



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10820.000507/2001-52
Recurso nº : 131.364
Acórdão nº : 202-17.333

2.º	PUBLI. ADO NO D. O. U.
C	D. 16 / 02 / 07
C	Rubrica

2º CC-MF
Fl. _____

Recorrente : KLIN PRODUTOS INFANTIS LTDA.
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 30 / 11 / 2006
Anscl
Andrezza Nascimento Schmickal
Mat. Sape 1377389

IPI. CRÉDITOS DE IPI. RESSARCIMENTO. INSUMOS NÃO APLICADOS NA INDUSTRIALIZAÇÃO.

Somente os créditos decorrentes da aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, aplicados na industrialização do produto final, são passíveis de ressarcimento.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por KLIN PRODUTOS INFANTIS LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 19 de setembro de 2006.

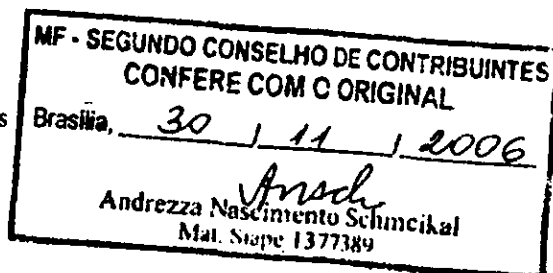
Antonio Carlos Atulim
Antonio Carlos Atulim
Presidente

Maria Teresa Martínez López
Maria Teresa Martínez López
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Gustavo Kelly Alencar, Ana Maria Barbosa (Suplente), Mírian de Fátima Lavocat de Queiroz, Antonio Zomer e Ivan Allegretti (Suplente).



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2ª CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 10820.000507/2001-52
Recurso nº : 131.364
Acórdão nº : 202-17.333

Recorrente : KLIN PRODUTOS INFANTIS LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de um pedido de ressarcimento do saldo credor de IPI no 1º trimestre de 2001, com amparo no art. 11 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, e Instrução Normativa SRF nº 33, de 04 de março de 1999. O pleito foi cumulado com pedidos de compensação.

Em prosseguimento, adoto e transcrevo, a seguir, o relatório que compõe a decisão recorrida:

"1. Trata-se de manifestação de inconformidade, apresentada pela requerente, ante decisão de autoridade da Delegacia da Receita Federal em Araçatuba, que deferiu parcialmente o pedido de ressarcimento de crédito do IPI, e homologou a compensação solicitada até o limite do direito creditório reconhecido.

2. A interessada protocolizou, em 11/04/2001, pedido de ressarcimento de créditos de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), de fl. 01, acumulados e oriundos da aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, no valor total de R\$ 90.030,08, referente ao primeiro trimestre-calendário de 2001, instruído com os documentos de fls. 03/648, com fundamento na Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, art. 11; e Instrução Normativa SRF nº 33, de 04 de março de 1999. O pleito foi cumulado com pedidos de compensação.

3. No despacho decisório (fls. 716/718), exarado em 12/03/2004, a Delegacia da Receita Federal em Araçatuba, com base no relatório de fls. 709/711, deferiu parcialmente o pedido, no valor de R\$ 85.483,59, tendo sido indeferida a parcela restante, no importe de R\$ 4.546,49, relativa à aquisição de produtos (bolsas, yô-yô klin, carrinhos de fórmula 1, baú cristal, etc.) que não guardam nenhuma vinculação com o processo industrial, ou seja, não se caracterizam como matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, pois são produtos acabados em si mesmos.

4. Além do valor glosado dos créditos de IPI, R\$ 4.546,49, foi determinada a cobrança de R\$ 23.871,40 (no total, então, de R\$ 28.417,89), correspondentes a débitos compensados acima do limite do direito creditório reconhecido, consoante os documentos de fls. 713/715.

5. Irresignada com a decisão administrativa de cujo teor teve ciência em 20/03/2004, conforme aviso de recebimento (AR) de fl. 720, a contribuinte ofereceu, em 19/04/2004, a manifestação de inconformidade, de fls. 727/731, subscrita pelo representante legal/procurador da pessoa jurídica, Sr. Carlos Alberto Mestriner, conforme alteração de contrato social de fls. 739/751, que, em síntese, aborda as seguintes razões de defesa:

a) O creditamento do IPI incidente na aquisição de Bolsas Klin, baú cristal, carrinho f-1, Yô-Yô Klin, bolsinha Klin, que acompanham os calçados fabricados nas vendas, é garantido constitucionalmente e no próprio RIPI, pois, embora não integrem o produto final, são consumidos no processo de industrialização e não são itens de ativo permanente;



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, <u>30</u> / <u>11</u> / <u>2006</u> <i>Anschi</i> Andreza Nascimento Schmickal Mat. Sinape 1377389

2º CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 10820.000507/2001-52
Recurso nº : 131.364
Acórdão nº : 202-17.333

b) Cita o Parecer Normativo CST/SNM nº 04/80, afirmando que é inegável que os produtos acima, adquiridos pela manifestante, são acondicionados na mesma embalagem e oferecidos em 'pacote' com os calçados que são tributados à alíquota zero; tais produtos se caracterizam como sortidos e têm os respectivos preços inclusos nos preços dos calçados vendidos;

c) Os produtos que acompanham o calçado conferem direito ao crédito, sendo tributados à alíquota zero na saída, pois prevalece a classificação fiscal mais específica que é a do calçado; estes devem ser considerados insumos.

d) Os produtos em questão, para todos os fins de direito, devem ser considerados como insumos para fabricação, o que faz com que, de acordo com o art. 164 do RIPI/2002, o IPI incidente nas aquisições seja passível de aproveitamento;

e) O entendimento da fiscalização afronta o princípio da não-cumulatividade;

f) É invocado o art. 108 do CTN;

g) Por fim, requer que seja reformada a decisão proferida e que sejam admitidos os créditos glosados."

Por meio do Acórdão DRJ/POR nº 8.881, de 26 de agosto de 2005, os Membros da 2ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, indeferiram a solicitação e entenderam que deve ser cobrada a parcela de R\$ 23.871,40, relativa à matéria não especificamente contestada, com o respectivo desdobramento processual.

A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/03/2001

Ementa: CRÉDITOS DE IPI. RESSARCIMENTO. INSUMOS NÃO APLICADOS NA INDUSTRIALIZAÇÃO.

Somente os créditos decorrentes da aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, aplicados na industrialização do produto final, são passíveis de ressarcimento.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/03/2001

Ementa: MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

A matéria não especificamente contestada na manifestação de inconformidade é reputada como incontroversa e insuscetível de posterior invocação.

SOLICITAÇÃO INDEFERIDA".

Inconformada com a decisão prolatada, a interessada apresenta recurso, onde, em síntese e fundamentalmente, reitera os argumentos apresentados quando de sua impugnação. A recorrente insiste na defesa de que, embora os produtos não sejam incorporados ao produto final, estes são vendidos em conjunto com os calçados, formando um "Pacote". Nesse sentido, afirma a recorrente que a Secretaria da Receita Federal emitiu o Parecer Normativo CST/SNM nº 04/80, que versa sobre classificação fiscal de mercadorias, e que, segundo a interessada, o conjunto formado pelos produtos Yô-Yô Klin, bolsas Klin, baú cristal e carrinho F1 e pelos calçados



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 30 / 11 / 2006
Andrezza Nascimento Schmeikal
Mat. Siapex 1377389

2ª CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 10820.000507/2001-52
Recurso nº : 131.364
Acórdão nº : 202-17.333

produzidos pela recorrente se classificam como um produto único, "sortidos", que geram o direito de crédito de IPI para a requerente. Alega que (sic) "as bolsinhas Klin, baú cristal, carrinho f-1, Yô-Yô, etc, são todos pintados pela recorrente nas cores que se identificam com o calçado (calçado + bolsa Klin) (calçado + bolsinha Klin), calçado + baú Klin) e assim por diante, formam um conjunto".

É o relatório.

