



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11030.001137/2008-14
Recurso Voluntário
Resolução nº **3001-000.278 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 15 de outubro de 2019
Assunto IPI - IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS
Recorrente STARA S.A. INDÚSTRIA DE IMPLEMENTOS AGRÍCOLAS
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento do recurso em diligência à Unidade de Origem, para proceder conforme os termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente.

(assinado digitalmente)

Francisco Martins Leite Cavalcante - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Roberto da Silva, Francisco Martins Leite Cavalcante e Luis Felipe de Barros Reche.

Relatório

Transcrevo, a seguir, o bem elaborado relatório constante do acórdão recorrido (fls. 109/111), quanto segue.

O estabelecimento industrial acima qualificado transmitiu o Pedido Eletrônico de Restituição ou Ressarcimento/Declaração de Compensação (PER/DCOMP) nº 05133.92788.190407.1.1.01-0001, impresso nas fls. 2 e 3, para compensar o saldo credor do IPI, passível de ressarcimento, no valor de R\$ 101.672,73, apurado no primeiro trimestre de 2007, com débitos de outros tributos/contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

A legitimidade da pretensão do interessado foi objeto de exame por Auditor-Fiscal da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Passo Fundo (DRF/PFO), segundo consta no Termo de Verificação Fiscal das fls. 28 e 29. No referido exame, constatou-se que, a partir de agosto de 2006, o estabelecimento passou a importar, dos Estados Unidos da América, aparelhos GPS (Global Positioning System), classificados na Tabela de Incidência do IPI no código 8526.91.00, referente a aparelhos de radionavegação, com alíquota de 20%, creditando-se do IPI pago nessas importações. Na mesma época, segue o relato da fiscalização, o estabelecimento passou a vender alguns implementos agrícolas de sua fabricação, no contexto da chamada “Agricultura de Precisão Stara”.

Fl. 2 da Resolução n.º 3001-000.278 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 11030.001137/2008-14

Na sequência, o Auditor-Fiscal apurou que os aparelhos GPS foram escriturados sob o Código Fiscal de Operações e Prestações (CFOP) 3.102, referente a compras para comercialização, e que alguns deles foram instalados, a critério dos clientes, em “Pulverizadores Agrícolas de Barra”, “Distribuidores” e “Plataformas para Milho”, classificados, conforme o caso, nas posições 8424, 8432 ou 8433 da TIPI, tributados à alíquota zero pelo IPI. Nas situações em que o GPS foi instalado, esse aparelho, segundo o entendimento do interessado, deveria acompanhar a classificação fiscal e a alíquota do implemento agrícola, sendo tributado indevidamente, segundo a fiscalização, à alíquota zero, com exceção do emprego do GPS em “Plataformas para Milho”, classificadas na posição 8433, casos em que o aparelho foi classificado no código próprio da TIPI e o imposto correspondente foi lançado na nota.

Através de PER/DCOMP a empresa requereu a compensação pelo valor de R\$ 10.852,85, sendo homologado o montante de R\$ 8.012,73 e glosada a diferença no importe de R\$ 2.840,12 ($10.852,85 - 8.012,73 = 2.840,12$).

O autor do Termo de Verificação Fiscal acrescenta que os aparelhos GPS também são revendidos isoladamente, com lançamento do IPI, mencionando que a maior parte das vendas é de implementos agrícolas sem o aparelho GPS.

Na sequência, a fiscalização se reporta ao Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 22, de 20 de agosto de 2004, publicado no Diário Oficial da União de 23 de agosto de 2004, segundo o qual “aparelhos receptores GPS (Global Positioning System - Sistema de Posicionamento Global), que desempenham a função de autolocalização em coordenadas de altitude, latitude e longitude, por meio de sinais de rádio emitidos por uma constelação de satélites (radio navegação), para quaisquer usos, classificam-se no código 8526.91.00 da Nomenclatura Comum do Mercosul”.

Em conclusão, o autor do Termo de Verificação Fiscal afirma que os aparelhos GPS importados pelo estabelecimento deveriam ter saído com sua classificação própria, inclusive quando vendidos integrando os implementos agrícolas fabricados pelo mesmo estabelecimento, razão pela qual diz ter sido cobrado o IPI que deixou de ser lançado nas notas fiscais de saída de implementos equipados com GPS, conforme “Demonstrativo de Vendas de Implementos, com Receptor GPS, sem Destaque do IPI para o GPS”, da fl. 27, em que estão indicados o trimestre da venda, o tipo do aparelho GPS, as quantidades de implementos vendidos com GPS no trimestre, o preço médio para a venda isolada, o total das vendas e o total do IPI devido.

O Termo de Verificação Fiscal encerrou com a proposta de reconhecimento parcial do direito creditório alegado para fins de ressarcimento/compensação, no valor de R\$ 70.999,05, e com a proposta de glosa da importância de R\$ 30.673,68, para os mesmos fins, proposição que foi acolhida na íntegra pelo Despacho Decisório da fl. 31, prolatado em 5 de novembro de 2008 pelo Delegado da Receita Federal do Brasil em Passo Fundo.

Em seguida, em 21 de novembro de 2008, foi proferido o Despacho Decisório da fl. 38, pelo Chefe Substituto da Seção de Orientação e Análise Tributária (Saort) da DRF/PFO, que homologou a compensação até o limite do crédito reconhecido e determinou a intimação para pagamento dos débitos cuja compensação restou não homologada, por insuficiência de crédito.

O interessado tomou ciência dos despachos antes referidos em 9 de janeiro de 2009 (uma sexta-feira), pela Intimação DRF/PFO/Saort nº 304, de 25 de novembro de 2008, e Aviso de Recebimento (AR) da fl. 40, e manifestou inconformidade, tempestivamente, em 10 de fevereiro de 2009, pelo arrazoado das fls. 41 a 64, firmado pelo seu representante legal, credenciada pelos documentos das fls. 65 a 69, e instruído pelos documentos das fls. 70 a 97, alegando, em síntese, o que segue resumido.

O manifestante discorda do entendimento de que os aparelhos receptores GPS, nos casos em que foram vendidos integrando os implementos agrícolas, devam manter a sua classificação fiscal no código 8526.91.00, com lançamento do IPI à alíquota de 20%, tecendo considerações sobre as vantagens da agricultura de precisão, que consiste

Fl. 3 da Resolução n.º 3001-000.278 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 11030.001137/2008-14

justamente no emprego de tecnologias modernas, adaptadas ao meio agrícola, como é o caso da tecnologia dos aparelhos GPS.

Segue o interessado, dizendo que a eficiência, autonomia e rendimento proporcionados pela agricultura de precisão tornam-se possíveis graças ao uso de equipamentos como o GPS, ou, mais precisamente, o DGPS (Differential Global Positioning System), que permite um posicionamento com precisão de vinte a trinta centímetros, a qualquer hora do dia ou da noite e independentemente das condições climáticas, ressaltando que se trata de um equipamento indispensável para a utilização e correto funcionamento da máquina à qual está acoplado.

Adiante, o interessado descreve com pormenores o funcionamento de alguns implementos agrícolas, com destaque para as facilidades e à precisão proporcionadas pelos aparelhos GPS, que não podem ser considerados meros acessórios, simplesmente porque também são vendidos em separado.

O manifestante acrescenta que, embora o GPS seja importado dos Estados Unidos da América e dê entrada no estabelecimento a título de “compra para comercialização”, o aparelho é submetido a um típico processo de industrialização, para ser adaptado ao mercado nacional. Tal processo consiste em montagem e execução de modificações, para adequação às necessidades dos produtores nacionais, e compreende modificação das embalagens, aposição de adesivos com a logomarca Stara, instalação de um novo sistema operacional, alterações nos cabos e acessórios que compõem o kit, tudo isso para facilitar a instalação e manutenção do equipamento em causa.

Consequentemente, segue o interessado, ao realizar a montagem dos implementos agrícolas, integrando a eles o GPS, o estabelecimento está, efetivamente, realizando uma operação de industrialização, podendo vender o produto final com a classificação própria dos implementos agrícolas, com alíquota zero do IPI.

Para melhor elucidar a questão, o manifestante considera oportuna a realização de uma perícia, que formalmente requer, pelos motivos que expoe, indicando e qualificando o seu assistente técnico e formulando quesitos.

Por último, o interessado pede a procedência da sua manifestação de inconformidade, com a consequente homologação integral da compensação declarada.

O acórdão recorrido, manteve o Despacho Decisório por entender que a introdução dos GPS nas máquinas agrícolas não se considera industrialização, e manteve a classificação separada de tais GPS no código 8526.91.00, por interpretação do teor da Nota 2, “a”, da Seção XVI da TIPI, resumidamente pelo seguinte entendimento (fls. 113), *verbis*.

O litígio instaurado trata da possibilidade, defendida pelo estabelecimento interessado, de se classificar e tributar os aparelhos GPS instalados em implementos agrícolas por ele fabricados, não com base na classificação própria de tais aparelhos, mas com base na classificação dos implementos agrícolas em que foram instalados os GPS (Posições 8424, 8432 ou 8433), com o que não concordou a fiscalização.

