

457

2º
1º
6

RECORRI DESTA DECISÃO
RECURSO N.º RP/201-0238
Em 03 de Junho de 1987

MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo N.º 13.708-001.072/85-76

Iran de Lima
Procurador Rep. da Faz. Nacional

AMB

Sessão de 15 de outubro de 1986

ACORDÃO N.º 201-63.983

Recurso n.º 77.940

Recorrente CERVEJARIAS REUNIDAS SKOL - CARACU S.A.

Recorrido a DRF NO RIO DE JANEIRO-RJ

IPI - BASE DE CÁLCULO - Não se incluem na Base de Cálculo do IPI as despesas de carga e descarga dos produtos vendidos, que devem ser consideradas como despesas acessórias do transporte e não preço da mercadoria. Recurso a que se dá provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CERVEJARIAS REUNIDAS SKOL - CARACU S.A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento - ao recurso. Vencidos os Conselheiros SELMA SANTOS SALOMÃO WOLSKZAK e CARLOS EDUARDO CAPUTO BASTOS.

Sala das Sessões, em 15 de outubro de 1986

Haroldo Braga Lobo
HAROLDO BRAGA LOBO - PRESIDENTE

Fernando Neves da Silva
FERNANDO NEVES DA SILVA - RELATOR

Iran de Lima
IRAN DE LIMA - PROCURADOR-REPRESENTANTE DA FAZENDA NACIONAL

VISTA EM SESSÃO DE 26 JUN 1987

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros OSVALDO TANCREDO DE OLIVEIRA, MÁRIO DE ALMEIDA, LINO DE AZEVEDO MESQUITA e SÉRGIO GOMES VELLOSO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo N.º 13.708-001.072/85-76

Recurso n.º: 77.940

Acórdão n.º: 201-63.983

Recorrente: CERVEJARIAS REUNIDAS SKOL - CARACU S.A.

R E L A T Ó R I O

A decisão recorrida tem o seguinte teor:

"Contra a firma acima identificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 02, por haver a fiscalização apurado no exame da sua escrita fiscal, comercial e de mais documentos contábeis, que: a) o referido estabelecimento, no período compreendido entre agosto de 1982 a janeiro de 1985, lançou, em separado a força do valor tributável do IPI, uma cobrança por execução de serviços com pessoal próprio da empresa, compreendendo des- carga de grades de vasilhames vazios e carga de vasi- lhames cheios, dentro do estabelecimento fabril e em caminhões de propriedade dos clientes, sendo denomina- da operações frete/manuseio, com valor oposto em desta- cado na nota fiscal e fora da base de cálculo do im- posto infringe o art. 63 inc. II § 1º do RIPI/82; b) IPI não lançado e não declarado, com infringência nos arts. 54, 62, 263, 112 inc. IV e 107 inc. II, do mes- mo diploma legal.

A autuada, na impugnação tempestivamente interpos- ta (fls. 15/19), defendeu-se, tendo alegado, em sínte- se e substância que:

- a) a impugnação foi apresentada em tempo hábil;
- b) no período de 8/12 a 1/85 cobrou 'dos destina- tários de seus produtos importância, em separado na no- ta-fiscal, a título de Despesas Acessórias de Frete^T Manuseio, sem fazer incidir sobre tais valores o IPI ;
- c) há despesas próprias que a Fazenda Nacional re- conhece como excludentes da base de cálculo, desde quẽ destacadas do preço da operação e lançados em separado no corpo da nota-fiscal - § 1º do art. 63 do RIPI/82;
- d) sendo assegurado excluir da base de cálculo do IPI as despesas de transporte e seguro, bem como seu reembolso sem, todavia, que o exercício deste direito não agrida o preço da operação, base de cálculo do IPI.
- e) o Auto de Infração de fls. 02 retrata com abso- luta veracidade os fatos que ocorrem para consecução

segue -

do transporte dos produtos;

f) ficou comprovado que as despesas ressarcidas pela autuada sem 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 autuada, arcando a impugnante com o ônus destas atividades que se cobradas pelas mencionadas empresas se incluiriam no preço cobrado em seus conhecimentos de carga.

A autuante ratificou, em minucioso pronunciamento (fls. 32/33), os termos da inicial dizendo que:

a) 'a empresa não foi autuada por indevida cobrança de frete ou seguro e sim por prestação de serviço a seus clientes, executado com pessoal próprio da autuada, dentro de seu estabelecimento industrial, serviço este cobrado a seus clientes em destacado na nota fiscal, a que chama de frete/manuseio';

b) 'frete/manuseio é serviço de carga e descarga' de produtos em caminhões, portanto não se trata de transporte dentro do conceito fiscal, para o qual existe o benefício da não inclusão na base de cálculo do IPI, quando em separado na nota fiscal';

c) o assunto está explicitado no Parecer Normativo 32, de 24.12.84.

Foram observadas, no trâmite do processo as formalidades previstas no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

Isto posto, e

CONSIDERANDO que o procedimento fiscal obedeceu às normas aplicáveis à espécie, estando a infração evidentemente descrita e caracterizada no A.I. de fls. 02;

CONSIDERANDO que frete/manuseio é serviço de carga e descarga de produtos em caminhões, portanto, não se trata de transporte dentro do conceito fiscal, para o qual o benefício da não inclusão na base de cálculo do IPI, quando lançado em separado na nota fiscal;

CONSIDERANDO que o assunto está explicitado no PN/32, de 24.12.84;

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

CONSIDERANDO tudo o mais que do processo consta,

JULGO improcedente a impugnação de fls. 15/19 e, em consequência DEVIDO o crédito tributário lançado na peça básica (fls. 2v)."