4



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10820.000507/2001-52
Recurso nº : 131.364
Acórdão nº : 202-17.333

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 30 / 11 / 2006
Andrezza Nascimento Schmeikal
Mat. Siape 1377389

2º CC-MF
Fl.

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

O recurso voluntário atende aos pressupostos genéricos de tempestividade e regularidade formal, merecendo a sua admissibilidade.

Conforme relatado, trata-se de um pedido de ressarcimento do saldo credor de IPI no 1º trimestre de 2001, com amparo no art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999.

A matéria principal consiste em analisar se determinados artefatos glosados podem ser considerados como insumos aplicados na fabricação dos calçados infantis produzidos e vendidos pela interessada, para efeitos do artigo 11 da Lei nº 9.779, de 1999, cuja redação é a seguinte:

"Art. 11. O saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero, que o contribuinte não puder compensar com o IPI devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal - SRF, do Ministério da Fazenda". (grifei)

Penso acertada a decisão ora guerreada. A atividade da recorrente é a fabricação de calçados e comércio de produtos infantis, entre os quais alega que se encontram os produtos oferecidos em "pacote" junto com os calçados, que são os produtos cujo crédito foram glosados pela Fiscalização.

A interessada aduz que o creditamento do IPI incidente na aquisição de Bolsas Klin, baú cristal, carrinho f-1, Yô-Yô Klin, bolsinha Klin, que acompanham os calçados fabricados nas vendas, é garantido constitucionalmente e no próprio RIPI, pois, embora não integrem o produto final, são consumidos no processo de industrialização e não são itens do ativo permanente.

A Delegacia da Receita Federal em Araçatuba - SP deferiu parcialmente o pleito, com a alegação de que parte dos créditos escriturados pela contribuinte não podem ser ressarcidos ou compensados, por serem originários da aquisição de produtos que não haviam sido aplicados na fabricação dos produtos vendidos pela empresa, os calçados infantis.

Em análise ao disposto no art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, acima transcrito, e utilização dos créditos nos termos dos artigos 73 e 74 da Lei nº 9.430/96, qual seja, o ressarcimento e a compensação, limitada está àqueles créditos decorrentes de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização. Não há como dissociar a interpretação.

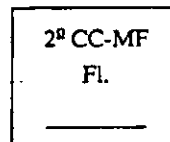
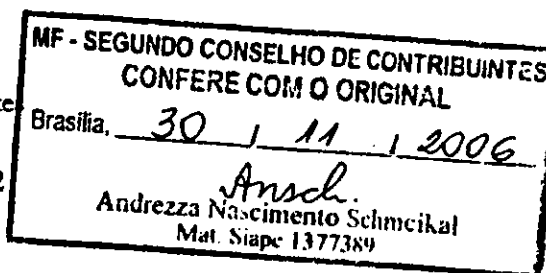
Tenho defendido que somente geram direito ao crédito os insumos que sofram, em função de ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação (neste caso, calçados), ou vice-versa, alterações tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, restando definitivamente excluídos aqueles que não se integrem nem sejam

5



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10820.000507/2001-52
Recurso nº : 131.364
Acórdão nº : 202-17.333



consumidos na operação de industrialização. A interpretação é de que os materiais devem ter esse desgaste causado pelo contato físico com o material em fabricação.

No mais, é razoável o entendimento externado pela decisão *a quo* conforme excertos que reproduzo a seguir:

"6. O Parecer Normativo CST nº 65/79 define o que pode ser considerado como insumo, de acordo com a legislação que rege o IPI. Inicialmente, esclareça-se à requerente que não há incompatibilidade do Parecer Normativo CST nº 65/79 com o artigo 147 do RIPI/1998 (correspondente ao art. 164 do RIPI/2002 citado pela manifestante em sua peça de defesa), que regulamenta o direito ao crédito do IPI, porquanto não houve alteração na matriz legal desse artigo. Na verdade, o Parecer em comento foi editado para ser aplicado ao inciso I do artigo 66 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 83.263 (RIPI/1979), que, pela disposição a seguir transcrita, não apresenta nenhuma diferença textual em relação aos artigos dos regulamentos posteriores.

'Art. 66 - Os estabelecimentos industriais e os que lhe são equiparados poderão creditar-se (Lei nº 4.502/64, arts. 25 a 30 e Decreto-lei nº 3.466, art. 2º, alt. 8º):

I - do Imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e os produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando no novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente.'

7. De início, já se constata que os insumos empregados na industrialização de produtos não tributados não geram direito ao crédito, o que se confirma no art. 11, da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, e na Instrução Normativa SRF nº 33, de 1999.

8. O Parecer Normativo CST nº 65/1979, assim dispõe:

'Em estudo o inciso I do artigo 66 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 83.263, de 9 de março de 1979 (RIPI/79).

2 - O artigo 25 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, com a redação que lhe foi dada pela alteração 8ª do artigo 2º do Decreto-lei nº 34, de 18 de novembro de 1966, repetida 'ipsis verbis' pelo artigo 1º do Decreto-lei nº 1.136, de 7 de setembro de 1970, dispõe:

'Art. 25 A importância a recolher será o montante do imposto relativo aos produtos saídos do estabelecimento, em cada mês, diminuindo do montante do imposto relativo aos produtos nele entrados no mesmo período, obedecidas as especificações e normas que o regulamento estabelecer'.

- Como se vê, trata-se de norma não auto-aplicável, de vez que ficou atribuído ao regulamento especificar os produtos entrados que geram o direito à subtração do montante de IPI a recolher.

3 - Diante disto, ressalte-se serem 'ex nunc' os efeitos decorrentes da entrada em vigência do inciso I do artigo 66 do RIPI/79, ou seja, usando da atribuição que lhe foi conferida em lei, o novo Regulamento estabeleceu as normas e especificações que a partir daquela data passaram a reger a matéria, não se tratando, como há quem entenda, de disposição interpretativa e, por via de consequência, retroativa, somente sendo, portanto, aplicável a norma em análise, a seguir transcrita, aos fatos ocorridos a partir da vigência do RIPI/79:

6
2



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10820.000507/2001-52
Recurso nº : 131.364
Acórdão nº : 202-17.333

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	30 / 11 / 2006
Andrezza Nascimento Schmeikal	
Mat. Siapc 1377389	

2º CC-MF
Fl. _____

'Art. 66 - Os estabelecimentos industriais e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei nº 4.502/64 arts. 25 a 30 e Decreto-lei nº 3.466, art. 2º, alt. 8º):

I - do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e os produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente'.

4 - Note-se que o dispositivo está subdividido em duas partes, a primeira referindo-se às matérias-primas, aos produtos intermediários e ao material de embalagem; a segunda relacionada às matérias-primas e aos produtos intermediários que, embora não se integrando o novo produto, sejam consumidos no processo de industrialização.

4.1 - Observe-se, ainda, que enquanto na primeira parte da norma 'matérias-primas' e 'produtos intermediários' são empregados 'stricto sensu', a segunda usa tais expressões em seu sentido lato: qualquer bens que, embora não se integrando ao produto em fabricação se consumam na operação de industrialização.

4.2 - Assim, somente geram direito ao crédito os produtos que se integrem ao novo produto fabricado e os que, embora não se integrando, sejam consumidos no processo de fabricação, ficando definitivamente excluídos aqueles que não se integrem nem sejam consumidos na operação de industrialização.

5 - No que diz respeito à primeira parte da norma, que se refere a matérias-primas e produtos intermediários 'stricto sensu', ou seja, bem dos quais, através de quaisquer das operações de industrialização enumeradas no Regulamento, resulta diretamente um novo produto, tais como, exemplificadamente, a madeira com relação a um móvel ou o papel com referência a um livro, nada há que se comentar de vez que o direito ao crédito, diferentemente do que ocorre com os referidos na segunda parte, além de não se vincular a qualquer requisito, não sofreu alteração com relação aos dispositivos constantes dos regulamentos anteriores.

6 - Todavia, relativamente aos produtos referidos na segunda parte, matérias-primas e produtos intermediários entendidos em sentido amplo, ou seja, aqueles que embora não sofram as referidas operações são nelas utilizados, se consumindo em virtude do contato físico com o produto em fabricação, tais como lixas, lâminas de serra e catalisadores, além da ressalva de não gerarem o direito se compreendidos no ativo permanente, exige-se uma série de considerações.

