



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	De 01 / 02 / 19 99
C	
C	
	Fubrica

Processo : 10680.010695/96-87
Acórdão : 202-09.803

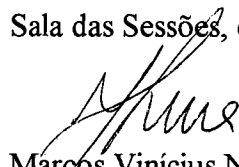
Sessão : 29 de janeiro de 1998
Recurso : 100.703
Recorrente : BELGO MINEIRA BAKAERT ART. ARAME LTDA.
Recorrida : DRJ em Belo Horizonte - MG

IPI - I) EMBALAGEM PARA TRANSPORTE - Caracterizada a industrialização por uma das modalidades previstas no art. 3º do RIPI/82 que não a de seu inciso IV (acondicionamento ou reacondicionamento), tais embalagens, quando debitadas ao comprador ou destinatário, integram o valor tributável na qualidade de despesas acessórias. **II) EMBALAGEM DE USO REPETIDO** - Não segue o regime de classificação fiscal do produto que condiciona, classificando-se de acordo com a sua posição específica na TIPI por força do disposto, *in fini*, na RGI 5.b). **Recurso provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: BELGO MINEIRA BAKAERT ART. ARAME LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.** Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Helvio Escovedo Barcellos e José Cabral Garofano.

Sala das Sessões, em 29 de janeiro de 1998


Marcos Vinicius Neder de Lima
Presidente


Antônio Carlos Bueno Ribeiro
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Tarásio Campelo Borges, Oswaldo Tancredo de Oliveira, José de Almeida Coelho e Antonio Sinhiti Myasava.

/OVRs/CF/GB



Processo : 10680.010695/96-87

Acórdão : 202-09.803

Recurso : 100.703

Recorrente : BELGO MINEIRA BAKAERT ART. ARAME LTDA.

RELATÓRIO

Por bem descrever a matéria de que trata este processo, adoto e transcrevo, a seguir, o relatório que compõe a Decisão Recorrida de fls. 619/626:

“Trata o presente processo de um Auto de Infração (A.I.) lavrado contra o estabelecimento acima identificado, que importou em uma exigência de créditos tributários nos valores assim discriminados:

a) crédito tributário apurado em UFIR (fatos geradores até 31/12/94):	Valores
1. imposto	3.229.412,01
2. juros de mora (calculados até 30/09/96)	1.104.454,63
3. multa proporcional	3.229.412,01
4. total	7.563.278,65
b) Crédito Tributário Apurado em Reais (fatos geradores até 01/01/95):	Valores
1. imposto	1.056.520,54
2. juros de mora (calculados até 30/08/96)	395.075,50
3. multa proporcional	1.056.520,54
4. total	2.508.116,58

Referida ação fiscal deveu-se por ter o autuado promovido a saída de cordoalhas de aço para pneus, também denominado "steel cord" e, ainda, de fio de aço latonado, adotando para os primeiros o código 7312.10.0000, alíquota de 15% e para o outro o código 7217.33.0000, alíquota de 5%, com as irregularidades que a seguir estão apontadas.

I - Saídas de carretéis que acondicionavam as cordoalhas, com dois procedimentos distintos um do outro:

- foram cobrados separadamente, nas notas-fiscais que acobertavam as saídas das cordoalhas, os valores correspondentes às embalagens, que foram



Processo : 10680.010695/96-87
Acórdão : 202-09.803

classificadas sob o código 7326.90.9999, alíquota de 10%. A relação destas notas-fiscais constam do quadro demonstrativo 1 (fls. 16 /122).

- igualmente foram cobrados, separadamente, os valores correspondentes às embalagens, através de notas-fiscais seguintes àquelas que foram emitidas para acobertarem os produtos nelas embalados, tendo sido adotado o código 7326.90.9999. Estas notas-fiscais encontram-se relacionadas no quadro demonstrativo 2 (fls. 164/166).

II - Saídas de carretéis e separadores plásticos que acondicionavam cordoalhas de aço.

- não foram cobrados os valores correspondentes às embalagens (carretéis e separadores plásticos), nas notas-fiscais dos produtos, tendo sido apenas destacadas as quantidades, classificações fiscais e alíquotas das mesmas. Nas mesmas notas-fiscais constam observações de tratar-se de embalagens que retornariam ao estabelecimento reclamante. Tais notas-fiscais fazem parte do quadro demonstrativo 3 (fls. 174/404).

III- Saídas de carretéis e separadores plásticos que acondicionavam fios de aço.

- foi adotado o mesmo procedimento do subitem II anterior. O quadro demonstrativo 4 (fls. 433/436) contém a relação das notas-fiscais que dizem respeito a esta parte do Auto de Infração.

Assim, o reclamante incorreu nas seguintes infrações ao Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (RIPI), aprovado pelo Decreto nº 87.981, de 23/12/82:

a) insuficiência de lançamento e conseqüente recolhimento a menor de imposto nas operações de saída de embalagens nas situações descritas no subitem I, uma vez que as mesmas devem seguir a classificação fiscal dos produtos que acondicionam, devendo assim terem os mesmos código e alíquota (7312.10.0000 e 15%);

b) falta de lançamento e conseqüente ausência de recolhimento do IPI nas operações de saída de embalagens nas situações II e III, uma vez o fato gerador do tributo ocorreu, sendo irrelevante para descaracterizar essa situação a finalidade ou o título jurídico de que decorreu a saída. Além disto, deverão estes



Processo : 10680.010695/96-87
Acórdão : 202-09.803

produtos seguir o regime de classificação fiscal dos produtos que acondicionam, ou seja, 7312.10.0000 ou 7317.33.0000, cordoalha de aço ou fio de aço, sujeitos às alíquotas de 15% e 5%, respectivamente;

c) o valor tributável adotado para estas mercadorias correspondeu ao preço corrente do produto no mercado atacadista da praça do remetente, preços estes apurados no levantamento fiscal efetuado;

d) para efeito de apuração do imposto, que deixou de ser lançado e recolhido, foram elaborados os quadros demonstrativos 1.1, 2.1, 3.1 e 4.1 (fls. 123/125, 167, 405/408 e 437/438 respectivamente), os quais correspondem à sumarização, em cada situação e por período de apuração, da base de cálculo e do imposto lançado, em todas as notas-fiscais verificadas e relacionadas nos mencionados quadros demonstrativos 1, 2, 3 e 4;

e) foi elaborado, por último, o quadro demonstrativo geral 1 (fls. 435/456), o qual discrimina por período de apuração a base de cálculo geral dos quadros demonstrativos 1.1, 2.1 e 3.1, considerando-se o código 7312.10.0000 e alíquota 15%, enquanto que para o quadro demonstrativo 4.1, foi considerado o código 7217.33.0000 e alíquota 5%.

Como enquadramento legal foram citados os artigos: 16; 19; 29, II; 32; 62; 64, II, todos do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (RIPI), aprovado pelo Decreto nº 87.981/82 e, ainda, a 5ª Regra Geral de Interpretação da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), aprovada pelo Decreto nº 97.410/88 e, também, as orientações constantes nos Pareceres Normativos CST nºs. 216/72 e 317/71.

Inconformado, e tempestivamente, o reclamante apresentou a sua impugnação com os seguintes argumentos:

a) alega inicialmente que os produtos por ele elaborados, e objeto do A.I. em discussão, destinam-se exclusivamente às fábricas de pneus que os utilizam na composição dos mesmos;

b) prossegue dizendo que, para operacionalizar as saídas dos referidos produtos, promove também as saídas de embalagens, as quais tem como único escopo acondicionar - para transporte - os produtos (cordoalhas de aço - "steel cord"- e aço latonado), conforme dois procedimentos que são explicitados a seguir;



Processo : 10680.010695/96-87
Acórdão : 202-09.803

c) vendia o produto, cordoalha de aço, juntamente com o carretel, onde o produto era embalado com o fito específico de transporte, ora lançando o valor da embalagem na nota-fiscal de saída do produto, ora em nota-fiscal distinta daquela e que era emitida especificamente para esse fim. Em ambos os casos as alíquotas aplicadas foram as regulamentares quais sejam, 10% para as embalagens e 15% para a cordoalha de aço;

d) em ato contínuo, recomprava do adquirente do seu produto as embalagens (carretéis) que haviam sido utilizadas para o transporte do produto, com objetivo de reutilizá-las no transporte de novas mercadorias, ou seja, a embalagem usada no transporte e vendida por ocasião da saída do produto era readquirida pelo impugnante que a empregava no transporte de novos produtos;

e) fez juntar ao processo cópias de notas-fiscais (fls. 565/589 - documentos 1 a 25) que demonstram o procedimento adotado pelo requerente e descrito nas alíneas c) e d) anteriores;

f) posteriormente, verificando que o procedimento descrito era operacionalmente incorreto, uma vez que não havia justificativa plausível para a venda das embalagens, considerando que as mesmas sempre retornariam a seu estabelecimento, o recorrente passou a agir da forma seguinte;

g) vendia, os produtos (cordoalhas e fios, de aço), sem lançar na competente nota-fiscal os valores correspondentes às embalagens, destacando unicamente as quantidades, a classificação fiscal e a alíquota das mesmas, fazendo constar no corpo da nota-fiscal a declaração de se tratar de embalagens que retornariam ao seu estabelecimento industrial;

h) após o procedimento de descarregamento dos produtos (cordoalhas e fios, de aço), o estabelecimento adquirente emitia uma nota-fiscal de simples remessa e encaminhava as embalagens de transporte para o estabelecimento do recorrente;

i) para demonstrar estes dois outros procedimentos (alíneas g e h), foram anexadas à petição cópias de notas-fiscais (fls. 590/594 - documentos 26/31);

l) concluindo esta parte afirma que, tanto os carretéis como os separadores plásticos, tinham como finalidade única o transporte, o acondicionamento das mercadorias, o que, nos termos da legislação de regência (art. 3º, inciso IV do



Processo : 10680.010695/96-87
Acórdão : 202-09.803

Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82), não caracteriza operação de industrialização;

m) quanto ao aspecto jurídico, discorda da ação fiscal, subdividindo a sua defesa quanto aos dois procedimentos operacionais, objeto da ação fiscal, sendo o primeiro aspecto o da venda e recompra das embalagens utilizadas para o transporte de aços especiais;

n-1) fazendo menção ao art. 3º, inciso IV, do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, sustenta o argumento de que as embalagens destinavam-se, única e exclusivamente, ao transporte - acondicionamento - de suas mercadorias, o que poderá ser comprovado através de prova pericial, não havendo que se falar em incidência do IPI nas referidas saídas;

n-2) em seguida, diz que o conceito de embalagem está disciplinado no art. 5º do referido Regulamento, entendendo-se como tal a que se destina ao transporte da mercadoria, não contenha rotulagem com função promocional e tenha capacidade acima de 20 quilos ou superior àquela em que o produto é comumente vendido no varejo;

n-3) acrescenta mais que, são consideradas embalagens de transporte, aquelas que, apesar de não atenderem a esses requisitos, por questões de exigência técnica ou legal, sejam destinadas apenas ao acondicionamento de transporte.

n-4) junta fotografias das embalagens sob análise (fls. 611/616), para reforçar a tese de que as mesmas não possuem acabamento e rotulagem de função promocional e não objetivam valorizar o produto em razão da qualidade do material nelas empregado. Acentua mais que tais embalagens não são vendidas no varejo a consumidores finais;

n-5) aduz ainda, que não é o responsável pela industrialização das embalagens, repetindo serem estas destinadas ao transporte de seus produtos, conforme documentos fiscais (cópias), acostados ao presente processo às fls. 596/610 e, ainda, que as mesmas não se integram ao produto final e tampouco fazem parte do seu processo de industrialização de cordoalhas e fios, de aço;

n-6) concluindo esta outra parte diz que o imposto não é devido, uma vez que destacou o IPI a uma alíquota de 10%, o que demonstra a plena ausência de



