



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

Processo n° 13433.720026/2005-42
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-006.719 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de junho de 2019
Matéria CRÉDITO PRESUMIDO IPI.
Recorrente USIBRAS USINA BRASILEIRA DE ÓLEOS E CASTANHA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2002 a 31/12/2002

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. FUNDAMENTO. SISTEMA HARMONIZADO (SH). NOMENCLATURA COMUM DO MERCOSUL (NCM).

Qualquer discussão sobre classificação de mercadorias deve ser feita à luz da Convenção do SH (com suas Regras Gerais Interpretativas, Notas de Seção, de Capítulo e de Subposição), se referente aos primeiros seis dígitos, e com base no acordado no âmbito do MERCOSUL em relação à NCM (Regras Gerais Complementares e Notas Complementares), no que se refere ao sétimo e ao oitavo dígitos.

PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Em se tratando de ressarcimento ou compensação, o contribuinte possui o ônus de prova do seu direito aos créditos pleiteados.

CRÉDITO PRESUMIDO NA EXPORTAÇÃO. PRODUTO NÃO-TRIBUTÁVEL (NT).

A castanha de caju sem casca em embalagem temporária de transporte é produto não-tributável (NT) na TIPI/96, classificada no código NCM 0801.3200. Nesse caso, nos termos da legislação regente, não se confirma o pretendido direito a crédito presumido de IPI.

SÚMULA CARF 124. CRÉDITO PRESUMIDO IPI LEI N.º 9.363/1996.

A produção e a exportação de produtos classificados na Tabela de Incidência do IPI (TIPI) como "não tributados" não geram direito ao crédito presumido de IPI de que trata o art. 1º da Lei n.º 9.363, de 1996

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, nos termos do voto da relatora.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente.

(assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Waldir Navarro Bezerra, Rodrigo Mineiro Fernandes, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Thais De Laurentiis Galkowicz e Cynthia Elena de Campos.

Relatório

Trata-se de pedido de ressarcimento do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) do 4º trimestre de 2002 como crédito presumido autorizado pela Lei n.º 9.363/1996, declarado no PERDCOMP n.º 20180.82640.220805.1.1.01-5915. O crédito pleiteado não foi reconhecido com fulcro nas considerações trazidas no PARECER SIANA/DRF/MOS, ementado nos seguintes termos:

"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)

Ementa: IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. EXPORTAÇÃO DE PRODUTO NT.

Não são considerados produtores, para fins fiscais, os estabelecimentos que confeccionam mercadorias constantes da TIPI com a notação NT. A condição sine qua non para a fruição do crédito presumido de IPI é ser, para efeitos legais, produtor de produtos industrializados destinados ao exterior.

PROPOSTA DE INDEFERIMENTO

Dispositivos Legais: Lei 4.502/64, art. 3º; Lei n.º 9.430/1996, art. 74, Lei 9.363/1996 ; Lei n.º 10.276/2001, art. 1º; Lei n.º 10.637/2002 ; Instrução Normativa n.º210, de 30 de setembro de 2002; Instrução Normativa SRF n.º 323, de 24 de abril de 2003, Instrução Normativa SRF n.º 460, de 18 de outubro de 2004; Parecer MF/SRF/COSIT/DITIP N.º 134, de 22 de abril de 1996; Portaria MF n.º 93 de 27 de abril de 2004; Instrução Normativa n.º210, de 30 de setembro de 2002; Instrução Normativa SRF n.º313, de 3 de abril de 2003." (e-fl. 61)

As razões para a glosa foram desenvolvidas nos seguintes termos no referido parecer:

"1- Em diligência efetuada por este Setor de fiscalização, referente ao processo nº 13.433.000957/99-30, ficou constatado que a totalidade das exportações do contribuinte se refere a castanha de caju crua, acondicionada temporariamente em sacos de 50 libras (aproximadamente 23 kg), conforme descrito nos Registros de Exportação consultados nos sistemas da Receita Federal. Esta mercadoria foi classificada no NCM 08013200 e no NALADI 08013200 como NT- Não - Tributado, em virtude de ser acondicionada em embalagem de transporte. (...)

2- A Lei 9.363/1996, em seu art. 1º assevera que cabe o benefício do crédito presumido de IPI tão-somente às empresas produtoras e exportadoras de mercadorias nacionais.

Ocorre que, para legislação do IPI, que tem como base a Lei 4.502/64, art 3º, matriz legal de grande parte da legislação do tributo, estabelecimento produtor é todo aquele que industrializar produtos sujeitos ao imposto.

(...)

Considerando-se, dessarte, que o art. 1º da Lei nº 9.363, de 13/12/1996 autoriza a fruição do crédito presumido de IPI tão-somente ao "estabelecimento produtor e exportador" e que o art. 30 da Lei 4.502, de 30/11/64, que é a matriz da legislação do IPI, define produtor como aquele que industrializa produtos sujeitos ao IPI, não resta dúvida quanto à total impossibilidade de existência e, conseqüentemente, do ressarcimento de crédito presumido do IPI para os estabelecimentos cujos produtos fabricados e exportados são classificados como "NT" na TIPI/NCM." (e-fl. 67/69 - grifei e grifos no original)

Inconformada, a empresa apresentou Manifestou de Inconformidade julgada improcedente pelo Acórdão n.º 11-25.739 da 5ª Turma da DRJ/REC, ementado nos seguintes termos:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2002 a 31/12/2002

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E/OU ILEGALIDADE DE ATO
NORMATIVO VICENTE. INCOMPETÊNCIA. ENTENDIMENTO OFICIAL DA
RFB.

A autoridade administrativa é incompetente para apreciar argüição de inconstitucionalidade de lei e dos atos administrativos infralegais formalmente vigentes. O julgador administrativo de primeira instância deve pautar-se pelo entendimento oficial da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) expresso em atos normativos.

CRÉDITO PRESUMIDO NA EXPORTAÇÃO. PRODUTO NÃO-TRIBUTÁVEL
(NT).

A castanha de caju sem casca em embalagem temporária de transporte é produto não-tributável (NT) na TIPI/96, classificada no código NCM 0801.3200. Nesse caso, nos termos da legislação regente, não se confirma o pretendido direito a crédito presumido de IPI.

INSUMOS ADQUIRIDOS DE NÃO-CONTRIBUINTES. MATÉRIA SUBMETIDA
AO PODER JUDICIÁRIO COM DECISÃO TRANSITADA EM JULGADO.

Não se toma conhecimento da matéria que foi submetida apreciação judicial mediante o processo nº 99.0005449-29, cuja decisão, no âmbito do REsp nº 586.392-RN, transitou em julgado em 22.05.2005.

RESSARCIMENTO. TAXA SELIC.

No ordenamento jurídico brasileiro não há base legal para atualização monetária de créditos escriturais de IPI

Solicitação Indeferida" (e-fl. 261)

Intimada desta decisão em 22/04/2009 (e-fl. 301), a empresa apresentou Recurso Voluntário postado em 22/05/2009 (e-fls. 303/361) na qual ratifica os termos da Manifestação de Inconformidade, alegando em síntese:

(i) a alteração do critério jurídico adotado no processo n.º 13433.000957/99-30 relativo ao pedido de ressarcimento do crédito presumido das mesmas mercadorias (castanha de caju crua) relativas ao período de 1995 a 1998, que teria sido alterado no presente processo;

(ii) no mérito: **(ii.1)** a impossibilidade de alteração da NCM adotada anteriormente e firmada pelo judiciário em ação anterior proposta para discutir o crédito presumido (Mandado de Segurança n.º 99.0005448-2), sendo que o produto comercializado pela Recorrente não pode ser enquadrado como produto não industrializado; e **(ii.2)** a necessidade de aplicação da taxa SELIC.

Esta relatora entendeu por converter o processo em diligência, em especial quanto as alegações relacionadas ao item **(i)** acima. A diligência foi formulada nos seguintes termos:

"Diante dessas considerações, à luz do art. 29 do Decreto n.º 70.235/72¹, proponho a conversão do presente processo em diligência para que a autoridade fiscal de origem (Delegacia da Receita Federal em Mossoró/RN):

(i) anexe aos presentes autos:

(i.1) cópia integral do processo n.º 13433.000957/99-30;

(i.2) cópias por amostragem dos documentos de exportação relativos ao presente processo (registros de exportação e notas fiscais), em especial das telas que se referem à identificação das mercadorias exportadas para confirmar a NCM informada pela empresa. Se necessário, intimar a Recorrente para apresentar a documentação neste ponto;

(ii) elabore relatório circunstanciado que enfrente os seguintes questionamentos:

(ii.1) as exportações comprovadas no processo n.º 13433.000957/99-30, se referem às mercadorias exportadas pela Recorrente que foram enquadradas como alíquota zero ou como não tributadas? Qual a NCM considerada como correta pela fiscalização naquele processo? Fazer referência às folhas daquele processo que trazem os documentos que respaldam o entendimento da fiscalização.

(ii.2) os produtos exportados pela Recorrente no processo n.º 13433.000957/99-30 são os mesmos produtos exportados no presente processo? Caso negativo, quais as diferenças identificadas? Neste tópico, informar se a NCM adotada pelo contribuinte naquele processo e a NCM adotada pelo contribuinte no presente processo são iguais e as eventuais diferenças identificadas entre as mercadorias exportadas;

(ii.3) qual diligência realizada no referido processo n.º 13433.000957/99-30 que teria confirmado que "a totalidade das exportações do contribuinte se refere a castanha de caju crua, acondicionada temporariamente em sacos de 50 libras (aproximadamente 23 kg), conforme descrito nos Registros de Exportação consultados nos sistemas da Receita Federal" tal como afirmado pela fiscalização

¹ "Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias."

no presente processo (e-fl. 67)? Fazer referência à(s) folha(s) daquele processo que trazem o documento no qual a fiscalização se respaldou no presente processo; (ii.4) é possível à fiscalização confirmar que no presente processo a totalidade das exportações do contribuinte se refere a castanha de caju crua, acondicionada temporariamente em sacos de 50 libras (aproximadamente 23 kg)? Anexar ou fazer referência aos documentos que suportam a afirmação da fiscalização." (e-fls. 369/370)

Em resposta a esta diligência, foi anexada cópia integral do processo n.º 13433.000957/99-30 e documentos de exportação relacionados ao presente processo, sendo elaborado relatório da diligência com as seguintes informações:

"Quanto ao item (ii.1), no processo n.º 13433.000957/99-30, em resposta à Resolução n.º 456/2006-DRJ/RECIFE, a fiscalização da DRF/MOS entendeu que a fiscalizada exporta mercadoria classificada na posição 0801.32.00 da TIPI, não tributada (NT), conforme se extrai do Relatório de Diligência Fiscal DRF MOS/RN, de 04 de dezembro de 2006, nos seguintes trechos:

"Em 10/10/2006, o interessado foi intimado a apresentar seus livros de apuração do IPI, Declaração de exportação e importação vinculadas ao regime de Drawback. O contribuinte respondeu à solicitação trazendo à diligência os seus livros de IPI, bem como diversos extratos de declaração de despacho, não apresentando, no entanto, nenhuma declaração de importação. Cabe ressaltar que os despachos de exportação referem-se aos anos de 2004 e 2005. Analisando a documentação apresentada, podemos deduzir que a mercadoria exportada corresponde a castanha de caju crua acondicionada temporariamente em sacos aluminizados de 50 libras cada (aproximadamente 23 kg), conforme descrição constantes nos Registros de Exportação, anexos a este relatório. Segundo o RE a mercadoria foi classificada no NCM 08013200 e no NALADI 08013200, correspondente a Castanha de Caju, Fresca ou Seca, Sem Casca. Consultamos no SISCOMEX, por amostragem, os despachos de exportações (DDE) citados no presente processo, às folhas 104, 112 e 113, referentes às exportações efetivadas em 1995, 1997, 1998, onde ficou constatado a exportação dos seus produtos em caixas "contendo castanhas de caju sem cascas temporariamente conservadas em saco aluminizados de 50 libras cada", conforme descrito em todos os despachos analisados. Ou seja, tanto nos DDE's de 2004 e 2005, entregues pelo contribuinte, quanto os pesquisados pela diligência, verificou-se que a diligenciada exporta o mesmo tipo de mercadoria e na mesma embalagem. Às folhas 224 e 225 temos os dados constantes na página da Usibras na internet, onde consta a embalagem de 50 libras (22,68 Kg) em sacos aluminizados corvac.

(...)

Diante do exposto, encerramos a presente fiscalização, com as seguintes conclusões:

1-A diligenciada exporta mercadoria classificada na NCM/NALADI com código 08013200. A TIPI tem por base a Nomenclatura Comum do MERCOSUL (NCM) constante do Decreto nº 2.376, de 12 novembro de 1997, com alterações posteriores; sendo assim a mercadoria exportada classifica-se como (Cód 08013200) NT ou Ex.1, se acondicionada em embalagem de apresentação. No caso, salvo melhor juízo, a embalagem em questão não se caracteriza como de apresentação, sendo classificada,

inclusive, de acondicionamento temporário (ver DDE's às folhas 212-213);”
(e-fls.798 a 800)

Quanto ao item (ii.2), pelo que se extrai da ementa do Acórdão n.º 11-25.739 – 5ª Turma da DRJ/RECIFE, a mercadoria foi classificada na mesma posição NCM 0801.32.00, produto não tributável (NT), portanto foi adotada a mesma classificação em ambos os processos. Segue trecho da ementa do acórdão, abaixo:

“ASSUNTO:IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI
Período de Apuração: 01/10/2002 a 31/12/2002
ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E/OU ILEGALIDADE DE
ATO NORMATIVO VIGENTE. INCOMPETÊNCIA. ENTENDIMENTO
OFICIAL RFB.

A autoridade administrativa é incompetente para apreciar arguição de inconstitucionalidade de lei e dos atos administrativos infralegais formalmente vigentes. O julgador administrativo de primeira instância deve pautar-se pelo entendimento oficial da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) expresso em atos normativos.

CRÉDITO PRESUMIDO NA EXPORTAÇÃO. PRODUTO NÃO TRIBUTÁVEL (NT).

A castanha de caju sem casca em embalagem temporária de transporte é produto não tributável (NT) na TIPI/1996, classificada no NCM 0801.3200.

Nesse caso, nos termos da legislação regente, não se confirma o pretendido direito a crédito presumido de IPI.

INSUMOS ADQUIRIDOS DE NÃO – CONTRIBUINTES. MATÉRIA SUBMETIDA AO PODER JUDICIÁRIO COM DECISÃO TRANSITADA EM JULGADO.

Não se toma conhecimento da matéria que foi submetida à apreciação judicial mediante processo nº 99.0005449-29, cuja decisão, no âmbito do REsp nº 586.392 – RN, transitou em julgado em 22.05.2005.

ESSARCIMENTO. TAXA SELIC.

No ordenamento jurídico brasileiro não há base legal para atualização monetária dos créditos escriturais de IPI.(e-fl.261)

Quanto ao item (ii.3), trata-se do Relatório de Diligência Fiscal DRF MOS/RN, de 04 de dezembro de 2006 (e-fl. 798 a 800).

Quanto item (ii.4), pelo que se extrai do trecho do Parecer SIANA/DRF/MOS, de 25 abril de 2007 abaixo, e também das informações do sistema DW Aduaneiro, a empresa exportou predominantemente mercadoria, classificada no NCM 0801.32.00, cuja descrição se refere a castanha de caju cruas sem casca armazenadas temporariamente em sacos aluminizados de 50 libras cada.

“IV – DA ANÁLISE DO PEDIDO

Com relação ao crédito, temos as seguintes considerações:

1- Em diligência efetuada por este Setor de fiscalização, referente ao processo n.º 13.433000957/99-30, ficou constatado que a totalidade das exportações do contribuinte se refere a castanha de caju crua, acondicionada temporariamente em sacos de 50 libras (aproximadamente 23 kg), conforme descrito nos Registros de Exportação consultados nos sistemas internos da Receita Federal. Esta mercadoria foi classificada no NCM 08013200 e no NALADI 08013200 como NT – Não – Tributado, em virtude de ser acondicionada em embalagem de transporte. A TIPI tem por base a Nomenclatura Comum do MERCOSUL (NCM) constante do Decreto nº 2.376, de 12 novembro de 1997, com alterações posteriores. A legislação do

IPI (Decreto nº 4.544, de 26/12/2002) faz uma clara definição do que consiste embalagem de transporte: (Grifei e grifos no original e-fl.67)."
(e-fls. 1.023-1.024)

Após ser regularmente intimado, o contribuinte não apresentou manifestação. A Fazenda Nacional, por sua vez, apresentou manifestação evidenciando que a diligência fiscal confirmou as alegações fiscais, devendo ser mantida a autuação (e-fls. 1.029-1.031). Em seguida, os autos foram direcionados a esta relatora para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Relatora Maysa de Sá Pittondo Deligne.

O Recurso Voluntário é tempestivo e merece ser conhecido.

A principal questão posta em discussão nesses autos é a classificação fiscal da mercadoria exportada pelo sujeito (castanhas de caju), enquadrada na NCM 0801.32.00 Ex 01 pelo contribuinte (alíquota zero) por entender que estaria acondicionada em embalagem de apresentação, enquanto entende a fiscalização que o produto seria não tributado, por não ser industrializado visto que acondicionado em embalagem de transporte.

A classificação fiscal das mercadorias é uma atividade jurídica de avaliar a subsunção do fato à norma pautada em dados técnicos concernentes à mercadoria. Assim, para avaliar o enquadramento do produto no código correto da NCM, necessário se atentar para suas particularidades técnicas e seu correspondente enquadramento dentro da Convenção do Sistema Harmonizado (com suas Regras Gerais Interpretativas, Notas de Seção, de Capítulo e de Subposição).

Esse caminho interpretativo, que deve ser observado pelos auditores fiscais quando da revisão da NCM adotada pelos contribuintes, foi muito bem elucidado em julgamento neste E. CARF de relatoria do Conselheiro Rosaldo Trevisan, que consignou em sua ementa:

"Assunto: Classificação de Mercadorias

Data do fato gerador: 30/10/2000

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. FUNDAMENTO. SISTEMA HARMONIZADO (SH). NOMENCLATURA COMUM DO MERCOSUL (NCM). Qualquer discussão sobre classificação de mercadorias deve ser feita à luz da Convenção do SH (com suas Regras Gerais Interpretativas, Notas de Seção, de Capítulo e de Subposição), se referente aos primeiros seis dígitos, e com base no acordado no âmbito do MERCOSUL em relação à NCM (Regras Gerais Complementares e Notas Complementares), no que se refere ao sétimo e ao oitavo dígitos.

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. ATIVIDADE JURÍDICA. ATIVIDADE TÉCNICA. DIFERENÇAS.

A classificação de mercadorias é atividade jurídica, a partir de informações técnicas. O perito, técnico em determinada área (mecânica, elétrica etc.) informa, se necessário, quais são as características e a composição da mercadoria,

especificando-a, e o especialista em classificação (conhecedor das regras do SH e outras normas complementares), então, classifica a mercadoria, seguindo tais disposições normativas.

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. LAUDO TÉCNICO. RECONHECIDA INSTITUIÇÃO. ACOLHIDA.

Solicitado pela recorrente laudo técnico complementar, por reconhecida instituição, buscando possibilitar a precisa identificação da função de um dos elementos que compõem a mercadoria que é objeto de contencioso sobre classificação, e aprovada a solicitação pelo colegiado julgador, legítima a acolhida dos resultados do laudo correspondente para a correta classificação da mercadoria. (...)" (Processo n.º 11128.006876/2003-09. Data da Sessão 26/09/2016. Relator Rosaldo Trevisan Acórdão n.º 3401-003.229. Unânime - grifei)

No presente caso, o primeiro argumento desenvolvido pela Recorrente foi no sentido de não enquadrar o produto por ela comercializado (castanha de caju crua acondicionada temporariamente em sacos - NCM 08013200) como um produto "Não Tributado", mas sim como um produto sujeito a alíquota zero em razão de decisão judicial transitada em julgado que teria assim reconhecido.

Contudo, os produtos comercializados pela Recorrente não eram o foco central da referida ação. Com efeito, o Mandado de Segurança n.º 99.0005448-2 se referia a possibilidade do crédito presumido da Lei n.º 9.363/1996 sobre insumos adquiridos de produtor rural, pessoas físicas, cooperativas e pequenos agricultores. O enfoque daquela causa era, portanto, a natureza dos insumos adquiridos, e não o produto fabricado pela Recorrente, como se depreende da certidão de objeto e pé acostada aos autos pela Recorrente (e-fl. 113):

"CERTIFICO, em razão do cargo que ocupo e a pedido verbal de parte interessada, que em 22 de junho de 1999 foi ajuizado o MANDADO DE SEGURANÇA N.º 99.0005448-2, proposta pela USIBRAS — USINA BRASILEIRA DE ÓLEOS E CASTANHAS LTDA. Contra o DELEGADO DA RECEITA FEDERAL EM MOSSORÓ/RN, tendo como objeto que fosse concedido o direito da Impetrante em ser processado o creditamento dos Disquetes DCP, a partir de 1995, sem restrições aos insumos adquiridos de produtor rural, pessoas físicas, cooperativas agrícolas e pequenos agricultores, na forma da Lei n.º 9.363/96, assegurando-lhe o direito ao ressarcimento das contribuições PIS/PASEP e COFINS, sem as restrições impostas pela Instrução Normativa SRF n.º 23, e com a aplicação da taxa SELIC. Tal pedido fora negado liminarmente, mas fora concedido através de sentença, que declarou o direito do Impetrante a proceder o creditamento dos disquetes DCP, a partir de 1995, sem restrições aos insumos de produtos rurais, pessoas físicas, cooperativas e pequenos agricultores, independentemente de quaisquer penalidade. A Fazenda Nacional interpôs recurso à 2ª Instância, que negou provimento à remessa oficial e à apelação para manter a decisão monocrática em todos os seus termos. Da referida decisão foram interpostos recursos especial e extraordinário, os quais foram admitidos, tendo sido improvido o recurso especial no STJ, e negado seguimento ao recurso extraordinário perante o STF, tendo a referida decisão transitado em julgado em 20 de junho de 2005, conforme certidão de fls. 1.160. Os referidos atos encontram-se arquivados desde agosto de 2005. Dou fê. Dada e passa 'a nesta Cidade de Natal, Capital do Estado do Rio Grande do Norte, aos 05 (. b) dias do mês de junho do ano de 2007. Eu, Inês Vânia Guerra de Sousa h1), Diretora de Secretaria, subscrevo e assino." (e-fl. 113 - grifei)

Dessa forma, ao contrário do que pretende aduzir a Recorrente, a natureza dos produtos comercializados pela Recorrente não eram objeto da ação judicial, não tendo feito parte do pedido ou da causa de pedir daquela ação. A demonstração de que a Recorrente exportava produtos industrializados era somente uma prova pré-constituída apresentada pela Recorrente para demonstrar seu interesse de agir, evidenciando que poderia apurar o crédito presumido da Lei n.º 9.363/1996.

Ora, tratando-se o caso em tela de fabricação e exportação de castanhas de caju crua acondicionada temporariamente em sacos enquadrada na NCM 0801.32.00, correto o enquadramento como "Não Tributado" em conformidade com a TIPI vigente à época (TIPI 2002 aprovada pelo Decreto n.º 4.542/2002), como indicado no Parecer que respalda o despacho decisório:

"1- Em diligência efetuada por este Setor de fiscalização, referente ao processo nº 13.433.000957/99-30, ficou constatado que a totalidade das exportações do contribuinte se refere a castanha de caju crua, acondicionada temporariamente em sacos de 50 libras (aproximadamente 23 kg), conforme descrito nos Registros de Exportação consultados nos sistemas da Receita Federal. Esta mercadoria foi classificada no NCM 08013200 e no NALADI 08013200 como NT- Não - Tributado, em virtude de ser acondicionada em embalagem de transporte." (e-fl. 67)

Observe-se que a fiscalização partiu da classificação fiscal adotada pela própria Recorrente (NCM 08013200), sendo que a Recorrente não trouxe ao autos qualquer elemento probatório que pudessem afastar a premissa adotada pela fiscalização que as mercadorias estavam acondicionadas em sacos de transporte. Com efeito, caso acondicionada em embalagem de apresentação, caberia a aplicação do Ex 01 e, por conseguinte, o enquadramento como alíquota 0:

CÓDIGO 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	
0801.32.00	--Sem casca	NT
	Ex 01 - Seca e acondicionada em embalagem de apresentação	0

Essa questão foi bem enfrentada na decisão recorrida (e-fls. 279/283), sendo a falta de provas expressamente evidenciada:

"O eminente relator anexou lista exemplificativa das exportações da empresa, onde figuram somente sacos aluminizados, acondicionados em caixas. Julgamos importante ainda observar, com base em todo o universo de exportações pesquisadas no DW Aduaneiro, que encontramos, em todo o período abrangido pelo pedido, qualquer exportação de castanhas de caju acondicionadas em latas. Assim sendo, a foto da lata, trazida aos autos pelo contribuinte, que supostamente provaria o acondicionamento em embalagem para apresentação, não guarda qualquer correspondência com os produtos exportados no período (considere-se

ainda que, no que é possível ver, as inscrições na lata são todas em português, não tendo a embalagem as características típicas de um produto destinado à exportação)." (e-fl. 291 - grifei)

Ora, como já firmado por esta turma em distintas oportunidades, como no Acórdão n.º 3402-004.763, de 25/10/2017, de minha relatoria, em se tratando de Declarações de ressarcimento e de compensação, o contribuinte figura como titular da pretensão e, como tal, possui o **ônus de prova** quanto ao **fato constitutivo de seu direito**. Em outras palavras, o sujeito passivo possui o encargo de comprovar, por meio de documentos hábeis e idôneos, a existência do direito creditório, demonstrando que o direito invocado existe.

Assim, caberia ao sujeito passivo trazer aos autos os elementos aptos a comprovar a existência de direito creditório, capazes de demonstrar, de forma cabal, que a Fiscalização incorreu em erro ao não homologar a compensação pleiteada, em conformidade com os arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/1972².

Com efeito, o ônus probatório nos processos de compensação é **do postulante ao crédito**, tendo este o dever de apresentar todos os elementos necessários à prova de seu direito, no entendimento reiterado desse Conselho³.

No presente caso, a Recorrente não trouxe qualquer documento capaz de demonstrar o acondicionamento em embalagem de apresentação (lata), o que impede a alteração da conclusão alcançada no Despacho Decisório com na própria NCM adotada pela Recorrente.

