garrafas vazias — executado pelo fabricante,



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº-13.708-001.071/85-11

ACÓRDÃO Nº-CSRF/02-0.290

é debitado ao comprador, e por isto seu valor deve ser incluído na base tributável, de acordo com o § 1º do art. 43, do RIPI/79.

A tarifa do CONET - CONSELHO NACIONAL DE ESTUDOS TARIFÁRIOS - citada pela recorrente, diz respeito ao custo do transporte do vasilhame vazio, que deve ser pago ao fretista, questão esta que não vem a pelo, neste caso, em que o custo é cobrado pela indústria.

É, pois, de ser mantido o V. Acórdão recorrido".

É o Relatório.



valor tributável, das despesas de manuseio com a descarga das embalagens vazias, objeto de retorno obrigatório, em vista do disposto na legislação de regência, sustentando, em síntese:

1º) Aqueles que concluem que tal parcela não deva ser incluída na base de cálculo:

— não ser possível a descarga dissociada do conceito de transporte, ainda que se trate de vasilhames vazios, dado que;

— o ciclo da operação de venda das bebidas, cuja peculiaridade é até ressaltada no próprio Regulamento do IPI (artigo 72), se encerra com a descarga dos vasilhames vazios;

— ser prova do alegado a declaração constante das tabelas de transporte elaboradas pelo CONET - Conselho Nacional de Estudos Tarifários, em cujo rodapé, atendendo a atipicidade do transporte de bebida, se estabelece que "o custo do transporte" do vasilhame vazio, na mesma quantidade do vasilhame cheio, do distribuidor à fábrica, já está incluído na coluna do frete peso Cr\$/t, de modo que ... o frete peso Cr\$/t é de ida e volta nesse percurso (grifei);

— que, dentro dessa sistemática à qual está jungido o transporte de bebidas acondicionadas em vasilhames, o carregamento de vasilhames cheio e a descarga dos vazios constitui uma operação indissociável;

— finalmente, não se poder seccionar, na espécie, o ciclo da operação de venda, incluindo o transporte de vasilhames, com a exclusão da descarga dos vazios;

— 2º) Já os que sustentam que as despesas de manuseio, relativas à descarga de embalagens vazias, não deve ser excluída do valor tributável afirmam que:

— não tem pertinência com o transporte da mercadoria saída do estabelecimento sujeita ao pagamento do imposto;

— somente a despesa acessória de transporte, referente à descarga do produto cheio é que seria excludível do valor tributável;



que o "custo do transporte do vasilhame vazio, na mesma quantidade do vasilhame cheio, do distribuidor à fábrica, já está incluído na coluna do frete peso Cr\$/t, de modo que ... a tarifa ... é de ida e volta nesse percurso".

Ressalte-se que, no caso, não deixa de tratar-se de uma despesa acessória do transporte do conteúdo cheio, e, salvo disposição em contrário, o acessório segue o principal, pois do mesmo modo que o frete de um ponto para outro abrange seu retorno, o carregamento e descarregamento também se processam nos dois extremos: "ponto de partida" e "destino final", caso contrário, não se estaria permitindo o fechamento do ciclo operacional de venda do produto tributado (bebidas).

Essas despesas, na realidade, nenhum relacionamento têm com a produção ou industrialização. Referem-se a desembolsos com um serviço prestado ao comprador ou distribuidor da bebida, podendo ser executado pelo comprador, vendedor ou terceiro. O Descarregamento dos vasilhames ou engradados vazios em "retorno" ou em troca, se estão vinculados a uma venda, nada tem a ver com a fase de produção, dizendo respeito ao ciclo da distribuição. Trata-se de um serviço cuja execução e respectivos encargos fica ao inteiro critério das partes, não havendo como cogitar-se de sua inclusão na base de cálculo da bebida vendida, desde que o valor desse serviço não seja cobrado englobadamente com o preço da mercadoria.

Se a atividade e correspondente despesa integra determinado fluxo econômico, não muda a sua natureza, seja ela executada pelo adquirente, o transportador, ou pelo vendedor. Também é irrelevante a classificação contábil por acaso adotada, sendo de considerar-se o ciclo a que pertence o gasto.

Do mesmo modo, se é correto que, para o estabelecimento dos fatos geradores e a base de cálculo, o legislador está jungido às normas constitucionais e complementares, em vista da discriminação constitucional de competência, não é admissível que o intérprete ou aplicador da norma amplie o campo de abrangência do tributo, advertindo o saudoso Professor RUBENS GOMES DE SOUSA que

7.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

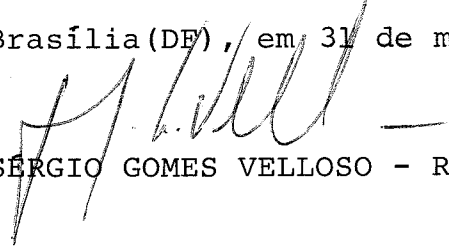
PROCESSO Nº-13.708-001.071/85-11

ACÓRDÃO Nº-CSRF/02-0.290

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.

Em face de todo o exposto, dou provimento ao Recurso Especial.

Brasília(DF), em 31 de março de 1989.


SÉRGIO GOMES VELLOSO - RELATOR.