



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 16707.002120/2002-02  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3201-010.092 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de dezembro de 2022  
**Recorrente** A FERREIRA INDÚSTRIA COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)**

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/1998

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. LEI N.º 9.363/1996. PRODUTO NA POSIÇÃO 0801.32.00 DA TIPI, NOTAÇÃO “NT” (NÃO TRIBUTADO).

Castanhas de caju desidratadas (secas), com ou sem cascas, acondicionadas em embalagem de simples transporte, devem ser classificadas na posição 0801.32.00 da TIPI, com notação “NT” (não tributado).

CRÉDITO PRESUMIDO NA EXPORTAÇÃO. PRODUTO NÃO TRIBUTÁVEL (NT). PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 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 nº 9.363, de 1996.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Sierra Fernandes, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Ricardo Rocha de Holanda Coutinho, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Márcio Robson Costa e Hélcio Lafetá Reis (Presidente).

## Relatório

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

“1. A empresa acima qualificada inicialmente formalizou, em 27/08/98, os Pedidos de Ressarcimento de IPI listados abaixo, todos com fulcro no art. 3º da Lei nº 8.402/92, regulamentado pelo Decreto nº 541/92 – o chamado “Drawback Verde-Amarelo”:

Período	Valor (R\$)	Processo nº (juntados)	fls.
1º trimestre/2007	3.443,83	13433.000280/98-59	363 <sup>1</sup>
2º trimestre/2007	1.837,95	13433.000281/98-11	395
3º trimestre/2007	10.441,80	13433.000282/98-84	430
4º trimestre/2007	1.926,63	13433.000283/98-47	469

2. Intimada (fls. 391, 426, 461, 501) a apresentar o Plano de Exportação a que se referia o art. 2º do citado decreto, a interessada apresentou, em 28/07/99 (fls. 393, 428, 467 e 503) novos formulários de Pedido de Ressarcimento, nos quais pleiteou os mesmos valores, mas agora tendo por fundamento o Crédito Presumido do IPI da Lei nº 9.363/96.

3. Em 10/07/2002, o contribuinte protocolizou novos Pedidos de Ressarcimento, que formaram o processo principal deste conjunto (nº 16707.002120/2002-02), nos valores listados abaixo:

Período	Valor (R\$)	fls.
1º trimestre/2007	86.774,72	025
2º trimestre/2007	82.358,01	041
3º trimestre/2007	43.302,56	057
4º trimestre/2007	106.893,75	073
1º trimestre/2008	92.937,65	091
2º trimestre/2008	76.991,28	109
3º trimestre/2008	25.616,58	125
4º trimestre/2008	28.823,95	141

4. Em anexo a estes pedidos vieram duas justificativas, datadas de 15/07/2002 (fls.

088 e 089/107 e 108), uma relativa aos trimestres de 1997 e outra aos de 1998, com idêntico teor, nas quais se vê que os valores foram majorados 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.

4.1. 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.

5. Ao conjunto de Pedidos de Ressarcimento “atrelou” dois Pedidos de Compensação e Diversas Declarações de Compensação, estas em processos distintos, que foram a este juntados.

6. Tudo isto motivou ação fiscal, levada a efeito pela DRF/Mossoró, sendo que, em resposta a uma das intimações, datada de 14/03/2003 (fls. 674), 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 tributaria, relativas as falsidades ideológicas (art. 299 do Código Penal) e ao crime contra ordem tributaria (art. 10 da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990).”

7. O Termo de Verificação Fiscal (fls. 676 a 682) lavrado por Auditor do Setor de Fiscalização e Controle Aduaneiro – SIANA da DRF/Mossoró, tem a seguinte ementa:

*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. 58/59 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 despacho neste sentido (fls. 683), em 14/10/2003, do qual a empresa foi cientificada em 20/10/2003 (fls. 684).