Processo : 10680.010695/96-87
Acórdão : 202-09.803

má-fé do impugnante em relação ao procedimento operacionalmente equivocado que eventualmente adotou; em resumo, o que foi adotado neste procedimento não acarretou nenhum prejuízo aos cofres públicos;

o-1) quanto ao segundo procedimento operacional, o qual consistia em mencionar nas notas-fiscais de saída observações de que as referidas embalagens retornariam a seu estabelecimento, julga não incidir o IPI, por entender que as embalagens caracterizam-se como de transporte, por restar patente não ter havido industrialização nos termos do inciso IV do art. 3º do RIPI/82;

o-2) contrapõe-se também quanto à parte do A.I. em que a autoridade fiscal cita o disposto no art. 32 do Regulamento do IPI, o qual reza “o imposto é devido independentemente da finalidade do produto e do título jurídico da operação de que decorra o fato gerador”, simplesmente porque não teria ocorrido no presente caso nenhum processo de industrialização sobre as mencionadas embalagens, estando o recorrente na condição de usuário final das mesmas;

p) por último, pede a nulidade do Auto de Infração e, ainda, solicita prova pericial formulando os quesitos para este fim.”

A Autoridade Singular, mediante a dita decisão, negou o pedido de perícia solicitado, por considerá-la desnecessária, e julgou procedente a exigência do crédito tributário em foco, sob os seguintes fundamentos, **verbis**:

“Preliminarmente, esclareça-se que a ação fiscal se revestiu de todas as formalidades legais previstas no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, alterado pela Lei nº 8.748/93, pelo que passamos a fundamentar.

Neste processo discute-se, basicamente, se os produtos denominados carretéis, bem como os seus separadores de plástico, utilizados no acondicionamento de cordoalhas e fios, de aço, produzidos pelo estabelecimento reclamante, configuram-se como embalagens de transporte, nos termos do art. 5º do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981, de 23/12/82, como pretende o reclamante ou, se tais produtos devem seguir o regime de classificação fiscal dos produtos que acondicionam, tal como dispõe a 5ª. Regra de Interpretação da Tabela de Incidência do IPI (Decreto nº 97.410/88), como apontou a autoridade fiscal no Auto de Infração de fls. 1/10.

O art. 5º do RIPI/82 tem a seguinte redação : "verbis"



Processo : 10680.010695/96-87
Acórdão : 202-09.803

“Art. 5º Quando a incidência do imposto estiver condicionada à forma de embalagem do produto, entender-se-á (Lei nº 4.502/64, art. 3º, parágrafo único, II):

I - como acondicionamento para transporte, o que se destinar precipuamente a tal fim e atender, cumulativamente, às seguintes condições:

a) for feito em caixas, caixotes, engradados, barricas, latas, tambores, sacos, embrulhos e semelhantes, sem acabamento e rotulagem de função promocional e que não objetive valorizar o produto em razão da qualidade do material empregado, da perfeição do seu acabamento ou da sua utilidade adicional;

b) tiver capacidade acima de 20 (vinte) quilos ou superior àquela em que o produto é comumente vendido, no varejo, aos consumidores;

II - como acondicionamento de apresentação, o que não estiver compreendido no inciso anterior.

§ 1º Não se aplica o disposto no inciso II aos casos em que a natureza do acondicionamento e as características do rótulo atendam, apenas, as exigências técnicas ou outras constantes de atos administrativos.

§ 2º O acondicionamento do produto, ou a sua forma de apresentação, será irrelevante quando a incidência do imposto estiver condicionada ao peso de sua unidade.”

Por sua vez, a 5ª Regra Geral de Interpretação da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias, baseada no Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, Nomenclatura em que se fundamenta a atual Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Decreto nº 97.410/88), dispõe o seguinte:

“5. Além das disposições precedentes, as mercadorias abaixo mencionadas estão sujeitas às Regras seguintes:

a) ... omississ...

b) Sem prejuízo do disposto na Regra 5 - "a", as embalagens contendo mercadorias classificam-se com estas últimas quando sejam do tipo normalmente utilizado para o seu acondicionamento. Todavia, esta disposição não é



Processo : 10680.010695/96-87
Acórdão : 202-09.803

obrigatória quando as embalagens sejam claramente suscetíveis de utilização repetida." (grifamos)

Também reproduzimos o texto do inciso IV do art. 3º do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82: "verbis"

"Art. 3º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como (Leis nºs 4.502/64, art. 3º, § único, e 5.172/66, art. 46, § único):

IV - a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento);

-----."

Dos textos antes reproduzidos temos a salientar que em momento algum os produtos, cordoalhas e fios, de aço, tiveram a sua tributação em função das embalagens em que os mesmos se apresentam, não procedendo assim o argumento do reclamante de que teria sido violado o disposto no art. 5º do Regulamento do IPI (Decreto nº 87.981/82), o qual é dirigido unicamente aos produtos que tenham a incidência do imposto condicionada à forma de embalagem do produto.

De outra parte, a 5ª Regra de Interpretação da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias é bastante clara no sentido de que as embalagens deverão seguir o regime de classificação fiscal do produto que acondicionem, salvo se se tratar de embalagens claramente de uso repetitivo, como por exemplo, certos tambores metálicos ou recipientes de ferro ou de aço para gases comprimidos ou liquefeitos.

Os produtos industrializados pelo recorrente, pelas suas características, devem estar acondicionados em carretéis, ou em outro suporte semelhante, uma vez que fios, cordoalhas, arames etc., se não estiverem assim acondicionados, não poderão ser comercializados, por motivos de ordem técnica e não de transporte.



Processo : 10680.010695/96-87

Acórdão : 202-09.803

Como se pode depreender do exame da foto anexada à defesa, intitulada como Doc. 52 (fls. 616), os produtos que se caracterizam ali como material de embalagem são os separadores plásticos, o plástico que serve como cobertura, as caixas de papelão e as cintas utilizadas para a fixação das caixas às plataformas de madeira, estas últimas sim, que se caracterizam como embalagens para transporte e armazenamento.

Por sua vez os carretéis, pelos motivos antes esposados, caracterizam-se como suportes necessários à comercialização e utilização dos produtos pelos adquirentes, e não como embalagem para transporte como pretende o recorrente. Por conseguinte, os mesmos deverão seguir o regime de classificação fiscal das cordoalhas e dos fios de aço.

Quanto a alegação de que não teria ocorrido o fato gerador do imposto, temos que nos reportar ao art. 2º, II e § 2º da Lei nº 4.502/64, que está reproduzido nos artigos 29, II e 32 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (RIPI), aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, que estabelece como fato gerador do imposto a saída do produto do estabelecimento industrial, não importando a finalidade do produto e o título jurídico da operação de que decorra o mencionado fato gerador.

No que tange ao argumento de que não teria havido nenhum processo de industrialização sobre os citados carretéis, o mesmo também é improcedente, uma vez que o produto final, carretel de cordoalha, é obtido no procedimento final de elaboração das cordoalhas, quando estas são enroladas naqueles carretéis, pois esta é a maneira usual do produto ser comercializado.

Por último, quanto ao pedido de perícia, o mesmo igualmente não procede, eis que os elementos constantes do processo são suficientemente claros e elucidativos para o deslinde da questão.”

Tempestivamente, a Recorrente interpôs o Recurso de fls. 633/658, onde, em suma, além de reeditar os argumentos de sua impugnação, aduz que:

a) é nula a decisão recorrida por ter indeferido prova pericial envolvendo questão tipicamente técnica, ou seja, o enquadramento ou não das embalagens utilizadas pela Recorrente no conceito de embalagem de transporte de que trata o art. 5º do RIPI/82, omitindo-se, assim, de apreciar fatos fundamentais ao desate do litígio;



Processo : 10680.010695/96-87

Acórdão : 202-09.803

b) a 5ª RGI da NBM é expressa no sentido de que as embalagens deverão seguir o regime de classificação fiscal do produto que acondicionam, salvo quando se tratar de embalagens suscetíveis de utilização repetida;

c) a teor da referida regra, não é preciso que a tributação de um produto esteja condicionada à forma de sua embalagem para que esta se enquadre no conceito de embalagem de transporte traçado no art. 5º do RIPI/82;

d) o que vai determinar se a embalagem acompanha a classificação fiscal do produto é apenas e tão-somente a circunstância de ser ela de uso repetitivo ou não, vale dizer, o fato determinante será a finalidade, a destinação, o emprego que se der à embalagem;

e) forçoso então é concluir que um produto já tributado pelo IPI tenha uma embalagem não sujeita ao imposto, desde que fique demonstrado que a mesma é reiteradamente utilizada;

f) é absolutamente incontroverso que a destinação que se dá à embalagem, para fins de incidência do IPI, ganha relevo independentemente dos produtos objeto do acondicionamento serem ou não tributados pelo imposto, uma vez que o fator que vai determinar a incidência ou não do imposto sobre a embalagem - uso repetitivo - não tem nenhuma relação de dependência com a tributação do produto eventualmente acondicionado; e

g) a demonstração de que as embalagens utilizadas pela Recorrente atendem, de forma cumulativa, aos requisitos do art. 5º do RIPI/82 e de que cada uma é utilizada inúmeras vezes no transporte de seus produtos, bem como a demonstração de que as mesmas não fazem parte do processo de industrialização dos referidos produtos - cordoalha de aço e fios de aço -, o que, por si só, teria o condão de demonstrar a insubsistência do presente auto de infração, só é possível mediante a realização de prova pericial técnica requerida

Às fls. 660, em observância ao disposto no art. 1º da Portaria MF nº 260/95, o Procurador da Fazenda Nacional apresentou suas contra-razões, manifestando, em síntese, pela manutenção integral da decisão recorrida.

É o relatório.



Processo : 10680.010695/96-87
Acórdão : 202-09.803

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR ANTÔNIO CARLOS BUENO RIBEIRO

De início, é de se afastar a preliminar de nulidade da decisão recorrida devido à negativa de realização de prova pericial, eis que esta decisão leva ao entendimento de que os elementos constantes dos autos são suficientemente claros para a compreensão da situação fática, no sentido exposto pela Recorrente.

No mérito, o deslinde da questão efetivamente reside em saber se as embalagens de transporte, de uso repetido - carretéis e separadores plásticos - empregados pela Recorrente no acondicionamento dos produtos de sua fabricação - cordoalha de aço para pneus (*steel cord*) e fio de aço latonado - integram o valor tributável desses produtos.

Inicialmente, a Recorrente argumenta que, em estrita consonância com o art. 3º, inciso IV, do RIPI/82, as saídas dessas embalagens destinadas única e exclusivamente ao acondicionamento para transporte de suas mercadorias não implica em industrialização e, conseqüentemente, não haveria que se falar em incidência do IPI nas referidas saídas.

Essa matéria já foi examinada com propriedade pelo ilustre Conselheiro Rogério Gustavo Dreyer, em caso semelhante ao presente, no voto condutor do Acórdão nº 201-69.333, da seguinte forma:

“O artigo 3º do RIPI/82 tem o condão de somente identificar quais as hipóteses de incidência do IPI, a partir da definição do conceito de industrialização. Desta forma, ao excluir tal conceito quando decorrente da mera aplicação de embalagem para transporte, nos casos de acondicionamento ou reacondicionamento, outro objetivo não teve, a não ser de identificar a ocorrência ou não de industrialização, para efeitos tributários.

Não teve a norma e não tem o objetivo de determinar qual a base de cálculo do tributo e quais os valores acessórios que a compõem. Restringe-se - reitero - o artigo 3º do RIPI/82 a definir os conceitos de industrialização. Ocorrendo a transformação, com a obtenção de espécie nova, há a transformação, e a industrialização decorrente, *in casu*, do inciso I do mencionado artigo 3º.

Ocorrendo o acondicionamento ou reacondicionamento, pela simples colocação de embalagem, exceto a exclusivamente para transporte, a industrialização decorre do determinado pelo inciso IV do mesmo artigo 3º.



Processo : 10680.010695/96-87
Acórdão : 202-09.803

Desta forma, somente se a contribuinte tivesse os dois tipos de operação poder-se-ia falar em reflexo da aplicação de mera embalagem para transporte como identificadora de processo de industrialização.

Inclusive, por necessário, reporto-me ao alegado pela ora recorrente que diz efetuar duas operações, a saber: uma de transformação e outra de acondicionamento para transporte. Rechaço tal alegação, pois o inciso IV do artigo 3º é claro quando sugere que a operação decorra do simples acondicionamento ou reacondicionamento de produto. Não é este o caso da recorrente. Ela não adquire o produto pronto e simplesmente o acondiciona ou reacondiciona para transporte.

Sua atividade industrial decorre da transformação obtida pela utilização de matérias-primas ou produtos intermediários. Tais produtos, transformados, são embalados, inclusive para transporte, e enviados aos seus clientes.

Cuida-se, no artigo 3º, como exaustivamente aqui alegado, da mera conceituação da operação de industrialização para efeito de ocorrência do fato gerador. Ou é industrialização ou não é. A partir desta definição é que incide o artigo 63, que dispõe sobre o valor tributável (base de cálculo). Este é claro, quando, em seu parágrafo 1º, diz que do 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.”

Portanto, sendo inquestionável que as embalagens são, geralmente, independentemente de serem de transporte ou não, mero acessório do produto em que são empregadas, uma vez cobradas ou debitadas pelo contribuinte ao comprador ou destinatário, fica configurada a sua natureza de despesa acessória compreendida no valor da operação que é o que constitui o valor tributável, nos termos do art. 14 da Lei nº 4.502/64 (matriz legal do citado art. 63 do RIPI/82).

Neste ponto já se pode concluir que não se sustenta a parte do lançamento concernente às notas fiscais emitidas para as saídas dos produtos industrializados em apreço, nas quais a Recorrente não cobrou o valor das ditas embalagens, destacando apenas a quantidade, classificação fiscal e alíquota das mesmas, bem como fazendo constar nas notas fiscais que se tratavam de embalagens que retornariam ao estabelecimento fabricante.



Processo : 10680.010695/96-87

Acórdão : 202-09.803

E, por outro lado, a Recorrente não se enquadra na condição de contribuinte ou responsável pela saída dessas embalagens.

A uma, porque as adquiriu de terceiros no mercado interno e, portanto, não se identifica como “o industrial, em relação ao fato gerador decorrente da saída de produto que industrializar em seu estabelecimento, ...” (RIPI/82, art. 22, inciso II);

A duas, a saída desse material de embalagem para estabelecimento de terceiro não foi para industrialização ou revenda, de sorte a tornar a Recorrente equiparada a industrial, independentemente de opção, conforme previsto no parágrafo único do art. 10 do RIPI/82.

Na situação em exame, ocorrendo o desgaste dessas embalagens e o conseqüente sucateamento, deve ser promovida a anulação, mediante estorno na escrita fiscal, do correspondente crédito havido por ocasião da sua aquisição, nos termos do art. 100, inciso VII, do RIPI/82.

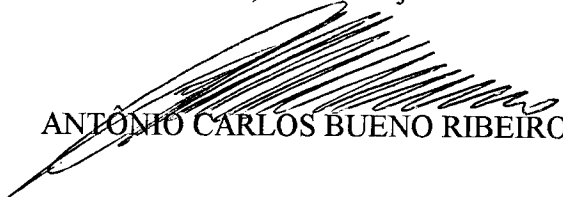
No tocante à situação em que o contribuinte cobrou, separadamente, na nota fiscal, o valor da embalagem, destacando o IPI segundo a classificação desta na TIPI/88, não há como discordar desse procedimento, à luz do que já foi exposto acima, integrado com o contido, **in fini**, na RGI 5.b, a saber:

“Sem prejuízo do disposto na Regra 5 a), as embalagens contendo mercadorias classificam-se com estas últimas quando sejam do tipo normalmente utilizado para o seu acondicionamento. Todavia, essa disposição não se aplica quando as embalagens sejam claramente suscetíveis de utilização repetida.” (negritei)

Isso levando em conta que neste processo o Fisco admitiu tacitamente o uso repetido das aludidas embalagens ao negar o pedido de perícia para comprovar essa particularidade, o que está em sintonia com o tratamento dado pela Administração Tributária a esses produtos, na área aduaneira, através da Instrução Normativa SRF nº 50/97.

São essas as razões que me levam a dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 29 de janeiro de 1998


ANTÔNIO CARLOS BUENO RIBEIRO