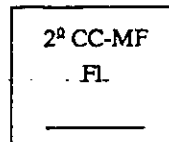
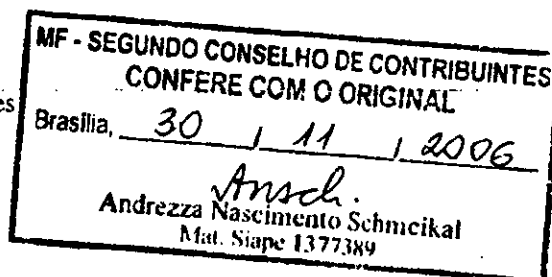
6.1 - Há quem entenda, tendo em vista tal ressalva (não gerarem direito ao crédito os produtos compreendidos entre os bens do ativo permanente), que automaticamente gerariam o direito ao crédito os produtos não inseridos naquele grupo de contas, ou seja, que a norma em questão teria adotado como critério distintivo, para efeito de admitir ou não o crédito, o tratamento contábil emprestado ao bem.

6.2 - Entretanto, uma simples exegese lógica do dispositivo já demonstra a improcedência do argumento, uma vez que, consoante regra fundamental de lógica formal, de uma premissa negativa (os produtos ativados permanentemente não geram o direito) somente conclui-se por uma negativa. não podendo, portanto, em função de tal premissa, ser afirmativa a conclusão. ou seja, no caso, a de que os bens não ativados permanentemente geram o direito de crédito.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10820.000507/2001-52
Recurso nº : 131.364
Acórdão nº : 202-17.333



7 - Outrossim, aceita, em que pese a contradição lógico-formal, a tese de que para os produtos que não sejam matérias nem produtos intermediários 'stricto sensu', vigente o RIPI/79, o direito ou não ao crédito deve ser deduzido exclusivamente em função do critério contábil ali estatuído, estar-se-ia considerando inócuas diversas palavras constantes do texto legal, de vez que bastaria que o referido comando, em sua segunda parte, rezasse '*...e os demais produtos que forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens ao ativo permanente*', para o mesmo resultado.

7.1 - Tal opção, todavia, equivaleria a pôr de lado o princípio geral de direito consoante o qual 'a lei não deve conter palavras inúteis', o que só é lícito fazer na hipótese de não se encontrar explicação para as expressões inúteis.

8 - No caso, entretanto, a própria exegese histórica da norma desmente esta aceção, de vez que a expressão '*incluindo-se, entre as matérias-primas e os produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando no novo produto forem consumidos no processo de industrialização*' é justamente a única que consta de todos os dispositivos anteriores (inciso I do artigo 27 de Decreto 56.791/65, inciso I do artigo 30 do Decreto nº 61.514/67 e inciso I do artigo 32 do Decreto nº 70.162/72), o que equivale a dizer que foi sempre em função dela que se fez a distinção entre os bens que, não sendo matérias-primas nem produtos intermediários 'stricto sensu', geram ou não direito ao crédito, isto é, segundo todos estes dispositivos, geravam o direito os produtos que embora não se integrando no novo produto, fossem consumidos no processo de industrialização.

8.1 - A norma constante do direito anterior (inciso I do artigo 32 do Decreto nº 70.162/72), todavia restringia o alcance do dispositivo, dispondo que o consumo do produto, para que se aperfeiçoasse o direito do crédito, deveria se dar imediata e integralmente.

8.2 - O dispositivo vigente inciso I do artigo 66 do RIPI/79 por sua vez, deixou de registrar tal restrição, acrescentando, a título de inovação, a parte final referente à contabilização no ativo permanente.

9 - Como se vê, o que mudou não foi o critério, que continua sendo o do consumo do bem no processo industrial, mas a restrição a este.

10 - Resume-se, portanto, o problema na determinação do que se deve entender como produtos '*que embora não se integrando no novo produto, forem consumidos, no processo de industrialização*', para efeito de reconhecimento ou não do direito ao crédito.