9. Irresignada, a interessada apresentou, em 18/11/2013, “Impugnação Fiscal” (fls.

721 a 744), na qual desafia 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 “NI”), 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 n.º 408/71, o qual transcreve, dizia que faziam jus ao antigo “Crédito-Prêmio” do IPI (instituído pelo art. 1º do Decreto-lei n.º 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 “repatentá-lo” agora, em Mossoró. Num caso e noutro, perfeitamente identificada origem do problema: a perda de cultura da instituição, porque o quesito má-fé (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 rotulação na lata (rotulação 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 derrés 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 n.º 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 n.º 9.452, de 17/09/2004 (fls. 836 a 842):

*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. 847 a 861) culminou na Resolução n.º 203-00.709, de 30/03/2006, da 3ª Câmara do 2º CC (fls. 877 a 881), 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. 915 a 925), 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 n.º 203-12.573, de 20/11/2007 (fls. 957 a 963), 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. A Procuradoria da Fazenda Nacional opôs Embargos de Declaração (fls. 968 a 975), alegando contradição entre o pedido do contribuinte e o julgado, que teria sido *extra petita*, mas eles não foram admitidos, conforme Despacho n.º 3440-1121, da 1ª T/4ª C/3ª Seção do CARF (fls. 978 e 979).

16. Em 11/02/2011 o processo nos foi encaminhado para julgamento (fls. 990).”

A decisão recorrida julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade e está ementada nos seguintes termos:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/1998

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

Na TIPI/96, aprovada pelo Decreto n.º 2.092/96, as castanhas de caju sem casca são classificadas no Código 0801.32.00, ao qual corresponde a notação “NT” (não-tributado). Somente quando secas e acondicionadas em embalagem de apresentação é que se enquadram no “Ex 01”, tributado à alíquota zero.

EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS NÃO-TRIBUTADOS (“NT”).

CRÉDITO PRESUMIDO DA LEI N.º 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 n.º 9.363/96.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”

O Recurso Voluntário da Recorrente foi interposto de forma hábil e tempestiva, contendo, em breve síntese, os seguintes argumentos:

(i) quando a Constituição Federal refere “produto industrializado”, o respectivo conceito há de ser buscado na linguagem pátria, no vernáculo; jamais em qualquer lei ou regulamento;

(ii) adquirir castanhas de caju *in natura* e processá-las industrialmente para obter amêndoas de castanha de caju é uma operação que lhe modifica a natureza ou a finalidade, aperfeiçoando-as para o consumo;

(iii) traz em linhas gerais, o processo industrial da *castanha de caju* para obtenção de *amêndoa de castanha de caju*;

(iv) o produto acabado, a amêndoa de castanha de caju, que pode ter duas destinações: (a) torra e salga, em embalagem individual, ou (b) neste padrão, típico do Parecer Normativo n.º 408/71;

(v) atualmente, em benefício de uma melhor tecnologia, a lata do tipo querosene, com 11,34kg (25 libras), tem sido substituída por sacos aluminizados, fechados a vácuo, com as mesmas características para melhor da embalagem acima, tudo devidamente protegido com marca de comércio e indústria em jogo: *Cashew nut kernels*, PAIACUS, devidamente registrada no INPI, colocada em todas as embalagens;

(vi) os produtos exportados, com o respectivo cadastro e classificação fiscal, passam pelo controle da Receita Federal, Aduana, Siscomex; logo, se existe alguém que administra esses dados, é precisamente o Fisco Federal, a Receita Federal;

(vii) a atividade do estabelecimento industrial, de interesse para o desenvolvimento regional, “Indústria de Transformação –Alimentos; Beneficiamento de castanha de caju e seus subprodutos, LCC”, também sob a alçada do Fisco Federal, no que tange à SUDENE (Adene);

(viii) na qualidade de produto industrializado, não há lugar para discutir a classificação fiscal das amêndoas de castanha de caju produzidas, pois a imunidade situa o produto antes do campo de incidência, seja qual for o tributo;

(ix) produto imune não é isento, nem NT, nem zero, nem suspenso;

(x) o direito de crédito ao produto industrializado imune é matéria pacificada no âmbito infra, vide Solução de Consulta n.º 14, de 13.02.2013, e de n.º 316/2004;