.....(omissis).....

Consequentemente, os aparelhos GPS em questão classificam-se em seu código próprio, mesmo que tenham sido adaptados e instalados nos implementos agrícolas fabricados pelo interessado, motivo pelo qual resta correta a classificação adotada pela fiscalização, nessas situações, no código 8526.91.00 da TIPI, referente a aparelhos de radio-navegação, com alíquota de 20% para o IPI.

Definida a classificação fiscal e a tributação dos aparelhos GPS instalados nos implementos agrícolas fabricados pelo interessado, configurou-se a falta de lançamento do IPI nas respectivas saídas em que o sujeito passivo adotou a alíquota zero, indistintamente, para o implemento e para o GPS nele instalado.

Após entender desnecessária a perícia técnica requerida pela recorrente para responder aos quesitos formulados na Manifestação de Inconformidade, o Acórdão recorrido

Fl. 4 da Resolução n.º 3001-000.278 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 11030.001137/2008-14

julgou improcedente a pretensão do sujeito passivo e manteve o Despacho Decisório em sua integralidade (fls 115)..

O contribuinte teve ciência do teor do acórdão recorrido em 22 de dezembro de 2010 (fls. 117) e ingressou com Recurso Voluntário em 19 de janeiro de 2011 (fls. 118/132), reiterando parcialmente seus argumentos impugnatórios (fls. 43/66), principalmente quanto aos aspectos técnicos objeto da documentação então exibida (fls. 73/107); insistiu na realização da perícia por se tratar de matéria eminentemente técnica; descrevendo todo o processo de adequação, montagem e adaptação às máquinas agrícolas de fabricação da recorrente, e alegando mais (fls. 127/128), *verbis*.

Consequentemente, os aparelhos GPS em questão classificam-se em seu código próprio, mesmo que tenham sido adaptados e instalados nos implementos agrícolas fabricados pelo interessado, motivo pelo qual resta correta a classificação adotada pela fiscalização, nessas situações, no código 8526.91.00 da TIPI, referente a aparelhos de radio navegação, com alíquota de 20% para o IPI.

Definida a classificação fiscal e a tributação dos aparelhos GPS instalados nos implementos agrícolas fabricados pelo interessado, configurou-se a falta de lançamento do IPI nas respectivas saídas em que o sujeito passivo adotou a alíquota zero, indistintamente, para o implemento e para o GPS nele instalado.

3.12-Não podem restar quaisquer dúvidas de que os equipamentos agrícolas equipados com GPS têm grande vantagem em relação aos demais, sendo hoje fundamentais para os agricultores poderem otimizar suas lavouras, não podendo ser considerado como um mero acessório.

3.13-Por isso é que a RECORRENTE passou a oferecer as novas linhas de implementos agrícolas (Semeadoras, Adubadoras e Pulverizadores), equipados com GPS, passando a constituir um implemento único e moderno.

Finalizando seu apelo requereu a recorrente que (a) - os GPS (ou DGPS) sejam considerados parte integrante dos equipamentos agrícolas onde são acoplados e, como tal, também classificados nas posições 8242 e 8432 da TIPI e não no código 8526.91.00, com alíquota de 20%, como pretende a fiscalização; (b) – caso contrário -- e para confirmar o parecer técnico (fls. 73) e a demonstração do processo industrial exibidos com a Manifestação de Inconformidade (fls. 74/106) – que seja determinada a realização de perícia especializada nos termos do objeto do item 3.8 de sua impugnação, para esclarecimento técnico dos 08 (oito) quesitos então formulados (fls. 65/66), com o exame *in loco* do processo de industrialização que permite o completo e funcional acoplamento dos GPS nas máquinas agrícolas objeto da demanda.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Francisco Martins Leite Cavalcante – Relator.

Como relatado, o contribuinte foi cientificado do acórdão recorrido (fls. 44) com ciência em 21.12.2010 (fls. 117), e ingressou com recurso voluntário em 19.01.2011 (fls. 118/132), motivo pelo qual tomo conhecimento do apelo uma vez que tempestivamente apresentado.

No que pese o brilhantismo com que a autoridade recorrida fundamentou sua decisão (fls. 108/115), tenho a firme convicção de que a matéria posta à exame, relativamente à classificação das mercadorias, é de natureza eminentemente técnica, principalmente para se configurar (ou não) se a colocação (acoplamento) dos GPS nas máquinas agrícolas objeto da lide

Fl. 5 da Resolução n.º 3001-000.278 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 11030.001137/2008-14

se conceitua, hodiernamente, como um processo de industrialização, notadamente em se tratando, como é o caso, da chamada “agricultura de precisão”, como amplamente explicitado nos argumentos do contribuinte (fls. 43/66 e 118/132), e assim resumido pelo recorrente (fls. 52/53), *verbis*.

Em um trabalho de pesquisa, coordenado pelo Pesquisador Molin e mais pesquisadores do IAC sobre a “Utilização de dados georreferenciados na determinação de -parâmetros de desempenho em colheita mecanizada” e publicado em 2006, na Revista Científica Engenharia Agrícola, observaram o mapa de eficiência de colheita diária e concluíram que os mapas dessa natureza contêm informações importantes que podem auxiliar na gerência da operação e do sistema mecanizado de uma propriedade. Sendo possível questionar a razão das diferenças na eficiência de colheita nas diferentes posições ao redor da área e, a partir da identificação dos motivos, atuar na sua correção visando à otimização da colheita, e conseqüentemente à diminuição do custo da operação. Dizem ainda que a forma de determinação de parâmetros de desempenho utilizando dados georreferenciados provenientes do monitor de produtividade pode ser estendida a outras operações agrícolas, como a semeadura ou aplicação de defensivos, bastando, para isso, dispor de um coletor de dados conectado a um receptor de 1, capaz de armazenar a posição geográfica. MOLIN, José P. et al. Utilização de dados georreferenciados na determinação de parâmetros de desempenho em colheita mecanizada. Eng. Agríc. [online]. 2006, vol. 26, no. 3, pp. 759-767. ISSN 0100-6916. doi:0.1590/SO100-69162006000300013.

Nada obstante a complexidade técnica da matéria posta a exame, entendeu o ilustre relator do acórdão recorrido não ser necessário maiores esclarecimentos técnicos para definir a classificação das máquinas agrícolas fabricadas pelo contribuinte e nas quais, de forma tecnicamente informada (fls. 74/106), são introduzidos e acoplados os GPS objeto da lide e, por isto mesmo, indeferiu a perícia técnica pretendida pela empresa (fls. 115, 2º §).

Todavia, entendo que há uma forte probabilidade de que se possa estar diante de um processo diferenciado de industrialização – e por isto mesmo, passível de gerar direito ao creditamento do IPI pago sobre os insumos e/ou matéria prima utilizado no processo industrial -- fato que, a meu sentir, somente com uma perícia técnica poder-se-ia concluir adequadamente e de forma segura do ponto de vista tecnológico.

Ademais, relevante registrar que, mesmo através de engenheiro, a empresa exibiu pronunciamento técnico que concorda com sua tese, enquanto o acórdão recorrido limitou-se aos argumentos, sem lastro em nenhum parecer técnico.

Diante do exposto, e sempre preocupado em privilegiar a verdade material em todos os processos apreciados neste colegiado, VOTO pela conversão do julgamento em Diligência à unidade de origem para proceder o seguinte:

- a) Intimar a empresa para providenciar junto ao Instituto Nacional de Tecnologia-INT, sediado na cidade do Rio de Janeiro, ou ao IPT – Instituto de Pesquisas Tecnológicas, com sede na cidade de São Paulo, a emissão de Laudo Técnico capaz de esclarecer os procedimentos que permitem a inclusão, acoplamento e adaptação dos GPS nas máquinas agrícolas, na forma pretendida pela empresa recorrente. O laudo deve informar também se os referidos procedimentos da empresa na instalação dos aparelhos GPS caracterizam-se (ou não) como um processo de industrialização.
- b) Elaborar planilha na qual fiquem discriminadas as notas fiscais nas quais o IPI não foi destacado referente às vendas dos Implementos Agrícolas com GPS, o valor do IPI apurado, o saldo credor de IPI apurado pelo contribuinte, o valor

Fl. 6 da Resolução n.º 3001-000.278 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 11030.001137/2008-14

correspondente à glosa de créditos em virtude do IPI não destacado, se for o caso, e, por conseguinte, o saldo credor de IPI remanescente no qual foi reconhecido como legítimo para fins de concessão de crédito no 1º Trimestre de 2007;

- c) Cumprida a Diligência, deverá a repartição de origem emitir relatório circunstanciado sobre sua realização e resultados; e, em seguida, deverá intimar a recorrente para se manifestar, querendo, no prazo de 30 dias.
- d) Finalmente, retornar os autos a este Colegiado para prosseguir no julgamento da demanda.

(assinado digitalmente)

Francisco Martins Leite Cavalcante – Relator.