Em recurso tempestivo o contribuinte, com as razões de fls. 40/52, sustenta que a parcela relativa a despesas acessórias de carga e descarga não integra a base de cálculo do imposto.

É o relatório.

segue -

SERVICO PÚBLICO FEDERAL

Processo nº 13.708-001.072/85-76

Acórdão nº 201-63.983

VOTO DO RELATOR, CONSELHEIRO FERNANDO NEVES DA SILVA

Questão absolutamente idêntica foi discutida por esta Câmara por ocasião do julgamento do Recurso nº 77.416 - Acórdão nº 201-63.907, relator o ilustre Conselheiro CARLOS EDUARDO CAPUTO BASTOS.

Naquela oportunidade divergi da douta maioria por entender que embora a operação carga e descarga não seja considerada como frete, deve ser incluída como despesa acessória e não como preço do produto, fato que, conseqüentemente, faz com que referida parcela não integre a base de cálculo do IPI, de acordo com o que dispõe o artigo 29, I do seu regulamento.

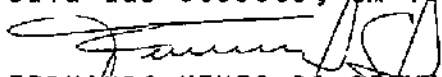
Considereei correta a posição fixada pelo Conselho Ministerial de Preços quando, ao decompor o preço tabelado do produto fabricado pelo contribuinte, excluiu as despesas acessórias da base de cálculo do imposto. E, observo que não se pode esquecer que, sendo o CIP parte da administração pública federal, não se deve punir o contribuinte por seguir sua orientação.

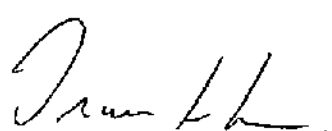
Posteriormente, por ocasião do julgamento dos Recursos 77.670 e 77.774 -- Acórdãos 201-63.965 e 201-63.966 -- esta Câmara, por maioria, considerou improcedente a exigência em decisão assim ementada:

"IPI - Base de Cálculo. Não se incluem na base de cálculo do IPI as despesas de carga e descarga dos produtos vendidos, que devem ser consideradas como despesas acessórias do transporte e não preço da mercadoria".

Assim, reafirmando o meu entendimento e invocando os precedentes, dou provimento ao recurso para julgar improcedente a exigência.

Sala das Sessões, em 15 de outubro de 1986

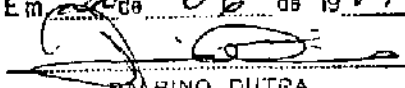

FERNANDO NEVES DA SILVA



Foi dada vista do acórdão ao Sr. Procurador-Representante da Fazenda Nacional, em sessão de 26 de junho de 1987, para efeito do art. 59, do Decreto nº 83.304, de 28 de março de 1979.

1.ª CÂMARA DO 2º CONSELHO
DE CONTRIBUÍNTES

Em 26 de 06 de 1987


BALBINO DUTRA
Chefe da Secretaria

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

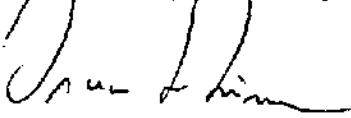
Exmo. Sr. Dr. Presidente da 1a. Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes

RP/201-0.238

A FAZENDA NACIONAL, inconformada com a decisão que lhe foi adversa no julgamento do recurso ordinário em que é parte contrária a empresa CERVEJARIA REUNIDA SKOL CARACU S.A. vem por seu procurador legal, interpor RECURSO ESPECIAL para a Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais, na forma das anexas razões, requerendo sejam as mesmas recebidas e encaminhadas ao conhecimento daquela instância superior.

Nestes Termos
Pede Deferimento.

Brasília, 03 de julho de 1987


IRAN DE LIMA

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Recorrente: A FAZENDA NACIONAL

Recorrida : CERVEJARIA REUNIDA SKOL CARACU S.A.

R A Z Ő E S D E R E C U R S O

Egręgia Cęmara Superior de Recursos Fiscais.
Eminentes Conselheiros.

Sem razęo a douta maioria ao considerar que as despesas de carga e descarga de produtos vendidos como nęo integrantes da base de cęlculo, do IPI.

Ora, o suporte da pretendida nęo inclusęo ę o art. 63, II, ę 19, do RIPI/82, em que se estabelece que, no preęo da operaęęo sęręo incluędas as despesas acessęrias debitadas ao comprador ou destinatęrio, salvo as de transporte e seguro, quando escrituradas separadamente, por espęcie, na Nota-Fiscal, atendidas as normas constantes dos itens I a V.

O voto do Relator, acompanhado pela maioria, neste caso, ę no sentido de que as despesas de manuseio sęo despesas acessęrias vide voto de fls. . "Data venia" ę nesse ponto justamente que nos parece falha de conteędo a decisęo do Conselho de Contribuintes vez que, pela literalidade da lei (nesse ponto ę bastante clara, nęo necessitando de maiores esforęos de interpretaęęo), estę dito, decompondo:

1. - no preęo da operaęęo se incluem as despesas acessęrias;
2. - nęo se incluem as despesas acessęrias de transporte e seguro, quando escrituradas em separado (art. 63, ę 19, RIPI/82).

Pelo Regulamento, nęo hę que se cogitar de exclusęo das despesas de manuseio, porque despesas acessęrias, eis que, face ao mesmo dispositivo regulamentar, como visto, as despesas acessęrias se incluem na base de cęlculo, exceto, e unicamente, as de transporte e seguro escrituradas separadamente (e se tal ocorrer).

segue-

RP/201-0.238

Na hipótese vertente, o RIPI nada mais faz do que repetir o disposto na matriz legal, L. nº 4.502, de 30.11.1964, na sua redação original, art. 14, II, estabelece:

Salvo disposição especial, constitui valor tributável:

II- Quanto aos de produção nacional, o preço da operação de que decorrer a saída do estabelecimento produtor, incluídas todas as despesas acessórias debitadas ao destinatário ou comprador, salvo, quando escrituradas em separado, o de transporte e seguro, nas condições e limites estabelecidos em Regulamento".

O destaque é nosso.

Nesse caso, ao contrário de muitos, outros, pelo menos assim os contribuintes pretendem, o RIPI ficou estritamente dentro da norma estabelecida pela Matriz legal, reproduziu-a pura e simplesmente. Paradoxalmente, vêm agora os contribuintes com pretensão de que a norma legal (matriz e Regulamento) diz muito mais do que realmente, claramente, sempre expressou.

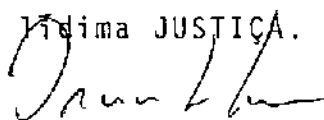
Por outro lado, não há que se cogitar que manuseio integra o transporte, vez que o nosso grande comercialista, J.X. CARVALHO DE MENDONÇA, Tratado de Direito Comercial Brasileiro, Volume VI, 2a. parte, p.465/466, sublinha que "que não compreende o transporte sem uma pessoa ou coisa a transportar... A execução do contrato começa não com o início da viagem, mas com a entrega da mercadoria pelo carregador e com a aceitação destas..."

Não há que se cogitar, portanto, da inclusão de antecedentes ao momento da entrega da mercadoria, no conceito de transporte, para apôs, como fez a maioria do Colegiado, excluir a despesa correspondente como sendo de transporte.

Tal interpretação desbordaria do preceituado na matriz legal, L. 4.502/64, mesmo se tivesse sido operada pelo Regulamento e infringiria um dos princípios fundamentais do Direito Tributário, inclusive constante da Lei Complementar, o de que se trata de matéria colocada sob reserva da Lei.

RP/201-0.238

Por esses motivos, não há como entender que o melhor Direito está com o contribuinte, razão pela qual esperamos da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a reforma da decisão recorrida, como imposição mais lidima JUSTIÇA.


Dr. IRAN DE LIMA

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Processo nº 13.708-001.072/85-76

RP nº. 201-0.238

Recurso nº 77.940

Acórdão nº 201-63.983

Recurso especial do Sr. Procurador-Representante da Fazenda Nacional, interposto com fundamento no inciso I do art. 3º do Decreto nº 83.304, de 28 de março de 1979.

À consideração do Sr. Presidente.

1.ª CÂMARA DO 2º CONSELHO
DE CONTRIBUINTES

Em 24 de 07 de 1987

BALBINO DUTRA
Chefe da Secretaria



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo N.º 13.708-001.072/85-76

RP/201-0.238

Recurso n.º: 77.940

Acórdão n.º: 201-63.983

Recorrente: A FAZENDA NACIONAL

Recorrido: SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Sujeito Passivo: CERVEJARIAS REUNIDAS SKOL - CARACU S.A.

D E S P A C H O Nº 1055

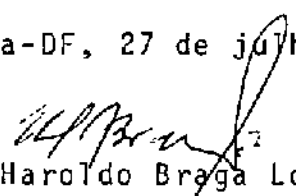
O Senhor Procurador-Representante da Fazenda Nacional recorre para a Câmara Superior de Recursos Fiscais da Decisão deste Conselho proferida por maioria de votos, na sessão de 15 de outubro de 1986 e consubstanciada no Acórdão nº 201-63.983.

A "vista" do Acórdão foi dada na sessão de 26 de junho de 1987.

Tendo em vista a presença dos requisitos exigidos no Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais: decisão não unânime (artigo 4º, I) e tempestividade (artigo 5º, § 2º), recebo o recurso interposto pelo ilustre representante da Fazenda Nacional.

Encaminhe-se à repartição preparadora tendo em vista o disposto no artigo 3º, § 3º, do Decreto nº 83.304 / 79, com a redação que lhe deu o artigo 1º do Decreto número 89.892/84.

Brasília-DF, 27 de julho de 1987.


Haroldo Braga Lobo
Presidente

Recurso nº 77.940

Interessado: CERVEJARIAS REUNIDAS SKOL - CARACU S.A.

D.R.F. no RIO DE JANEIRO - RJ

CONSIDERANDO que o recurso RP/201-O,238 (fls. 76 / 79), do Procurador da Fazenda Nacional junto a esta Câmara é tempestivo, pois foi interposto em 03/ 07 /87 e objetiva a reforma do Acórdão nº 201-63.983 , (fls. 71/74), do qual foi dada "vista" oficial em 26 / 06 / 87 ;

CONSIDERANDO que a decisão da Câmara foi no sentido de dar provimento por maioria ao recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo;

CONSIDERANDO o disposto no art. 3º, § 3º do Decreto número 83.304, de 28.03.79, com a redação que lhe deu o art. 1º do Decreto número 89.892, de 2.7.84;

ENCAMINHEM-SE OS AUTOS à Delegacia de origem para que sejam adotadas as seguintes providências:

1) Enviar ao sujeito passivo cópia do inteiro teor da decisão proferida por esta Câmara e do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional;

2) Cientificá-lo de que, no prazo de quinze (15) dias, poderá apresentar contra-alegações ao recurso da Fazenda Nacional;

3) Anexar aos autos cópia do aviso da ciência e prova do instrumento do recebimento (recibo, A.R. ou cópia do edital);

4) Esgotado o prazo concedido ao contribuinte, anexar aos autos a petição de contra-razões, dela fazendo constar a data de sua efetiva entrega à repartição ou certificar a sua não apresentação, e encaminhar os autos à Secretaria da Câmara Superior de Recursos Fiscais.