- (xi) é estabelecimento industrial perante os estritos conceitos do IPI;
- (xii) o crédito, em sua origem, destinou-se ressarcir o PIS/Cofins pagos ou presumidamente pagos, no sistema cumulativo desses tributos, nas diversas fases do processamento industrial;
- (xiii) o crédito presumido da Lei n.º 9.363/1996 e Lei n.º 10.276/2001 diz respeito às prévias incidências do PIS/Cofins, tratadas de forma presumida, de modo a zerar o chamado *Custo Brasil* na exportação de mercadorias, nada a ver com IPI;
- (xiv) a restrição aos produtos industrializados classificados como NT (hipótese que não alcança os produtos da recorrentes, amêndoas de castanha de caju porque imunes) iniciou-se essa restrição com a IN SRFB n.º 69/2001 [Em tempo: este processo cuida de exportações realizadas em 1997, muito anteriores à citada IN];
- (xv) a expressão “mercadorias nacionais”, tal como está na Medida Provisória n.º 948/95 e na Lei n.º 9.363/96, foi repetida na Portaria Ministerial n.º 38, de 27.02.1997, vigente até março de 2003, quando surgiu a Portaria NF 63, de 24.03.2003; e
- (xvi) negar o crédito presumido pelas entradas, equivale a tributar as receitas de exportação pelas entradas, anulando assim a imunidade constitucional.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais pressupostos legais de admissibilidade, dele, portanto, tomo conhecimento.

Como relatado, a questão em litígio refere-se a exportação de produtos não tributados pelo IPI (castanhas de caju classificadas no Código 0801.32.00) ensejam ou não 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 n.º 9.363/1996.

A matéria não é nova no CARF e possui diversos precedentes que militam em desfavor da Recorrente.

Por concordar com a tese prevalente neste órgão de julgamento administrativo adoto os julgados adiante reproduzidos como razões de decidir.

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/2001

CRÉDITO PRESUMIDO NA EXPORTAÇÃO. PRODUTO NÃO-TRIBUTÁVEL (N/T).

A castanha de caju sem casca, quando não acondicionada em embalagem de apresentação, é classificada na TIPI, no código NCM 0801.32.00, com a notação "NT", correspondente a produto não-tributável. Neste caso, em vista de que a exportação de produto classificado como não-tributável pela legislação do IPI não confere direito a crédito presumido do imposto, não se confirma o direito creditório pleiteado.” (Processo

n.º 10980.001205/2010-50; Acórdão n.º 3401-009.440; Relator Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araujo Branco; sessão de 29/07/2021)

Do voto destaque:

7. Significa dizer que caso a Recorrente não comprove que os produtos eram classificados como alíquota zero e não NT, não há como reconhecer no CARF o direito ao crédito presumido.

9. Como se percebe, entretanto, apenas os produtos condicionados em embalagem de apresentação é que estão sujeitos à alíquota zero. Conforme perícia juntada pela própria recorrente às fls. 391-396:

5) Qual é a capacidade (em kilogramas) das embalagens utilizadas pela empresa Autora para o acondicionar o produto **Amêndoa de Castanha de Caju**?

R-5) As **Amêndoas de Castanha de Caju** são embaladas em saco aluminizado e acondicionado em caixa de papelão de 22,68Kg ou 793,8 Kg ou em lata de flandre acondicionado em caixa de papelão de 22,68 kg, contendo duas latas de 11,34 Kg.

10. Como se verifica, não se trata de embalagem de apresentação, ou ao menos não há provas nos autos que indiquem o contrário, de que se tratariam de embalagens de apresentação. Importante pontuar, que o mero fato de as embalagens apresentarem logomarca da empresa não desvirtua as embalagens como de transporte, e não de apresentação.

Veja-se que a decisão referenciada tratou de processo que, de igual modo ao presente, entendeu que as embalagens não eram de apresentação, o que afasta o enquadramento no “Ex 01”, aplicável somente quando as castanhas sejam secas e acondicionadas em embalagem de apresentação, sujeitando à tributação pela alíquota zero.

No mesmo sentido:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/06/2003

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. LEI N.º 9.363/96. PRODUTO NA POSIÇÃO 0801.32.00 DA TIPI, NOTAÇÃO “ NT.

Castanhas de caju desidratadas (secas), com ou sem cascas, acondicionadas em embalagem de simples transporte, deve ser classificado na posição 0801.32.00 da TIPI, com notação NT.

CRÉDITO PRESUMIDO NA EXPORTAÇÃO. PRODUTO NÃO TRIBUTÁVEL (NT). PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. 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.

Recurso Voluntário Negado.” (Processo n.º 10380.905508/2008-98; Acórdão n.º 3402-007.610; Relatora Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne; Redatora do voto vencedor Conselheira Cynthia Elena de Campos; sessão de 25/08/2020)

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

CRÉDITO PRESUMIDO NA EXPORTAÇÃO. PRODUTO NÃO-TRIBUTÁVEL (N/T).

A castanha de caju sem casca, quando não acondicionada em embalagem de apresentação, é classificada na TIPI, no código NCM 0801.32.00, com a notação "NT", correspondente a produto não-tributável. Neste caso, em vista de que a exportação de produto classificado como não-tributável pela legislação do IPI não confere direito a crédito presumido do imposto, não se confirma o direito creditório pleiteado." (Processo n.º 13433.720014/2006-07; Acórdão n.º 3401-007.196; Relator Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco; sessão de 17/12/2019)

tem-se: Em processo envolvendo a própria Recorrente e o produto "castanhas de caju"

"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 n.º 9.363/96.

Recurso Voluntário Negado" (Processo n.º 13433.000279/98-70; Acórdão n.º 3301-002.526; Relator Conselheiro Luiz Augusto do Couto Chagas; sessão de 27/01/2015)

Da decisão recorrida merece transcrição:

"21.1. A definição do que é embalagem para transporte ou de apresentação, à época das exportações (e que não se alterou, até hoje), era a encontrada no RIPI/82, aprovado pelo Decreto n.º 87.981/82 e, a partir de 25/06/98, no RIPI/98 – Decreto n.º 2.637/98 (grifei):

**Art. 6º** Quando a incidência do imposto estiver condicionada à forma de embalagem do produto, entender-se-á (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único, inciso II):

I - como acondicionamento para transporte, o que se destinar precipuamente a tal fim;

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

§ 1º Para os efeitos do inciso I, o acondicionamento deverá atender, cumulativamente, às seguintes condições:

I - ser 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;

II - ter capacidade acima de vinte quilos ou superior àquela em que o produto é comumente vendido, no varejo, aos consumidores.

§ 2º 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.

§ 3º O acondicionamento do produto, ou a sua forma de apresentação, será irrelevante quando a incidência do imposto estiver condicionada ao peso de sua unidade.

21.2. O próprio contribuinte diz que seu produto foi exportado em embalagens de 22,7 kg, e para lanchonetes, docerias, confeitarias, bares, restaurantes e cozinhas industriais (o que não é venda a varejo), preenchendo assim um dos requisitos exigidos para que se caracterize como embalagem para transporte. Resta saber se também os demais condicionantes da legislação estão presentes.

(...)

23.3. O que aqui importa é que a Turma concluiu que o produto não era acondicionado em embalagem de apresentação e, portanto, não se enquadraria no “Ex 01” da classificação fiscal 0801.32.00 da TIPI/2006, pelo que, a partir de 1997, seria “NT”.

24. E não carregou aos autos a manifestante nada que indique que seus produtos exportados em 1995 eram diferentes daqueles exportados em 1997 ou em 1998 (ao contrário, é confuso, falando ora em caixas de papelão, ora em sacos plásticos, e trazendo Nota Fiscal de 2003 – de caixas de papelão).”

Põe fim a questão, a necessária aplicação ao caso concreto da Súmula CARF nº 124, ementada nos seguintes termos:

“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 nº 9.363, de 1996. (**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).”

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

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade