

Brasília, 25, 11, 2008

Sílvio Silveira Barbosa
Mat.: Siape 91745

CC02/C01
Fls. 1.531



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº 10480.021078/99-15
Recurso nº 131.312 Voluntário
Matéria IPI
Acórdão nº 201-81.387
Sessão de 03 de setembro de 2008
Recorrente USINA TRAPICHE S/A
Recorrida DRJ em Recife - PE

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Ano-calendário: 1995, 1996, 1997, 1998

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO.

Conforme determinado nos artigos 1º e 2º da Lei nº 9.363, de 13/12/1996, a qual instituiu o crédito presumido do IPI como ressarcimento da contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins incidentes nas aquisições, no mercado interno, de insumos empregados na industrialização de bens exportados, a base de cálculo do crédito presumido do IPI é obtida pela aplicação, sobre o total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem efetuadas no mercado interno e utilizados no processo produtivo, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação, proveniente da venda de produtos industrializados pela empresa, e a receita operacional bruta apurada consoante os termos da Portaria MF nº 38/97, art. 3º, § 15, inciso I, e da IN SRF nº 23/97, art. 8º, inciso I.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INSUMOS IMPORTADOS E INDUSTRIALIZADOS SEM A UTILIZAÇÃO DE INSUMOS NACIONAIS.

Impossibilidade de utilização de créditos decorrentes de insumos importados que, quando industrializados não utilizaram insumos nacionais. Inocorrência do tipo descrito na Lei nº 9.363/96.

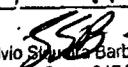
CRÉDITOS DECORRENTES DA EXPORTAÇÃO DIRETA DE MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS.

Não se admite, para fim de obtenção do crédito presumido de IPI, que o contribuinte adquira produtos no mercado interno e os exporte sem proceder qualquer tipo de industrialização. O artigo 1º da Lei nº 9.363/96 demanda que o contribuinte seja produtor e exportador da mercadoria. Da mesma forma, não poderão ser tomados os créditos decorrentes de exportação por terceiros destes produtos.

[Assinatura]

[Assinatura]

[Assinatura]

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 25 / 11 / 2008
 Silvio Silveira Barbosa Mat.: Siape 91745

EXPORTAÇÃO DE MERCADORIAS POR EMPRESAS DIVERSAS DE TRADING COMPANIES.

Empresas industriais não se caracterizam como exportadora, inexistindo direito a crédito presumido de IPI em relação às vendas a elas efetuadas.

CRÉDITO PRESUMIDO DE PIS E COFINS. AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS E DE COOPERATIVAS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO. IMPOSSIBILIDADE.

Somente as aquisições de insumos de contribuintes da Cofins e do PIS geram direito ao crédito presumido concedido como ressarcimento das referidas contribuições, pagas no mercado interno.

CRÉDITO PRESUMIDO DECORRENTE DE INSUMOS PRÓPRIOS, IMPORTADOS OU EMPRESTADOS.

Não geram créditos os insumos que não tiverem, nos termos da legislação aplicável, sido adquiridos no mercado interno, por total ausência de disposição legal.

INSUMO. CONCEITO.

Somente se caracterizam como insumos as matérias-primas, os produtos intermediários e o material de embalagem que sejam incorporados ao produto fabricado ou consumido em contato direto na sua produção.

CRÉDITOS INCENTIVADOS DE IPI. GLOSA DE INSUMOS.

Não geram direito ao crédito do imposto os produtos incorporados às instalações industriais, as partes, peças e acessórios de máquinas equipamentos e ferramentas, ou seja, que formem o ativo imobilizado da empresa, mesmo que se desgastem ou se consumam no decorrer do processo de industrialização.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Fabiola Cassiano Keramidas (Relatora), Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto. Designado o Conselheiro

Processo nº 10480.021078/99-15
Acórdão n.º 201-81.387

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 25, 11, 2008

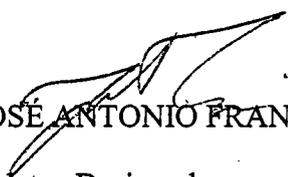
Silvio S. Barbosa
Mat.: Slape 91743

CC02/C01
Fls. 1.533

José Antonio Francisco para redigir o voto vencedor. Fez sustentação oral o advogado da recorrente, Dr. Ivo de Oliveira Lima, OAB/PE 25.263.

Josefa Maria Coelho Marques
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES

Presidente


JOSÉ ANTONIO FRANCISCO

Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Walber José da Silva e Maurício Taveira e Silva.

Relatório

Trata-se de pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI (fls. 01/68/69, vol. I) feito pela recorrente (empresa que se dedica à exportação agrícola de cana de açúcar *in natura* e comercialização e exportação de açúcares que industrializa), relativo às exportações realizadas no período compreendido entre 1995 e 1998.

O pedido de ressarcimento foi deferido parcialmente, nos termos da Informação Fiscal de fls. 1.086/1.098, vol. V.

Inconformada, a recorrente apresentou manifestação de inconformidade à DRJ em Recife - PE, às fls. 1.124/1.132, vol. V, com base nos seguintes argumentos, em resumo:

a) em relação às exportações efetuadas, alega, em síntese, que são indevidas as exclusões efetuadas pela Fiscalização porque: (i) é difícil imaginar a produção de álcool sem insumos nacionais, como cana-de-açúcar, fertilizantes, etc.; (ii) a lei não distingue o produto que é produzido e exportado daquele que é adquirido de terceiro, mas exportado por quem é produtor; (iii) a concessão do crédito presumido de IPI estende-se, inclusive, aos casos de vendas a *Trading Companies*, ainda que de produtos fabricados por outras empresas; e (iv) em relação às exportações efetuadas por outras empresas que não são *Trading Companies*, afirma que as Portarias nºs 26 e 60 do MICT autorizam o procedimento de adquirir os insumos das usinas locais e exportar;

b) no tocante à exclusão de matérias-primas adquiridas de pessoas físicas ou cooperativas e de produção própria, a recorrente aduz que a lei concessiva do benefício fiscal não fez qualquer restrição quanto às aquisições de matérias-primas, tendo se referido, inclusive, ao valor total destas. Neste sentido, as Instruções Normativas nºs 23/97 e 103/97 teriam inovado ou modificado o texto da norma que complementam, ferindo o princípio da legalidade. Colaciona vasta jurisprudência administrativa nestes exatos termos; e

c) quanto às exclusões de produtos não considerados como insumos, como fertilizantes e herbicidas, alega que não pode ser negado o crédito de IPI, tendo em vista que tais produtos são considerados intermediários, uma vez que "se consomem, se quebram, se deterioram, se desgastam ao auxiliar no processo de fabricação do produto final, participando ou não do seu peso, mas compondo o seu preço, sem os quais impossível seria obter o produto acabado." Para fortalecer sua alegação, apresenta jurisprudências administrativa e judicial.

Ao analisar as razões apresentadas, a DRJ em Recife - PE proferiu o Acórdão nº 09.633 (fls. 1.400 a 1.415, vol. VI), por meio do qual manteve a decisão recorrida, em razão dos seguintes argumentos:

a) no tocante às exportações: (i) registra o v. Acórdão que as exportações de álcool etílico foram desconsideradas em virtude de não ter sido utilizado nenhum insumo nacional, sendo que este fato teria sido declarado pela própria recorrente à fl. 80 e constatado dos documentos de *Drawback* (fls. 451 a 483); (ii) em relação às exportações de mercadorias adquiridas de terceiros e imediatamente exportadas, entendeu o v. Acórdão pela impossibilidade de aproveitamento do crédito, em vista do fato de que tais produtos não foram

fabricados pela recorrente; (iii) as exportações efetuadas por *Trading Companies* de produtos fabricados por outras empresas também não satisfazem o requisito que demanda a fabricação do produto pela recorrente, ao contrário da simples revenda de produto adquirido de terceiros; e (iv) as exportações efetuadas por outras empresas que não sejam *Trading Companies* também não podem ser aproveitadas, em razão de inexistência de tipicidade da operação; e

b) em relação à aquisição dos insumos, a Colenda 5ª Turma de Julgamento manteve o entendimento de impossibilidade de aproveitamento dos créditos referentes aos insumos adquiridos, vez que: (i) parte dos insumos foram adquiridos de pessoas físicas e cooperativas, sendo que tais aquisições, por não serem tributadas pelo PIS e Cofins, não podem ser consideradas para fim do crédito presumido de IPI; (ii) parte dos insumos são de produção própria, decorrentes de importações diretas e de empréstimos, nestes casos não teria ocorrido a necessária aquisição do insumo no mercado interno, o que também tornaria inviável o aproveitamento do crédito; e (iii) parte dos insumos são utilizados na atividade agrícola, classificam-se entre os bens do ativo permanente ou foram adquiridos para uso ou consumo, nestes casos não estariam aptos a gerar o crédito, seja porque fazem parte do ativo, seja porque não foram consumidos em razão do desgaste gerado pelo contato físico direto do insumo com o produto fabricado.

Após análise desta Egrégia Câmara, resolveu-se converter o julgamento em diligência para que fosse esclarecido qual a intenção da Fiscalização ao glosar as vendas realizadas pela recorrente a outras empresas exportadoras que não *Trading Companies*. A questão que se colocou foi se tais empresas exportaram ou não o produto da recorrente, pois é esse o requisito exigido pela Lei nº 9.532/97, sendo certo que tal conclusão não pode ser obtida dos documentos acostados aos autos.

Devidamente cumprida a diligência - fls. 1.473/1.523, vol. VI -, constatou-se que o critério "*exportações efetuadas por outras empresas que não são Trading Companies*" referia-se apenas às vendas realizadas a empresa Companhia Agroindustrial Goiânia, CNPJ: 10.319.853/0001-44 (fl. 1.472, vol. VI).

Após analisar as questões apresentadas no pedido de diligência, manifestou-se o Agente Fiscal:

"Não temos, portanto, como responder ao Questionamento (i) na forma solicitada pela eminente relatora, pois houve uma venda, no mercado interno, para empresa nacional, que não seria uma Trading Company constituída na forma do Decreto-lei nº 1.248/72, mas não podemos dizer que a exportação não tenha sido realizada 'por qualquer espécie de comercial exportadora', pelos motivos já expostos.

Nos parece prudente possibilitar à Recorrente, se for o caso, comprovar que a venda da USINA TRAPICHE para CAIG se deu com o fim específico de exportação, já que, s.m.j., não anexamos aos autos uma prova definitiva de que a transação, como presumimos, não atendeu aos requisitos legais para justificar o seu tratamento tributário especial, tendo a exportação, ao nosso ver - como coloca a relatora - sido feita 'posteriormente sem qualquer vínculo com a contribuinte Trapiche'."

Em atenção ao entendimento esposado, a recorrente foi intimada, tendo se manifestado às fls. 1.482/1.521, bem como comprovado a realização da exportação de suas

[Assinatura]

[Assinatura]

Processo n° 10480.021078/99-15
Acórdão n.º 201-81.387

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 25 / 11 / 2008

SB
Sílvia Siqueira Barbosa
Mat.: Siape 91745

CC02/C01
Fls. 1.536

mercadorias, conforme se depreende da conclusão do trabalho fiscal: *"Tendo a empresa em referência sido intimada ... nos foi apresentado, tempestivamente, um arrazoado acompanhado de documentação ... restando comprovado ... que as vendas da USINA TRAPICHE para a CIA AGROINDUSTRIAL GOIANA se deram com fim específico de exportação. (...) Assim, estas exportações devem ser consideradas."* (fl. 1.522, vol. VI).

Finalizada a diligência, os autos foram remetidos a este Conselho para julgamento.

É o Relatório.

SB

Voto Vencido

Conselheira FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS, Relatora

O recurso é tempestivo, atende aos requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele conheço.

A matéria que permanece em discussão no presente processo administrativo limita-se à possibilidade ou não de aproveitamento do crédito presumido de IPI, indicado como existente pela recorrente, para quitação dos valores decorrentes da contribuição ao PIS e da Cofins.

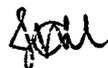
Em síntese, discute-se a possibilidade de aproveitamento do crédito nas exportações: (i) de álcool etílico; (ii) das mercadorias adquiridas de terceiros; (iii) de produtos fabricados por outras empresas e exportadas por *Trading Companies*; (iv) de produtos exportados por outras empresas que não *Trading Companies*; bem como relativos aos insumos adquiridos de pessoas físicas e cooperativas; (v) de produção própria, decorrentes de importações diretas e de empréstimos; e (vi) utilizados na atividade agrícola, classificados entre os bens do ativo permanente ou adquiridos para uso ou consumo.

(i) Da exportação de álcool etílico.

Neste item a questão está limitada à industrialização do álcool etílico. Isso porque a Fiscalização entende pela impossibilidade do aproveitamento do crédito, em razão de não ter sido utilizado, no processo de industrialização, insumos nacionais, apenas o insumo álcool etílico não desnaturado hidratado com teor alcoólico em volume mínimo de 95,1% GL, que é importado pela recorrente, conforme restou comprovado nos autos pelos documentos de *Drawback* (fls. 451/483).

A recorrente, em sua defesa, alega que: "... importa o álcool etílico desnaturado com teor alcoólico de 92,87%, em volume e através de um processamento o transforma em álcool etílico não desnaturado, com um teor alcoólico em volume mínimo de 96,1%. No reprocessamento o álcool sofre a ação de outros produtos provocando uma alteração no teor alcoólico. O motivo do beneficiamento é agregar valor ao produto proporcionando aceitabilidade no mercado. ... houve a nacionalização do produto, sendo procedido o beneficiamento do álcool importado através da operação unitária de destilação, no qual se separa o álcool etílico dos demais componentes, pelo processo de ebulição para ser posteriormente exportado." (fl. 1.435, vol. VI).

A despeito das alegações supramencionadas, que foram trazidas pela recorrente aos autos, entendo pela impossibilidade de aproveitamento de crédito presumido de IPI na exportação de álcool etílico. Conforme determina o texto legal - art. 1º da Lei nº 9.363/96 -, é preciso que a empresa produtora e exportadora o seja de mercadorias nacionais adquiridas no mercado interno. O fato constante nos autos é que o álcool etílico foi importado, industrializado e exportado sem a adição de qualquer insumo nacional. Frise-se que apesar de a recorrente alegar que há a industrialização com a adição de insumos deixou de trazer à colação tais evidências, mantendo incólume sua declaração de fl. 80, vol. I, dos autos, qual seja: "Declaramos para os devidos fins que não utilizamos Insumos Nacionais no Processo de





Industrialização do Alcool importado ao amparo dos Atos Concessórios DRAWBACK SUSPENSÃO nº 0007-94/0024-2 e 007-95/0000023-7."

Desta forma, ante a prova realizada pela própria recorrente, válida até o presente momento, não encontro meios que permitam concluir de forma diversa daquela proferida no v. Acórdão ora recorrido, razão pela qual entendo pela impossibilidade de crédito neste caso.

(ii) Das mercadorias adquiridas de terceiros.

Ao tratar das mercadorias adquiridas de terceiros, defende a Fiscalização que a mercadoria exportada, para fim do benefício pretendido, também deveria ter sido industrializada pela recorrente, posto tratar-se de benefício garantido às empresas produtoras e exportadoras. Desta forma, se a mercadoria não foi industrializada pela recorrente, não há meios de obtenção do crédito. Já a recorrente defende que a lei não realiza a diferenciação alegada pela Fiscalização.

Dos termos legais, tenho a mesma interpretação que a Fiscalização. É preciso que a mercadoria exportada seja industrializada pela empresa exportadora, sob pena de não ser possível o aproveitamento do crédito. A simples compra de mercadorias no mercado interno não garante ao comprador, ainda que realize a exportação desta mercadoria, o direito ao crédito presumido de IPI.

(iii) De produtos fabricados por outras empresas e exportadas por *Trading Companies*.

A glosa refere-se à exportação de mercadorias que não foram industrializadas pela recorrente. A este caso entendo estarem aplicados todos os dispositivos já debatidos no item anterior. É cediço que ao conceder o crédito o Governo pretende incentivar a indústria nacional. Nestes termos, independentemente de o produto ser exportado, se não ocorrer a sua industrialização, não há que se falar em benefício tributário, ou seja, em aproveitamento de créditos.

(iv) Efetuadas por outras empresas que não sejam *Trading Companies*.

Neste tópico discute-se a possibilidade ou não de a recorrente utilizar-se de outras empresas - que não sejam *Trading Companies* - para realizar a exportação de seus produtos. O Acórdão proferido pela primeira instância administrativa entendeu pela impossibilidade deste procedimento, que não estaria de acordo com os termos legais.

Em virtude deste órgão Colegiado não restar convencido em relação à alegação da Fiscalização de que a venda dos produtos não havia sido realizada para empresas comerciais exportadoras, determinou-se a baixa dos autos em diligência para que os fatos fossem esclarecidos ou novamente apurados.

Na oportunidade, a Fiscalização foi questionada acerca da comprovação de que a recorrente havia vendido seus produtos para empresas nacionais não exportadoras. Constava da Resolução que solicitou a diligência: "*Inicialmente questiono os próprios termos do informativo fiscal. Acaso o esclarecimento mencionado de que "constituídas na forma do Decreto-lei nº 1248/72," significa que: (i) as exportações foram realizadas por empresas comerciais exportadoras (nos termos do Decreto-lei nº 1248/72), mas estas empresas não eram trading companies; ou (ii) as exportações foram realizadas por empresas que não são trading companies, as quais são regidas pelo Decreto-lei*

[Handwritten signature]

[Handwritten mark]

nº 1248/72, não tendo, portanto, sido realizadas por qualquer espécie de comercial exportadora; do que se conclui que ocorreu (a) a venda para empresa nacional (b) que realizou a exportação posteriormente sem qualquer vínculo com a contribuinte Trapiche?"

Ocorre que a própria Fiscalização verificou que não possuía elementos suficientes para concluir se a venda havia sido realizada com o fim específico de exportação ou não, citando, inclusive, a impossibilidade desta conclusão decorrer dos elementos acostados aos autos, *verbis*:

"Não temos, portanto, como responder ao Questionamento (i) na forma solicitada pela eminente relatora, pois houve uma venda, no mercado interno, para empresa nacional, que não seria uma Trading Company constituída na forma do Decreto-lei nº 1.248/72, mas não podemos dizer que a exportação não tenha sido realizada 'por qualquer espécie de comercial exportadora', pelos motivos já expostos.

Nos parece prudente possibilitar à Recorrente, se for o caso, comprovar que a venda da USINA TRAPICHE para CAIG se deu com o fim específico de exportação, já que, s.m.j., não anexamos aos autos uma prova definitiva de que a transação, como presumimos, não atendeu aos requisitos legais para justificar o seu tratamento tributário especial, tendo a exportação, ao nosso ver - como coloca a relatora - sido feita 'posteriormente sem qualquer vínculo com a contribuinte Trapiche'." (destaquei)

A recorrente foi chamada a se manifestar, tendo logrado êxito em comprovar a efetiva exportação de seus produtos, com o que concordou, inclusive, o Sr. Agente Fiscal responsável pela diligência realizada (fl. 1.522, vol. VI): *"Tendo a empresa em referência sido intimada ... nos foi apresentado, tempestivamente, um arrazoado acompanhado de documentação ... restando comprovado ... que as vendas da USINA TRAPICHE para a CIA AGROINDUSTRIAL GOLANA se deram com fim específico de exportação. (...) Assim, estas exportações devem ser consideradas."* (destaquei).

Em relação a este ponto específico, portanto, entendo estar com razão a recorrente. De acordo com o parágrafo único do art. 1º da Lei nº 9.363/96, *"O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, nos casos de venda a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior."*

Tendo restado demonstrado e devidamente comprovado que os produtos foram exportados, não há dúvidas que devem compor a base para o cálculo do crédito presumido, razão pela qual o v. Acórdão deve ser reformado neste particular.

(v) Dos insumos adquiridos de pessoas físicas e cooperativas.

No que tange à possibilidade da inclusão de insumos adquiridos de cooperativas e/ou pessoas físicas para fins de cálculo do crédito presumido de IPI sob análise, este órgão já pacificou seu entendimento no sentido de permitir o cômputo dos custos com estes insumos, tendo em vista que a Lei nº 9.363/96 não vedou o direito ao crédito do contribuinte quando suas compras fossem realizadas por meio de cooperativas, ou através de pessoas físicas.

Pelo contrário, o entendimento firmado é o de que, tendo em vista que a Lei não restringiu o direito ao crédito, concedeu-o em relação ao valor total de aquisição de insumos, não obstante as Instruções Normativas nºs 23/97 e 103/97 viessem a restringi-lo, vedando o

JSM

9
JSM

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 95 / 11 / 08
Sívio Aquino Barbosa
Mat.: Sipe 91745

crédito quando da aquisição de insumos de cooperativas e pessoas físicas, não poderiam fazê-lo. Isto porque as Instruções Normativas são normas complementares das Leis (art. 100 do CTN) e não podem transpor, inovar ou modificar o texto das normas que complementam.

São precedentes neste sentido, desta Primeira Câmara do Segundo Conselho, os Recursos nºs 111.665; 111.931; 111.579; 117.909, dentre outros. No mesmo esteio seguem diversas decisões da Câmara Superior de Recursos Fiscais quando da análise da matéria, Recursos nºs 201-110.145; 201-115.731; 201-111.581; 201-107.591, dentre outros.

Inclusive, tal posicionamento foi confirmado e reiterado em julgamento recente, proferido na sessão de janeiro de 2008, da Câmara Superior de Recursos Fiscais, já com a nova composição, conforme se verifica dos termos da decisão do Recurso do Procurador - RP/202-119537.

Ante o exposto entendo pela concessão do crédito de IPI decorrente dos insumos adquiridos de pessoas físicas e cooperativas, os quais devem ser contabilizados pelos agentes fiscais.

(vi) Dos insumos decorrentes de produção própria, de importações diretas e de empréstimos.

De acordo com a Fiscalização, não é possível admitir a utilização destes insumos para o cálculo do crédito presumido de IPI em razão de não serem oriundos do mercado interno, conforme exigência do art. 1º da Lei nº 9.363/96. Nas razões recursais a Recorrente defende a inexistência de vedação legal.

Em relação à impossibilidade de utilização destes insumos, concordo com o Agente Fiscal. A forma de aquisição dos insumos, indiscutivelmente, não foi no mercado interno, foi no mercado externo (importação), por meio de empréstimo ou produção própria, razão pela qual entendo não estar tipificada na lei a conduta da recorrente, o que resulta na impossibilidade de aplicação do benefício do crédito presumido.

(vii) Dos insumos utilizados na atividade agrícola, classificados entre os bens do ativo permanente ou adquiridos para uso ou consumo.

Conforme se constata do Termo de Informação Fiscal - fl. 1.090, vol. IV -, os insumos que foram utilizados na atividade agrícola consistem em produtos como os fertilizantes e herbicidas, que foram utilizados no cultivo da cana de açúcar sem, contudo, no entender da Fiscalização, compor o produto final.

Ainda, a título de esclarecimento, conforme planilhas anexadas aos autos às fls. 1.048/1.069, vol. IV, pode-se citar dentre estes insumos: soda cáustica, ácido fosfórico, cal virgem, enxofre, sulfato de alumínio, entre outros.

Em relação aos insumos supra citados, entendo pela possibilidade de a recorrente utilizar os créditos decorrentes destes insumos uma vez que foram totalmente consumidos no processo produtivo. Neste sentido, entendo que não é necessário o contato direto do insumo com o produto final, bastando que este seja integralmente consumido no processo. Tal interpretação está baseada nos arts. 82 do RIPI/82 e 164 do RIPI/2002: "*embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente*".

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 25, 11, 08	
Silvio Siqueira Barbosa Mat.: Slape 91745	

É possível citar como exemplo precedentes desta Primeira Câmara, Recursos nºs 116.199; 111.516; 11.579; 110.075; 116.436, além de precedentes da Câmara Superior, também nestes termos, conforme decisão proferida no Recurso nº 202-109.885.

Da mesma forma, entendo ser possível a utilização dos créditos decorrentes dos insumos adquiridos para uso e consumo, caso estes sejam totalmente consumidos no processo produtivo.

Com relação aos bens considerados pela Fiscalização como pertencentes ao ativo permanente, cumpre esclarecer que, nos termos do Relatório Fiscal (fl. 1.041), seriam os seguintes: resfriador de água (Nota Fiscal nº 572, fl. 92), furgão para passageiros, balança de pesar cana, carteiras universitárias, utensílios domésticos, bombas, equipamentos e peças para irrigação, equipamentos de proteção, botijões térmicos, bombas, sacos plásticos, bicos de corte, válvulas, manômetros, termômetros, chapas, tubos, cabos, vergalhões e perfis diversos de ferro, aço ou níquel, tijolos refratários, pregos, arames farpado, motores e componentes elétricos, engrenagens, rolamentos, anéis, juntas, retentores, filtros, eletrodos, tintas, fluido de freio, etc.

Importa esclarecer que esta parte do Relatório Fiscal refere-se, especificamente, ao auto de infração acerca de créditos base que foi lavrado em virtude da fiscalização iniciada em razão deste processo. Todavia, pelo teor dos autos, entendo que pode ser utilizado por analogia a este item (vii), que foi glosado pela Fiscalização por pertencerem ao ativo imobilizado e, conseqüentemente, não consistirem em matéria-prima, produtos intermediários ou material de embalagem.

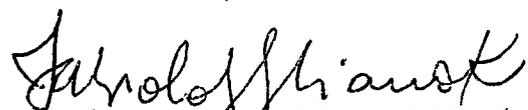
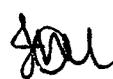
Conforme entendimento por mim apresentado em decisões anteriores, ressalto que não entendo possível a utilização de créditos decorrentes de bens pertencentes ao ativo imobilizado. Todavia, registro que o conceito de ativo imobilizado deve ser corretamente empregado pelo Fisco, devendo ser verificados os documentos contábeis da recorrente, bem como a sua atividade específica.

(viii) Conclusão.

Ante o exposto, dou parcial provimento ao recurso voluntário para que seja reformada a r. decisão proferida pela DRJ em Recife - PE, a fim de que seja permitida a inclusão, no cálculo do valor do crédito presumido de IPI de que trata a Lei nº 9.363/96, da exportação: (i) por outras empresas exportadoras que não as *trading companies*; (ii) dos custos de aquisição de insumos adquiridos de cooperativas e pessoas físicas; e (iii) dos insumos utilizados para uso e consumo na atividade agrícola, desde que não componham o ativo imobilizado da recorrente. Mantidas, contudo, as demais glosas, por seus próprios e jurídicos fundamentos.

É como voto.

Sala das Sessões, em 03 de setembro de 2008.


FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS 

Voto Vencedor

Conselheiro JOSÉ ANTONIO FRANCISCO, Relator-Designado

Por qualidade, a Câmara divergiu da eminente Relatora em relação ao que considerou “exportações por outras empresas exportadoras que não as *trading companies*”, inclusão dos custos de aquisição de insumos adquiridos de cooperativas e pessoas físicas e dos insumos utilizados para uso e consumo na atividade agrícola, desde que não componham o ativo imobilizado.

Em relação à primeira questão, a Fiscalização informou que foram desconsideradas as exportações “realizadas por outras empresas que não são Trading Companies, constituídas na forma do Decreto-Lei n° 1.248/72, mesmo que realizadas a partir de 1997”.

Em sua impugnação (fls. 1.126 a 1.134) a interessada referiu-se ao pedido (fl. 1.126), ao Despacho Decisório (fls. 1.126 e 1.127), aos seus fundamentos (fls. 1.127 e 1.128), à falta de estorno dos créditos (fls. 1.128 e 1.129), ao auto de infração do Processo n° 10480.001545/2001-76 (fl. 1.129), às razões das desconsiderações das exportações (fl. 1.129), e às aquisições de insumos (fls. 1.129 a 1.134), omitindo-se em relação às razões de sua contestação da desconsideração das exportações realizadas por outras empresas que não comerciais-exportadoras.

Segundo o Acórdão de primeira instância, as alegações da interessada em relação à matéria ter-se-iam resumido a afirmar que, “consoante Portarias n° 26 e 60 do MCT, a suplicante estava autorizada a adquirir das usinas locais e exportar”.

Ademais, acrescentou:

“4º) As exportações efetuadas por outras empresas que não são Trading Companies não satisfazem nem a 1ª condição citada no parágrafo 10 nem a extensão prevista no parágrafo único do artigo 1º da Lei 9.363/96. As Portarias n° 26 e 60 do MICT (fls. 1177/1178), que teriam autorizado a suplicante a adquirir produtos de outras usinas locais e exportar, não têm o condão de modificar os requisitos estabelecidos em Lei para a fruição do benefício do crédito presumido do IPI. Não bastasse isso, o fato de ter adquirido produtos de outras empresas e exportado, como afirma a defendente, nada tem a ver com o motivo da glosa aqui discutido, qual seja, exportações efetuadas por outras empresas que não são Trading Companies.”

Portanto, está claro que, segundo a impugnação, as exportações realizadas não-Tradings referir-se-iam a produtos fabricados por terceiros, os quais a interessada poderia exportar.

Essa questão causou dúvida relevante, uma vez que, em seu recurso, a interessada sugeriu que o conceito de *Trading Company* empregado pela Fiscalização não corresponderia ao de “empresa comercial exportadora”, especialmente pelo fato de o art. 3º, parágrafo único, da Lei n° 9.363, de 1996, não se referir ao Decreto-Lei n° 1.248, de 1972, e



apenas exigir o “fim específico de exportação”, o que determinou a aprovação de diligência pela Resolução nº 201-00.705 (fls. 1.461 a 1.466).

Especificamente em relação a essa questão, o questionamento do voto da Relatora referiu-se a esclarecimentos sobre a conclusão da Fiscalização de que as exportações teriam sido efetuadas por “terceiros não constituídos na forma de pessoa jurídica com finalidade exportadora”.

Segundo a Fiscalização, *“A melhor interpretação destes dispositivos leva ao entendimento de que (referindo-se à legislação analisada), a partir da vigência da Lei nº 9.532/97, para que se dê o tratamento tributário típico das exportações indiretas - em especial a manutenção e utilização dos créditos relativos aos insumos utilizados na fabricação dos produtos exportados - não se exige mais que a empresa comercial exportadora seja uma Trading Company constituída nos moldes exigidos pelo Decreto-lei nº 1.248/72, bastando que a venda do produtor para o exportador se dê com o fim específico de exportação, conceito que não comporta uma simples venda no mercado interno que não tenha as características preconizadas na lei”*.

Na seqüência, afirma que o problema seria saber o significado de “fim específico de exportação”, passando a analisar a matéria, para concluir que não poderia responder ao questionamento a respeito do esclarecimento de onde se encontraria a demonstração, nos autos, de que as exportações teriam sido realizadas por empresas que não são *Trading Companies*.

Segundo a Fiscalização, somente seria possível afirmar que as vendas ocorreram no mercado interno a empresa que não seria *Trading Company*.

Na seqüência, concluiu que lhe pareceria *“prudente possibilitar à recorrente, se for o caso, comprovar que a venda da Usina Trapiche para a CAIG se deu com o fim específico de exportação”*.

Entretanto, discordou das demais colocações da Relatora, pois os documentos juntados aos autos demonstrariam que as exportações em questão teriam sido realizadas pela CAIG e que os documentos mencionados pela Relatora em seu voto referir-se-iam a “exportações consideradas pela fiscalização” ou desconsideradas por outros motivos.

O termo foi encaminhado para ciência da interessada, que, em resposta (fls. 1.482 e 1.483), afirmou que as cópias de notas fiscais de fls. 1.492 a 1.494 e os demais documentos juntados demonstrariam o fim específico de exportação.

No relatório final de fls. 1.522 e 1.523, a Fiscalização manifestou-se pela inclusão dos valores na apuração do crédito presumido, em face da plena coincidência dos valores constantes dos vários documentos apresentados, vinculando os produtos vendidos de acordo com as notas fiscais às exportações realizadas pela CAIG.

Primeiramente, esclareça-se que a dúvida inicial sobre se os produtos teriam sido fabricados pela própria interessada ou não ficou esclarecida em face da manifestação favorável da Fiscalização ao direito ao benefício.

Entretanto, há que se considerar que a empresa para a qual os produtos foram vendidos não é “comercial exportadora”, mas sim empresa comercial e industrial.

A Lei nº 9.363, de 1996, exige que, para fazer jus ao benefício, a exportação indireta ocorra por meio de “empresa comercial exportadora”. A empresa que tem estabelecimento industrial não é somente comercial e, dessa forma, não se enquadra no requisito da lei.

Ademais, a Lei nº 9.532, de 1997, art. 39, § 2º, restringe o conceito de “fim específico de exportação” ao caso de remessa direta, por conta e ordem da comercial exportadora, a embarque ou a recinto alfandegado, o que não ocorreu.

Quanto às aquisições de não contribuintes de PIS e Cofins, a questão, ao final, diz respeito a saber se as IN da Secretaria da Receita Federal restringiram direito previsto em lei, relativamente às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem de cooperativas e de pessoas físicas.

Desde logo, devem-se afastar interpretações simplistas, baseadas em chavões do tipo “onde a lei não restringe, não cabe ao interprete restringir”, ou “a lei não contém palavras inúteis”, pois a interpretação deve ser feita com base em critérios jurídicos e meios hábeis a definir os limites de sua aplicação.

No caso do crédito presumido de IPI, que é incentivo fiscal, criado com uma finalidade específica (anular, ao menos em parte, o efeito indesejável da “exportação de tributos”), não se pode prescindir da interpretação teleológica.

A lei, nesse caso, deve adequar-se ao fim que se propôs a atingir. Nesse contexto, não é possível admitir que se efetue ressarcimento sobre aquilo que não lhe sirva de causa, à vista de uma interpretação literal da lei.

No caso do crédito presumido, só em aparência faltou ao texto legal a distinção valorativa entre aquisições efetuadas de contribuintes da Cofins e do PIS e de aquisições de não contribuintes, uma vez que o próprio dispositivo do art. 1º refere-se a contribuições “incidentes sobre as respectivas aquisições”.

Ademais, a valoração também somente aparenta estar ausente da disposição literal específica do art. 2º da Lei nº 9.363, de 1996, uma vez que “matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem” são os mencionados no artigo anterior.

Por fim, o art. 5º da Lei determina que, se houver restituição ao fornecedor de valores relativos às contribuições pagas, ela deverá ser estornada pelo adquirente, o que implica ser completamente equivocada a tese de que, para a Lei nº 9.363, de 1996, a incidência das contribuições na aquisição seria irrelevante.

No mais, adoto, em meu voto, os fundamentos do Acórdão nº 201-77.932, do qual foi Relatora a Conselheira Adriana Gomes Rêgo Galvão:

“Inicialmente, argumenta a recorrente que a exclusão, para efeito do cálculo do crédito presumido, das aquisições de insumos efetuadas a pessoas físicas foi indevida.

Entretanto, discordo completamente deste seu entendimento.

É que a Lei nº 9.363/96, em seu art. 1º, é muito clara ao dispor:

'com o 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.' (negritei)

Ora, se não houve incidência das contribuições nas aquisições, não há que se falar em ressarcimento. E neste sentido, deve-se observar que a lei fala em 'incidentes sobre as respectivas aquisições', de forma que pouco importa se incidiu em etapas anteriores, se, nas aquisições efetuadas pela empresa produtora e exportadora, estas não incidiram.

A respeito deste assunto, e já contrapondo-se ao argumento da recorrente de que não pode haver interpretação restritiva neste caso, destaco o Parecer PGFN n.º 3.092, de 27 de dezembro de 2002, aprovado pelo Ministro da Fazenda:

'21. Quando o PIS/PASEP e a COFINS oneram de forma indireta o produto final, isto significa que os tributos não 'incidiram' sobre o insumo adquirido pelo beneficiário do crédito presumido (o fornecedor não é contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS), mas nos produtos anteriores, que compõem este insumo. Ocorre que o legislador prevê, textualmente, que serão ressarcidas as contribuições 'incidentes' sobre o insumo adquirido pelo produtor/exportador, e não sobre as aquisições de terceiros, que ocorreram em fases anteriores da cadeia produtiva.

22. Ao contrário, para admitir que o legislador teria previsto o crédito presumido como um ressarcimento dos tributos que oneraram toda a cadeia produtiva, seria necessária uma interpretação extensiva da norma legal, inadmitida, nessa específica hipótese, pela Constituição Federal de 1988 e pelo Código Tributário Nacional.'

E não é só a partir do art. 1.º da Lei n.º 9.363/96 que se pode vislumbrar este entendimento, nem tampouco em razão do que havia sido disposto pela MP n.º 674/94, que foi revogado, porque, nos demais artigos da lei, também se verifica tal posicionamento, como muito bem elucidado no mencionado parecer, que transcrevo:

'24. Prova inequívoca de que o legislador condicionou a fruição do crédito presumido ao pagamento do PIS/PASEP e da COFINS pelo fornecedor do insumo é depreendida da leitura do artigo 5.º da Lei n.º 9.363, de 1996, in verbis:

'Art. 5.º A eventual restituição, ao fornecedor, das importâncias recolhidas em pagamento das contribuições referidas no art. 1.º, bem assim a compensação mediante crédito, implica imediato estorno, pelo produtor exportador, do valor correspondente.'

25. Ou seja, o tributo pago pelo fornecedor do insumo adquirido pelo beneficiário do crédito presumido, que for restituído ou compensado mediante crédito, será abatido do crédito presumido respectivo.

26. Como o crédito presumido é um ressarcimento do PIS/PASEP e da COFINS, pagos pelo fornecedor do insumo, o legislador determina, ao produtor/exportador, que estorne, do crédito presumido, o valor já restituído.

7 *SPM*

27. O art. 1º da Lei nº 9.363, de 1996, determina que apenas os tributos 'incidentes' sobre o insumo adquirido pelo beneficiário do crédito presumido (e não pelo seu fornecedor) podem ser ressarcidos. Conforme o art. 5º, caso estes tributos já tenham sido restituídos ao fornecedor dos insumos (o que significa, na prática, que ele não os pagou), tais valores serão abatidos do crédito presumido.

28. Esta interpretação lógica é confirmada por todos os demais dispositivos da Lei nº 9.363, de 1996. De fato, em outras passagens da Lei, percebe-se que o legislador previu formas de controle administrativo do crédito presumido, estipulando ao seu beneficiário uma série de obrigações acessórias, que ele não conseguiria cumprir caso o fornecedor do insumo não fosse pessoa jurídica contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS. Como exemplo, reproduz-se o art. 3º da multicitada Lei nº 9.363, de 1996:

'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.' (Grifos não constantes do original).

29. Ora, como dar efetividade ao disposto acima, quando o produtor/exportador adquire insumo de pessoa física, que não é obrigada a emitir nota fiscal e nem paga o PIS/PASEP e a COFINS? Por outro lado, como aferir o valor dos insumos adquiridos de pessoas físicas, que não estão obrigados a manter escrituração contábil?

30. Toda a Lei nº 9.363, de 1996, está direcionada, única e exclusivamente, à hipótese de concessão do crédito presumido quando o fornecedor do insumo é pessoa jurídica contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS. A lógica das suas prescrições milita sempre nesse sentido. Não há qualquer disposição que regule ou preveja, sequer tacitamente, o ressarcimento nas hipóteses em que o fornecedor do insumo não pagou o PIS/PASEP ou a COFINS.

31. Em suma, a Lei nº 9.363, de 1996, criou um sistema de concessão e controle do crédito presumido de IPI, cuja premissa é que o fornecedor do insumo adquirido pelo beneficiário do incentivo seja contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS.'

A propósito, no tocante à exigência de apresentação de comprovantes do recolhimento das contribuições a que se referia a MP nº 674/94, também convém trazer à tona palavras do parecer:

'40. Outro argumento apresentado é no sentido de que, no sistema anterior, o incentivo seria condicionado à prova de que o fornecedor pagou o tributo, o que não ocorreria com a Lei nº 9.363, de 1996. Assim, como essa disposição não consta da referida Lei, estaria demonstrado que o novo sistema não condicionou a concessão do crédito presumido ao pagamento do PIS/PASEP e da COFINS pelo fornecedor de insumo.



41. Ocorre que a alteração legislativa nada prova em favor dessa tese. Não é cabível dizer que, em vista da revogação de uma obrigação acessória (prova do pagamento de tributos pelo fornecedor), o incentivo não estaria condicionado ao pagamento do PIS/PASEP e da COFINS pelo fornecedor de insumos.

42. Da revogação do antigo sistema é possível inferir apenas que o beneficiário do crédito presumido não precisará mais provar que o fornecedor do insumo pagou as referidas contribuições. Mas isso não quer dizer que o crédito presumido surge mesmo quando o fornecedor não pagou tais tributos. Uma coisa em nada tem a ver com a outra.

43. Inclusive, tal argumento cai diante do sistema de concessão e controle do crédito presumido fixado pela Lei nº 9.363, de 1996, fundamentado inteiramente na proposição de que o fornecedor do insumo seja contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS.

44. E a forma encontrada pelo legislador para conceder um crédito 'presumido' que reflita a média das 'incidências' do PIS/PASEP e da COFINS sobre os insumos que compõem o produto exportado, sem que o incentivo acarrete o enriquecimento sem causa do beneficiário foi, claramente, condicionar o aproveitamento do crédito ao pagamento das contribuições pelo fornecedor.'

Ressalto que toda essa argumentação vale para os artigos 165 e 166 do RIPI/98 (artigos 179 a 184 do RIPI/2002), já que a matriz legal desses dispositivos é justamente a Lei nº 9.363/96.

Além disso, a apuração com base em custos coordenados a que se refere o § 5º do art. 3º da Portaria MF nº 38/97 não se contradiz com a exclusão, no cômputo destes custos, das aquisições efetuadas a não contribuintes do PIS/Pasep e da Cofins, como aduziu a recorrente, porque tal apuração apenas implica dizer que deve ser possível determinar, a par da escrita contábil e fiscal da pessoa jurídica, a quantidade e os valores de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, utilizados no processo produtivo, ao final de cada mês, porém levando-se em conta, para efeito do cálculo, a premissa maior que é considerar as aquisições sobre as quais as contribuições incidiram."

Portanto, a lei somente não é mais expressa em relação à matéria porque pouca dúvida poderia haver, em face de não haver sentido lógico na concessão de créditos sobre produtos adquiridos de não contribuintes das contribuições sociais.

Em relação à última matéria, trata-se de saber se fertilizantes e herbicidas, soda cáustica, ácido fosfórico, cal virgem, enxofre, sulfato de alumínio, entre outros, utilizados pela interessada na atividade agrícola, caracterizam-se como insumos.

Cumpra inicialmente esclarecer que os insumos em questão resumem-se a "matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem" empregados na fabricação de produtos tributados pelo imposto, conforme expressamente previsto na Lei nº 9.363, de 1996.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 25 / 11 / 09
Sílvia Siqueira Barbosa
Mat.: Sisp 91745

CC02/C01
Fls. 1.548

O conceito de matéria-prima restringe-se a produto utilizado diretamente na fabricação de produto. Mais especificamente, o produto é fabricado a partir da matéria-prima, que fará parte de sua constituição.

O material de embalagem restringe-se aos produtos utilizados para embalar a mercadoria fabricada.

Os produtos anteriormente mencionados não se caracterizam como matérias-primas ou material de embalagem.

As dúvidas remanescem quanto ao conceito de “produto intermediário”, que deve ser extraído do Regulamento do IPI.

Dispõe o atual Regulamento do imposto, em seu art. 164, I, regulamentando o disposto no art. 25 da Lei nº 4.502, de 1964, que se incluem *“entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles (matérias-primas e produtos intermediários) que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente”*.

Em face dessa disposição, há entendimentos de que todos os produtos consumidos no processo dão direito a crédito, o que não é verdade.

O texto expressamente diz que “as matérias-primas e produtos intermediários” que se consumam no processo, “embora não se integrando ao novo produto”, dão direito a crédito.

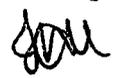
Portanto, não diz o Regulamento que tudo o que se consuma no processo seja matéria-prima ou produto intermediário, mas sim que as matérias-primas e os produtos intermediários que se consumam no processo, ainda que não se integrando ao novo produto, dão direito a crédito.

O Regulamento refere-se a produto consumido no processo industrial. Cabe esclarecer que a referência ao termo não consta expressamente do art. 25 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, com as alterações dos Decretos-Leis nºs 34, de 1966, e 1.136, de 1970, que estabelecem como condição para o creditamento a destinação do produto adquirido “à comercialização, industrialização ou acondicionamento”.

O Regulamento, por sua vez, impôs duas condições, ao estabelecer a possibilidade de crédito: tratar-se de matéria-prima ou produto intermediário consumido no processo produtivo e não integrar o produto o ativo permanente.

Já a Constituição diz que a não-cumulatividade processa-se pela compensação do imposto cobrado na operação anterior (art. 153, § 3º, II).

A Constituição não estabelece de maneira clara o que seria “operação anterior”. Dessa forma, os limites sobre o que gera ou não direito de crédito podem ser objeto de regulação legal, dentro de limites interpretativos que não importem na descaracterização da não-cumulatividade.

A lei, na realidade, estabelece uma condição bastante restritiva, dizendo que os créditos referem-se a “produtos entrados”, de forma que a comercialização, a industrialização e o acondicionamento mencionados referem-se à destinação do próprio produto.

Nesse contexto, o Regulamento impôs limites menos restritivos às disposições legais, esclarecendo que os produtos consumidos no processo e que não se destinem ao ativo permanente também geram direito de crédito.

Ao assim proceder, o Regulamento aparentemente impôs limites que permitiriam a interpretação realizada pela recorrente, entendendo que todo produto que fosse consumido no processo industrial e não se destinasse ao ativo permanente pudesse gerar direito de crédito.

Partindo dessas premissas, não se poderia admitir que o Regulamento houvesse estendido os limites legais, sob pena de ilegalidade. Então, é preciso interpretar as disposições regulamentares de forma a compatibilizá-las com as disposições legais.

Assim, a interpretação dada pelo Parecer Normativo CST nº 65, de 1979, é a mais adequada, uma vez que identifica uma característica das matérias-primas e dos produtos intermediários que se integram ao produto que é comum também a outros produtos utilizados no processo industrial e que justifica o reconhecimento do direito de crédito, que é o contato físico com o produto (item 10.1).

Obviamente, não se poderia considerar produto intermediário algo que sequer houvesse entrado em contato físico com o produto final.

À vista do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 03 de setembro de 2008.


JOSE ANTONIO FRANCISCO

