



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10983.720510/2011-03
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-007.916 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de novembro de 2020
Recorrente BUDNY INDUSTRIA E COMERCIO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/07/2004 a 31/10/2004

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. VENDA DE EQUIPAMENTO DE FORMA FRACIONADA. NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DAS NORMAS ATINENTES À EMISSÃO DA NOTA FISCAL CORRESPONDENTE.

Situação em que o contribuinte não observou as normas para a emissão de nota fiscal de venda de equipamento de forma fracionada, conforme art. 407, do RIPI/2010. Logo, no caso analisado, não houve distinção entre máquinas e aparelhos (código nº 8436.80.00) e suas partes, sendo que a venda dessas “partes” enseja uma classificação fiscal mais específica (código nº 8436.99.00).

Recurso Voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. A Conselheira Thais de Laurentiis Galkowicz votou pelas conclusões.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Renata da Silveira Bilhim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Renata da Silveira Bilhim, Lara Moura Franco Eduardo (suplente convocada), Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada), Thais de Laurentiis Galkowicz e Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente). Ausente a Conselheira Maysa de Sa Pittondo Deligne, substituída pela Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 09-61.266 (e-fls. 514 a 522), proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora/MG, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade da contribuinte.

A decisão recorrida possui a seguinte ementa, *in verbis*:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2004 a 31/10/2004

IPI. RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS. GLOSA DE CRÉDITOS. DILIGÊNCIA. NOVA RECONSTITUIÇÃO DA ESCRITA FISCAL. DEFERIMENTO PARCIAL.

Os créditos de IPI são levados ao livro fiscal RAIPI para compor o total dos créditos escriturais a ser confrontado, ao final do período de apuração, com o total dos débitos declarados. Desse confronto escritural, é o eventual saldo credor do IPI apurado.

A nova reconstituição da escrita fiscal do contribuinte pela autoridade fiscal permitiu o reconhecimento parcial do direito creditório pleiteado.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Por bem retratar os fatos que gravitam em torno da presente demanda, reproduzo o relatório desenvolvido pela DRJ de Ribeirão Preto (SP) e retratado no Acórdão recorrido, o que passo a fazer nos seguintes termos:

Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento de Créditos de IPI, formalizado mediante apresentação do PER/DCOMP nº 00789.24661.171106.1.5.01-3322, no valor total de R\$ 100.690,33, relativo ao 3º TRIMESTRE 2004, de acordo com o artigo 11, da Lei 9.779/99.

A análise dos créditos deste processo ocorreu juntamente com outros pedidos de ressarcimento de IPI do contribuinte, conforme INFORMAÇÃO FISCAL às fls. 438/442.

Da análise fiscal em tela, resultou Despacho Decisório, à fl. 449, reconhecendo o direito creditório de R\$ 13.355,68, com a redução do montante de R\$ 87.334,65 neste 3º trimestre de 2004.

Destaque-se o seguinte trecho da Informação Fiscal:

No exercício das funções de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, com base no Mandado de Procedimento Fiscal nº 09.2.01.00-2010-01086-5, procedemos na verificação da existência e legitimidade dos pedidos de ressarcimento de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, nos termos do artigo 11 da Lei nº 9.779, de 19 de Janeiro de 1999 e Instrução Normativa SRF nº 033, de 04.03.99, correspondente ao saldo credor deste imposto nos 3º e 4º trimestres de 2004, 1º e 2º trimestres de 2005, 1º, 2º, 3º e 4º trimestres de 2006 de acordo com a Instrução Normativa RFB nº 900, de 30.12.2008.

No quadro abaixo, demonstramos o nº do processo administrativo, o período de apuração, o nº do Pedido Eletrônico de Ressarcimento (PER), o valor do crédito e as respectivas Declarações de Compensação (DCOMP) associadas.

Processo	Apuração	PER	Valor do crédito	DCOMPs associadas
10983.720510/2011-03	3º trim 2004	00789.24661.171106.1.5.01-3322	R\$ 100.690,33	06390.75487.311006.1.3.01-4843 26669.00042.171106.1.3.01-4269 38076.36117.141206.1.3.01-0630
10983.720509/2011-71	4º trim 2004	29178.88330.311006.1.1.01-4305	R\$ 88.668,40	01272.90480.141106.1.3.01-8115 03913.66737.081206.1.7.01-3675 06191.49076.141206.1.3.01-1107
10983.720506/2011-37	1º trim 2005	12998.92668.140706.1.1.01-8825	R\$ 140.812,27	35356.58856.140706.1.3.01-1630

10983.720505/2011-92	2º trim 2005	27041.31603.010206.1.1.01-3712	R\$ 121.404,96	35317.68284.010206.1.3.01-6865 24228.50359.150206.1.3.01-2041 31735.20370.150306.1.3.01-3462 09558.12095.230506.1.7.01-2930 38168.77466.280406.1.3.01-8371 12355.64438.150506.1.3.01-8178 35236.36411.230506.1.3.01-9098 02550.74476.140806.1.7.01-3113
10983.720507/2011-81	1º trim 2006	05102.81384.140706.1.1.01-7653	R\$ 66.037,05	01975.76321.140706.1.3.01-3030 30633.38306.140806.1.3.01-2437 36084.83412.140806.1.7.01-4586 17503.61064.150806.1.3.01-9205
10983.720508/2011-26	2º trim 2006	11015.44805.150806.1.1.01-3523	R\$ 76.842,88	13417.67767.150806.1.3.01-3651 29011.82304.150906.1.3.01-9980 13156.50642.111006.1.3.01-0170
10983.720511/2011-40	3º trim 2006	40619.19020.270907.1.5.01-9082	R\$ 42.772,43	39878.81145.131006.1.3.01-1210 37131.03566.141106.1.3.01-9132
10983.720512/2011-94	4º trim 2006	35553.91883.270907.1.5.01-1463	R\$ 67.149,94	32266.34271.150107.1.3.01-2469 22783.36624.191007.1.7.01-3323

Além disso, apuramos que a empresa dera saída a diversas partes de produtos, como acessório de ventoinha, boca do funil, borboleta, cachimbo, caixa de ar, caixa do controlador, cano, chaminé, correia, curva, disjuntor, durefoi, flap, funil, gaxeta, janela de inspeção, kit, porta, porta de fornalha, proteção, rotor e suporte, classificadas como “Outras Máquinas e Aparelhos”, ou seja, o contribuinte não fez distinção entre máquinas e aparelhos e suas partes, apesar das “partes” terem classificação própria, posição na TIPI 8436.99.00, com alíquota do IPI de 5%. Verifica-se, portanto, que a empresa, ao dar saída a essas partes, deveria debitar o IPI aplicando a alíquota correta. Assim, para efeito do reconhecimento do direito creditório a ser ressarcido, foi feito o cálculo dos saldos credores ressarcíveis e não ressarcíveis no período, levando-se em conta a aplicação da alíquota devida. Nas tabelas (anexo I) elaboradas através da análise das planilhas apresentadas pelo contribuinte, estão demonstrados os valores de IPI referente às partes que provocaram de os novos cálculos de saldo credor apurado anteriormente, que são: terceiro trimestre de 2004, R\$9.706,55; quarto trimestre de 2004, R\$10.493,08; primeiro trimestre de 2005, R\$2.485,59; segundo trimestre de 2005, R\$19.601,43; primeiro trimestre de 2006, R\$4.672,00; segundo trimestre de 2006, R\$14.918,25; terceiro trimestre de 2006, R\$19.549,51; quarto trimestre de 2006, R\$25.049,22.

Identificamos também, que o contribuinte adquiriu chaves de partida, disjuntores e motores monofásicos, os quais creditou-se do IPI a alíquota de

15%, 15% e 10% respectivamente, mas na saída do produto do estabelecimento, diferentemente da entrada, adotou a NCM 8436.8000 com as alíquotas de 3,5%, 2% ou 0%, conforme o período. A empresa deu saída em produtos que não sofreram industrialização, logo, os valores creditados na sua aquisição deveriam ter sido estornados na sua totalidade. Como não o fez, procedemos ao estorno destes valores para efeito dos novos cálculos.

A empresa, ainda, creditou-se de outros valores não sujeitos a ressarcimento, por tratar-se de entradas de trena, nota fiscal nº 682998, de 04 de abril de 2005, no valor de IPI de R\$50,98 (cinquenta reais e noventa e oito centavos) e lâmpadas, nota fiscal nº 14565, de 02 de maio de 2005, no valor de IPI de R\$899,62 (oitocentos e noventa e nove reais e sessenta e dois centavos) e nota fiscal nº 014040, de 01 de junho de 2005, no valor de IPI de R\$218,86 (duzentos e dezoito reais e oitenta e seis centavos), produtos que não são matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem (RIPI 2010, artigos 226 e 228).

Destes estornos, conforme planilha (anexo II e coluna “c” do “Demonstrativo de créditos e débitos”, anexo III), resultaram os seguintes valores glosados: terceiro trimestre de 2004, R\$917,30; quarto trimestre de 2004, R\$2.590,86; primeiro trimestre de 2005, R\$4.117,77; segundo trimestre de 2005, R\$4.334,46; primeiro trimestre de 2006, R\$13.896,57; segundo trimestre de 2006, R\$3.157,96; terceiro trimestre de 2006, R\$551,28; quarto trimestre de 2006, R\$10.774,02.

Ressaltamos, por último, que em setembro de 2004, o contribuinte efetuou um estorno de débito, resultante da diferença de alíquotas de IPI que estava utilizando, de 5% e 3,5%, enquanto o correto seria utilizar 3,5% e 2% respectivamente. Desta forma, sendo procedente o lançamento do crédito no valor de R\$124.913,48 (cento e vinte e quatro mil, novecentos e treze reais e quarenta e oito centavos), restaram sanadas as divergências entre as alíquotas adotadas e as que deveriam ter sido adotadas. Entretanto, cabe salientar que esse valor, de R\$124.913,48, correspondente ao estorno de débito, é considerado crédito não ressarcível, por não se tratar de crédito oriundo de aquisição de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem (RIPI 2010, artigos 226 e 228). Assim, este crédito foi reclassificado para efeito de cálculo, de acordo com o que consta no “Demonstrativo” (anexo III).

Tendo em vista a apuração realizada e os pedidos de ressarcimento levados a efeito pelo contribuinte, propomos o reconhecimento do direito ao ressarcimento de créditos do IPI, apurados ao final de cada trimestre-calendário, nos valores demonstrados a seguir: terceiro trimestre de 2004, R\$13.355,68; quarto trimestre de 2004, R\$88.668,40; primeiro trimestre de 2005, R\$140.812,27; segundo trimestre de 2005, R\$121.404,96; primeiro trimestre de 2006, R\$52.574,89; segundo trimestre de 2006, R\$73.684,92; terceiro trimestre de 2006, R\$42.221,15; quarto trimestre de 2006, R\$11.154,56, bem como a homologação das respectivas Dcomp, até o limite reconhecido.

Juntamente com o trimestre em tela, foram analisados outros períodos que, após apuração pela fiscalização, foram feitas glosas trimestrais, reduzindo o saldo credor do contribuinte, conforme planilha a seguir:

Processo	Apuração	PER	Valor pleiteado	Valor reconhecido
10983.720510/2011-03	3º trim 2004	00789.24661.171106.1.5.01-3322	R\$ 100.690,33	R\$ 13.355,68
10983.720509/2011-71	4º trim 2004	29178.88330.311006.1.1.01-4305	R\$ 88.668,40	R\$ 88.668,40
10983.720506/2011-37	1º trim 2005	12998.92668.140706.1.1.01-8825	R\$ 140.812,27	R\$ 140.812,27
10983.720505/2011-92	2º trim 2005	27041.31603.010206.1.1.01-3712	R\$ 121.404,96	R\$ 121.404,96
10983.720507/2011-81	1º trim 2006	05102.81384.140706.1.1.01-7653	R\$ 66.037,05	R\$ 52.574,89
10983.720508/2011-26	2º trim 2006	11015.44805.150806.1.1.01-3523	R\$ 76.842,88	R\$ 73.684,92
10983.720511/2011-40	3º trim 2006	40619.19020.270907.1.5.01-9082	R\$ 42.772,43	R\$ 42.221,15
10983.720512/2011-94	4º trim 2006	35553.91883.270907.1.5.01-1463	R\$ 67.149,94	R\$ 11.154,56

Após a ciência do Despacho Decisório, em 10/08/2011, fl. 452, insurgiu-se o contribuinte contra o feito fiscal por meio do arrazoado de fls. 455 a 493, em 09/09/2011, que assim vai resumido:

a) Alíquota aplicada nas partes de produtos classificando como "outras máquinas e aparelhos", código 8436.80.00:

Conforme o relatório de informação fiscal a fl. 328, a empresa deu saída a diversas partes de aparelhos como acessório de ventoinha, boca do funil, borboleta, cachimbo, caixa de ar, caixa do controlador, cano, chaminé, correia, curva, disjuntor, durefoi, flap, funil, gaxeta, janela de inspeção, kit, porta, porta de fornalha, proteção, rotor e suporte, classificadas como Outras Máquinas e Aparelhos, com o código 8436.80.00, cuja alíquota varia conforme o período em 3,5%, 2% e 0%, enquanto que estas partes e peças teriam classificação própria "8436.99.00", com alíquota de IPI de 5%;

É comum neste segmento o faturamento parcial do equipamento, com a remessa inicial das partes a serem fixadas junto a estrutura de alvenaria do imóvel ou para possibilitar que o agricultor construa as sapatas de fixação do equipamento, jara, em seguida, uma segunda remessa das peças mecânicas e fundidas e finalmente na terceira etapa, onde são enviados os equipamentos eletro eletrônicos e a montagem das peças, para que o equipamento fique completo e em condições de uso, podendo ainda conter outra entrega resultante de ajuste no projeto, cuja necessidade fica caracterizada quando da conclusão da montagem.

A título de amostragem, se junta algumas notas fiscais que comprovam tal situação. A NF 12.440 do dia 06/07/2005 contempla o faturamento da parte estrutural da estufa, e a NF 12.829 os complementos do equipamento, como o exaustor, divisória e fornalha. Não há como vender uma estufa que não tenha fornalha ou exaustor, pois ela estaria incompleta e inapta para o funcionamento. As demais NFs seguem a mesma lógica.

Também a questão logística obriga a fragmentação do equipamento, em função do excesso de peso, itens excedentes ao limite de altura já carregado, falta de produto no estoque, etc, porém, esta fragmentação na venda e entrega não descaracteriza o produto, que após totalmente montado adquire as características que o tornam aplicável a atividade agrícola e o caracterizam como equipamento e não como partes.(...)

Desta forma, o procedimento adotado pela empresa de classificar os produtos na posição 8436.80.00 está adequado, eis que se tratam de equipamentos fornecidos de forma fracionada, não podendo prevalecer a exigência de

classificação como partes de máquinas.

b) Estorno de crédito referente aquisição de chaves de partida, disjuntores e motores monofásicos não utilizados na industrialização:

Também foram glosados os créditos relativos a aquisição de chaves de partida, disjuntores e motores monofásicos, sobre os quais a empresa creditou-se do IPI de 15%, 15% e 10% em cada ano, que por sua vez saíram com as alíquotas de 3,5%, 2% e 0%, alíquotas estas aplicáveis aos equipamentos fabricados pela empresa, sendo que na visão dos auditores, a empresa não faria jus ao crédito uma vez que os mesmos não sofreram industrialização.(...)

Inicialmente a glosa não procede eis que os produtos chave de partida, disjuntores e motores monofásicos são utilizados na fabricação dos produtos da empresa como matéria-prima, uma vez que grande parte dos equipamentos produzidos movimentada por energia elétrica, e não há como conceber a fabricação dos mesmos sem que possuam uma chave de partida, disjuntores de proteção contra sobrecargas ou oscilações de tensão e o motor para movimentação dos equipamentos.(...)

Outrossim, caso realmente fossem os mesmos utilizados para revenda como atesta a fiscalização, teríamos aqui uma exigência cumulativa do tributo. Isto porque, no item "a" retro, foi exigida a complementação da alíquota da saída sob o argumento de que estes mesmos produtos se tratavam de partes e peças e deveriam ser classificados na posição 84369.99.00, a segunda exigência mediante o estorno dos créditos das entradas e por fim um terceiro ônus haja vista que em sendo aplicado o tratamento de mercadorias para revenda com o estorno dos créditos, o IPI destacado nessas saídas com alíquotas de 3,5% e 2% estaria indevido, devendo ser estornados os débitos de tais operações quando da recomposição da apuração realizada no bojo da auditoria.

Desta forma, sendo as mercadorias utilizadas como matérias-primas para industrialização, incabível o estorno dos créditos. Caso se entenda pela manutenção do estorno dos créditos, também o débito precisa ser estornado, afinal a mercadoria é matéria-prima e gera direito ao crédito, ou é mercadoria para revenda, sem direito ao crédito, mas sem destaque do IPI, devendo o valor do IPI destacado ser estornado da apuração, bem como não podem fazer parte da relação de equipamentos vendidos fracionados em que se está exigindo o complemento de alíquota da saída.(...)

Pois bem. Ao final de cada trimestre os auditores apuraram um novo saldo credor ressarcível, representado na coluna "i" da planilha DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO SALDO CREDOR RESSARCÍVEL, no 3o trimestre de 2004, R\$13.355,68; quarto trimestre de 2004, R\$88.668,40; primeiro trimestre de 2005, R\$140.812,27; segundo trimestre de 2005, R\$121.404,96; primeiro trimestre de 2006, R\$52.574,89; segundo trimestre de 2006, R\$73.684,92; terceiro trimestre de 2006, R\$42.221,15; quarto trimestre de 2006, R\$11.154,56, respectivamente.

Por sua vez, a coluna "j" - Débitos de IPI - do DEMONSTRATIVO DE CRÉDITOS E DÉBITOS, contempla além dos débitos normais, o estorno de créditos relativo aos ressarcimentos protocolados. Como no terceiro trimestre de 2004 foi pleiteado R\$ 100.690,33 e defendo apenas R\$ 13.355,68, no quarto trimestre de 2004 R\$ 88.668,40 e no terceiro trimestre de 2006, R\$ 42.221,15, o estorno de crédito ocorrido no mês de outubro de 2006 precisa ser ajustado, passando de R\$ 146.074,27 para R\$ 144.245,22; no mês de julho de 2006 o estorno de R\$ 206.849,32 deve ser ajustado para R\$ 193.387,16, que corresponde a soma de R\$ 140.812,77 do primeiro trimestre de 2005 mais R\$

52.574,89 do primeiro trimestre de 2006; e por último o valor de R\$ 76.842,88 de agosto de 2006, deve ser ajustado para R\$ 73.684,92 que é o valor do crédito ressarcível aprovado para o segundo trimestre de 2006.

Com o ajuste apenas dos estornos de créditos da coluna "j" do DEMONSTRATIVO DE CRÉDITOS E DÉBITOS, adequando-os aos valores homologados, o valor de R\$ 4.750,68, apontado como saldo devedor no mês de outubro de 2006, deixa de existir, passando a saldo credor de R\$ 13.698,48, e o saldo ao final do quarto trimestre de 2006 passa de R\$ 11.154,56 para R\$ 24.853,04, conforme planilha demonstrativa em anexo. Logicamente que com o acatamento dos demais argumentos da impugnação, também este valor será aumentado, afetando todos os períodos auditados e os valores homologados.

Considerando as argumentações do contribuinte, elaborou-se o Despacho nº 44 da 3ª Turma de Julgamento da DRJ/JFA, às fls. 498/504, promovendo o retorno do processo para diligência, nos seguintes termos:

Pelo exposto, propõe-se o retorno dos processos administrativos nº 10983.720507/2011-81, nº 10983.720508/2011-26, nº 10983.720510/2011-03, nº 10983.720511/2011-40, nº 10983.720512/2011-94 à Delegacia da Receita Federal do Brasil em Florianópolis – SC, com proposta de exclusão dos débitos de saídas dos produtos considerados como revenda e não industrializados pela empresa e de reconstituição da escrita fiscal considerando os estornos de créditos de ressarcimento de IPI pelos valores deferidos pela fiscalização.

Em atenção às questões apontadas, a DRF Florianópolis, por intermédio da Informação Fiscal às fls. 510/511, reconheceu integralmente o direito creditório do contribuinte:

Neste sentido, em atendimento à diligência solicitada pela DRJ de Juiz de Fora – MG, foram efetuados os respectivos ajustes e, em substituição ao anexo III às fls. 445/448, foi gerado um novo “Demonstrativo de Apuração do Saldo Credor Ressarcível”, fls. 506/509.

Diante disso, foi apurado novo saldo credor ressarcível de IPI, referente ao 3º trimestre de 2004, de R\$ 14.272,98 (quatorze mil, duzentos e setenta e dois reais e noventa e oito centavos), valor esse utilizado para o estorno.

Cientificada dessa decisão em 13/02/2017, conforme Termo de fl. 529, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário de fls. 533/537, na data de 14/03/2017.

É o relatório.

Voto

Conselheira Renata da Silveira Bilhim, Relator.

1. Pressupostos legais de admissibilidade

Verifica-se a tempestividade do Recurso Voluntário, bem como o preenchimento dos requisitos de admissibilidade, resultando em seu conhecimento.

2. Mérito

Trata-se de Pedido de Ressarcimento visando o aproveitamento de crédito de IPI (art. 11, Lei nº 9.779/99) apurado no 3º trimestre de 2004, no valor total de R\$ 100.690,33, para

compensação com débitos próprios mediante apresentação de Declarações de Compensação vinculadas.

De acordo com o Despacho Decisório e Relatório Fiscal a ele atrelado (fls. 449 e 438 a 442, respectivamente), vê-se que a Fiscalização reconheceu parcialmente o direito creditório da Contribuinte, da seguinte forma:

CONSIDERANDO a Informação Fiscal que aprovo e adoto em suas razões e conclusões e tudo o mais que do processo consta, uso da competência definida pelo artigo 295, inciso VI do Regimento Interno aprovado pela Portaria MF nº 587, de 21 de dezembro de 2010, para **RECONHECER PARCIALMENTE O DIREITO CREDITÓRIO no valor de R\$ 13.355,68** (treze mil, trezentos e cinquenta e cinco reais e sessenta e oito centavos) e **HOMOLOGAR PARCIALMENTE** as declarações de compensação nº 06390.75487.311006.1.3.01-4843, nº 26669.00042.171106.1.3.01-4269 e nº 38076.36117.141206.1.3.01-0630 do contribuinte BUDNY INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., CNPJ 95.863.684/0001-61, até o limite do direito creditório reconhecido.

Em síntese, o contribuinte questiona em manifestação de inconformidade: (i) a reclassificação de algumas mercadorias vendidas pela empresa, que se tratam, em verdade, de partes do produto final e não de produtos para venda isolada, (ii) as glosas de créditos de mercadorias que não teriam sofrido industrialização, solicitando o estorno dos respectivos débitos, e (iii) que se considere os efetivos valores concedidos em ressarcimento para a reconstituição da escrita fiscal.

Inicialmente a DRJ resolveu baixar o julgamento em diligência (fls. 498 a 504) com a seguinte proposta:

Pelo exposto, propõe-se o retorno dos processos administrativos nº 10983.720507/2011-81, nº 10983.720508/2011-26, nº **10983.720510/2011-03**, nº 10983.720511/2011-40, nº 10983.720512/2011-94 à Delegacia da Receita Federal do Brasil em Florianópolis – SC, com proposta de exclusão dos débitos de saídas dos produtos considerados como revenda e não industrializados pela empresa e de reconstituição da escrita fiscal considerando os estornos de créditos de ressarcimento de IPI pelos valores deferidos pela fiscalização.

Então, o processo retornou a DRF de Florianópolis para diligência, oportunidade em que a fiscalização, por intermédio da Informação Fiscal de fls. 510 e 511, reconheceu parcialmente o direito creditório do contribuinte, nos seguintes termos:

Neste sentido, em atendimento à diligência solicitada pela DRJ de Juiz de Fora – MG, foram efetuados os respectivos ajustes e, em substituição ao anexo III às fls. 445/448, foi gerado um novo “Demonstrativo de Apuração do Saldo Credor Ressarcível”, fls. 506/509.

Diante disso, foi apurado novo saldo credor ressarcível de IPI, referente ao 3º trimestre de 2004, de R\$ 14.272,98 (quatorze mil, duzentos e setenta e dois reais e noventa e oito centavos), valor esse utilizado para o estorno.

Após o retorno dos atos, a DRJ julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade, acatando os termos da diligência realizada para reconhecer parcialmente o direito creditório pleiteado, disponibilizando o valor de R\$ 917,30 neste 3º trimestre de 2004, uma vez que já foi concedido o montante de R\$ 13.355,68 ao contribuinte, homologando as compensações vinculadas até o limite de crédito reconhecido.

A Recorrente, em Recursos Voluntário, argumenta que, nada obstante o reconhecimento parcial da manifestação de inconformidade, a autoridade julgadora manteve integralmente os débitos apurados no procedimento de auditoria quanto a alíquota aplicada nas partes de produtos classificados com o código 8436.80.00, que culminaram na amortização integral dos saldos credores não ressarcíveis, com o que a Recorrente não pode concordar.

Sobre esse ponto, a Contribuinte reitera as razões já delineadas em manifestação de inconformidade no sentido de que os produtos destacados pela fiscalização não se tratam de peças isoladas mas sim de partes do produto final, razão pela qual a classificação fiscal adequada é a do código 8436.80.00 – “outras máquinas e aparelhos”, aplicando-se, portanto, a alíquota de IPI a ele referentes, que, na época dos fatos geradores variavam entre 3,5%, 2% e 0%. Assim, o entendimento da fiscalização estaria equivocado ao classificar os produtos no código nº 8436.99.00, relativo a partes e peças, cuja alíquota de IPI era de 5%.

Por fim, aduz que diante das orientações extraídas das regras da NESH, conclui-se que a venda de equipamentos desmontados não tem o condão de alterar a posição fiscal do produto, sendo a alíquota aplicada corretamente às operações. Desta forma, pleiteia o reconhecimento da correta aplicação da classificação fiscal adotada e o consequente reconhecimento da existência de crédito ressarcível com a homologação das compensações realizadas.

Vejamos:

Segundo a Informação Fiscal de fls. 438 a 442, o direito creditório da contribuinte relativo ao 3º trimestre de 2004 deveria ser parcialmente deferido. Destaca-se abaixo trecho do Relatório, na parte que interessa ao deslinde do caso:

Dando prosseguimento, verificamos que na Relação dos Produtos industrializados e comercializados, apresentada em atendimento a primeira Intimação, constam, por exemplo, **Aparelhos, Conjuntos, Estufas, Exaustores, Fornalhas e Recirculadores**, os quais são classificados na TIPI como “Outras máquinas e Aparelhos”, com o código 8436.80.00 e alíquotas do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI que variam conforme o período, de 3,5%, 2% e 0%.

Além disso, apuramos que a empresa dera saída a diversas partes de produtos, como acessório de ventoinha, boca do funil, borboleta, cachimbo, caixa de ar, caixa do controlador, cano, chaminé, correia, curva, disjuntor, durefoi, flap, funil, gaxeta, janela de inspeção, kit, porta, porta de fornalha, proteção, rotor e suporte, **classificadas como “Outras Máquinas e Aparelhos”, ou seja, o contribuinte não fez distinção entre máquinas e aparelhos e suas partes, apesar das “partes” terem classificação própria, posição na TIPI 8436.99.00, com alíquota do IPI de 5%.** Verifica-se, portanto, que a empresa, ao dar saída a essas partes, deveria debitar o IPI aplicando a alíquota correta. Assim, para efeito do reconhecimento do direito creditório a ser ressarcido, foi feito o cálculo dos saldos credores ressarcíveis e não ressarcíveis no período, levando-se em conta a aplicação da alíquota devida. Nas **tabelas (anexo I)** elaboradas através da análise das planilhas apresentadas pelo contribuinte, estão demonstrados os valores de IPI referente às partes que provocaram de os novos cálculos de saldo credor apurado anteriormente, que são: terceiro trimestre de 2004, R\$9.706,55; quarto trimestre de 2004, R\$10.493,08; primeiro trimestre de 2005, R\$2.485,59; segundo trimestre de 2005, R\$19.601,43; primeiro trimestre de 2006, R\$4.672,00; segundo trimestre de 2006, R\$14.918,25; terceiro trimestre de 2006, R\$19.549,51; quarto trimestre de 2006, R\$25.049,22.

A DRJ, ratificou o entendimento da DRF, mantendo integralmente os débitos apurados na auditoria e amortizados integralmente por saldos credores não ressarcíveis. Abaixo transcrevo parte da decisão recorrida sobre esse ponto combatido pela Recorrente (fls. 521):

Em relação ao primeiro item, com lançamento de débitos pela fiscalização ao aplicar alíquotas específicas para a venda de partes e peças pela empresa, **importante destacar os requisitos previstos no RIPI/2010, em especial aqueles previstos no art. 407, que condicionam determinados atos para validar a venda de peças que não são transportadas juntamente com a mercadoria principal:**

Art. 407. A nota fiscal, modelos 1 ou 1-A, será emitida:

VI - na saída de produto cuja unidade não possa ser transportada de uma só vez, quando o imposto incida sobre o todo;(...)

§ 2o No caso do inciso VI do caput, cumpre ao vendedor do produto observar as seguintes normas:

I - a nota fiscal será emitida pelo valor da operação correspondente ao todo, com destaque do imposto e com a declaração de que a remessa, da unidade, será feita em peças ou partes;

II - a cada remessa corresponderá nova nota fiscal, com indicação do número, da série, se houver, e da data da nota inicial, e sem destaque do imposto, ressalvadas, quanto ao destaque, as hipóteses dos incisos IV e V deste parágrafo;

III - cada nota parcial mencionará o valor correspondente à parte do produto que sair do estabelecimento, de forma que a soma dos valores das remessas parceladas não seja inferior ao valor total da nota inicial;

IV - se a soma dos valores das remessas parceladas exceder ao da nota inicial, será feito o reajustamento do valor na última nota, com destaque da diferença do imposto que resultar;

No Recurso Voluntário a Contribuinte reitera as alegações trazidas na manifestação de inconformidade e reconhece que vende seu produto de forma fracionada, em três etapas e junta exemplos de notas fiscais exemplificando sua operação. Confira trecho do recurso do Contribuinte (fls. 534 a 535):

Por conta desta especificidade, ocorre o faturamento parcial do equipamento, com a **remessa inicial das partes a serem fixadas junto a estrutura de alvenaria do imóvel** ou para possibilitar que o agricultor construa as sapatas de fixação do equipamento, **para, em seguida, uma segunda remessa das peças mecânicas e fundidas e finalmente na terceira etapa, onde são enviados os equipamentos eletro eletrônicos e a montagem das peças**, para que o equipamento fique completo e em condições de uso, podendo ainda conter outra entrega resultante de ajuste no projeto, cuja necessidade fica caracterizada quando da conclusão da montagem.

Para comprovar tal fato, juntou a título de amostragem, as NF 12.440 do dia 06/07/2005 relativa ao faturamento da parte estrutural da estufa, e a NF 12.829 os complementos do equipamento, como o exaustor, divisória e fornalha, demonstrando a impossibilidade da realização da venda uma estufa que não tenha fornalha ou exaustor, pois ela estaria incompleta e inapta para o funcionamento. As demais NFs anexadas seguem a mesma lógica.

Veja-se que, nada obstante o detalhamento das especificidades da operação de venda de equipamentos pela Recorrente, ainda que se admita que existe a venda de um único equipamento em frações, é certo que a emissão das notas fiscais correspondentes devem seguir o padrão determinado pelas normas em vigor quando dos fatos geradores.

E, como destacado pela DRJ, no caso de venda de produtos que não podem ser enviados de uma única vez, ou seja, que comporta fracionamento, a regra a ser obedecida, quando da emissão da nota fiscal de venda é a do art. 407, do RIPI/2010, que mais uma vez transcrevo para entendimento do tema:

Art. 407. A nota fiscal, modelos 1 ou 1-A, será emitida:

VI - na saída de produto cuja unidade não possa ser transportada de uma só vez, quando o imposto incida sobre o todo;(...)

§ 2o No caso do inciso VI do caput, cumpre ao vendedor do produto observar as seguintes normas:

I - a nota fiscal será emitida pelo valor da operação correspondente ao todo, com destaque do imposto e com a declaração de que a remessa, da unidade, será feita em peças ou partes;

II - a cada remessa corresponderá nova nota fiscal, com indicação do número, da série, se houver, e da data da nota inicial, e sem destaque do imposto, ressalvadas, quanto ao destaque, as hipóteses dos incisos IV e V deste parágrafo;

III - cada nota parcial mencionará o valor correspondente à parte do produto que sair do estabelecimento, de forma que a soma dos valores das remessas parceladas não seja inferior ao valor total da nota inicial;

IV - se a soma dos valores das remessas parceladas exceder ao da nota inicial, será feito o reajustamento do valor na última nota, com destaque da diferença do imposto que resultar;

Assim, verificando as notas fiscais juntadas pelo contribuinte (fls. 474 a 493) é de se notar que tal procedimento não foi adotado.

Desta forma, entendo que tanto a DRF, quanto a DRJ, estão certas ao entenderem que o contribuinte não fez distinção entre máquinas e aparelhos (código nº 8436.80.00) e suas partes, sendo que a venda dessas “partes” enseja uma classificação fiscal mais específica (código nº 8436.99.00), motivo pelo qual não assiste razão ao Contribuinte.

4. Dispositivo

Diante do exposto, voto por conhecer e negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Renata da Silveira Bilhim

Fl. 12 do Acórdão n.º 3402-007.916 - 3ª Seção/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10983.720510/2011-03