



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo N.º 13558.000054/87=36

2.8	PUBLICADO NO D. O. U.
C	DE 12.08.1991

MDM...

Sessão de 10 de janeiro de 1990

ACORDÃO N.º 201-65.955

Recurso n.º 79.971

Recorrente GRAPI - BEBIDAS REFRIGERANTES S/A

Recorrida DRF - VITÓRIA DA CONQUISTA - BA

IPI - BASE DE CÁLCULO. Transporte executado por empresa transportadora interdependente da empresa fabricante dos produtos. Frete cobrado pela empresa transportadora diretamente dos adquirentes dos produtos do estabelecimento industrial. 1) Não caracteriza in^{ter}mediação, prevista no art. 1º da Lei nº 4.886/65, o fato de a transportadora, por seu empregado, proceder, no ato da entrega dos produtos aos destinatários, à emissão da nota fiscal de venda do estabelecimento industrial e à cobrança do valor dessas vendas. 2) O frete cobrado dos destinatários dos produtos pela transportadora, ainda que interdependente do estabelecimento industrial, não integra o valor tributável, salvo se demonstrado que os valores do frete são repassados ao fabricante, ainda que de modo indireto. Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por GRAPI - BEBIDAS REFRIGERANTES S/A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para manter a exigência quanto à parte não recorrida no que concerne aos valores constantes do Quadro Demonstrativo nº 01, fls. 290 e 291. Fez sustentação oral, pela recorrente, o Dr. Amador Outerelo Fernandez e, pela Fazenda, falou o Dr. Iran de Lima, Procurador-Representante da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões, em 10 de janeiro de 1990.

ROBERTO BARBOSA DE CASTRO - PRESIDENTE

LINO DE AZEVEDO MESQUITA - RELATOR

IRAN DE LIMA - PROCURADOR-REPRESENTANTE DA FAZENDA NACIONAL

VISTA EM SESSÃO DE 12 JAN 1990

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SELMA SANTOS SALOMÃO WOLSZCZAK, MÁRIO DE ALMEIDA, DITIMAR SOUSA BRITTO, ERNESTO FREDERICO ROLLER, SÉRGIO GOMES VELLOSO e WOLLS ROOSEVELT DE ALVARENGA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo N.º 13558.000054/87-36

Recurso n.º: 79.971

Acordão n.º: 201-65.955

Recorrente: GRAPI - BEBIDAS REFRIGERANTES S.A

R E L A T Ó R I O

Diz a denúncia fiscal de fls. 282/290, que a empresa em referência, ora Recorrente:

I) nos meses de fevereiro, março, maio, junho, agosto, setembro, outubro e novembro de 1986, deixou de lançar o IPI sobre parte de seus produtos saídos de seu estabelecimento, falta essa assim evidenciada: "O IPI registrado nos livros fiscais nos referidos meses é inferior àquele apurado computando-se as quantidades dos refrigerantes vendidos indicadas no Demonstrativo, fls. 179 a 196, confeccionado pelo próprio sujeito passivo em resposta ao Termo de Solicitação de Informações e Documentos Fiscais nº 02, fls. 176. O Quadro Demonstrativo nº 01, considerando as aludidas quantidades de refrigerantes vendidos, mostra a apuração do IPI devido, confrontando-o com o imposto lançado nos livros fiscais e aponta o IPI que deixou de ser lançado e recolhido".

II) nos meses de abril de 1983 a dezembro de 1986 deu saída a produtos de seu fabrico com insuficiência de IPI lançado nos valores constantes dos Demonstrativos de fls. 292 a 316, decorrente essa insuficiência pelo "esquema de operações de venda", que explana e que sintetizamos:

- a Recorrente produz produtos de preço controlado pelo CIP e pela SUNAB;

g

-segue-

- a Recorrente produz produtos de preço controlado pelo CIP e pela SUNAB;

- a Recorrente exerce a sua atividade de venda dos produtos por ela fabricados através da empresa Transportadora Ibicarai Ltda. - Transil, sua interdependente.

- a referida transportadora, constituída com o fim único de exercer a atividade de transporte rodoviário de cargas, na prática explora, ainda, "a atividade de Representante Comercial Autônomo: media as realizações de vendas de refrigerantes, retirando-os do estabelecimento industrial sobre seus veículos e, no domicílio dos clientes, efetua-lhes as vendas em nome da Grapi. Ainda em nome da Indústria emite a nota-fiscal correspondente à venda dos produtos. Esta mediação é procedida pelos funcionários da Transportadora. Porém, a remuneração destes serviços de representação tem sido suportada diretamente pelos compradores: nenhuma parcela é recebida diretamente da representada". Vale dizer a Recorrente "cede à TRANSIL toda a sua produção para que esta, nos seus caminhões, realize, ou não, as vendas nos estabelecimentos dos clientes";

- nas vendas a domicílio, operacionalizadas pela TRANSIL, esta emite duas notas-fiscais: uma em seu próprio nome cobrando os serviços de carreto e as taxas de serviços (distribuição/margem) e a outra, "apesar do ato da emissão ser praticado pela Transportadora Ibicarai Ltda., acoberta a venda do produto efetuada pela GRAPI e cobra, portanto, os valores inerentes à venda dos refrigerantes, e o valor do IPI, o valor das rolhas metálicas e o valor do ICM substituído"; nas vendas no balcão, os produtos embora transportados diretamente pelos próprios adquirentes, é cobrado, entretanto despesas de carreto e taxas de serviços pela mencionada Transportadora;

- a atividade desenvolvida pela citada TRANSIL, nas condições expostas, "de mediação de vendas, nos termos do art. 1º da Lei nº 4.886, denomina-se, quem a exerce, de Representante Comercial Autônomo, e os serviços desta natureza são prestados não aos adquirentes dos produtos, mas ao representado. Portanto, as comissões ou remunerações que o mediador faz juz, segundo o disposto nos artigos 32 e 33, §§ 1º e

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

2º da mesma lei, devem ser pagas pelo produtor e não pelo comprador. Do mesmo, a GRAPI Bebidas Refrigerantes S.A., e que deve receber dos seus clientes o valor correspondente a distribuição (margem/serviços) e depois remunerar a sua Representante Comercial Autônoma pelos serviços de mediação. Porém, convenientemente, a realidade é outra, quem paga tais serviços à Transportadora Ibicaraí Ltda, é o cliente, eliminando-se parte do valor da operação na indústria e transferindo-o diretamente ao representante";

- consequentemente, a quantia destinada a remunerar as taxas de serviços (distribuição/margem) recebida pela Transportadora, faz parte do valor da operação na indústria, e, neste sentido, o inciso II do art. 63 do RIPI/82 determina a sua integração na base de cálculo do IPI;

- por outro lado, o valor do frete exigível pelo serviço de transporte dos produtos fabricados pela Recorrente são fixados pelo CIP e pela SUNAB; a mencionada Transportadora recebe, pelos serviços prestados, não só as referidas taxas de serviço, mas também é remunerada pelos fretes, daí que o cobrado a título de frete em excesso ao valor máximo fixado pelos órgãos próprios do Poder Público compõe a base de cálculo do IPI na GRAPI, nos termos do art. 63, § 1º do RIPI/82.

Na impossibilidade de distinguir entre o cobrado pela TRANSIL a título de taxas de serviços (distribuição/margem) e o que se refere a frete, tomamos todos esses valores cobrados como frete e apropriamos à base de cálculo do IPI todo o montante cobrado pela TRANSIL excedente dos valores autorizados pelo CIP a título de frete (frete).

Ainda apropriamos à base de cálculo do IPI os valores de serviço cobrados pela TRANSIL nas vendas no balcão, face ao disposto no inciso II do art. 63 do RIPI/82.

Apontados como infringidos os artigos 55, I, alínea a e b, 55, II, alínea c; 63, II, § 1º, item III e 107, inciso II, alínea c, do RIPI/82, a empresa é notificada a pagar o

&

-segue-

IPI lançado no valor de Cz\$ 2.936.003,42, corrigido monetariamente, acrescido de juros de mora e da multa prevista no art. 364, II, do RIPI/82.

Inconformada, a empresa apresentou a defesa de fls. 322/337 (a ela estão outras vias dessa defesa).

Informação fiscal, à guiza de contestação, a fls. 479/490, da qual transcrevemos, parte:

ARRAZOADO FISCAL

" 1 - Exiguidade de tempo para elaborar o Demonstrativo de fls. 179 a 196, foi o motivo que a fiscalizada encontrou para justificar a diferença a maior das quantidades de refrigerantes saídos do estabelecimento.

Desde o dia da intimação inicial 3-4-87, fls. 176, depois o pedido de prorrogação dia 15-4-87, fls. 177, e até o atendimento em 4-6-87, fls. 178, se passaram 61 (sessenta e um dias), tempo suficiente para que se procedesse qualquer levantamento das quantidades de refrigerantes vendidos. Aliás, maior do que o tempo que a fiscalizada teve disponível para proceder a um novo levantamento das quantidades de refrigerantes vendidos e a própria impugnação.

O outro argumento que deve ser exposto é a fonte recorrida para elaboração do Demonstrativo apresentado no curso da fiscalização, trata-se do Relatório de Produção/Consumo, fls. 199 a 210, Coluna Produção Caixas Físicas, este foi o centro do qual se colheu os dados os números indicados no referido documento são oriundos do Departamento de Produção. As filiais recebem em transferência os produtos fabricados pela matriz. As quantidades das filiais foi levantada segundo as notas fiscais de transferências. O total indicado no Relatório de Produção/Consumo, Coluna Produção Caixas Físicas, menos as quantidades transferidas às filiais, mais o estoque no início do mês e menos o estoque no final do mês, resultará na quantidade vendida pela matriz, indicada no Demonstrativo entregue à fiscalização.

Ora, sendo o levantamento efetuado a partir dum documento elaborado pelo Departamento de produção da própria empresa e ser o tempo concedido suficiente para consecução do Demonstrativo, seu pela rejeição do Demonstrativo apresentado juntamente com a impugnação e, em consequência, pela manutenção do Demonstrativo apresentado no decorrer da fiscalização e pelo indeferimento do pedido de realização de diligência.

8

2 - No auto de Infração em momento nenhum dissemos que as despesas de transporte, nelas incluídas as despesas de coleta, entrega e manuseio, estão tributadas pelo IPI. Nas Vendas no Balcão não admitimos a hipótese de transporte porque não ocorreu esta atividade. Para que o transporte aconteça é necessária a ocorrência de três fases inseparáveis, quais sejam: carga (coleta), condução e descarga (entrega). Nas Vendas a Domicílio admitimos como limite máximo a ser cobrado a título de transporte o valor estabelecimento pelo CIP, que, conforme Ofício SAPI/SEAP nº 388/87, fls. 492, define Carreto como o transporte... e, aí sim, ocorreu as três fases: carga (coleta), condução e descarga (entrega);

3 - Cada item que trata da interdependência é suficiente para caracterizá-la, os três itens juntos fortalecem-na de forma incontestável;

4 - É bem verdade que o regulamento estabelece as tabelas publicadas pelo sindicato como a fonte dos valores máximos que podem ser cobrados a título de frete, porém, uma outra lei, instituiu o Conselho Interministerial de Preços - CIP, com o fim de administrar os preços em todo o país. Ora, os sindicatos ao estabelecerem seus preços devem obedecer fielmente as políticas ditadas pelo CIP, qualquer deslize caracteriza em infração e nestes termos torna sem efeito todo ato do sindicato que não obedecer as diretrizes do CIP.

Aliás, no Ofício GAB DRF Nº 1153, fls. 491, indagamos sobre a soberania do CIP em relação a política de preços:

O Sindicato dos Transportes pode desconhecer o que o CIP impõe como política de preços ?

Se o CIP, órgão do governo instituído com o fim de administrar a política de preços no país, dita o valor máximo que o CARRETO - e diz o que entende por CARRETO - pode compor nos preços dos refrigerantes, o Sindicato dos Transportes não é obrigado a obedecê-lo ? E o CIP, no Ofício SAPI/SEAP Nº 388/87, fls. 492, reconhecendo a sua soberania e respondendo as duas indagações anteriores é taxativo:

"Os valores máximos que podem ser praticados, a título de CARRETO, pelas empresas transportadoras de cervejas e refrigerantes, são os autorizados pelo CONSELHO INTERMINISTERIAL DE PREÇOS - CIP".

A impugnante ao afirmar que as despesas de transporte cobradas pela TRANSIL não excederam os níveis normais de preços em vigor no mercado local para serviços semelhantes, está declarando que a tabela do sindicato não respeitou as determinações do CIP, a partir deste momento, a tabela do sindicato se torna sem efeito e os valores do CIP prevalecem para efeito do disposto no § 1º item III do art. 63 do RIPI/82.

8

Desta forma, torna prescindível, inócuca, a tabela publicada pelo Sindicato dos Transportes e chamamos a atenção para o fato de que:

Ao adotarmos os limites máximos fixados pelo CIP computamos os valores máximos que os sindicatos podiam estabelecer para o carreto.

5 - O RIPI/82, no item III do § 1º do art. 63 determina que os preços cobrados em valor superior as tabelas dos sindicatos serão tributados pelo IPI desde que os serviços do frete sejam prestados pela própria indústria ou por interdependente. Já o inciso IV, prevê que os serviços de transporte forem prestados por terceiros e as despesas foram cobradas do cliente pela indústria, o valor cobrado não poderá exceder as importâncias efetivamente pagas ao transportador acrescidas de 20%.

São dois limites diferentes, se os serviços fossem prestados pela interdependente, o limite máximo é a tabela dos sindicatos (no processo prevalece o CIP). Se o serviços de frete forem prestados por terceiros o limite será as despesas efetivamente pagas acrescidas de 20%. Desta forma, no presente caso não há o que se falar em termos de despesas pagas acrescidas de 20%, pois, o transporte é prestado pela TRANSIL, interdependente da autuada.

6 - A base de cálculo na indústria, nos termos do artigo 63 inciso II do RIPI/82 é o valor de que decorrer o fato gerador, porém, o § 1º do mesmo dispositivo legal determina que no valor da operação serão incluídas as despesas acessórias debitadas ao comprador ou destinatário.

A fiscalizada, no entanto, entende que a base de cálculo do IPI é o custo de fábrica e o lucro industrial, esquecendo-se de incluir neste entendimento, o disposto no § 1º citado que tributa as despesas acessórias vinculadas ao produto, e como, no presente processo, as despesas como vendas, denominadas distribuição.

7 - Os valores recebidos dos clientes pela TRANSIL a título de frete correspondem na verdade, em parte, ao valor de custo de distribuição do produto, incluído no valor de frete/carreto. Esta afirmativa está amparada e confirmada na resposta dada pela própria fiscalizada, fls. 178, ao Termo de Esclarecimentos nº 2 e no Ofício 655/86 do Secretário adjunto de Abastecimento e Preços industriais da SEAP, fls. 224. Assim, a fiscalização não desvirtuou a natureza jurídica do distribuidor-transportador e sim tributou as diferenças que não correspondem a frete/carreto por considerá-las despesas acessórias que, com base no RIPI, são integrantes do valor tributável. A própria autuada afirma às fls. 178 que a TRANSIL lhe presta serviços, mas em nenhuma oportunidade provou ter pago qualquer importância a título de remuneração de serviços prestados, então a GRAPI

transferiu à TRANSIL os seus (da GRAPI) custos de distribuição, bem como foi conferido à TRANSIL o direito de cobrar diretamente dos clientes os valores que remuneram os gastos de vendas dos refrigerantes com o fim de fugir da tributação do IPI. Para efeito do IPI, a forma correta de cobrança destas despesas acessórias já esclarecemos no subitem 5.1 do Auto de Infração.

8 - A alegação de que os fiscais não reconhecem o direito de lucro à atividade empresarial de nada lhe ajuda, pelo inverso, se a atividade empresarial deve dar lucro, por que então a indústria só dá prejuízo? Se a Transportadora tem despesas indiretas de transporte e alto risco de transporte, por que então a TRANSIL com todos os seus "custos elevados e despesas indiretas" apura lucro e a Indústria só apura prejuízo?

9 - Os três acórdãos do Egrégio 1º CC reconhecem as despesas de manuseio, carga e descarga quando há hipótese do frete (transporte). Neste caso, agimos de acordo com o entendimento expresso nos aludidos acórdãos, senão vejamos:

Nas Vendas a Domicílio aceitamos o valor do carreto estabelecido pelo CIP e neste valor, conforme conceito de CARRETO expresso pelo CIP no Ofício SEAP nº 388/87, fls. 492 (que considera CARRETO como o transporte...), estão inseridas as despesas de manuseio, carga (coleta), condução e descarga (entrega).

Nas vendas no Balcão as despesas de manuseio, carga e descarga estão descartadas de integrarem as despesas de transporte, uma vez que em tal modalidade de operação a TRANSIL não pratica o transporte, ficando esta atividade por conta dos próprios compradores.

ANÁLISES E CONSTATAÇÕES APURADAS NO CURSO DA AÇÃO FISCAL

TRIBUTAÇÃO DOS SERVIÇOS E DOS PRODUTOS

A Transportadora gera receitas de serviços e estão sujeitas ao ISS ou ISTR. A alíquota de 5%, tendo como base de cálculo, para o PIS e FINSOCIAL, o imposto de renda devido ou como se devido fosse. A GRAPI auferir receitas pelas vendas de produtos, sujeitas ao IPI a alíquota de 20% ou 40%, conforme o caso, ao PIS a alíquota de 0,75% e ao FINSOCIAL a alíquota de 0,5%.

VANTAGENS DE AUFERIR RECEITAS DE SERVIÇOS

Na política em que os preços de vendas têm seus valores máximos fixados por órgão do governo (CIP), dividir esses preços em parcelas, produtos e serviços, dando preferência aos preços de menor carga tributária beneficiará unicamente ao contribuinte. É o que se aplica nos refrigerantes, o CIP controla os preços a nível de

4

distribuidor, mas não determina quanto deve ser cobrado a título de produto e a título de serviços.

Diante destas vantagens (pagar menos imposto) e facilidades (CIP não controlar o preço das parcelas), nada mais elementar do que aumentar o valor do frete e diminuir o valor dos produtos.

FIGURA DA INTERDEPENDÊNCIA

Não é por outro motivo que o Regulamento do IPI prevê a figura da interdependência e dita normas que devem ser observadas nas operações realizadas entre empresas qualificadas como tal, que são medidas de segurança para evitar que os contribuintes não imbuídos de espírito de justiça fiscal e social, armem esquemas que destinem somente a elisão de imposto ao erário da União, através da diminuição das receitas numa empresa tributada pelo IPI e a majoração das receitas de outra empresa tributada por outros impostos.

EMPRESA CONSTITUÍDA COM O FIM DE ESVAZIAR AS RECEITAS DA INDÚSTRIA

A Transportadora Ibicaraí Ltda - TRANSIL que fora constituída para exercer a atividade de transporte rodoviário de cargas, atividade esta, secundária, por quanto transporta unicamente os produtos fabricados pela GRAPI Bebidas Refrigerantes S/A, na prática, vai além, intermedia as vendas dos refrigerantes. Estes serviços de vendas (distribuição) se prestados pela Indústria, não tinha como se esquivar, integrariam seu valor da operação e seu valor tributável. Neste caso, para indevidamente evitar a tributação do IPI sobre tais serviços designou-se a Transportadora para executá-los e cobrá-los diretamente dos compradores. Não satisfeitos com a irregularidade da cobrança dos valores dos serviços de distribuição (despesas acessórias) diretamente dos clientes, os preços da parcela cobrada pela TRANSIL (Carreto e Distribuição) foram abusivamente majorados.

CLIENTES NÃO TÊM OPÇÃO PARA REALIZAR O TRANSPORTE

A forma de funcionamento destas duas empresas expressa que os clientes são forçados a comprar e utilizar os serviços da Transportadora, pois se o adquirente dos refrigerantes optar pela responsabilidade do transporte não terá o valor inerente ao carreto e a distribuição diminuídos do seu custo de aquisição. Neste caso terá que se dirigir ao estabelecimento industrial, comprar os refrigerantes, efetuar o transporte e ainda pagar a TRANSIL o valor indicado na tabela de preços com o título de Frete. A TRANSIL, nestas vendas, apenas descarrega e carrega o caminhão e, registre o absurdo, cobra o Frete por preços iguais aos preços cobrados nas Vendas a Domicílio. Como se vê, repito, o cliente fica compelido a

utilizar os serviços da Transportadora, não lhe cabe outra escolha. Não vai pagar o carreto, a distribuição e ainda efetuar o transporte.

TRANSFERÊNCIAS DE RECEITAS DA INDÚSTRIA À TRANSPORTADORA

Com o esquema de vendas armado e com o trunfo da absoluta certeza do uso dos serviços da TRANSIL e no afã de cada vez mais se locupletarem, as empresas se esqueceram do mínimo de coerência e debandaram a transferir as receitas da Indústria para a Transportadora a ponto de deixarem pistas irregutáveis, flagrantes."

A autoridade singular, pela decisão de fls. 503 manteve a exigência fiscal, adotando como fundamento os da informação de fls. 494/501, verbis:

"À vista do que consta nos autos do processo, sintetizado no relatório supra, o litígio de que trata o presente processo gira em torno das seguintes questões básicas:

I - OMISSÃO DE LANÇAMENTO E RECOLHIMENTO DO IPI, tal fato, contestado pela impugnante sob a alegação de que o Demonstrativo de Vendas, peça básica na apuração da referida omissão, fornecido aos autuantes, inicialmente pela própria fiscalizada, foi elaborado com incorreções, pelo que propôs a substituição desse demonstrativo por outro confeccionado em fase de impugnação, desta feita ajustado aos registros do Livro de Apuração do IPI. Que cuja veracidade deste último demonstrativo poderá ser constatada através da realização de perícia contábil, desde já requerida.

Como se pode observar, esta alegação não está paltada em base suficientemente sólida, vez que, não foi consignada na impugnação, com a devida clareza, os motivos da alegada incorreção do Demonstrativo original. Por outro lado, é inadmissível a realização de perícia contábil para constatar que um demonstrativo elaborado em coerência com os registros de um livro fiscal, está em consonância com os dados registrados neste mesmo livro.

Deste modo, não há possibilidade de ser aceita a objeção apresentada pela impugnante, devendo ser mantido como válido o demonstrativo original, emanado de dados fornecidos pelo Departamento de Produção Industrial da própria impugnante, levado em consideração as saídas dos produtos, conforme consta na informação fiscal.

II - ADOÇÃO DAS TABELAS DO CIP PARA DETERMINAÇÃO DE FRETES MÁXIMOS: - a impugnante discorda do procedimento fiscal adotado com relação a essa questão, alegando que o CIP não é competente para o estabelecimento de tais tabelas, não se detendo em nenhuma análise sobre a composição das mesmas, o que subentende-se aceitas quanto a este aspecto.

Acórdão nº 201-65.955

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Do exame da questão, resta portanto o aspecto da competência daquele órgão comparativamente com o disposto no art. 63 § 1º, inciso III do RIPI/82, quando este dispositivo cita as tabelas publicadas pelos órgãos de sindicatos de transportes, como base de preços de fretes a serem cobrados por empresas de transportes que possuem relação de interdependência com a remetente da carga. Neste caso, pode-se facilmente concluir que não houve desvirtuamento na aplicação do referido dispositivo legal pelos autuantes, vez que as tabelas publicadas pelos sindicatos de transportes deverão estar em consonância com as tabelas estipuladas pelo CIP, este legalmente estabelece os valores máximos a serem adotados por aqueles. Se os sindicatos omitem-se na elaboração de suas tabelas, subentende-se uma aceitação tácita das tabelas do CIP. Se os sindicatos dos transportes fixassem em suas tabelas, valores acima dos fixados pelo CIP, também deverão prevalecer os preços estabelecidos pelo CIP, sendo que os valores máximos que podem ser praticados, a título de carreto, pelas empresas transportadoras de cerveja e refrigerantes, são os autorizados pelo Conselho Interministerial de Preços, conforme comunicação deste órgão às fls. 492, anexa ao processo.

Deste modo, se a empresa transportadora, com quem a impugnante mantém relação de interdependência, pratica preços acima dos estabelecidos pelo CIP, não resta dúvida que está caracterizada a infração, por excesso de frete de que trata o § 1º, item III, do art. 63 do RIPI/82.

III - INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO IPI, DO ADICIONAL COBRADO A TÍTULO DE FRETES NAS VENDAS REALIZADAS NO BALCÃO - Considerando que ficou constatado a ocorrência da cobrança de um adicional a título de fretes e carretos, sem que este serviço tenha sido efetuado, não resta a menor dúvida quanto a configuração da evasão de receitas da atividade industrial para a atividade de prestação de serviços, visando atingir uma tributação indireta menor, no caso de empresas interdependentes.

ISTO POSTO, E,

Considerando que está evidente a relação de interdependência entre a impugnante e Transportadora Ibicaraí Ltda., conforme previsto nos incisos I e II do art. 394 do RIPI/82 - Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82;

Considerando que ficou demonstrado que as despesas de fretes cobradas pela transportadora, interdependente da impugnante, extrapolou os limites legais máximos permitidos, conforme dispõe o § 1º, inciso III do art. 63 do RIPI/82;

Considerando que para efeito da aplicação do § 1º, inciso III do art. 63 do RIPI/82, torna-se indiferente a adoção das tabelas do CIP ou dos sindicatos de Transportes, visto que estas no máximo, devem ser iguais

↳

-segue-

àquelas, conforme a Política Nacional de Preços, legalmente ditada pelo Conselho Interministerial de Preços;

Considerando que os valores correspondentes ao excesso de despesas de frete e carreto, cobrados por empresas de transportes interdependentes, deverão ser incluídas na base de cálculo do IPI, conforme o dispositivo legal acima citado;

Considerando que, como demonstrado nos autos, os serviços de transportes, quando prestado à impugnante, foram realizados com exclusividade pela Transportadora Ibicaraí Ltda., neste caso fica descabida a aplicabilidade do limite de 20% de despesas de que trata o inciso IV, combinado com os incisos II e III do § 1º do art. 63 do Regulamento do IPI, conforme foi questionado pela impugnante.

Considerando tudo mais que do processo consta".

Ainda inconformada, a Recorrente vem tempestivamente a este Conselho, em grau de recurso, com as razões de fls. 506/520, insurgindo-se, tão só, quanto à exigência descrita no item II deste Relatório, ou seja insuficiência de recolhimento do IPI nos meses de abril de 1983 a dezembro de 1986 constantes dos Demonstrativos de fls. 292 a 316.

Sustenta a Recorrente quanto a essa parte, em resumo, o seguinte:

- O fato gerador do IPI é "a sua saída dos estabelecimentos a que se refere o parágrafo único do art. 51" do CTN (art. 46, II).

- A base de cálculo do imposto, no caso do inciso II do art. 46 do CTN é "o valor da operação de que decorrer a saída da mercadoria" (CTN, art. 47, II, a).

- De acordo com o RIPI "o valor tributável dos produtos industrializados nacionais é constituído pelo preço da operação de que decorrer o fato gerador, incluídas as despesas acessórias debitadas ao comprador ou destinatário, salvo as de transporte e seguro, quando escrituradas separadamente, por espécie na Nota-Fiscal".

h

- Nos termos do art. 63, II, § 1º, I, do RIPI, as despesas de transporte compreendem as de frete, carreto e utilização de porto.

- No caso do Imposto sobre Serviços de Transporte, o fato gerador é a prestação de serviços de transporte, de pessoas, bens, mercadorias ou valores, salvo quando os pontos de transmissão e de recebimento se situem no território do mesmo Município.

- Integram a base de cálculo do ISTR todas as importâncias dispendidas em função das atividades de coleta e entrega de cargas CPN - CST nº 93/77).

- Cita Acórdãos deste Colegiado no sentido de que as despesas de "manuseio", aí compreendidas as de carga e descarga, devem ser excluídas da base de cálculo do IPI, donde se deduz que a Fazenda Pública não deixa de recolher o tributo sobre as referidas despesas, mas já a título de ISTR, e não de IPI.

- Os serviços de transporte dos produtos da Recorrente são realizados por empresa autônoma - a Transportadora Ibicaraí Ltda. -; a fiscalização não fez prova de que a Recorrente e a transportadora são empresas interdependentes, pois não ficou constatado que, de ambas as pessoas jurídicas, uma mesma pessoa fez parte, na qualidade de diretor, ou sócio com funções de gerência, ainda que exercidas sobre outra denominação, ao mesmo tempo, simultaneamente.

- Se as duas sociedades, a Recorrente e a citada Transportadora não são interdependentes, verifica-se de pronto que todas as despesas de transporte deverão ser excluídas da base de cálculo do IPI.

- Ainda que restasse devidamente caracterizada a relação de interdependência entre a Recorrente e a Transportadora, mesmo assim não caberia a exigência fiscal em questão, face ao disposto no art. 63, § 1º, III, do RIPI/82, eis

5


que a fiscalização não apontou as tabelas divulgadas pelos órgãos sindicais de transporte, em suas publicações periódicas; limitou-se a fiscalização a utilizar-se dos valores fixados pelo CIP, "órgão que não é competente para fixar valores máximos de frete e carreto, já que a legislação especial estabelece competência para tal fim os órgãos sindicais de transporte".

- "Ad argumentandum, as despesas de transporte cobradas pela TRANSIL não excedem os níveis normais de preços em vigor no mercado local de Ibicaraí, para serviços semelhantes".

- Ademais, o RIPI/82, art. 63, II, § 1º, IV, permite que as despesas de transporte, quando feito o seu cálculo pela aplicação de percentuais ou valores fixos para unidades ou determinada quantidade exceda em 20% a soma paga a terceiros transportadores pelo estabelecimento. Dessa forma se as despesas de transporte estivessem acima dos níveis normais de preço em vigor, no mercado local, a tributação só incidira na parte excedente a 120% dos valores pagos a terceiros, mediante apuração anual.

- A diferença, enunciada, de que trata o mencionado item IV do § 1º do art. 63, II do RIPI/82, jamais excedeu a 20% da segunda soma das despesas cobradas nas notas-fiscais emitidas e a soma paga a terceiros pelo estabelecimento.

- A acusação fiscal tem como fundamento o acréscimo de despesas de colocação no estabelecimento do adquirente, como se despesas acessórias de fábrica fossem, o que sem dúvida fere os princípios que sustentam a legislação do IPI.

- Utilizou-se a fiscalização da famosa disregard doctrine, fazendo tábula rasa da existência do estabelecimento transportador-distribuidor, desvirtuando-se sua natureza jurídica ao equipará-lo a mero representante comercial autônomo, sem qualquer fundamento ou base legal. 

- Ainda que legítima a percussão da verdadeira natureza da atividade jurídica da empresa, quando ela se mostre atípica e ou inadequada à realidade do negócio celebrado, no caso dos autos, a digna fiscalização nada demonstrou; considerou como acréscimo tributável pelo IPI todo o valor cobrado pela TRANSIL, adotando parâmetro próprio, esquecendo que a legislação do IPI adota como limite "os níveis normais de preço em vigor no mercado local, para serviços semelhantes, constantes de tabelas divulgadas pelos órgãos sindicais de transporte em suas publicações periódicas", acrescida de tolerância de 20%.

É o relatório



Processo nº 13558.000054/87-36
Acórdão nº 201-65.955

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR LINO DE AZEVEDO MESQUITA

A Recorrente, como se verifica do relatado, é acusada de haver recolhido com insuficiência o IPI por ela devido no período indicado no Relatório em razão de:

I) nos meses de fevereiro, março, maio, junho, agosto, setembro, outubro e novembro de 1986, o IPI registrado nos livros fiscais é inferior aquele apurado computando-se as quantidades dos refrigerantes vendidos indicados no Demonstrativo de fls. 179 a 196, confeccionado pela própria Recorrente em resposta ao Termo de solicitação de fls.176;

II) nos meses de abril de 1983 a dezembro de 1986, dado o "esquema de operações de venda".

No que concerne à exigência resultante do exposto no item I precedente, tenho que não assiste razão em rebelar-se contra a mesma. Aliás, nas razões de recurso, a Recorrente já não se insurge contra essa exigência, e nem o poderia fazê-lo, pois a apuração da importância exigida em tela resultou do confronto do imposto recolhido e do devido segundo as informações prestadas pela Recorrente a respeito. Destarte inquestionável é a exigência constante do demonstrativo de nº 01, de fls. 290 e 291.

No que se refere à exigência em razão do sistema operacional da Recorrente, resta demonstrado dos autos que a Recorrente é estabelecimento atacadista de estabelecimento fabricante de refrigerantes. Recebe o estabelecimento do estabelecimento fabricante os produtos apontados com suspensão do tributo.

Suas vendas feitas a revendedoras varejistas; o transporte é feito por sua interdependente Transportadora Ibicaraí Ltda., que, segundo suas tabelas cobra o frete diretamente dos adquirentes das mercadorias apontadas. Esse frete é receita da transportadora, não havendo nos autos alegação ou indícios de que o valor das mesmas ou parte delas seja transferido direta ou indiretamente à Recorrente.

Nessa ocasião de venda são emitidas duas notas-fiscais: uma



-segue-

Processo nº 13558.000054/87-36

Acórdão nº 201-65.955

pela Recorrente, com destaque do IPI e ICME outra pela Transportadora Ibicaraí, pelo serviço de transporte, na qual é destacado o ISS ou IST, conforme o caso. Ainda nessa ocasião são cobrados pela transportadora o valor das mercadorias e do frete. O valor do frete cobrado, segundo a denúncia fiscal e não contestado nos autos pela recorrente são superiores àqueles discriminados pelo CIP na formação do preço de venda ao consumidor dos citados produtos.

Entende a denúncia fiscal e a decisão recorrida, dado que a Recorrente não matêm contato direto com os adquirentes revendedores varejistas, de seus produtos, o que é feito pela citada empresa Transportadora, que esta age na condição de agente intermediário, nos termos do art. 1º da Lei nº 4.886, de 09.12.65. Disso decorre, ainda segundo a denúncia fiscal e decisão recorrida, que as importâncias recebidas pela mencionada empresa transportadora a título de frete devem integrar a base de cálculo na parte que excedem os valores autorizados pelo CIP na decomposição do preço de venda dos produtos em tela ao consumidor, pois, diz a denúncia fiscal e a decisão recorrida, nesses valores cobrados a título de frete estão também incluídos valores que decorrem da intermediação na operação de venda aos varejistas pela citada Transportadora e estes valores por serem de responsabilidade da Recorrente, no dizer da denúncia fiscal, devem ser desta, daí que cobrados pela Transportadora constituem-se em despesas acessórias à operação de saída desses produtos do estabelecimento da Recorrente.

Tenho que não procede a argumentação de que a metodologia adotada pela Recorrente em suas vendas aos varejistas caracteriza a Transportadora como representante comercial da Recorrente, nos termos do art. 1º da Lei nº 4.886/55, verbis:

"Art. 1º - Exerce a representação comercial autônomo a pessoa jurídica ou a pessoa física, sem relação de emprego, que desempenha em caráter não eventual por conta de uma ou mais pessoas, a mediação para a realização de negócios mercantis, agenciando propostas ou pedidos, para transmití-los aos representados, praticando ou não atos relacionados com a execução dos negócios."

Ora, a citada TRANSPORTADORA, pelo que se depreende do

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Processo nº 13558.000054/87-36
Acórdão nº 201-65.955


processado, tem como fim principal e precípua a atividade de transporte de mercadorias. E, quando ela transporta as mercadorias, ainda que por seu empregado faça a cobrança das vendas e mesmo extraia a nota fiscal de venda da Recorrente, não está agindo na condição de intermediário (representante autônomo), pois esta atividade, segundo o Prof. Orlando Gomes, in "Contratos", fls. 409/419, 10ª Edição, tem como traço marcante a autonomia na prestação de seus serviços de intermediação. Na intermediação regulada pela citada Lei nº 4.886/65, o representante comercial se obriga, contra retribuição, a promover habitualmente a realização, por conta de outrem, em determinada zona, operações mercantis, agenciando pedidos para este.

A representação comercial somente se caracteriza como o registro nessa condição nos Conselhos Regionais dos Representantes Comerciais (art. 2º da Lei nº 4.886/65), bem como somente será devida remuneração, como mediador de negócios comerciais, a representante comercial autônomo devidamente registrado nos indicados conselhos (art. 5º da Lei nº 4.886/65).

Da Lei nº 4.886/65, emerge que o agente comercial (representante comercial autônomo) nessa condição, tem liberdade de organizar sua atividade de modo que lhe pareça a mais conveniente, empregando seu tempo como quiser.

Nos autos não há evidência de que a empresa transportadora: a) agencia pedidos ou propostas de venda e os transmite à recorrente, pois o que se verifica é que a transportadora ao transportar os produtos da recorrente já os destina aos clientes desta. O fato (dadas as características dos adquirentes e de se tratar de transação à vista) de a Transportadora proceder à cobrança e emitir a nota fiscal de venda, por seu preposto, não lhe dá as características de representante autônomo, sobrelevando a sua atividade específica de empresa transportadora; b) mantenha registro nos citados Conselhos Regionais, o que por si só, exclui o dever de retribuição a ela a título de intermediação.

Nestas condições, não vejo como se possa pretender que no valor do frete cobrado pela Transportadora em tela estejam embuti-

 -segue-

das parcelas pertencentes à Recorrente.

Destarte, os valores cobrados pela empresa Transportadora dos adquirentes das mercadorias da Recorrente e àquela transportadora pertencentes, são efetivamente decorrentes do transporte em referência.

A acusação fiscal diz que foram, no caso, infringidas as normas constantes do art. 63, § 1º, incisos III, IV e V, do RIPI/82.

Dispõe o art. 63 do RIPI/82, então vigente:

"Art. 63 - Salvo disposição especial deste Regulamento, constitui o valor tributável (Lei nº 4.502/64, art.14):

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

§ 1º - No preço da operação referido nos incisos I, alínea "b" e II, serão incluídas as despesas acessórias debitadas ao comprador ou destinatário, salvo as de transporte e seguro, quando escrituradas separadamente, por espécie, na Nota - Fiscal, atendidas, ainda, as seguintes normas:

.....
III - se a cobrança das despesas for feita pela aplicação de percentuais ou valores fixos para unidade ou determinada quantidade de produtos, bem como se os serviços de frete e carreto forem executados pelo próprio contribuinte ou por firma com que tenha relação de interdependência, não poderão tais despesas exceder os níveis normais de preços em vigor, no mercado local, para serviços semelhantes, constantes de tabelas divulgadas pelos órgãos sindicais de transporte, em suas publicações periódicas".

Destarte, face à acusação fiscal e à normal legal transcrita há que ser indagado, se, para efeito de inclusão na base de cálculo, no



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Processo nº 13558.000054/87-36

Acórdão nº 201-65.955

caso de ser observada a hipótese prevista no transcrito inciso III do art. 63 do RIPI/82, os níveis de frete de que trata essa norma são os fixados pelo CIP ou os constantes de tabelas divulgadas pelos órgãos sindicais de transporte em suas publicações periódicas.

Ao meu entender, os valores dos fretes que incidem na formação (decomposição) do preço dos produtos até a sua venda ao consumidor, discriminados pelo CIP nas tabelas autorizativas de preço desses produtos, têm por fim tão-somente comporem o preço nas diversas fases de circulação dos mesmos. E se desobedecidos pelas partes, esses preços, tenho que não há implicação na determinação do valor tributável pelo IPI, pois a norma regulamentar diz que nesses casos o valor do frete é o normal em vigor, no mercado local, para serviços semelhantes, constantes de tabelas divulgadas pelos órgãos sindicais de transporte, em suas publicações periódicas.

E, nos autos, não vejo prova, nem acusação, de que os fretes cobrados pela transportadora diretamente dos adquirentes são superiores aos vigentes no mercado local, para serviços semelhantes aos prestados pela transportadora, constantes das apontadas tabelas divulgadas pelos mencionados órgãos sindicais.

Se houve infração à legislação de proteção à economia popular cabe ao órgão próprio penalizar a Recorrente ou a transportadora, segundo as normas legais pertinentes.

Por outro lado, em outra ocasião, ao apreciar caso semelhante ao do presente feito, ou seja, o Recurso nº 78.033, assim expusante a norma do art. 63, inciso II, § 1º, inciso III, acima transcrita e dada como infringida:

"Dessa norma, constata-se, sem sombra de dúvida, que o valor tributável é o preço da operação de que decorrer o fato gerador, isto é, o valor cobrado pelo estabelecimento-produtor do adquirente pela venda dos produtos, no caso dos autos.

Por outro lado, verifica-se, ainda, dessa norma, que o pre-

Processo nº 13558.000054/87-36

Acórdão nº 201-65.955

ço da operação é constituído do valor pelo qual são vendidos os produtos, no caso de operação de venda. Constituem esses valores o preço principal da operação. Mas manda a norma legal que serão incluídas no preço da operação outras despesas debitadas ao comprador, ocorridas, quando do fato gerador, salvo as de transporte e seguro, nas condições que enumera. São as despesas acessórias que formam o preço da operação.

Disso decorre que o disposto no item III do § 1º do art.63, inciso II, do apontado RIPI/82 diz respeito a valores de frete cobrados pelo contribuinte do destinatário dos produtos, quer o serviço de frete seja efetuado pelo próprio contribuinte, quer por empresa com a qual mantenha interdependência. Vale dizer, se a empresa transportadora, embora interdependente, cobra o frete diretamente do adquirente dos produtos, esse valor não integra o preço da operação!"

Nessa ocasião, esta Câmara, à unanimidade de seus membros, aprovou esse entendimento (Acórdão nº 201-64.594).

Ainda em outra ocasião, esta Câmara, ao apreciar o Recurso nº 80.057, que versa também matéria idêntica à deste, decidiu, pela maioria de seus membros, que "O valor cobrado diretamente do adquirente pelo contratado para a entrega dos produtos do contratante, mesmo que o contratado seja interdependente do contratante não se inclui na base de cálculo do IPI."

Também assim decidiu a 2ª Câmara deste Colegiado, pela maioria de seus membros no Acórdão nº 202-2.374.

E isso me parece óbvio pois, se o frete cobrado diretamente do destinatário dos produtos pelo transportador sem relação de interdependência não integra a base de cálculo do tributo em questão, por estar fora do preço da operação, não há como pretender incluir no valor da operação o valor do frete, quando o transporte é executado e cobrado por empresa transportadora interdependente do

↙

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Processo nº 13558.000054/87-36

Acórdão nº 201-65.955

fabricante. Só com a edição da Medida Provisória nº 79 e da Lei nº 7.798, de 10.07.89, o valor do frete passou a compor a base de cálculo do IPI, quando o transporte for executado pelo fabricante ou mesmo por empresa transportadora interdependente, pois nesse caso a lei desconsiderou a personalidade jurídica das duas empresas, para considerar um fato econômico uno.

Assim sendo, mantida a exigência quanto à parte não recorrida no que concerne aos valores constantes do Quadro Demonstrativo de nº 01, de fls. 290 e 291, quanto ao demais é de se dar provimento ao recurso.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 10 de janeiro de 1990.


LINO DE AZEVEDO MESQUITA.

/eaal.