



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 13433.000279/98-70
Recurso n° . Voluntário
Acórdão n° **3301-002.526 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 27 de janeiro de 2015
Matéria IPI - Crédito
Recorrente A FERREIRA INDÚSTRIA COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/12/1996

CASTANHAS DE CAJU NÃO ACONDICIONADAS EM EMBALAGEM DE APRESENTAÇÃO. IPI. NÃO-INCIDÊNCIA.

O IPI não incidia, em 1996, sobre castanhas de caju secas não acondicionadas em recipientes, embalagens ou envoltórios destinados à sua apresentação conforme a TIPI/88.

EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS NÃO TRIBUTADOS PELO IPI.

CRÉDITO PRESUMIDO DA LEI Nº 9.363/96. IMPOSSIBILIDADE.

A exportação de produtos não tributados pelo IPI não enseja direito ao Crédito Presumido para ressarcimento da Contribuição para o PIS e da Cofins incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo, da Lei nº 9.363/96.

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, : pelo voto de qualidade, vencidas as Conselheiras Maria Teresa Martinez Lopez, Mônica Elisa de Lima e Fábria Regina Freitas. nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente.

Luiz Augusto do Couto Chagas - Relator.

Processo nº 13433.000279/98-70
Acórdão n.º **3301-002.526**

S3-C3T1
Fl. 599

Participaram da sessão de julgamento, os conselheiros: Mônica Elisa de Lima, Luiz Augusto do Couto Chagas (relator), Fábiana Regina Freitas, Andrada Márcio Canuto Natal, Maria Teresa Martínez López e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente).

CÓPIA

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Recife (PE)

1. A empresa acima qualificada inicialmente formalizou, em 27/08/98, Pedido de Ressarcimento de IPI (fls. 003¹), no valor de R\$ 11.284,85, correspondente ao ano-calendário de 1996, com fulcro no art. 3º da Lei nº 8.402/92, regulamentado pelo Decreto nº 541/92 – o chamado “Drawback Verde-Amarelo”. Este primeiro pedido recebeu o Nº de Protocolo 13433.000279/98-70, que identifica o processo principal deste conjunto.

2. Intimada (fls. 056) a apresentar o Plano de Exportação a que se referia o art. 2º do citado decreto, a interessada entregou, em 28/07/99, novo formulário de Pedido de Ressarcimento (fls. 062), no qual pleiteou o mesmo valor, mas agora tendo por fundamento o Crédito Presumido do IPI da Lei nº 9.363/96.

3. Em 19/12/2000, o contribuinte protocolizou novo Pedido de Ressarcimento (fls. 069) – objeto do Processo nº 13433.001276/00-11, que foi juntado a este por anexação –, agora no valor de R\$ 159.291,41, informando como origem do crédito o facultado pelo art. 11 da Lei nº 9.799/99, que generalizou a possibilidade de manutenção e utilização de créditos de insumos (matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem) utilizados na industrialização de produtos tributados, inclusive os tributados à alíquota zero e os isentos.

4. Em anexo a este pedido veio uma justificativa (fls. 065 a 067), na qual se vê que, na realidade, o que se pleiteia é o Crédito Presumido da Lei nº 9.363/96 e que o valor foi majorado por terem sido incluídas no cálculo do benefício as aquisições de insumos (MP, PI e ME) feitas a pessoas físicas e, ainda, de energia elétrica, combustíveis e lubrificantes.

4. Com isto, pretendia a interessada afastar a restrição da IN/SRF nº 23/97, que, *a contrario sensu*, exclui da base de cálculo do Crédito Presumido as aquisições de insumos de pessoas físicas, que não são sujeitas à Contribuição para o PIS e à Cofins, sob a alegação de que, na regulamentação, a norma administrativa extrapolou o texto legal (grifei):

Art. 2º Fará jus ao crédito presumido a que se refere o artigo anterior a empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais.

.....
§ 2º O crédito presumido relativo a produtos oriundos da atividade rural, conforme definida no art. 2º da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990, utilizados como matéria-prima, produto intermediário ou embalagem, na produção bens exportados, será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições, efetuadas

de pessoas jurídicas, sujeitas às contribuições PIS/PASEP/PASEP e COFINS.

4.2. Diz também a peticionante que “é empresa industrial e exportadora de produtos industrializados, CASTANHA DE CAJU, posição 0801.3200 e seus derivados, TODOS de alíquota zero da TIPI – Dec. 2.092/96”.

4.3. Pleiteia ainda que o crédito seja atualizado pela Taxa Selic, demonstrando em uma planilha de cálculo (fls. 083) que, valorado até 30/11/2000, montaria em R\$ 305.535,57.

5. Ao Pedido de Ressarcimento “atrelou” diversos Pedidos de Compensação.

6. O pleito motivou ação fiscal, levada a efeito pela DRF/Mossoró, sendo que, em resposta a uma das intimações, datada de 14/03/2003 (fls. 105), a fiscalizada diz o seguinte:

“Declaro junto a Delegacia da Receita Federal em Mossoró/RN, que esta empresa vende os seguintes Produtos:

Classificação Fiscal	Produtos	Tratamento Tributário
a) 0801.32.00	Castanha Beneficiada	NT
b) 1302.19.90	Óleo da Casca da Castanha do Caju	Zero
c) 2306.90.00	Resíduo	Zero
d) 1213.00.00	Casca ou Bagaço de Castanha do Caju	NT

Declaro ainda ser o representante legal da empresa, estando ciente de que a falsidade na prestação destas informações estarei sujeito, juntamente com as demais pessoas que para ela concorrem, às penalidades previstas na legislação criminal e tributária, relativas as falsidades ideológicas (art. 299 do Código Penal) e ao crime contra ordem tributária (art. 10 da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990).”

7 O Termo de Verificação Fiscal (fls. 112 a 118) lavrado por Auditor do Setor de Fiscalização e Controle Aduaneiro – SIANA da DRF/Mossoró, tem a seguinte ementa:

ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL — MESMO QUE O ESTABELECIMENTO VENDEDOR DA MERCADORIA PROMOVA SOBRE ELA OPERAÇÕES QUE REPRESENTEM, EM TESE, PROCESSOS DE INDUSTRIALIZAÇÃO, O ESTABELECIMENTO NÃO SERÁ CONSIDERADO INDUSTRIAL À LUZ DA LEGISLAÇÃO DO IPI SE O PRODUTO FINAL RECEBE DA TIPI A CAPITULAÇÃO DE NÃO-TRIBUTADO, ESTANDO A SAÍDA DE TAL PRODUTO FORA DO ÂMBITO DE INCIDÊNCIA DO IMPOSTO.

7.1. No Relatório – em transcrição parcial, no que interessa à lide posta –, é dito o seguinte:

“Analisando as notas fiscais de exportação, verificamos que o produto exportado constitui-se exclusivamente de castanha de caju beneficiada classificadas na posição 0801.32.00, cuja alíquota corresponde a notação "NT" (não-tributado).

... o art. 3º da Lei nº 4.502/64, regra-matriz do IPI, é categórico ao dispor que ‘considera-se estabelecimento produtor todo aquele que industrializar produtos sujeitos ao imposto’ ... , donde concluímos que sob o ponto de vista exclusivamente fiscal, abstraindo conjecturas de caráter econômico, a requerente não se enquadra no conceito de estabelecimento industrial para o caso específico da castanha de caju.

Portanto, para efeitos fiscais, não estamos diante de um contribuinte do Imposto sobre Produtos Industrializados.

Neste diapasão, a Lei nº 9.363/96 ao criar o mecanismo do crédito presumido ... , o fez na seara do Imposto sobre Produtos Industrializados, de tal sorte que apenas os estabelecimentos industriais, contribuintes do IPI na forma da legislação pertinente, podem usufruir o incentivo fiscal ...

Estribando este posicionamento, esta o parágrafo único do art. 3º da Lei nº 9.363/96, ao dispor que, subsidiariamente, deverá ser utilizada a legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados para estabelecimento dos conceitos de produção, matéria-prima, produtos intermediário e material de embalagem.

Ademais, reconhecer este benefício a pessoas jurídicas não contribuintes do IPI, como no caso em tela, é criar crédito presumido não previsto em lei, em completa dissonância com a disposição do art. 150, § 6º da Constituição Federal de 1988 ...

Em referência às aquisições de insumos de pessoas físicas e cooperativas, entendemos ser, inusitada a solicitação da requerente. Os referidos entes não são contribuintes do PIS e da COFINS. A Lei 9.363/96 instituiu o crédito presumido do IPI como forma de desonerar as citadas contribuições incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de insumos para utilização no processo produtivo, em favor do produtor exportador de produtos nacionais. No caso em análise, não se verifica tal incidência. Logo, não enxergamos o crédito vislumbrado pela pleiteante, fato reiterado pelo § 2º, Art. 2º da Instrução Normativa SRF nº 23 de 13/03/97.

Argumenta também a requerente às fls. 46/47 que teria direito ao crédito presumido decorrente das aquisições de energia elétrica, combustíveis e lubrificantes. Ora, para que sejam caracterizados como matéria-prima ou produto intermediário faz-se necessário o consumo, o desgaste ou a alteração do insumo, em função de ação direta exercida sobre o produto em fabricação, ou vice-versa, oriunda de ação exercida diretamente pelo produto em industrialização. A energia elétrica, os combustíveis e lubrificantes, que no caso presente desatendem essa circunstância, não se incluem nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário ...

Por derradeiro, cumpre destacar a impossibilidade de reconhecimento da correção monetária de créditos escriturais requeridos de forma extemporânea, por falta de previsão legal, conforme remansosa jurisprudência, tanto judicial quanto administrativa.”

8. O titular da DRF/Mossoró, concordando com a proposta de indeferimento total do pedido feita pelo Auditor-Fiscal, exarou, em 14/10/2003, despacho neste sentido (fls. 119), do qual a empresa foi cientificada em 20/10/2003 (fls. 120).

9. Irresignada, a interessada apresentou, em 18/11/2013, “Impugnação Fiscal” (fls. 134 a 157), na qual desfia longa argumentação - bastante folclórica, diga-se de passagem, onde chega a falar, por exemplo, que “*Os auditores, com experiência a passarem aos novos aquilo que se chama ‘cultura da instituição’ ou se puseram ao olho da rua pelo temor das ‘aposentadorias’ ou tão mortos de desgosto*” - dizendo, em síntese, que:

9.1. Há produtos classificados na TIPI com “NT” que são resultantes de processo de industrialização (como defende ser o seu caso) e outros que não são, a exemplo dos *in natura* (que chama de “NF”), e a lei, assim, atingiria os primeiros, pois objetiva beneficiar os produtores-exportadores.

9.2. Nesta seara, o Auditor-Fiscal teria trabalhado “*em cima de um equívoco monumental quando conclui que só seriam “PI – Produtos Industrializados” aqueles produtos titulados por alíquota, ainda que zero. É como se alguém quisesse demonstrar que homem seria todo aquele que for encontrado vestido de calças, o que engloba, na ampla definição, os “senhores” manequins de vitrine e os macacos do circo, quando devidamente indumentarizados. Consoante a máxima, a lei pode tudo, menos transformar o homem em mulher. Transformáveis, sim; pela via cirúrgica e hormonal; pela via do Diário Oficial, não. A questão está na essência do produto e não como é classificado*”.

9.3. A antiga isenção ou a atual imunidade dada pela Constituição Federal às exportações não pode ser restringida por qualquer norma aos produtos tributados pelo IPI e que “*a remessa à legislação do IPI (Lei nº 9.363/1996, em seu artigo 3º, § 4º), diz respeito tão só às normas operacionais, adjetivas, posto que o direito substancial já fora assegurado no seu artigo 1º, em coerência à legislação hierarquicamente mais alta, a LC 70/1991, matéria que hoje já se insere no texto constitucional*”.

9.4. O Conselho de Contribuintes já decidiu “por 14 x 0” (colaciona quinze ementas, sendo doze de um mesmo contribuinte, julgados na mesma sessão, e três de outro, também apreciados em conjunto) que as exportações de produtos “NT” dão direito ao Crédito Presumido e, atacando a “teimosia” da Receita Federal, parodiando, diz que “*O sertanejo sabe dizer, com rara sabedoria, das coisas ineficientes e inúteis: ‘Procurar chifre na cabeça de mula’. Pois, onde o Conselho de Contribuinte diz, unânime, por repetidas vezes 14 vezes, Lia e Léa, Labão e Jacó, que o procedimento está sem erro, como justificar a ineficiência de continuar a procurá-los, ainda que sabendo, pela voz mais alta do Egrégio Conselho, que não os há?!*”

9.5. O Parecer Normativo CST nº 408/71, o qual transcreve, dizia que faziam jus ao antigo “Crédito-Prêmio” do IPI (instituído pelo art. 1º do Decreto-lei nº 491/69 e extinto, de há muito, à época das exportações) as castanhas de caju são industrializadas e então “*o assunto castanha de caju ... já foi “inventado” há muitos anos, não dando mais para “repatenteá-lo” agora, em Mossoró. Num caso e noutro, perfeitamente identificada origem do problema: a perda de cultura da instituição, porque o quesito má-fe (excesso de exação?) não há de prevalecer, quando patente está uma crise de conhecimento. Sem dúvidas, se os antigos estivessem a postos, repassando o conhecimento, uma heresia do teor da que aqui se apresenta não teria sido cometida*”.

9.6. Pelas características do seu produto, em especial a embalagem, seria tributado à alíquota zero, pois há rotulagem na lata (rotulagem esta que mostra, em desenho e que diz ser reproduzida nas caixas), mas *“A saída dos produtos industrializados, em lata do tipo querosene, tem-se reduzido em prol da embalagem em saco aluminizado, não “transpirante”, fechado e selado a vácuo, que, do ponto de manutenção dos organolépticos, tem-se mostrado mais eficiente do que a lata, ainda que hermeticamente fechada. Por conta disto, a quantidade em que o produto se apresenta normalmente ao consumidor, em vez de uma caixa com duas latas, é, atualmente um único saco de 50 libras”* e que esta quantidade (22,7 kg), seria a exata de venda aos consumidores – lanchonetes, docerias, confeitarias, bares, restaurantes e cozinhas industriais (como forma de comprovação do que diz, traz uma Nota Fiscal de venda para exportação de setembro de 2003, de 160 caixas de papelão de castanhas de caju);

9.7. Os mesmos (ditos) quatorze acórdãos unânimes do CC *“referem também, unânimes, à legitimidade da Taxa Selic”,* argumentando ainda que *“se não há um único derrês de mel furado que venha a entrar nos cofres da SRF senão devidamente acolitado pela taxa SELIC, como negá-lo, ao princípio da igualdade dos direitos, à outra parte?!”*.

9.8. Quanto às aquisições realizadas a pessoas físicas e cooperativas, *“o problema se configura de muita simplicidade no que diz respeito à lei: a exigência decorre de norma subalterna, do âmbito interno da SRF, desprovida da prerrogativa de criar ou extinguir direitos. A jurisprudência e a doutrina têm sido deveras unânimes no entendimento de que uma Instrução Normativa nada mais é que uma norma interna, produzindo efeitos apenas no âmbito interno do órgão público ... nunca para os particulares.”*

9.9. Em relação ao mesmo assunto, assevera que o 2ª CC traz, *“on line, quase duzentos acórdãos no sentido de que a IN 23/97 cometeu extensa ilegalidade quando fez restrição onde a lei não fez”* e transcreve quatorze acórdãos, relativos a processos de sete contribuintes, decisões estas da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, que chama de *“STF – Administrativo-Fiscal”*.

10. Ao final, requer que (*in verbis*):

a) *seja a presente impugnação recebida com o efeito suspensivo de que trata o artigo 151, inciso III, do Código Tributário Nacional, concluindo V. Exa pela improcedência da classificação de produto NT, pretendida pela autoridade fiscal;*

b) *pede-se também o reconhecimento da taxa SELIC, bem como o reconhecimento do direito ao ressarcimento do crédito (PIS/ COFINS) presumidamente incidente sobre as matérias primas, produtos, intermediários e material de embalagem empregados na produção dos exportados.*

10.1. Ainda faz *“juntada de peça magistral, da relatoria de um auditor experiente, o Professor Osvaldo Tancredo de Oliveira, época do Conselho de Contribuintes ...”* (na realidade, o Acórdão nº 202-09.865, de 17/02/98, da 2ª Câmara do 2º CC, que caracteriza como “caso idêntico”, por ser também de um exportador de castanhas de caju).

11. O julgamento desta Impugnação foi levado a efeito pela 5ª Turma desta DRJ, que não conheceu da Manifestação de Inconformidade, no Acórdão nº 9.433, de 10/09/2004 (fls. 254 a 260):

*MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE.
INTEMPESTIVIDADE.*

A manifestação de inconformidade apresentada intempestivamente não instaura a fase litigiosa do processo e impede a apreciação do mérito pela autoridade de primeira instância.

11.1. Não entrarei em detalhes aqui sobre esta questão da intempestividade – por desnecessário, já que foi superada –, apenas registrando que houve uma certa confusão no encontro intimações/impugnações, face à multiplicidade de processos analisados em um mesmo procedimento fiscal.

12. O primeiro julgamento do Recurso Voluntário interposto (fls. 265 a 279) culminou na Resolução nº 203-00.708, de 30/03/2006, da 3ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes (fls. 297 a 301), que baixou o processo em diligência para confirmar ou não a tempestividade da reclamação primeira.

13. Cientificada desta Resolução, a interessada apresentou, em 17/07/2006, Memoriais direcionados ao 2º CC (fls. 331 a 341), nos quais, além de defender a tempestividade, “no mérito, pelas razões apontadas na impugnação e no recurso, bem como pela demonstração cabal de que a TIPI então em vigor classifica como de alíquota zero a TODAS as castanhas de caju, pede o provimento do recurso”.

14. Efetuada a diligência, a 3ª Câmara do 2º CC exarou o Acórdão nº 203-12.572, de 20/11/2007 (fls. 375 a 382), assim ementado:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

A coexistência das partes e identidade da matéria, a existência de mais de um procedimento administrativo reclama intimações distintas, sob pena de cerceamento do direito a ampla defesa e ao contraditório, garantias constitucionalmente asseguradas ao contribuinte.

Recurso provido em parte.

14.1. Na parte dispositiva, o decisum diz que “Ante ao exposto, voto no sentido de conhecer do presente recurso voluntário, ante ao preenchimento de seus pressupostos de admissibilidade, para DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, e, assim, reconhecendo a tempestividade da manifestação de inconformidade, determinar o retorno do feito a DRJ para análise desta peça processual”.

15. Cientificada da decisão, a reclamante ainda enviou outro Memorial ao 2ª CC (fls. 395 a 404), citando jurisprudência do STJ (REsp nº 993.164/MG, submetido ao rito dos recursos repetitivos) que reconhece o direito à inclusão na base de cálculo do Crédito Presumido das aquisições efetuadas a não-contribuintes PIS/Cofins e à aplicação da Taxa Selic, no caso de

oposição indevida do Fisco à sua fruição, em uma ação movida por um exportador de café, que seria "NT".

16. Em 25/04/2011 o processo foi encaminhado para julgamento (fls. 439) da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Recife (PE), que indeferiu a manifestação de inconformidade sob a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/12/1996

CASTANHAS DE CAJU NÃO ACONDICIONADAS EM EMBALAGEM DE APRESENTAÇÃO. IPI. NÃO-INCIDÊNCIA.

O IPI não incidia, em 1996, sobre castanhas de caju secas não acondicionadas em recipientes, embalagens ou envoltórios destinados à sua apresentação [TIPI/88, aprovada pelo Decreto nº 97.410/88, NC (8-1)].

EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS NÃO TRIBUTADOS PELO IPI. CRÉDITO PRESUMIDO DA LEI Nº 9.363/96. IMPOSSIBILIDADE.

A exportação de produtos não tributados pelo IPI não enseja direito ao Crédito Presumido para ressarcimento da Contribuição para o PIS e da Cofins incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo, da Lei nº 9.363/96.

Em seu Recurso Voluntário, o contribuinte repete os argumentos apresentados na manifestação de inconformidade e solicita que, como nas fases posteriores, este recurso seja recebido em seu efeito suspensivo, e para declarar a improcedência da glosa, sobretudo tendo em vista que as exportações realizadas deram-se no ano de 1997, muito antes das restrições apresentadas para Receita Federal, tudo, sem deixar à margem os demais argumentos, sobretudo as imunidades do produtos industrializado quanto ao IPI, e das receitas de exportação quanto ao PIS e a Cofins.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Augusto do Couto Chagas - Relator

O Recurso Voluntário atende aos requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Diga-se, primeiramente, que é desnecessário o pedido de suspensão da exigibilidade dos débitos compensados, pois é decorrência direta da lei, com a apresentação tempestiva de Recurso Voluntário (Lei nº 9.430/96).

A Lei nº 9.363/96, dispõe que:

***Art. 1º** A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares n.ºs 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.*

***Art. 2º** A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem referidos no artigo anterior, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador.*

***Art. 3º** Para os efeitos desta Lei, a apuração do montante da receita operacional bruta, da receita de exportação e do valor das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem será efetuada nos termos das normas que regem a incidência das contribuições referidas no art. 1º, tendo em vista o valor constante da respectiva nota fiscal de venda emitida pelo fornecedor ao produtor exportador.*

***Parágrafo único.** Utilizar-se-á, subsidiariamente, a legislação do Imposto de Renda e do Imposto sobre Produtos Industrializados para o estabelecimento, respectivamente, dos conceitos de receita operacional bruta e de produção, matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem.*

A controvérsia do processo se resume ao seguinte:

1) Se são admissíveis as exportações de produtos “NT” no cálculo do Crédito Presumido da Lei nº 9.363/96;

2) Se são admissíveis na base de cálculo do mesmo crédito as aquisições de insumos feitas a não-contribuintes PIS/Cofins, como o são as pessoas físicas;

3) Se também podem ser computados nesta mesma base as aquisições de energia elétrica, combustíveis e lubrificantes;

4) Se incide ou não a Taxa Selic sobre o valor pleiteado.

A resposta negativa à questão número 1 dispensa a continuidade da discussão das demais.

A interessada centra suas argumentações somente na castanha beneficiada, classificação fiscal 0801.32.00, à qual declarou, sob as penas da lei, que correspondia a notação "NT" (não-tributado) na Tabela de Incidência do IPI – TIPI.

No Recurso Voluntário, o contribuinte discorre sobre o fato de que adquire castanhas de caju *in natura* e as processa industrialmente para obter amêndoas de castanha de caju. Afirma que essa é uma operação que modifica a natureza ou a finalidade, aperfeiçoando-as para o consumo. Faz isso com riqueza de detalhes e fotos, talvez para atacar o primeiro despacho decisório que denegou o pedido de ressarcimento e as consequentes compensações. Entretanto, a principal causa do indeferimento da manifestação de inconformidade pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento competente foi o fato do produto ser classificado como não-tributado - NT na Tabela de Incidência do IPI – TIPI.

Posteriormente, alega que o produto é imune e industrializado e na qualidade de produto industrializado, não há lugar para discutir a classificação fiscal das amêndoas de castanha de caju produzidas pela recorrente. Isto é, mais uma vez perde a oportunidade de discutir a classificação do produto como não-tributado - NT na Tabela de Incidência do IPI – TIPI.

Indo além, o recorrente afirma no Recurso Voluntário que os créditos são oriundos de exportações ocorridas em 1997 (fl. 521), mas apresenta planilhas com informações detalhadas das exportações ocorridas de janeiro a dezembro de 1996 (fls. 58 a 61).

Para se chegar a uma conclusão definitiva, é preciso estabelecer algumas definições.

A definição do que é embalagem para transporte ou de apresentação, à época das exportações, era a encontrada no RIPI/82, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82:

Art. 5º Quando a incidência do imposto estiver condicionada à forma de embalagem do produto, entender-se-á (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único, inciso II):

I - como acondicionamento para transporte, o que se destinar precipuamente a tal fim e atender, cumulativamente, às seguintes condições:

a) for feito em caixas, caixotes, engradados, barricas, latas, tambores, sacos, embrulhos e semelhantes, sem acabamento e rotulagem de função promocional e que não objetive valorizar o produto em razão da qualidade do material nele empregado, da perfeição do seu acabamento ou da sua utilidade adicional; e

b) *tiver capacidade acima de vinte quilos ou superior àquela em que o produto é comumente vendido, no varejo, aos consumidores.*

II - como acondicionamento de apresentação, o que não estiver compreendido no inciso anterior.

§ 1º Não se aplica o disposto no inciso II aos casos em que a natureza do acondicionamento e as características do rótulo atendam, apenas, a exigências técnicas ou outras constantes de leis e atos administrativos.

§ 2º O acondicionamento do produto, ou a sua forma de apresentação, será irrelevante quando a incidência do imposto estiver condicionada ao peso de sua unidade.

O próprio contribuinte diz que seu produto foi exportado em embalagens de 22,7 kg, e vendido para empresas de varejo, preenchendo assim um dos requisitos exigidos para que se caracterize como embalagem para transporte.

O produto exportado, ainda que não acondicionado em embalagem de apresentação, não era tributado à alíquota zero em 1996, mas sim **não-tributado** pelo IPI. Aliás, como afirma o próprio recorrente.

A TIPI/96 adotou a Nomenclatura Comum do MERCOSUL – NCM, passando a classificação fiscal a ter oito dígitos e não mais dez, como era quando se adotava a NBM/SH.

No caso específico da castanha de caju, a classificação passou a ser feita da seguinte forma:

NCM	DESCRIÇÃO	ALÍQUOTA (%)
08.01	Cocos, castanha-do-pará (castanha-do-brasil) e castanha de caju, frescos ou secos, mesmo sem casca ou pelados.	
0801.3	- Castanha de caju:	
0801.31.00	-- Com casca	NT
	Ex 01 – Seca e acondicionada em embalagem de apresentação	0
0801.32.00	-- Sem casca	NT
	Ex 01 – Seca e acondicionada em embalagem de apresentação	0

Já, na TIPI/88, vigente até 1996 (fls. 528), a classificação era assim:

POSIÇÃO E SUB-POSIÇÃO	ITEM E SUB-ITEM	MERCADORIA	ALÍQUOTA (%)
0801		Cocos, castanha-do-pará (castanha-do-brasil) e castanha de caju, frescos ou secos, mesmo sem casca ou pelados.	
0801.30		- Castanhas de caju	
0801.30	0100	-- Com casca	0
0801.30	0200	-- Sem casca	0

À primeira vista, então, o produto sempre seria tributado à alíquota zero, na vigência da TIPI/88. Mas, para classificar os produtos na TIPI, devem ser observadas também as notas complementares. E, neste caso, havia, na TIPI/88, a seguinte Nota Complementar – NC:

NC (8-1) O IPI incide sobre os produtos

a) dos códigos 0801 a 0806, somente quando secos;

b) dos códigos 0801.10, 0801.20, 0801.30, 0803.00.0200, 0804.30, 0804.40, 0804.50.0100 e 0804.50.0200, somente quando, além de secos, sejam acondicionados em recipientes, embalagens ou envoltórios destinados à sua apresentação.

A contrario sensu, visto está, portanto, que a castanha de caju sem casca, seca, não acondicionada em embalagem de apresentação, era **não-tributada** em 1995 e em 1996, e não somente a partir de 1997.

Apesar de estar claro no Acórdão da DRJ que a razão do indeferimento da manifestação de inconformidade era a classificação do produto em tela como não-tributado na Tabela de Incidência do IPI – TIPI e isso deveu-se à embalagem que condicionou o produto à época, o recorrente não trouxe aos autos qualquer informação que contradissesse esses argumentos. Ao contrário, repisou os argumentos já considerados secundários no Acórdão recorrido.

Não trouxe aos autos nada que identifique as embalagens de seus produtos exportados em 1996. Ao contrário, é confuso, falando ora em caixas de papelão, ora em sacos plásticos, e detalhando a embalagem atual do produto.

Enfim, está-se tratando de produto não-tributado - NT na tabela do IPI - TIPI.

O Direito Pátrio não autoriza o aproveitamento do crédito presumido de IPI em relação a mercadorias exportadas que figurem como NT na tabela do IPI - TIPI.

Essa é a única conclusão juridicamente aceitável ao interpretarmos, por todas as técnicas existentes, os diplomas legais do crédito presumido - Lei 9.363/96, em cotejo com as demais legislações do IPI.

Assim não há como o não contribuinte do IPI se ressarcir do crédito presumido concedido pela lei 9.363/96.

Conclusão:

De todo o exposto, concluo que:

O produto exportado não estava acondicionado em embalagem de apresentação e, portanto, não era tributado pelo IPI, com base na TIPI/88, não havendo, assim, direito ao Crédito Presumido da Lei nº 9.363/96;

Prejudicada fica então, a discussão sobre a inclusão ou não na base de cálculo do crédito das aquisições de insumos para industrialização (MP, PI e ME) de não-contribuintes PIS/Cofins e das aquisições de energia elétrica, combustíveis e lubrificantes;

Processo nº 13433.000279/98-70
Acórdão n.º **3301-002.526**

S3-C3T1
Fl. 611

Da mesma forma, perde o sentido a discussão sobre a incidência ou não da Taxa Selic.

Assim, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

Conselheiro Luiz Augusto do Couto Chagas - Relator

(ASSINADO DIGITALMENTE)

LUIZ AUGUSTO DO COUTO CHAGAS