E o processo anterior mencionado pela Recorrente em sua defesa igualmente não lhe socorre, inexistindo qualquer alteração de critério jurídico no presente caso. Como confirmado na diligência fiscal, o processo anterior de n.º 13433.000957/99-30 indicou que o produto comercializado pela Recorrente seria enquadrado na NCM 0801.32.00, fora do Ex 01 caso acondicionada em embalagem de transporte, tal como os sacos aluminizados utilizados pela Recorrente para o transporte das castanhas. Como consignado no relatório da diligência, novamente reproduzido abaixo:

"Quanto ao item (ii.1), no processo n.º 13433.000957/99-30, em resposta à Resolução n.º 456/2006-DRJ/RECIFE, a fiscalização da DRF/MOS entendeu que a fiscalizada exporta mercadoria classificada na posição 0801.32.00 da TIPI, não

² "Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III- os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;"

³ A título de exemplo: "Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração: 31/07/2009 a 30/09/2009 VERDADE MATERIAL. INVESTIGAÇÃO. COLABORAÇÃO. A verdade material é composta pelo dever de investigação da Administração somado ao dever de colaboração por parte do particular, unidos na finalidade de propiciar a aproximação da atividade formalizadora com a realidade dos acontecimentos. **PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO/RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO. DILIGÊNCIA/PERÍCIA. Nos processos derivados de pedidos de compensação/ressarcimento, a comprovação do direito creditório incumbe ao postulante, que deve carrear aos autos os elementos probatórios correspondentes.** Não se presta a diligência, ou perícia, a suprir deficiência probatória, seja do contribuinte ou do fisco. (...)" (Processo n.º 11516.721501/2014-43. Sessão 23/02/2016. Relator Rosaldo Trevisan. Acórdão n.º 3401-003.096 - grifei)

tributada (NT), conforme se extrai do Relatório de Diligência Fiscal DRF MOS/RN, de 04 de dezembro de 2006, nos seguintes trechos:

“Em 10/10/2006, o interessado foi intimado a apresentar seus livros de apuração do IPI, Declaração de exportação e importação vinculadas ao regime de Drawback. O contribuinte respondeu à solicitação trazendo à diligência os seus livros de IPI, bem como diversos extratos de declaração de despacho, não apresentando, no entanto, nenhuma declaração de importação. Cabe ressaltar que os despachos de exportação referem-se aos anos de 2004 e 2005. Analisando a documentação apresentada, podemos deduzir que a mercadoria exportada corresponde a castanha de caju crua **aconditionada temporariamente em sacos aluminizados de 50 libras cada (aproximadamente 23 kg)**, conforme descrição constantes nos Registros de Exportação, anexos a este relatório. Segundo o RE a mercadoria foi classificada no NCM 08013200 e no NALADI 08013200, correspondente a Castanha de Caju, Fresca ou Seca, Sem Casca. Consultamos no SISCOMEX, por amostragem, os despachos de exportações (DDE) citados no presente processo, às folhas 104, 112 e 113, referenetes às exportações efetivadas em 1995, 1997, 1998, onde ficou constatado a exportação dos seus produtos em caixas “contendo castanhas de caju sem cascas temporariamente conservadas em saco aluminizados de 50 libras cada”, conforme descrito em todos os despachos analisados. Ou seja, tanto nos DDE's de 2004 e 2005, entregues pelo contribuinte, quanto os pesquisados pela diligência, verificou-se que a diligenciada exporta o mesmo tipo de mercadoria e na mesma embalagem. As folhas 224 e 225 temos os dados constantes na página da Usibras na internet, onde consta a embalagem de 50 libras (22,68 Kg) em sacos aluminizados corvac.

(...)

Diante do exposto, encerramos a presente fiscalização, com as seguintes conclusões:

1-A diligenciada exporta mercadoria classificada na NCM/NALADI com código 08013200. A TIPI tem por base a Nomenclatura Comum do MERCOSUL (NCM) constante do Decreto nº 2.376, de 12 novembro de 1997, com alterações posteriores; sendo assim a mercadoria exportada classifica-se como (Cód 08013200) NT ou Ex.1, se acondicionada em embalagem de apresentação. No caso, salvo melhor juízo, a embalagem em questão não se caracteriza como de apresentação, sendo classificada, inclusive, de acondicionamento temporário (ver DDE's às folhas 212-213);”
(e-fls.798 a 800)

Quanto ao item (ii.2), pelo que se extrai da ementa do Acórdão n.º 11-25.739 – 5ª Turma da DRJ/RECIFE, a mercadoria foi classificada na mesma posição NCM 0801.32.00, produto não tributável (NT), portanto foi adotada a mesma classificação em ambos os processos. Segue trecho da ementa do acórdão, abaixo:

“ASSUNTO:IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI
Período de Apuração: 01/10/2002 a 31/12/2002
ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E/OU ILEGALIDADE DE ATO NORMATIVO VIGENTE. INCOMPETÊNCIA. ENTENDIMENTO OFICIAL RFB.

A autoridade administrativa é incompetente para apreciar arguição de inconstitucionalidade de lei e dos atos administrativos infralegais formalmente vigentes. O julgador administrativo de primeira instância deve

pautar-se pelo entendimento oficial da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) expresso em atos normativos.

CRÉDITO PRESUMIDO NA EXPORTAÇÃO. PRODUTO NÃO TRIBUTÁVEL (NT).

A castanha de caju sem casca em embalagem temporária de transporte é produto não tributável (NT) na TIPI/1996, classificada no NCM 0801.3200. Nesse caso, nos termos da legislação regente, não se confirma o pretendido direito a crédito presumido de IPI.

INSUMOS ADQUIRIDOS DE NÃO – CONTRIBUINTES. MATÉRIA SUBMETIDA AO PODER JUDICIÁRIO COM DECISÃO TRANSITADA EM JULGADO.

Não se toma conhecimento da matéria que foi submetida à apreciação judicial mediante processo nº 99.0005449-29, cuja decisão, no âmbito do REsp nº 586.392 – RN, transitou em julgado em 22.05.2005.

ESSARCIMENTO. TAXA SELIC.

No ordenamento jurídico brasileiro não há base legal para atualização monetária dos créditos escriturais de IPI.(e-fl.261)

Quanto ao item (ii.3), trata-se do Relatório de Diligência Fiscal DRF MOS/RN, de 04 de dezembro de 2006 (e-fl. 798 a 800).

Quanto item (ii.4), pelo que se extrai do trecho do Parecer SIANA/DRF/MOS, de 25 abril de 2007 abaixo, e também das informações do sistema DW Aduaneiro, a empresa exportou predominantemente mercadoria, classificada no NCM 0801.32.00, cuja descrição se refere a castanha de caju cruas sem casca armazenadas temporariamente em sacos aluminizados de 50 libras cada.

“IV – DA ANÁLISE DO PEDIDO

Com relação ao crédito, temos as seguintes considerações:

1- Em diligência efetuada por este Setor de fiscalização, referente ao processo n.º 13.433000957/99-30, ficou constatado que a totalidade das exportações do contribuinte se refere a castanha de caju crua, acondicionada temporariamente em sacos de 50 libras (aproximadamente 23 kg), conforme descrito nos Registros de Exportação consultados nos sistemas internos da Receita Federal. Esta mercadoria foi classificada no NCM 08013200 e no NALADI 08013200 como NT – Não – Tributado, em virtude de ser acondicionada em embalagem de transporte. A TIPI tem por base a Nomenclatura Comum do MERCOSUL (NCM) constante do Decreto nº 2.376, de 12 novembro de 1997, com alterações posteriores. A legislação do IPI (Decreto nº 4.544, de 26/12/2002) faz uma clara definição do que consiste embalagem de transporte: (Grifei e grifos no original e-fl.67).”

(e-fls. 1.023-1.024)

Com isso, na fiscalização anterior, a mercadoria comercializada pela empresa *"foi classificada no NCM 08013200 e no NALADI 08013200 como NT – Não – Tributado, em virtude de ser acondicionada em embalagem de transporte."*, exatamente como ocorrido no presente processo, inexistindo qualquer modificação de entendimento da fiscalização. Não há, portanto, modificação de critério jurídico como sustentado pelo contribuinte.

Assim, não vejo razões de fato ou de direito para alterar o enquadramento do produto comercializado pela Recorrente como não tributado. E, diante de uma exportação de produto não tributado, a Súmula CARF n.º 124 sedimentou que não caberia o crédito presumido sob análise, referendando o entendimento da fiscalização:

Processo n° 13433.720026/2005-42
Acórdão n.º **3402-006.719**

S3-C4T2
Fl. 1.048

"Súmula CARF n.º 124: A produção e a exportação de produtos classificados na Tabela de Incidência do IPI (TIPI) como "não tributados" não geram direito ao crédito presumido de IPI de que trata o art. 1º da Lei n.º 9.363, de 1996 (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 129, de 01/04/2019, DOU 02/04/2019" (grifei)

Uma vez que o crédito pleiteado pelo contribuinte não foi reconhecido, prejudicada a análise da alegação de inclusão da SELIC desde a data do protocolo do Pedido de Ressarcimento.

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

É como voto.

(assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne.