



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11070.722803/2013-34
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-011.430 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de dezembro de 2022
Recorrente GERALDO N RECKTENWALD & CIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2013 a 30/09/2013

IPI. RECONSTRUÇÃO DA ESCRITA FISCAL. AUTO DE INFRAÇÃO PERÍODO ANTERIOR. DECISÃO FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE.

A decisão favorável ao contribuinte em julgamento de recurso voluntário referente a Auto de Infração de IPI em períodos anteriores, implica na reconstrução da escrita fiscal para refletir o efetivo cálculo dos créditos e débitos do referido imposto.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para que a autoridade fiscal observe neste processo o quanto decidido no processo 11070.720734/2014-13, vencido o Conselheiro Arnaldo Diefenthaler Dornelles, que votava por negar provimento ao Recurso Voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 3401-011.428, de 19 de dezembro de 2022, prolatado no julgamento do processo 11070.902607/2013-41, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Winderley Moraes Pereira, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Carlos Delson Santiago (suplente convocado), Fernanda Vieira Kotzias, Renan Gomes Rego, Carolina Machado Freire Martins, Leonardo Ogassawara de Araujo Branco e Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente).

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

O presente contencioso teve início com a manifestação de inconformidade apresentada pela ora recorrente contra a decisão que, em razão do reconhecimento parcial do crédito de IPI pleiteado por meio de PER, homologou parcialmente as compensações declaradas.

De acordo com o despacho decisório, o crédito de IPI não foi integralmente reconhecido em razão de: (i) constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento era inferior ao valor pleiteado; e (ii) redução do saldo credor do trimestre, passível de ressarcimento, resultante de débitos apurados em procedimento fiscal.

Instruindo o despacho decisório, os respectivos demonstrativos de apuração foram disponibilizados à interessada no sítio eletrônico da RFB. Também foi disponibilizado o relatório fiscal em arquivo digital denominado “TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL AI IPI.pdf”, o qual, segundo o Acórdão recorrido, traz as seguintes informações:

1- Escopo

O procedimento fiscal no estabelecimento industrial teve por escopo a auditoria dos créditos de IPI solicitados em ressarcimento por meio de documento eletrônico PER/DCOM.

A empresa é fabricante de implementos agrícolas, suas partes e peças, dentre outros produtos. Produz carretas agrícolas, vagão forrageiro, distribuidor de adubo orgânico, distribuidores de adubo, uréia e sementes, arados subsolador, guincho *big bag*, guincho para trator com regulador manual ou com pistão hidráulico, plataforma fixa ou basculante, roçadeira, concha, perfurador de solo, plaina e grampo limpador de solo, triturador, picador, ensiladeira, debulhador, toldo e paracheque para trator e o forno para frituras e cozimento.

Constatou-se que o estabelecimento, ao dar saída a determinados produtos (plataforma basculante com lâmina, plataforma fixa, guincho para trator com regulagem manual, guincho para trator com pistão hidráulico, forno para frituras e cozimentos e partes e peças dos produtos que industrializa), o fez com erros de classificação fiscal e/ou alíquota, não destacando devidamente o IPI.

2- Plataformas

A plataforma basculante com lâmina é utilizada, principalmente, no transporte de insumos agrícolas (adubos, cereais, sementes, silagem). É acoplada aos braços do levante hidráulico e engate no 3º ponto de tratores agrícolas.

A plataforma fixa é utilizada no transporte e movimentação de vários tipos de matérias (adubos, sementes, postes) no meio rural. É acoplada aos braços do levante hidráulico e engate no 3º ponto de tratores agrícolas.

A plataforma basculante com lâmina e a plataforma fixa dependem do trator para executarem suas funções. Sem o seu acoplamento ao trator não executam qualquer ação.

Quando da saída de plataforma basculante com lâmina e de plataforma fixa, a empresa adotou até 16/06/2011, de forma incorreta, a classificação fiscal 8716.20.00 e, posteriormente, o código 8436.80.00.

A classificação fiscal 8716.20.00 encontra-se inserida na Seção XVII (Material de Transporte) da TIPI. A posição 87.16 refere-se aos “reboques e semirreboques, para quaisquer veículos; outros veículos não autopropulsados; suas partes”. O código 8716.20.00 abriga os “reboques e semirreboques, autocarregáveis ou autodescarregáveis, para usos agrícolas”. As NESH da posição 87.16 esclarecem que se

tratam de “veículos”. Tendo em vista que as plataformas não se tratam de veículos, fica claro que não devem ser classificados no código 8716.20.00.

A classificação fiscal 8436.80.00 refere-se a “outras máquinas e aparelhos” da posição 84.36 (outras máquinas e aparelhos para agricultura, horticultura, silvicultura, avicultura ou apicultura, incluídos os germinadores equipados com dispositivos mecânicos ou térmicos e as chocadeiras e criadeiras para avicultura).

O produto denominado plataforma não se trata de máquina ou de aparelho conforme restringe a posição 8436. A plataforma trata-se de equipamento concebido para ser acoplado ao trator, sendo suas funcionalidades exercidas por meio do trator. As plataformas por si só não executam qualquer operação de forma autônoma; dependem para isto do trator. Portanto, o produto não pode ser classificado no código 8436.80.00.

Tendo em vista que as plataformas não se caracterizam como máquina, aparelho ou partes do Capítulo 84, inexistindo posição fiscal específica para as plataformas produzidas pelo contribuinte, deve-se, então, seguir o regime da matéria constitutiva, constante do Capítulo 73 da TIPI (obras de ferro fundido, ferro ou aço).

As NESH do Capítulo 73 e da posição 73.26 esclarecem: “O presente Capítulo abrange, nas posições 73.01 a 73.24, um certo número de obras bem determinadas e, nas posições 73.25 e 73.26, um conjunto de obras não referidas nos Capítulos 82 e 83 nem incluídas em outros Capítulos da Nomenclatura, de ferro fundido (tal como definido na Nota 1 do presente Capítulo), ferro ou aço”.

Como no Capítulo 73 não existe posição específica para as plataformas, resta classificar o produto na posição residual 73.26 (outras obras de ferro ou aço).

Neste mesmo sentido já houve manifestação da Coordenação do Sistema de Tributação através dos Despachos Homologatórios CST (DCM) nº 300/89, publicado no DOU de 09/08/1989, e CST (DCM) nº 233/92, publicado no DOU de 13/08/1992, que classificaram no código 7326.90.9999, respectivamente, o produto “plataforma para trator, com estrutura metálica e assoalho de madeira, própria para acoplar no hidráulico do trator, ficando suspensa na parte traseira deste, para transporte de produtos na agricultura” e o produto “plataforma basculante, de aço, acoplável ao sistema hidráulico do trator, com engate no 3º ponto, própria para transporte de pequenas cargas, principalmente na área agrícola”. As plataformas aqui em questão tratam-se de produtos idênticos aos dos despachos homologatórios citados.

3- Guincho para trator com regulagem manual e guincho para trator com pistão hidráulico

O guincho para trator com regulagem manual e o guincho para trator com pistão hidráulico tratam-se de equipamentos de uso agrícola, empregados no processo de levantamento de sacos big-bag para a alimentação de semeadeiras de pequeno porte. Também utilizados para a organização de produtos dentro de galpões ou pavilhões da propriedade rural. Os guinchos são acoplados aos braços do levante hidráulico e engate no 3º ponto de tratores agrícolas.

Quando da saída dos produtos denominados comercialmente de guincho para trator com regulagem manual e de guincho para trator com pistão hidráulico, a empresa adotou até 13/04/2011, de forma incorreta, a classificação fiscal 8426.20.00; no período de 13/04/2011 a 16/10/2012, as classificações 8432.80.00 e 8428.90.90, e o código 8436.80.00, a partir de 16/10/2012.

As classificações fiscais adotadas encontram-se inseridas na Seção XVI da TIPI (Máquinas e Aparelhos, Equipamentos Elétrico, e suas Partes; Aparelhos de Gravação ou de Reprodução de Som, Aparelhos de Gravação ou de Reprodução de Imagens e de Som em Televisão, e suas Partes e Acessórios).