10.1 - Como o texto fala em '*incluindo-se entre as matérias primas e os produtos intermediários*', é evidente que tais bens hão de guardar semelhança com as matérias-primas e os produtos intermediários 'stricto sensu', semelhança esta que reside no fato de exercerem na operação de industrialização função análoga a destes, ou seja, se consumirem em decorrência de um contato físico, ou melhor dizendo, de uma ação diretamente exercida sobre o produto de fabricação, ou por este diretamente sofrida.

10.2 - A expressão 'consumidos' sobretudo levando-se em conta que as restrições 'imediata e integralmente'. constantes do dispositivo correspondente do Regulamento anterior, foram omitidas, há de ser entendida em sentido amplo, abrangendo, exemplificativamente, o desgaste, o desgaste, o dano e a perda de propriedades físicas ou químicas, desde que decorrentes de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre o insumo.' (grifei).



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10820.000507/2001-52
Recurso nº : 131.364
Acórdão nº : 202-17.333

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 30	11
2006	
Andrezza Nascimento Schmeikal	
Mat. Siapc 1377389	

2ª CC-MF
Fl.

9. Isso posto, nos termos do Parecer retrocitado e em consonância com o artigo 147 do RIPL/98, são considerados insumos, além das matérias-primas, produtos intermediários "stricto-sensu" e material de embalagem que se integram ao produto final, quaisquer outros bens, desde que não contabilizados pela contribuinte em seu ativo permanente, que sofram, em função de ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação, ou vice-versa, alterações tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, restando definitivamente excluídos aqueles que não se integrem nem sejam consumidos na operação de industrialização. A interpretação é de que os materiais devem ter esse desgaste causado pelo contato físico com o material em fabricação.

10. Como se pode constatar, os produtos referidos, bolsas, carrinhos de fórmula 1, baú cristal, entre outros, não integram o produto final, nem tampouco sofrem qualquer espécie de desgaste durante o processo produtivo. Na verdade, tais artefatos são meros produtos promocionais, que não podem ser considerados como insumos, o que, de acordo com o já mencionado art. 11 da Lei nº 9.779/99, impede o ressarcimento. Os sobreditos materiais não são matérias-primas (não integram o produto final), produtos intermediários (não são inteiramente consumidos na fabricação) ou embalagens (não acondicionam o produto final)."

A recorrente insiste na defesa de que, embora os produtos não sejam incorporados ao produto final, estes são vendidos em conjunto com os calçados, formando um "Pacote". Nesse sentido, afirma a recorrente que a Secretaria da Receita Federal emitiu o Parecer Normativo CST/SNM nº 04/80, que versa sobre classificação fiscal de mercadorias, e que, segundo a interessada, o conjunto formado pelos produtos Yô-Yô Klin, bolsas Klin, baú cristal e carrinho F1 e pelos calçados produzidos pela recorrente se classificam como um produto único, "sortidos", que geram o direito de crédito de IPI para a requerente. Alega que (sic) "as bolsinhas Klin, baú cristal, carrinho f-1, Yô-Yô, etc, são todos pintados pela recorrente nas cores que se identificam com o calçado (calçado + bolsa Klin) (calçado + bolsinha Klin), calçado + baú Klin) e assim por diante, formam um conjunto".

Não prevalece a assertiva da contribuinte. Na verdade, o Parecer Normativo CST/SNM nº 04/80 é de fato claro ao tratar sobre o assunto. Para melhor visualização, reproduzo exertos do mencionado Parecer:

"(...)

4. Temos, portanto, duas espécies de 'Sortidos': os citados da Nota (VI-3) e (VII-1) das Seções VI (Capítulos 28 a 38) e VII (Capítulos 39 e 40), respectivamente, que serão classificados, atendidas às condições das citadas Notas, na posição correspondente ao produto final resultante da mistura dos elementos constitutivos, desde que esse produto seja classificados nas Seções VI ou VII; os outros 'Sortidos' são os mencionados na regra 3º que para serem considerados como tal têm que atender as seguintes condições, como nos esclarecem as Notas Explicativas da Nomenclatura do Conselho de Cooperação Aduaneira, ao comentarem a referida Regra, verbis: (gm)

'IX) Para aplicação da presente regra, as mercadorias que preencham simultaneamente as seguinte condições devem considerar-se como sortidos:

a) Serem constituídos por produtos ou artefatos (tendo cada um uma utilização própria ou complementar) que se apresentem em conjunto para satisfação de uma necessidade ou para exercício de determinada atividade; (gm)



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10820.000507/2001-52
Recurso nº : 131.364
Acórdão nº : 202-17.333

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 30 / 11 / 2006
Andreza Nascimento Schmeikal
Mat. SIAPE 1377389

2ª CC-MF
Fl.

b) Serem submetidas a despacho em embalagens para a venda a retalho (caixas, panóplias etc.).

Desta forma, estas disposições aplicam-se a sortidos constituídos, por exemplo, por diversos produtos alimentares destinados a utilização em conjunto para confecção de determinado prato de cozinha. Pelo contrário, não se aplicam a certos tipos de sortidos que compreendam, por exemplo:

- Camarões (nº 16.05), pasta de fígado (nº 16.02), queijo (nº 04.04), fatias de toucinho defumado (bacon) (nº 16.02) e salsichas de cocktail (nº 16.01), desde que cada um destes produtos se encontre acondicionado numa caixa metálica, e

- Uma garrafa de bebida espirituosa do nº 22.09 e uma garrafa de vinho do nº 22.05.

Podem citar-se seguintes exemplos de sortidos cuja classificação se pode efetuar aplicando a Regra Geral Interpretativa 3-b:

1) Aqueles cujos componentes se destinem a utilizar-se em conjunto para preparação de um prato de espagete, constituídos por pacote de espagete não cozido (nº 19.03), um saquinho de queijo ralado (nº 04.04) e uma caixinha de molho de tomate (nº 21.04), submetidos a despacho numa caixa de cartão (nº 48.16): classificação pelo nº 19.03.

2) Os estojos de cabeleleiro, constituídos por uma máquina elétrica de cortar o cabelo (nº 85.07), um pente (nº 98.12), uma tesoura (nº 82.12), uma escova (nº 96.01) e uma toalha de tecido (nº 62.02), submetidos a despacho num estojó de matéria plástica artificial moldada (nº 39.07): classificação nº 85.07.

3) Os estojos de desenho, constituídos por uma régua (nº 90.16), um quadrante de cálculo (nº 90.16), um compasso (nº 90.16), um lápis (nº 98.05) e um apara-lápis (nº 82.13), submetidos a despacho num estojó de folhas de matéria plástica artificial (nº 42.02): classificação consoante os objetos que, dada a sua importância (número etc.), possam em conjunto considerar-se que conferem ao artefato a sua característica essencial: nº 90.16.' (grifei)

5. Assim, os 'Sortidos' mencionados na Regra 3ª que atenderem simultaneamente às condições estabelecidas, ou sejam:

a) Serem constituídos por produtos ou artefatos (tendo cada um uma utilização própria ou complementar) que se apresentem em conjunto para satisfação de uma necessidade ou para exercício de determinada atividade; e

b) Serem submetidos a despacho em embalagens para a venda a retalho (caixas, panóplias etc.).

serão classificados, de acordo com a Regra 3ª de Interpretação da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias (NBM - TIPI/TAB), da seguinte maneira:

a) na sua própria posição (subposição e item), se houver (Regra 3ª, 'a'), como por exemplo: Frutas diversas (salada de frutas) preparadas e conservadas por qualquer outro processo não especificado no Capítulo 20, com ou sem adição de açúcar ou de álcool, acondicionadas em embalagem para venda a retalho - código 20.06.03.01, 20.06.03.02 ou 20.06.03.99, conforme o caso;

b) na posição (subposição e item) colocada em último lugar de entre as suscetíveis de validamente serem tomadas em consideração (Regra 3ª 'c'), como por exemplo: um conjunto constituído por uma faca de pão (código 82.09.01.02), duas xícaras de



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10820.000507/2001-52
Recurso nº : 131.364
Acórdão nº : 202-17.333

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	30 / 11 / 2006
Andrezza Nascimento Schmeikal Mat. Sinape 1377389	

2º CC-MF
Fl...

porcelana (código 69.11.01.02) e uma badeja de madeira (código 44.24.01.00), acondicionados em embalagem para a venda a retalho - código 82.09.01.02, porque, não se podendo aplicar as Regras 3ª 'a' ou 3ª 'b', a faca de pão é produto que no conjunto está classificado em último lugar.

(...)

7. É necessário esclarecer que os mencionados 'Sortidos' que não satisfizerem às condições estabelecidas no item 5 deste parecer, serão classificados pelos seus diversos componentes, ou seja, cada produto na sua própria posição, acontecendo o mesmo com a embalagem.

(...)" (grifei)

Desta forma, correto está o entendimento externado pela decisão recorrida. Analisando-se as regras acima, depreende-se claramente que os produtos em questão, em conjunto com os calçados infantis vendidos pela empresa, não constituem sortidos, de acordo com a Regra 3, "b". O Parecer Normativo CST/SNM nº 04/80 estabelece que, para a aplicação da presente regra, as mercadorias que se apresentam em conjunto deverão fazê-lo para satisfação de uma necessidade ou para exercício de determinada atividade, o que não ocorre na hipótese vertente. No caso, a necessidade do cliente somente é satisfeita pelo calçado; os artigos que acompanham o calçado são meramente promocionais, vale dizer, têm o condão de estimular a venda deste.

Os itens denominados bolsas Klin, baú cristal, carrinho fl, Yô-Yô Klin, entre outros, não constituem partes integrantes do produto final (calçados), nem configuram sortidos, uma vez que não satisfazem as condições estabelecidas no item 5 do aludido parecer, que, aliás, em seu item 7, estabelece que os "supostos sortidos" devem ser classificados pelos seus diversos componentes, ou seja, cada produto é enquadrado na sua própria posição.

Esclarece a decisão recorrida, com muito acerto, que tais artefatos também não podem ser considerados como objetos complementares, que são aqueles que têm, para o consumidor, utilidade complementar, com relação ao produto principal, tais como medidas de plástico, copinhos-medida, conta-gotas, colheres plásticas, etc. Tal função não se verifica. O item 7 do Parecer CST nº 257/74 assim estabelece:

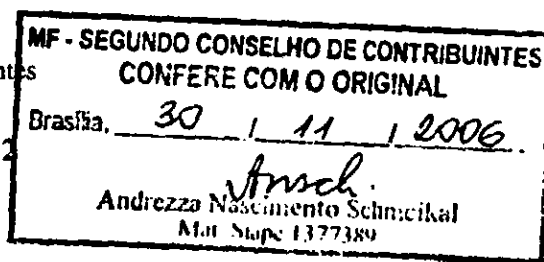
"7. Diferente, entretanto, é a situação de impostos e outros materiais promocionais, sem valor comercial, contidos na embalagem do produto final e que não tenham utilidade específica para o consumidor. Neste caso, a embalagem do produto final estará sendo utilizada como mero veículo de distribuição dos impressos ou outros materiais promocionais, cujo valor não se acha incluído na base de cálculo do imposto referente ao produto final. O contribuinte reveste-se, nesta hipótese, da condição de consumidor, não cabendo a utilização do crédito."

Concluo diante de todos os argumentos acima expostos, estar correto o entendimento externado pela primeira instância no sentido de manter o procedimento da Delegacia da Receita Federal de Araçatuba - SP, que indeferiu a parcela do pedido de ressarcimento do créditos no valor de R\$ 4.546,49, resultante da aquisição dos artefatos bolsas Klin, baú cristal, carrinho fl, Yô-Yô Klin, e outros, discriminados na planilha de fl. 710.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10820.000507/2001-52
Recurso nº : 131.364
Acórdão nº : 202-17.333



2º CC-MF

Fl. _____

CONCLUSÃO

Enfim, diante de todo o acima exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 19 de setembro de 2006.


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