MINISTÉRIO DA FAZENDA



Sessão de 26 de agosto de 1988.....

ACÓRDÃO Nº CSRE/02-0.221

Recurso nº : RP/201-0.238

Recorrente : FAZENDA NACIONAL

Recorrida : PRIMEIRA CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SUJEITO PASSIVO: CERVEJARIAS REUNIDAS SRO. - CARACU S.A.

I.P.T. - VALOR TRIBUTÁVEL. Tendo em vista que as intituladas "despesas acessórias de frete manuseio" referem-se à cobertura dos custos com os serviços de carga e descarga dos produtos e dos respectivos vasilhames, dando não integrarem o ciclo de produção, se debitadas separadamente nas Contas Fiscais, não compõem a base de cálculo do I.P.T.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado, vencido o Cons. José Alves da Fonseca.

Sala das Sessões (DF), 26 de agosto de 1988.

URGEL PEREIRA LOPES - PRESIDENTE

MARCELO BRAGA LOBO - RELATOR

MARCO ANTONIO MENECHETTI - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: SÉRGIO COMES VELLOSO, HAMILTON DE SÁ DANTAS, JOSÉ FAÇANHA MAMEDE, SEBASTIÃO BORGES TAQUARY e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

100-100

100-100



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº-13.708-001.072/85-76

RECURSO Nº: -RP/201-0.238

ACÓRDÃO Nº:-CSRF/02-0.281

RECORRENTE: FAZENDA NACIONAL

RECORRIDA: PRIMEIRA CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

SUJEITO PASSIVO: CERVEJARIAS REUNIDAS SROL CARACU S.A.

R E L A T Ó R I O

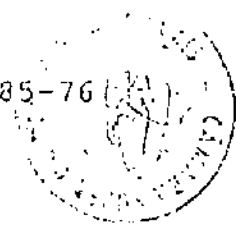
Com fundamento no que estabelece o art. 39, inc. I, do Decreto nº 83.304, de 28.03.79, a Fazenda Nacional, pelo seu ilustre Procurador Representante junto à Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, recorre da decisão prolatada por aquele Colegiado (Els. 71/74), consubstanciada no Acórdão nº-201-63.923, assim ementada:

"IPI - BASE DE CÁLCULO - Não se incluem na Base de Cálculo do IPI as despesas de carga e descarga dos produtos vendidos, que devem ser consideradas como despesas acessórias do transporte e não preço da mercadoria. Recurso a que se dá provimento".

Segundo se lê na peça básica a empresa foi autuada por ter excluído da base de cálculo do IPI, no período de agosto/82 a janeiro/85, o valor cobrado pela "execução de serviços com pessoal próprio da empresa, compreendendo descarga de grades de vasilhames vazios e carga de vasilhames cheios, dentro do estabelecimento fabril e em caminhões de propriedade dos clientes", "operação esta nominada de frete/manuseio, com o valor apostado em destacado na nota fiscal, tendo sido dado como infringido o disposto nos artigos 54, 62, 63, inc. II, § 1º, 107, inc. II, 112, inc. IV e 263, do Regulamento

7.

Acórdão nº-CSRF/02-0.281



sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 87.581/82.

Impugnação às fls. 15/19, não acatada pelo julgador com os seguintes considerandos (fls. 36):

CONSIDERANDO que o procedimento fiscal obedeceu às normas aplicáveis a espécie, estando a infração devidamente descrita e caracterizada no A.I. de fls. 02;

CONSIDERANDO que frete/manuseio é serviço de carga e descarga de produtos em caminhões, portanto, não se trata de transporte dentro do conceito fiscal, para o qual o benefício da não inclusão na base de cálculo do IPT, quando lançado em separado na nota fiscal;

CONSIDERANDO que o assunto está explicitado no PN/32, de 24/12/84;

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

CONSIDERANDO tudo o mais que do processo consta,

JULGO improcedente a impugnação de fls. 15/19 e, em consequência DEVIDO o crédito tributário lançado na peça básica (fls. 29)".

Por sua vez, a decisão recorrida, dando provimento ao Recurso Voluntário, acolheu, por maioria, a fundamentação constante do voto proferido pelo Conselheiro, Dr. Fernando Neves da Silva, que a seguir transcrevo:

"Questão absolutamente idêntica foi discutida por esta Câmara por ocasião do julgamento do Recurso nº 77.416 - Acórdão nº 201-63.907, relator o ilustre Conselheiro CARLOS EDUARDO CAPUTO BASTOS.

Naquela oportunidade divergi da douta maioria por entender que embora a operação carga e descarga não seja considerada como carreto, deve ser incluída como despesa acessória e não como preço do produto, fato que, consequentemente, faz com que referida parcela não integre a base de cálculo do IPT, de acordo com o que dispõe o artigo 29, I do seu regulamento.

Considerarei correta a posição fixada pelo Conselho Ministerial de Preços quando, ao decompor o preço tabelado do produto fabri-

7.



rias de transporte e seguro, quando escrituradas em separado (Art. 63, § 1º, RIPI/82).

Pelo Regulamento, não há que se cogitar de exclusão das despesas de manuseio, porque despesas acessórias, eis que, face ao dispositivo regulamentar, como visto, as despesas acessórias se incluem na base de cálculo, exceto, e unicamente, as de transporte e seguro escrituradas separadamente (e se tal ocorrer).

Na hipótese vertente, o RIPI nada mais faz do que repetir o disposto na matriz legal, L. nº 4.502, de 30.11.1964, na sua redação original, art. 14, IT, estabelece:

Salvo disposição especial, constitui valor tributável:

II - Quanto aos de produção nacional, o preço da operação de que decorrer a saída do estabelecimento produtor, incluindo todas as despesas acessórias debitadas ao destinatário ou comprador, salvo, quando escrituradas em separado, o de transporte e seguro, nas condições e limites estabelecidos em Regulamento.

O destaque é nosso.

Nesse caso, ao contrário de muitos, outros, pelo menos assim os contribuintes pretendem, o RIPI ficou estritamente dentro da norma estabelecida pela Matriz legal, reproduziu-a pura e simplesmente. Paradoxalmente, vêm agora os contribuintes com pretensão de que a norma legal (matriz e Regulamento) diz muito mais do que realmente, claramente, sempre expressou.

Por outro lado, não há que se cogitar que manuseio integra o transporte, vez que o nosso grande comercialista, J.X. CARVALHO DE MENDONÇA, Tratado de Direito Comercial Brasileiro, Volume VI, 2ª parte, p. 465/466, sublinha que "que não compreende o transporte sem uma pessoa ou coisa a transportar... A execução do contrato começa não com o início da viagem, mas com a entrega da mercadoria pelo carregador e com a aceitação destas..."

Não há que se cogitar, portanto, da inclusão de antecedentes ao momento da entrega da mercadoria, no conceito de transporte, para após, como fez a maioria do Cole-

7.



giado, excluir a despesa correspondente como sendo de transporte.

Tal interpretação desbordaria do preceituado na matriz legal, L. 4.502/64, mesmo se tivesse sido operada pelo Regulamento e infringiria um dos princípios fundamentais do Direito Tributário, inclusive constante da Lei Complementar, o de que se trata de matéria colocada sob reserva da Lei.

Por esses motivos, não há como entender que o melhor Direito está com o contribuinte, razão pela qual esperamos da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a reforma da decisão recorrida, como imposição mais lídima JUSTIÇA".

Em contra-razões ao Recurso Especial, sustenta o sujeito passivo (fls. 88/101):

.....

2.4 Em seu recurso à Câmara Superior de Recursos Fiscais até mesmo a Douta Procuradoria da Fazenda Nacional reconhece, citando as expressões de Carvalho de Mendonça — Tratado de Direito Comercial Brasileiro, que "a execução do contrato começa não com o início da viagem, mas com a entrega da mercadoria pelo carregador e com a aceitação desta...". Ora, se assim é, a expressão "transporte" compreende obrigatoriamente três fases distintas, interligadas e dependentes uma das outras, ou sejam: carga, condução e descarga.

2.5 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.

2.6 Em igual sentido, o ilustre Conselheiro, Dr. Oswaldo Tancredo de Oliveira em seu voto lembra "que, no caso quase exclusivo e "sui generis" de que estamos tratando, os recipientes e vasilhames de bebidas, cujo valor, por força de lei, se acha excluí-

7.



do do valor tributável do IPI — no caso em questão — a sua descarga compreende o retorno até o estabelecimento do remetente dos recipientes e embalagens vazias".

2.7 Igualmente o Nobre Conselheiro Dr. Eugênio Botinelly no Acórdão nº 202-01.063/86, apercebeu-se de que se tratava, no caso, de situação particularíssima de TRANSPORTE DE BEBIDAS, que tem tratamento especial, quer em relação à legislação fiscal, quer igualmente aos seus aspectos de custo e operacionalidade.

2.8 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 RPI/82, e do RICM - artigo 10.

2.9 Sob o aspecto operacional é de se ressaltar que a quase 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.

2.10 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.

2.11 Por esta razão, a tabela de preço do CONET (Conselho Nacional de Estudos Tarifários da NTC - Associação Nacional das Empresas de Transportes Rodoviário 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.

2.12 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".

.....

2.15 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 "ponto final". Assim há de se in correr em despesa dupla de carregamento e descarregamento. A realizada no domicílio

B.



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

2.16 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 RPI/82.

2.17 É de se notar também que este valor ressarcido à recorrente consta expresso na Tabela de Preço aprovada pelo CIP.

2.18 Ambas as Câmaras do Egrégio 2º Conselho de Contribuintes já decidiram que de fato e de direito a expressão "transporte" a que 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 condução do transporte, limitando seu reembolso aos parâmetros disciplinados no art. 63 do RPI/82. O transporte de bebidas comporta obrigatoriamente no "ponto de partida" a carga de produtos envasilhados e o conseqüente carregamento de vasilhames vazios, sendo ambas as atividades se incluem no ciclo da operação de venda do produto tributado.

2.19 Diante do exposto, o recurso a essa Colenda Câmara Superior, interposto pela Douta Procuradoria da Fazenda Nacional no sentido de se negar à contribuinte o direito de se reembolsar da despesa de carga e descarga que efetivamente realiza sem agredir o valor legítimo da operação, não procede face se tratar de transporte de bebida acondicionada obrigatoriamente em embalagem que circula com suspensão tributária e sujeita necessariamente a duas operações: de carga e descarga.

2.20 Por tudo e pelas provas juntadas, requer a contribuinte a V. Sª o não provimento do RECURSO DA FAZENDA NACIONAL, mantendo-se os termos do acórdão recorrido.

Como prova do alegado, anexou diversos acórdãos e as provas de fls. 95/166.

É o Relatório. *[assinatura]*



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 13702/001.072/85-76
Acórdão nº-CSRF/02-01281

V O T O

Conselheiro HAROLDO BRADA LOBO, Relator

Como vimos do Relatório, o sujeito passivo, objetivando reembolsar-se dos custos com os serviços de carga e descarga dos produtos e respectivos vasilhames, cobrou dos adquirentes de seus produtos parcelas intituladas "frete manuseio", lançadas separadamente nas respectivas notas fiscais.

Por entender a autuada que estas despesas eram, por natureza, parcelas de carreto ou, mesmo se assim não fosse entendido, seriam elas despesas acessórias de frete, não as incluiu na base de cálculo do IPI e, em consequência, não arrecadou nem recolheu o tributo sobre essas importâncias.

Tanto no vigente Regulamento do IPI, anexo ao Decreto nº 87.981, de 23.12.81, como em todos os anteriores, baixados após a publicação da Lei nº 4.502, de 30.11.64, estabeleceu-se que constitui valor tributável dos produtos nacionais o preço da operação de que decorrer o fato gerador, inclusive as despesas acessórias debitadas ao comprador ou destinatário, "salvo as de transporte e seguro, quando escrituradas separadamente por espécie, na Nota Fiscal" e que "as despesas de transporte compreendem as de frete, carreto e utilização do porto".

Do transcrito no relato, também observamos que as autoridades fiscais, em resumo, sustentam a exigência, alegando basicamente que:

a) Embora as despesas de transporte compreendam as de frete e carreto, segundo o Parecer Normativo (CSF) nº 32/64, estes termos seriam sinônimos, significando o preço do serviço contratado com o transportador; 7.



SERVICO PUBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 13708/001.072/85-76
Acórdão nº-CSPF/02-0.281

b) O sujeito passivo não tinha despesas de transporte, mas despesas de manuseio de carga e descarga de garrafas e grades, o que não seria o mesmo;

c) o preço de venda da autuada seria FOB e, portanto, não admitiria cobrar do adquirente qualquer parcela adicional.

Posicionando-me quanto ao mérito, entendo não se poder concluir pela sinonímia dos termos frete e carreto, utilizados no Regulamento para explicitar o vocábulo transporte.

Com efeito, já o Decreto-lei nº 7.404/45, que instituiu o Imposto de Consumo, antiga denominação do atual IPI, estabelecia que, no caso de serem debitadas em separado, não integravam o preço de venda, para efeito de cálculo do imposto, as despesas de "carreto, utilização do porto, frete, seus adicionais, respectivas taxas e seguros" (grifei).

É evidente que, se o legislador considerasse esses vocabulos sinônimos, ele os teria grafado próximos, separando-os, apenas, pela alternativa "ou".

Do mesmo modo, consagrado princípio de hermenêutica, declara não ser admitido supor ou concluir que em texto de lei haja palavras inúteis ou sem sentido, sendo dever do exegeta descobrir o seu verdadeiro significado, face à eficácia própria que o legislador, com certeza, lhe atribuiu. Portanto, para os efeitos da legislação citada: quer, quando os termos vinham separados, intercalando-se a expressão "utilização do porto"; quer, agora, pois se encontram separados por vírgula, não é acertado considerá-los sinônimos.

O mestre CALDAS AULETE, no seu Dicionário Contemporâneo da Língua Portuguesa, Ed. Delta, 17 vol., Rio, 1958, pág. 866,

7.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 13708/001.072/85-76
Acórdão nº-CSRF/02-0.281

entre os significados que atribui ao termo carreto, se encontra o de ser "ato de carregar; carregamento".

Consequentemente, carreto, utilização do porto, frete e outras despesas adicionais para entregar a mercadoria em determinado destino, são parcelas componentes do contrato de transporte, denominação genérica empregada pela legislação do IPI, a partir da Lei nº 4.502/64, dado que, como nos ensina De Plácido e Silva, no seu Vocabulário Jurídico, Forense, Rio, Vol. IV:

"O contrato de transporte evidencia-se um contrato misto, desde que, para a sua formação há interferência dos contratos de locação de coisas e de serviços e, em certas circunstâncias, o de depósito.

E, para que se imponha com o caráter que é próprio, deve apresentar-se como o contrato em que o transportador fornece os meios de conduzir e, por si ou por outrem a seu mando, executa os serviços necessários à deslocação, que se faz mister para consecução do transporte" (grifei).

A legislação do IPI, ao considerar abrangido pela expressão "despesas de transporte" aquelas referentes ao carreto, frete, utilização do porto e seguro da mercadoria transportada, está em harmonia com a definição do contrato misto em que pode haver interferência dos contratos de locação de coisas, de serviços e de depósito.

Mesmo que discordância possa haver dessa classificação, todos concordam em que as despesas de transporte serão todas as aquelas necessárias à colocação do produto no estabelecimento do destinatário (compreendendo a carga, o deslocamento ou frete e a descarga. Comprovam o alegado, o fato de as empresas de transporte adotarem duas tabelas de preço, uma cobrando condução mais carga e descarga (caminhão com motorista e estivadores) e outra com preço só para a condução (caminhão com motorista).

7.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 13708/001.072/85-76
Acórdão nº-CSRF/02-0.281

Solucionando consulta formulada pela COMPANHIA CERVEJARIA BOHEMIA, de Petrópolis, a respeito da incidência do tributo sobre o valor da carga e descarga, a antiga Junta Consultiva do Imposto de Consumo, em sessão de 18.04.60, através do Parecer nº 9.294, por decisão unânime, confirmou o declarado pelo Delegado Fiscal no Estado do Rio, o qual entendia que as importâncias cobradas dos fregueses e distribuidores pelo serviço de carga e descarga de seus produtos, da fábrica para os veículos transportadores e destes para os depósitos dos clientes não se incluía na base de cálculo do imposto.

Tendo em vista a nova sistemática constitucional de divisão de rendas, instituída pela Ementa Constitucional nº 18/55, os tributos passaram a incidir sobre campos de imposição ou fluxos econômicos (Comércio Exterior, Patrimônio, Renda, Produção, Circulação, Serviços etc.), devendo recair sobre atos expressivos de significação econômica e tendo como base impositiva categorias econômico-jurídicas.

O imposto sobre Produtos Industrializados é um tributo cujo substrato econômico é precisamente a atividade industrial e seus ganhos. Trata-se de um tributo que incide sobre a produção. Sua base de cálculo, quando se tratar de produto nacional, salvo disposição em contrário de Lei Complementar, deve ser o custo industrial, dado ser este o fluxo econômico que caracteriza e tipifica o tributo.

Assim, sobre as parcelas que venham a onerar posteriormente o produto já elaborado, desde que obedecidas as normas legais que determinam a individualização das parcelas acrescidas, não pode incidir o IPI, sob pena de invasão de outra área de competência (ISS, ITR etc.).

Saliente-se que a nova sistemática da partilha constitucional de rendas, por via de referência às bases econômico-jurídicas e não mais em termo puramente jurídico-formais, adotou como premissa básica impedir a interpenetração de campos de incidência privativos.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 13708/001.072/85-76
Acórdão NS-CSRF/02-0.281



Diversos autores, após salientarem que a operação econômica onerada pelo IPI é a produção e fazerem distinção entre a saída e a operação de industrialização que a integra, esclarecem que, nem tudo que seja cobrado na saída integra a base de cálculo do tributo, dado não se conter na substância econômica do fenômeno tributado.

Deste modo, quando o Regulamento do IPI em seu art. 53, inc. II, e § 1º, inc. I, declara que o tributo incide sobre todas as demais parcelas cobradas do adquirente tem de ser interpretado dentro de um contexto sistemático, isto é, tem de referir-se a outras parcelas que indiscutivelmente integram o ciclo da produção.

Por essa razão, já entendeu a Administração que o valor do ICM arrecadado pelo fabricante na condição de contribuinte substituto, embora debitado ao comprador não integra a base de cálculo. Igualmente não integra o valor referente ao selo de controle e todas as despesas com embalagens de qualquer natureza.

Da mesma maneira, além de as despesas com a carga, deslocamento e descarga, estarem fora do ciclo da produção, também seria juridicamente incorreto sustentar a inclusão de tais parcelas na base de cálculo do IPI, após o legislador federal e a própria Administração haverem declarado que sobre as parcelas de manuseio (carga e descarga) incide o Imposto sobre Serviços de Transportes, como se observa do estabelecido no Decreto-lei nº 1.438, de 26.12.75, e no Decreto-lei nº 1.582, de 17.11.77, onde se ratificou a inclusão "na base de cálculo desse tributo, do preço do serviço de coleta e entrega de cargas".

Do modo mais claro possível, objetivando dirimir dúvidas a respeito do que se entenderia por "preço do serviço de coleta e entrega de mercadorias", constante dos Decretos-leis, bem como dos respectivos Decretos que os regulamentaram, a saber: os de nºs. 17.789/6 e 80.760/77, também foi consignado no Parecer Normativo

7.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 13708/001.072/85-76
Ordão Nº-CSRF/02-0.281



EST) Nº 93, de 1977, que integram a base de cálculo do Imposto sobre Serviços de Transporte (ISTR) "todas as importâncias dispendidas em função das atividades de coleta e entrega de cargas". Consequentemente, a parcela que integre a base de cálculo deste imposto, não pode compor a do IPI, dado referir-se a fluxo econômico posterior à industrialização, a não ser que houvesse expressa disposição em contrário, como é o caso do ICM que integra a base de cálculo do IPI.

Assim, se as despesas com a carga, deslocamento e descarga dos vasilhames cheios, desde que debitadas em separado na nota fiscal, não integram a base de cálculo do IPI: em razão das condições de venda de bebidas, quando a lei autoriza a não incluir na base de cálculo o valor das embalagens, desde que elas retornem à fábrica — seja simultaneamente, mediante o recebimento de similares: seja posteriormente, com o retorno das próprias — igualmente os desembolsos com a carga, deslocamento e descarga com vasilhames vazios nela não podem ser incluídas, visto que essas despesas obrigatoriamente integram um contrato de transporte cheio, constituindo todo indissociável, sob pena de sobre o valor das próprias embalagens também incidir o IPI.

Deve ressaltar-se a peculiaridade, no caso de bebidas, em que o ciclo da operação de venda se encerra com a descarga dos vasilhames vazios, não sendo correto seccionar o ciclo na operação de venda.

Sob o aspecto operacional, é de salientar-se que a totalidade dos transportes se faz no sentido do "ponto de partida" para "destino final", onde as três fases de sua concretização — 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.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 13708/001.072/85-76
Acórdão nº-CSRF/02-0.281



Por esta razão, as despesas de transporte, no caso especial de bebidas, também abrange os gastos com o retorno à fábrica do vasilhame vazio e sua embalagem, como expressamente estabelecem as tabelas de transporte, elaboradas para o deslocamento de bebidas, organizadas pelos respectivos órgãos de classe, ali se consignando que o "custo do transporte do vasilhame vazio na mesma quantidade do vasilhame cheio, do distribuidor à fábrica, já está incluído na coluna de frete/peso Cz\$/t, de modo que ... a tarifa ... é de ida e volta nesse percurso" (grifei).

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/condução/deslocamento de um ponto para outro abrange seu retorno, 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 produto tributado (bebida).

Tais despesas nenhum relacionamento têm com a produção ou industrialização. Referem-se a desembolsos com um serviço prestado ao comprador ou distribuidor da bebida, que tanto poderia ser executado pelo vendedor, como por terceiro. O descarregamento dos vasilhames ou engradados vazios em "retorno" ou em troca, se eles são vinculados a uma venda, nada tem a ver com a fase de produção. Trata-se de um serviço cuja execução e respectivos encargos ficam ao critério das partes, não havendo como cogitar-se da 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 executor do frete, ou pelo vendedor. Também irrelevante a classificação contábil por acaso adotada, sendo de considerar-se o ciclo a que pertence o gasto. *17.*

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 13708/001.072/85-76
Acórdão Nº-CCRF/02-0.281



Igualmente se é correto que, para o estabelecimento dos fatos geradores e a base de cálculo, o legislador está limitado às normas constitucionais e complementares, em vista da discriminação constitucional de competências, não é admissível que o intérprete ou aplicador da norma amplie o campo de abrangência do tributo, advertindo o saudoso Professor RUBENS COMES DE SOUSA que "o pressuposto material ou jurídico de incidência define a natureza e determina sua base de cálculo", mas quando esta seja incompatível com aquela "a ordem natural das coisas se inverte e a natureza jurídica do próprio tributo passa a ser determinada pela base de cálculo e não pela definição legal de incidência", in RR 226/65.

Para evitar a invasão de competência, através do alargamento do campo de incidência, a base de cálculo do IPI deve ser interpretada, respeitando os campos já eleitos pelo legislador para outros tributos, especialmente, o ISS ou o ITR.

A interpretação a ser dada no disposto no art. 63, inciso II, e § 1º, inciso I, do vigente Regulamento do IPI, segundo o qual não se incluem no preço da operação as despesas de transporte (frete, frete e seus acessórios), desde que debitadas em separado, tem de harmonizar-se com a sistemática constitucional e complementar.

O declarado no Parecer Normativo (CST) nº 37/84, não se amolda à hipótese dos autos, isto porque ao interpretar o disposto no art. 14, inc. II, da Lei nº 4.502/64, consolidado no art. 63, inc. II, e § 1º, inc. I, do vigente RIRI, o parecerista não se atorcebeu:

1º) Que, se o acessório segue o principal, as despesas acessórias de transporte devem seguir o mesmo regime deste e, não serem incluídas como despesas acessórias de produção.

2º) Não atentou o subscritor do mencionado Parecer

3.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 13708/001.072/85-76
Ordão nº-CSRF/02-0.281

Para o fato de que "as despesas acessórias" a que se refere o dispositivo analisado, são aquelas vinculadas à produção, as quais, integrando o preço industrial do produto, não podem indiretamente ser excluídas daquele custo, sob pena de reduzir ilegalmente a base de cálculo do tributo.

Deste modo, o dispositivo não alcança as "despesas de manuseio" (carga e descarga), dado que estas são despesas que nada tem a ver com o ciclo da produção, dado que elas estão diretamente vinculadas ao ciclo da circulação, isto é, são despesas componentes o transporte: (a) quer sejam qualificadas como despesas de carreto, e este termo não for, efetivamente, sinônimo de frete, como decorre da interpretação da legislação específica do tributo, (b) quer sejam conceituadas como despesas acessórias de frete e, neste caso, aplicando-se as mesmas normas que disciplinam o principal (frete), também não integram a base de cálculo do IPT.

39) Não é verdadeira data venia, a premissa adotada pelo parecerista, segundo a qual o contrato de compra e venda entre a produtora e a distribuidora obedecia à cláusula FOB, pois, nos contratos de venda da fiscalizada, está dito que a distribuidora compra os produtos pelos preços da tabela previamente por aquela organizada.

Se nas vendas da fiscalização "as despesas acessórias de frete manuseio", visando à cobertura dos custos dos serviços efetuados com a carga e a descarga dos produtos e dos respectivos vasilhames são debitadas separadamente nas notas fiscais, ou seja, se são efetivamente ressarcidas pelo adquirente dos produtos; esse fato prova, por si só, que as vendas da autuada jamais se enquadrariam na modalidade FOB, a qual tem por pressuposto justamente a não cobrança de qualquer parcela até a entrega do produto ao transportador.

Concluindo, entendo que se as "despesas de manuseio" com os vasilhames cheios ou vazios integram as despesas de transpor-

7.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 13708/001.072/85-76

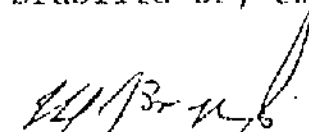
Acórdão nº-CSRF/02-0.281



te, no caso especial ou atípico de venda de bebidas: sejam elas con- sideradas despesas de carreteio, sejam entendidas como acessórias de frete, não podendo integrar a base de cálculo do IPI, visto que as despesas de transporte, quando destacadas na nota fiscal se excluem da base de cálculo e no caso da fiscalizada, o transporte é contra- tado pelo adquirente dos seus produtos, sendo dele a responsabilidade com as despesas de manuseio. Portanto, se alguém por ele (o trans- portador, o vendedor ou qualquer outro) com elas arcar transitoria- mente, deverá delas se ressarcir, constituindo-se em parcelas total- mente distintas do preço de venda do produto e, sendo destacadas no documento fiscal de venda, não integram a base de cálculo do IPI, como previsto no art. 63, § 1º, do Regulamento do IPI.

Em face de todo o exposto, meu voto é pelo não provi- mento do Recurso Especial.

Brasília-DF, em 26 de agosto de 1988.


HAROLDO BRAGA LOBO - RELATOR