Conforme definição constante das NESH da posição 84.25 (talhas cadernais e moitões, guinchos e cabrestantes, macacos), verifica-se que os elementos que caracterizam um guincho não são encontrados nos produtos denominados de “guincho para trator com regulação manual” e “guincho para trator com pistão hidráulico”.

A posição 84.26 refere-se a “cábreas; guindastes, incluindo os de cabo; pontes rolantes, pórticos de descarga ou de movimentação, pontes-guindastes, carros pórticos e carros-guindastes”. O código 8426.20.00 abriga “guindastes de torre”. As NESH da posição 84.26 esclarecem que “A maior parte das máquinas da presente posição contêm geralmente, no seu mecanismo, talhas, cadernais e moitões, guinchos ou macacos, e a sua estrutura se compõe frequentemente de construções metálicas de importância considerável”.

Verifica-se que os produtos denominados de guincho não se tratam de guindaste de torre e tampouco guardam semelhança com os demais produtos da posição 84.26.

A posição 84.28 refere-se a “outras máquinas e aparelhos de elevação, de carga, de descarga ou de movimentação (por exemplo: elevadores ou ascensores, escadas rolantes, transportadores, teleféricos)”. O código 8428.90.90 abriga as “outras máquinas e aparelhos – outros” que não os demais da posição 8428.90. As NESH da posição 84.28 esclarecem que esta abrange uma grande variedade de máquinas ou aparelhos que permitem executar mecanicamente, sem distinção de seu campo de utilização, todas as operações de movimentação de materiais, mercadorias, etc. (elevação, deslocamento, carga, descarga, etc), incluídos os aparelhos semelhantes para pessoas.

Ante as informações das NESH, vê-se que os “guinchos” também não podem ser classificados no código 8428.90.90, pois não se tratam das máquinas e aparelhos alcançados pela posição 8428; não se tratam de aparelhos de ação contínua; não se encontram relacionados dentre os aparelhos de ação descontínua e nem dentre os outros aparelhos especiais de movimentação.

A classificação fiscal 8432.80.00 refere-se a “outras máquinas e aparelhos” da posição 84.32 (máquinas e aparelhos de uso agrícola, hortícola ou florestal, para preparação ou trabalho do solo ou para cultura; rolos para gramados ou para campos de esporte). O texto da posição 8432 não inclui os produtos que se analisa, tendo em vista que o “guincho” não se destina a efetuar o preparo ou o trabalho do solo ou para cultura. As NESH da posição 84.32 esclarecem que esta engloba, qualquer que seja o seu modo de tração, as máquinas, aparelhos e instrumentos, de uso agrícola, hortícola ou florestal que, substituindo as ferramentas manuais, permitem realizar uma ou várias das operações de cultura que a seguir são mencionadas.

A classificação fiscal 8436.80.00 refere-se a “outras máquinas e aparelhos” da posição 84.36 (outras máquinas e aparelhos para agricultura, horticultura, silvicultura, avicultura ou apicultura, incluídos os germinadores equipados com dispositivos mecânicos ou térmicos e as chocadeiras e criadeiras para avicultura).

Os denominados “guinchos” não se tratam de máquinas ou de aparelhos conforme restringe a posição 84.36. Eles não executam operação de levantamento por si só. Trata-se de um equipamento que, para executar sua função, necessita ser acoplado ao trator. O seu funcionamento se dá com o acionamento dos braços hidráulicos do trator que, quando acionados, levantam ou abaixam o “guincho” e conseqüentemente a carga. É através do trator que se executam as operações com a utilização destes equipamentos. Portanto, o produto não pode ser classificado no código 8436.80.00.

Os “guinchos” não possuem nenhuma característica dos aparelhos de elevação, nem de suas partes e peças, classificados no Capítulo 84. Inexistindo posição específica, devem, então, seguir o regime da matéria constitutiva, constante do Capítulo 73 da TIPI (obras de ferro fundido, ferro ou aço).

Neste mesmo sentido já houve manifestação da Coordenação do Sistema de Tributação através do Parecer CST (DCM) nº 838/90 (DOU de 14/08/1990), que classificou no código 7326.90.9999 o produto “armação de ferro (redondo, laminado e cantoneira), com 2,25m de comprimento, constituída de um braço com olhal na extremidade, onde se encaixa um gancho, e uma base que se acopla a um sistema hidráulico que, quando acionado, levanta e abaixa a armação, própria para ser montada em trator para transportes gerais no campo”, comercialmente denominado “Guincho para Hidráulico do Trator” ou “Guindaste Pescoço de Ganso”. Os “guinchos” fabricados pelo contribuinte tratam-se de produtos semelhantes ao do parecer acima. Portanto, a classificação fiscal correta para o guincho para trator com regulagem manual e para o guincho para trator com pistão hidráulico é a 7326.90.90.

4- Outros produtos

Em relação a “partes e peças”, verificou-se que o contribuinte ora utilizou indevidamente a classificação fiscal do produto final, ora não informou a classificação fiscal e, em alguns casos, classificou corretamente mas atribuindo alíquota zero. Estes componentes possuem classificação fiscal própria e distinta daquela dos produtos dos quais constituem partes e peças.

Em relação ao “forno para frituras e cozimento”, o contribuinte adotava indevidamente a código 8417.80.90, com alíquota zero. A posição 84.17 refere-se aos “fornos industriais ou de laboratório, incluindo os incineradores, não elétricos”. Ocorre que o produto não se trata de forno e não se destina ao uso industrial ou de laboratório. A classificação fiscal correta para o produto é a 7321.19.00, cuja alíquota era de 10% para o IPI. A posição 73.21 corresponde aos “aquecedores de ambiente, caldeiras de fornalha, fogões de cozinha (incluindo os que possam ser utilizados acessoriamente no aquecimento central), churrasqueiras (grelhadores), braseiras, fogareiros a gás, aquecedores de pratos, e aparelhos não elétricos semelhantes, de uso doméstico, e suas partes, de ferro fundido, ferro ou aço”.

5- Reconstituição da escrita

No âmbito do processo nº 11070.720734/2014-13, elaborou-se o Demonstrativo de Apuração de IPI não Lançado/Lançado a Menor, no qual foram relacionados, por nota fiscal de saída, o valor do IPI que deixou de ser lançado em virtude de erro de classificação fiscal e/ou alíquota. Em seguida, procedeu-se à reconstituição da escrita fiscal, com a consequente correção dos saldos, conforme Planilhas de Reconstituição de Escrita de IPI e Demonstrativo de Apuração do Ressarcimento de Créditos de IPI. Desta maneira, os saldos credores originalmente apurados foram reduzidos, ocasionando saldos devedores em alguns períodos, cujos correspondentes créditos tributários foram constituídos com o auto de infração.

Cientificada da decisão, a ora recorrente apresentou manifestação de inconformidade, onde trouxe os seguintes argumentos:

- houve procedimento de fiscalização no estabelecimento industrial, no qual a autoridade tributária apurou saldo devedor no trimestre em referência, em face de reclassificação fiscal de produtos vendidos pelo contribuinte, o que resultou na lavratura de auto de infração (processo nº 11070.720734/2014-13);
- contra o auto de infração houve impugnação, motivo pelo qual a exigibilidade do crédito tributário está suspensa nos termos do art. 151, III, do Código Tributário Nacional;
- o crédito apurado pelo contribuinte permanece válido e existente enquanto permanecer suspenso o crédito tributário lançado, não podendo prevalecer o entendimento exarado no despacho decisório.

O julgamento em primeira instância resultou em uma decisão de improcedência da manifestação de inconformidade, tendo se escorado nos seguintes fundamentos:

- (a) que o auto de infração e o despacho decisório são atos administrativos distintos, específicos e autônomos, de tal forma que as consequências jurídicas resultantes de cada ato produzem particulares efeitos, o que não permite dispensar a emissão de um à vista da existência ou inexistência do outro;
- (b) que não há no ordenamento jurídico qualquer disposição, legal ou normativa, que estipule condições impeditivas à prolação de decisão administrativa sobre ressarcimento/compensação de créditos de IPI quando da apresentação de impugnação a eventual auto de infração que tenha relação de conexão com a apuração do direito creditório;
- (c) que o efeito suspensivo previsto no inciso III do art. 151 do CTN aplica-se tão somente em relação à exigibilidade do crédito tributário constituído pelo auto de infração impugnado;
- (d) que o art. 995 do CPC, aplicado de forma subsidiária no contencioso administrativo-tributário, é expresso em estabelecer que os recursos, regra geral, não possuem efeito suspensivo; e
- (e) que o art. 61 da Lei nº 9.784, de 1999, também aplicada de forma subsidiária no contencioso administrativo-tributário, de maneira geral, admite apenas o efeito devolutivo aos recursos.

Cientificada da decisão da DRJ, a empresa interpôs Recurso Voluntário, argumentando, em síntese:

- (a) que apresentou impugnação contra o Auto de Infração de IPI (processo 110710.720734/2014-13), razão pela qual, nos termos do inciso III do art. 151 do CTN, a exigibilidade do crédito está suspensa;
- (b) que o crédito do IPI registrado pela ora recorrente foi reduzido pela Autoridade Fiscal em razão do Auto de Infração de IPI lavrado (processo 110710.720734/2014-13);
- (c) que, em razão da suspensão dos efeitos pela apresentação de impugnação, a Autoridade Fiscal não poderia aplicar os efeitos do Auto de Infração de IPI para deixar de homologar a compensação realizada;
- (d) que o despacho decisório e a decisão de primeira instância ora recorrida contrariam o inciso III do art. 151 do CTN, o qual dispõe que suspendem a exigibilidade do crédito tributário “as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo”; e
- (e) que o crédito de IPI apurado pela ora recorrente permanece válido e existente enquanto permanecer sendo discutido na esfera administrativa o Auto de Infração de IPI (processo 11070.720734/2014-13).

É o relatório.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, ressaltando o meu entendimento pessoal expresso na decisão paradigma, reproduz-se o voto condutor consignado no acórdão paradigma como razões de decidir. Deixa-se de transcrever o voto vencido, que pode ser consultado no acórdão paradigma e deverá ser considerado, para todos os fins regimentais, inclusive de pré-questionamento, como parte integrante desta decisão, transcrevendo-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado.

Em que pese o voto do ilustre Relator, divirjo do entendimento quanto a enfrentamento no presente processo de toda a discussão que consta do Processo Administrativo 11070.720734/2014-13, que controla o Auto de Infração que originou na majoração do valor do IPI devido e a consequente revisão dos créditos nos períodos posteriores aqueles que foram objeto do Auto de Infração.

A teor do relatado a origem da exigência fiscal no presente feito, deu-se em razão daquele Auto de Infração.. Conforme já tenho exposto em outros julgamentos, entendo que a exigência no presente feito é reflexo daquele e portanto, entendo que não cabe discussão no presente processo dos fatos e das defesas inerentes ao Auto de Infração. Aqui cabe a manutenção nos casos em que a tese da Fazenda seja integralmente mantida e a adequação da exigência fiscal nos casos em que o Recorrente obtém decisões favoráveis parciais ou integrais.

Em julgamento nesta mesma sessão, o recurso voluntário que enfrentou o referido Auto de Infração, teve por esta turma julgamento favorável ao Recorrente, formalizado no Acórdão 3401-011.427.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade do Acórdão recorrido para, no mérito, dar parcial provimento ao Recurso Voluntário a fim de tornar parcialmente insubsistente o Auto de Infração lavrado pela Fiscalização, tendo em vista que as plataformas, basculantes ou fixas, e o guinchos, com controle manual ou com controle hidráulico, se classificam no Código NCM-SH 8428.90.90, e não no código NCM-SH 7326.90.90, como entendeu a Fiscalização ao lavrar o Auto de Infração. (Acórdão 3401-011.427, Processo Administrativo 11070.720734/2014-13, Relator Arnaldo Diefenthaler Dornelles),

Quanto ao cálculo do efetivo resultado que será refletido no presente processo, caberá a Unidade de Origem a luz da decisão no Processo Administrativo 11070.720734/2014-13, apurar quais as implicações na exigência e fazer os cálculos necessários.

Diante do exposto, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para que a autoridade fiscal observe neste processo o quanto decidido no processo 11070.720734/2014-13.

Conclusão

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para que a autoridade fiscal observe neste processo o quanto decidido no processo 11070.720734/2014-13.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente Redator