



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 11030.001139/2008-03
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3002-000.848 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 17 de setembro de 2019
Recorrente STARA SA IND DE IMPLEMENTOS AGRÍCOLAS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

PRELIMINAR. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INDEFERIMENTO DILIGÊNCIA FISCAL. INOCORRÊNCIA. DILIGÊNCIA FISCAL. FINALIDADE.

A diligência é determinada quando o colegiado entende que o processo não está em condições de ser julgado, necessitando de novos elementos ou providências. Portanto, a diligência é ferramenta posta a disposição do julgador para dirimir dúvidas sobre fatos relacionados ao litígio no processo de formação de sua livre convicção motivada. Não visa, por conseguinte, suprir a inércia probatória das partes.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

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 (radionavegação), para quaisquer usos, inclusive nos casos em que são instalados em implementos agrícolas, classificam-se no código 8526.91.00 da TIPI.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada no recurso e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard - Presidente.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Larissa Nunes Girard (Presidente), Maria Eduarda Alencar Câmara Simões e Carlos Alberto da Silva Esteves.

Relatório

O processo administrativo ora em análise trata do Pedido de Ressarcimento do IPI, referente ao 3ª trimestre de 2006 (fl. 04/06), o qual foi deferido parcialmente pelo Despacho Decisório de fl. 34.

A partir deste ponto, transcreve-se o relatório do Acórdão recorrido, por bem retratar as vicissitudes do presente processo:

"O estabelecimento industrial acima qualificado transmitiu o Pedido Eletrônico de Restituição ou Ressarcimento/Declaração de Compensação (PER/DCOMP) nº 39958.03622.111006.1.3.01-9983, impresso nas fls. 2 a 4, para compensar o saldo credor do IPI, passível de ressarcimento, no valor de R\$ 345.432,64, apurado no terceiro trimestre de 2006, 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. 29 e 30. 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 Star".

Na seqüência, 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.

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 seqüência, a fiscalização se reporta ao Ato Declaratório Interpretativo SRF n.º 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 (radionavegação), 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. 28, 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\$ 331.388,13, e com a proposta de glosa da importância de R\$ 14.044,51, para os mesmos fins, proposição que foi acolhida na íntegra pelo Despacho Decisório da fl. 32, 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. 40, 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 n.º 304, de 25 de novembro de 2008, e Aviso de Recebimento (AR) da fl. 42, e manifestou inconformidade, tempestivamente, em 10 de fevereiro de 2009, pelo arrazoado das fls. 43 a 66, firmado pelo sua representante legal, credenciada pelos documentos das fls. 67 a 71, e instruído pelos documentos das fls. 723 a 99, 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 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.

Conseqüentemente, 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 expõe, indicando e qualificando o seu assistente técnico e formulando quesitos.

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

Em sequência, analisando as argumentações da contribuinte, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (DRJ/POA) julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, por decisão que possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE PRODUTOS.

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 (radionavegação), para quaisquer usos, inclusive nos casos em que são instalados em implementos agrícolas, classificam-se no código 8526.91.00 da Tabela de Incidência do IPI, com alíquota de 20%.

CRÉDITOS DO IMPOSTO. UTILIZAÇÃO PRIORITÁRIA.

Os créditos do IPI escriturados pelos estabelecimentos industriais, ou equiparados a industrial, são utilizados prioritariamente para dedução do imposto devido pelas saídas de produtos dos mesmos estabelecimentos.

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

É desnecessária a realização de perícia, tendente a responder quesitos a respeito de matéria já esclarecida nos autos.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificada dessa decisão, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fl. 120/133), no qual requereu a reforma do Acórdão recorrido, limitando-se a repisar as alegações já manifestadas em sua peça de defesa inaugural e acrescentando, apenas, em preliminar, a arguição de nulidade do Acórdão recorrido.

É o relatório, em síntese.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto da Silva Esteves - Relator

O direito creditório envolvido no presente processo encontra-se dentro do limite de alçada das Turmas Extraordinárias, conforme disposto no art. 23-B do RICARF.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

Preliminar

Quanto à preliminar de nulidade do Acórdão recorrido, por ter indeferido o pedido de diligência e perícia formulado pela contribuinte na Manifestação de Inconformidade, não assiste razão a recorrente.

Importa salientar que a diligência é determinada quando o colegiado entende que o processo não está em condições de ser julgado, necessitando de novos elementos ou providências. Não se trata, portanto, de medida tendente a suprir a falta de produção de provas por aquele que teria a obrigação de apresentá-las. A baixa do processo em diligência, então, é

meramente uma possibilidade. Com efeito, não poderia ser diferente, pois deve sempre existir a liberdade para o julgador formar sua livre convicção motivada. Ademais, repise-se, a diligência não visa suprir a inércia probatória das partes.

Por isso, a decisão de primeira instância não incorreu em vício algum, tendo em vista estar coerentemente fundamentado o indeferimento do pedido de perícia, conforme se constata no seguinte excerto do voto condutor:

"Sobre o pedido do interessado, para realização de perícia tendente a responder os quesitos por ele elaborados, cumpre dizer que tal providência, no caso, é desnecessária, porque a matéria de fato, para fins de classificação fiscal dos aparelhos GPS, nas condições antes referidas, se acha suficientemente esclarecida neste processo, motivo pelo qual a perícia deve ser indeferida."

Dessa forma, rejeito a preliminar arguida e, por oportuno, pelos motivos expostos, desde logo, indefiro o pleito recursal para a realização de diligência e perícia.

Mérito

De pronto, afirme-se que, como já mencionado no relatório, a ora recorrente limitou-se a repisar as alegações já externadas em sua Manifestação de Inconformidade. Ademais, não carrou ao autos nenhum documento que pudesse infirmar as conclusões chegadas tanto pelo Despacho Decisório, como pelo Acórdão recorrido. Dessa maneira, a motivação exteriorizada no voto condutor do Acórdão recorrido demonstra-se adequada e, indubitavelmente, correta, por isso, reproduzo excerto e adoto como razões de decidir os fundamentos ali lançados:

"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."

Para dirimir a controvérsia, deve-se ter presente, sobretudo, que, embora o interessado alegue a realização de uma série de adaptações nos aparelhos GPS, para otimização do seu uso nos implementos agrícolas, tais adaptações não descaracterizam o GPS, tampouco transformam o implemento que recebe o GPS em novo produto, conclusões que, absolutamente, não se opõem às virtudes da utilização de recursos tecnológicos, no contexto da agricultura de precisão, muito bem explicadas, aliás, pelo manifestante. .

É preciso considerar, para fins de classificação fiscal do GPS, o teor da Regra Geral 1 (RGI 1), para interpretação do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (SH), publicada juntamente com a TIPI, regra segundo a qual os títulos das Seções, Capítulos e Subcapítulos da tabela de incidência têm apenas valor indicativo, sendo que, para os efeitos legais, a

classificação dos produtos é determinada pelos textos das posições e das notas de seção e de capítulo.

Assim, veja-se o que diz a Nota 2, "a", da Seção XVI da TIPI, em que se encontra o Capítulo 85, no qual se classifica o GPS (código 8526.91.00):

"2. Ressalvadas as disposições da Nota 1 da presente Seção e da Nota 1 dos Capítulos 84 e 85, as partes de máquinas (exceto as partes dos artefatos das posições 84.84, 85.44, 85.45, 85.46 ou 85.47) classificam-se de acordo com as regras seguintes:

a) as partes que constituam artefatos compreendidos em qualquer das posições dos Capítulos 84 ou 85 (exceto as posições 84.09, 84.31, 84.48, 84.66, 84. 73, 84.85, 85.03, 85.22, 85.29, 85.38 e 85.48) incluem-se nessas posições, qualquer que seja a máquina a que se destinem' (destacado na transcrição)

Também é importante levar em conta o trecho adiante transcrito das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh), aprovadas pelo Decreto nº 435, de 27 de janeiro de 1992, e alterações posteriores, no tocante às Considerações Gerais da mesma Seção XVI, do que se depreende que os aparelhos GPS seguem o seu próprio regime em todos os casos, mesmo se concebidos especialmente para serem utilizados como partes de uma máquina determinada:

11.- PARTES (Nota 2 da Seção)

De um modo geral, ressalvadas as exclusões compreendidas no número 1, acima, as partes reconhecíveis como exclusiva ou principalmente concebidas para uma máquina ou aparelho determinado ou para várias máquinas ou aparelhos compreendidos na mesma posição (mesmo nas posições 84. 79 ou 85.43) classificam-se na posição correspondente a esta ou a estas máquinas. Incluem-se, todavia, em posições próprias diferentes das máquinas:

A) As partes dos motores das posições 84.07 ou 84.08 (posição 84.09).

B) As partes das máquinas ou aparelhos das posições 84.25 a 84.30 (posição 84.31).

C) As partes das máquinas da indústria têxtil das posições 84.44 a 84.47 (posição 84.48).

D) As partes de máquina-ferramentas das posições 84.56 a 84.65 (posição 84.66).

E) As partes de máquinas e aparelhos de escritório das posições 84. 69 a 84. 72 (posição 84. 73).

F) As partes de máquinas das posições 85.01 ou 85. 02 (posição 85.03).

G) As partes dos aparelhos das posições 85.19 a 85.21 (posição 85.22).

H) As partes dos aparelhos das posições 85.25 a 85.28 (posição 85.29).

IJ) As partes dos aparelhos das posições 85.35, 85.36 ou 85.37 (posição 85.38).

Todavia, estas disposições não se aplicam às partes que consistam em artefatos incluídos em qualquer uma das posições dos Capítulos 84 ou 85 (exceto as posições 84. 85 e 85.48). Os artefatos deste tipo seguem o seu próprio regime em todos os casos, mesmo se concebidos especialmente para serem utilizados como partes de uma máquina determinada. (...)"

(grifo no original)

E conclui, a meu sentir, corretamente, o voto condutor do Acórdão recorrido sobre a classificação fiscal da mercadoria sob análise:

"Conseqüentemente, 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 radionavegação, com alíquota de 20% para o IPI."

(grifo nosso)

Dessa forma, resta claro que as glosas realizadas pela fiscalização no montante de créditos passíveis de ressarcimento foram corretas e, conseqüentemente, também acertada a não homologação das compensações que ultrapassaram o limite do crédito reconhecido.

Assim sendo, por todo o exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar arguida no recurso e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário e não reconhecer o direito creditório.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves