



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF-Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 12 / 06 / 07
Rubrica *[assinatura]*

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 11080.007035/97-21

Recurso nº : 108.131

Acórdão nº : 202-15.846

*Retificada no
DOU de 20/11/07*

Recorrente : DIMON DO BRASIL TABACOS LTDA. (sucessora de
VERAFUMOS COMÉRCIO, INDÚSTRIA E AGRICULTURA DE
FUMOS E CEREAIS LTDA.)

Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 22 / 05 / 2007

[assinatura]
Celma Maria Albuquerque
Mat. Siape 94442

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE.

Não é nula a decisão que indefere pedido de perícia, mormente quando o mesmo é formulado em desacordo com o Decreto nº 70.235/72.

PIS. LANÇAMENTO. PRAZO DECADENCIAL.

O prazo decadencial para lançamento da contribuição para o PIS é de cinco anos, nos termos do CTN, e não de dez anos, nos termos da Lei nº 8.212/91.

FUMO. PRODUTO MANUFATURADO. RECEITA DECORRENTE DE SUA EXPORTAÇÃO.

Inclui-se na base de cálculo do PIS o valor das receitas de exportação de fumo em folha destalado, curado em estufa, fermentado, esterilizado e acondicionado para exportação, por advir de produto que não se conforma com o conceito de "produto manufaturado".

JUROS DE MORA. TRD.

A utilização da TRD como juros de mora, após a entrada em vigor da Lei nº 8.218, de 29/08/91, encontra suporte no § 1º do art. 161 do CTN.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **DIMON DO BRASIL TABACOS LTDA.** (sucessora de VERA FUMOS COMÉRCIO, INDÚSTRIA E AGRICULTURA DE FUMOS E CEREAIS LTDA.)

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: I) por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso quanto a decadência e na parte remanescente em rejeitar a preliminar de nulidade; e II) quanto ao mérito, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar (Relator), Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski, Raimar da Silva Aguiar e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda. Designado o Conselheiro Antônio Carlos Bueno

[assinatura]



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 22 / 05 / 2007
Celma Maria Albuquerque
Mat. Siape 94442

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11080.007035/97-21
Recurso nº : 108.131
Acórdão nº : 202-15.846

Ribeiro* para redigir o voto vencedor. Fez sustentação oral, pela recorrente, o Dr. Paulo Rogério Sehn.

Sala das Sessões, em 19 de outubro de 2004.

Henrique Pinheiro Torres
Presidente

Antonio Zomer
Relator-Designado*

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire e Nayra Bastos Manatta.

*Em virtude do falecimento do Conselheiro incumbido, originariamente, da redação do voto vencedor, Antônio Carlos Bueno Ribeiro, o Conselheiro Antonio Zomer foi designado, conforme Despacho nº 267, fl. 293, para redigir o voto vencedor.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	22 / 05 / 2007
	
Celma Maria Albuquerque	
Mat. Siape 94442	

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11080.007035/97-21
Recurso nº : 108.131
Acórdão nº : 202-15.846

Recorrente : DIMON DO BRASIL TABACOS LTDA. (sucessora de
VERAFUMOS COMÉRCIO, INDÚSTRIA E AGRICULTURA DE
FUMOS E CEREAIS LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração de PIS, cuja ciência da contribuinte se deu em 16/07/1997, relativo às competências de janeiro de 1989 a setembro de 1992, resultante de reapreciação da escrita fiscal da contribuinte, por força de anulação de lançamento anteriormente efetuado com base em dispositivos legais considerados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal.

A contribuinte apresenta impugnação tempestiva, alegando a nulidade do auto de infração pela utilização da TRD sobre o valor em UFIR, mesmo no período posterior a agosto de 1991, e no mérito sustenta que o tabaco exportado é produto manufaturado, devendo ser excluído da base de cálculo da contribuição para o PIS. Traz aos autos jurisprudência do STF afirmando a imunidade do ICM para o fumo em folha como produto destinado à exportação, bem como traz laudo pericial concluindo pela condição de produto industrializado para o fumo produzido pela impugnante. Pleiteia também a produção de prova pericial, a fim de demonstrar o alegado quanto ao mérito.

Remetidos os autos à DRJ em Porto Alegre – RS, foi o lançamento mantido, sendo considerada exigível a TRD e, no mérito, considerando que a receita decorrente da exportação de fumo deve ser incluída na base de cálculo da contribuição para o PIS.

Apresentou a contribuinte recurso voluntário, acompanhado de decisão judicial afastando a necessidade de depósito de garantia do recurso, alegando preliminarmente a decadência do direito de a fazenda pública efetuar o lançamento quanto às competências de janeiro de 1989 a junho de 1992, alegando a ocorrência de cerceamento de defesa quanto à não apreciação do pedido de perícia efetuado, e, no mérito, repisa as alegações quanto à exclusão das receitas de exportação de fumo da base de cálculo da contribuição para o PIS, bem como repudia a incidência da TRD para o período posterior a agosto de 1991.

A decisão judicial que afastava a necessidade de depósito foi revogada, conforme fl. 161, e o recurso é contraarrazoado conforme fls. 169/172, afastando a decadência alegada, por força do DL nº 2.052/83, informando que o pedido de perícia foi negado à fl. 110 dos autos, e, no mérito, reporta-se à decisão recorrida.

A contribuinte informa que propôs ação judicial anulatória de débito fiscal, por força do art. 33 da MP nº 1.621, repisando as alegações constantes em sua impugnação e em seu recurso voluntário, bem como afirmando que não se operou a renúncia à via administrativa. Posteriormente informa ter desistido da mesma, por força da declaração de inconstitucionalidade do prefalado art. 33 da MP nº 1.621.

Ainda, traz aos autos laudo pericial do Instituto Nacional de Tecnologia, bem como decisões do Egrégio Conselho de Contribuintes favoráveis à tese que defende.

Em face da revogação da decisão judicial mencionada, a contribuinte efetuou depósito de 30% da exação em discussão, pugnando posteriormente pela sua substituição por



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, <u>22</u> / <u>05</u> / <u>2007</u>  Celma Maria Albuquerque Mat. Siapc 94442
--

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 11080.007035/97-21
Recurso nº : 108.131
Acórdão nº : 202-15.846

fiança bancária, o que foi negado pela autoridade competente. Por fim, junta aos autos decisão judicial favorável à tese que defende, relativa à autuação distinta.

Foi a substituição requerida indeferida, sendo então os autos distribuídos a este Relator, por força do término do mandato do relator anterior.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	22 / 05 / 2007
Celma Maria Albuquerque	
Mat. Siape 94442	

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 11080.007035/97-21
Recurso nº : 108.131
Acórdão nº : 202-15.846

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR GUSTAVO KELLY ALENCAR

Tempestivo é o presente recurso, razão pela qual do mesmo conheço.

Quatro são as questões aqui tratadas: a decadência do direito da Fazenda Pública efetuar o lançamento, a nulidade do auto pelo indeferimento da perícia, a exclusão das receitas de exportação de fumo da base de cálculo do PIS, e a aplicação da TRD no período posterior a agosto de 1991.

Inicialmente, quando à questão da decadência, temos que o auto de infração foi lavrado em 07/1997, abrangendo competências de janeiro de 1989 a setembro de 1992, tendo a contribuinte tomado ciência em 16/07/97.

DA DECADÊNCIA

A questão aqui tratada pertine ao prazo de que teria a Fazenda Nacional para apurar e cobrar dos Contribuintes a referida diferença, tendo em vista a legislação aplicável, especificamente o Código Tributário Nacional e a Lei nº 8.212/91.

Prevê o CTN que:

"Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º (omissis)

§ 2º (omissis)

§ 3º (omissis)

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

[...]

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

[...]



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	22 / 05 / 2007
Celma Maria Albuquerque	
Mat. Siape 94442	

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11080.007035/97-21
Recurso nº : 108.131
Acórdão nº : 202-15.846

Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em 5 (cinco) anos, contados da data da sua constituição definitiva.

Parágrafo único. A prescrição se interrompe:

I - pela citação pessoal feita ao devedor;

II - pelo protesto judicial;

III - por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;

IV - por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor."

Ao passo que a Lei nº 8.212/91 dispõe que:

"Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.

§ 1º (omissis)

§ 2º (omissis)

§ 3º (omissis)

§ 4º (omissis)

§ 5º (omissis)

§ 6º (omissis)

Art. 46. O direito de cobrar os créditos da Seguridade Social, constituídos na forma do artigo anterior, prescreve em 10 (dez) anos."

Tendo em vista a visível antinomia entre os dois dispositivos, a fim de se averiguar a aplicabilidade da referida Lei Ordinária à Contribuição para o PIS, mister que se analise a mesma sob o aspecto formal e material. Vejamos:

Sob o aspecto formal, pouco há que se discutir ao apreciarmos o claro texto constitucional, ao tratar da questão da decadência:

"Art. 146. Cabe à lei complementar:

I - (omissis)

II - (omissis)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) (omissis)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

c) (omissis)" (grifos nossos)

Logo, em se tratando a Contribuição para o PIS de um tributo, e sobre isto não restam dúvidas, havendo inclusive posicionamento do Supremo Tribunal Federal neste sentido,



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	22 / 05 / 2007
 Celma Maria Albuquerque Mat. Siape 94442	

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11080.007035/97-21
Recurso nº : 108.131
Acórdão nº : 202-15.846

não há como a Lei Ordinária modificar o posicionamento do CTN – Lei Complementar – acerca da matéria. Há então de prevalecer o entendimento deste último, em que pesem os argumentos dos defensores da tese oposta.

Não há que se aplicar o disposto na Lei nº 8.212/91, tampouco o disposto no Decreto-Lei nº 2.052/83, mesmo porque o que ali se vê é a – também duvidosa – estipulação de prazo prescricional:

“Art. 1º. Os valores das contribuições para o Fundo de Participação PIS-PASEP, criado pela Lei Complementar nº 26, de 11 de setembro de 1975, destinadas à execução do Programa de Integração Social - PIS e do Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PASEP, instituídas pelas Leis Complementares nºs 7 e 8, de 7 de setembro e 3 de dezembro de 1970, respectivamente, quando não recolhidos nos prazos fixados, serão cobrados pela União com os seguintes acréscimos:”

Outrossim, não é só. Sob o aspecto material também se verifica a absoluta impossibilidade de aplicação da referida Lei nº 8.212/91. E tal inaplicabilidade é incontroversa sob diversos prismas, o mais latente deles sendo o próprio entendimento da Fazenda Nacional, que, ao indeferir pedidos de restituição de tributos, aí incluída a Contribuição para o PIS, o faz baseando-se no prazo quinquenal previsto no CTN, e não na inversa aplicação do referido dispositivo ordinário.

Há inclusive atos administrativos normativos editados pela Secretaria da Receita Federal neste sentido, a saber, por exemplo, o Ato Declaratório nº 96, de 26/11/99, do Secretário da Receita Federal, com base no Parecer PGFN/CAT nº 1.538, de 1999, ao declarar que o prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição paga indevidamente ou em valor maior que o devido extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data da extinção do crédito tributário. Tal ato, amparando-se no referido parecer, cita como base legal os arts. 165, I, e 168, I, da Lei nº 5.172/66 (CTN).

Ora, o prazo decadencial para constituir o crédito de contribuição social terá que ser o mesmo do prazo decadencial para requerer a restituição da contribuição, ainda que seja aplicado o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, de dez anos. O que não pode ser validado é a aplicação do citado art. 45 da Lei nº 8.212/91, que cuida de contribuição ao INSS, para o lançamento e aplicar o CTN para restituição, ou seja, respectivamente, de dez e cinco anos.

Logo, ainda que a tributação tenha natureza de questão pública, superando interesses individuais e até mesmo coletivos, resta manifestamente anti-isonômico e atentatório contra a segurança das relações jurídicas conceder-se à Fazenda prazo decenal para lançar créditos da referida contribuição quando esta mesma recusa-se a restituir ao Contribuinte valores indevidamente recolhidos, caso o lapso temporal entre o recolhimento e o pedido de restituição supere os cinco anos previstos no CTN.

O Código concede tratamento distinto para cada modalidade de lançamento. A regra geral é estabelecida no art. 173, enquanto os prazos para o lançamento por homologação, por exceção à regra, são classificados no art. 150. A distinção do Código no tratamento dessas modalidades deve-se ao maior ou menor conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária pela autoridade administrativa. Enquanto no lançamento por homologação a



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	22 / 05 / 2007
Celma Maria Albuquerque Mat. Siapc 94442	

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11080.007035/97-21
Recurso nº : 108.131
Acórdão nº : 202-15.846

ocorrência do fato gerador é conhecida de imediato pela antecipação do pagamento do tributo pelo contribuinte, no de ofício, o fato só vem a ser conhecido após a iniciativa do Fisco.

Leandro Paulsen, em sua obra "Direito Tributário", ao comentar o art. 150, § 4º, do CTN, esgota o tema:

"Prazo para homologação e prazo decadencial. Identidade. Há uma discussão importante acerca do prazo decadencial para que o Fisco constitua o crédito tributário relativamente aos tributos sujeitos a lançamento por homologação. Nos parece claro e lógico que o prazo deste §4º tem por finalidade dar segurança jurídica às relações tributárias da espécie. Ocorrido o fato gerador e efetuado o pagamento pelo sujeito passivo no prazo do vencimento, tal como previsto na legislação tributária, tem o Fisco o prazo de cinco anos, a contar do fato gerador, para emprestar definitividade a tal situação, homologando expressa ou tacitamente o pagamento realizado, com o que chancela o cálculo realizado pelo contribuinte e que supre a necessidade de um lançamento por parte do Fisco, satisfeito que estará com o respectivo crédito. É neste prazo para homologação que o Fisco deve promover a fiscalização, analisando o pagamento efetuado e, entendendo que é insuficiente, fazendo o lançamento de ofício em vez de chancela-lo pela homologação. Com o decurso de prazo de cinco anos contados do fato gerador, pois, ocorre a decadência do direito do Fisco lançar eventual diferença. A regra do §4º deste art. 150 é regra especial relativamente a do art. 173, I, deste mesmo código. E, em havendo regra especial, prefere à regra geral. Não há que se falar em aplicação cumulativa de ambos os artigos, inobstante entendimento em sentido contrário esposado pelo STJ, com a censura da doutrina, conforme se pode ver em nota ao art. 173, I, do CTN"

Assim, em se tratando de lançamento por parte da Fazenda, *ex officio* da contribuição para o PIS, é de se aplicar o disposto no Código Tributário Nacional, ou seja, havendo recolhimento do tributo, ainda que parcial, aplica-se o art. 150, § 4º – considera-se decaído o direito de lançar toda e qualquer parcela relativa aos fatos geradores pretéritos ao quinto ano anterior à lavratura do auto de infração, ou seja, todos aqueles anteriores a 16/07/1992.

Quanto ao pedido de perícia formulado, verifico que, a uma, a DRJ em Porto Alegre - RS se manifestou, à fl. 110, sobre o mesmo, e que, a duas, o mesmo foi efetuado em desacordo com o Decreto nº 70.235/72, razão pela qual mantenho o indeferimento.

No mérito, tenho que assiste razão à contribuinte. Não obstante os diversos pareceres e decisões acostados, a natureza dos fumos manuseados pela recorrente efetivamente são considerados produtos manufaturados, razão pela qual a receita decorrente de sua exportação não deve compor a base de cálculo da contribuição para o PIS. Vejamos.

O art. 5º da Lei nº 7.714/88 assim prevê:

"Artigo 5º - Para efeito de cálculo da contribuição para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público e para o Programa de Integração Social(PIS) de que trata o Decreto-Lei nº 2.445, de 29 de junho de 1988, o valor da receita de exportação de produtos manufaturados nacionais poderá ser excluído da receita operacional bruta".

A legislação deu ao contribuinte exportador a faculdade de excluir de sua receita bruta o valor da receita de exportação de produtos manufaturados nacionais, sem qualquer



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	22 / 05 / 2007
Celma Maria Albuquerque Mat. Siape 94442	

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11080.007035/97-21
Recurso nº : 108.131
Acórdão nº : 202-15.846

restrição e sem a necessidade de regulamentação posterior. Assim, o único requisito para a fruição do benefício é a comprovação de ter sido o mesmo manufaturado, o que, segundo De Plácido e Silva¹, é:

"derivado do latim medieval manufacturas de manu factus(feito à mão), ao contrário do seu sentido originário, é usualmente empregado para designar todo produto fabril ou artefato. Mas, também é aplicado no sentido de estabelecimento fabril ou fábrica, em que pelo aproveitamento e transformação de matérias primas, se produzem artefatos ou objetos de uso e de utilidade. É assim, indicativo da indústria fabril e dos artefatos ou produtos por ela fabricados"

Não podem então as autoridades competentes modificar o sentido então referido e regularmente utilizado, pois a modificação de conceitos pré-existentes e até então aplicáveis não é comportada por nosso ordenamento jurídico, que repudia a criação de sistemas jurídicos específicos e distintos para casos absolutamente iguais.

Em outras palavras, não poderia o Ministério da Fazenda, a que título fosse, considerar, para a fruição do benefício, produto manufaturado como sendo outro senão aquele costumeiramente já caracterizado. Não poderia ele instituir um conceito específico de produto manufaturado com o intuito de limitar ou condicionar a fruição do benefício.

Em relação ao produto em questão, temos que o fumo, após a colheita, é objeto de uma série de operações até que se encontre em condições de ser exportado. Em síntese, são estas as etapas:

- o fumo é colhido, e é então curado, em estufas de tijolos e barro, aquecidas por calor resultante da queima de lenha, ou então é curado em galpões;
- o fumo é por tal secado, reduzindo-se sua umidade e fixando-se as características do mesmo nestas condições;
- submete-se o fumo a uma preparação de *blends*, conforme rígidas especificações, ou seja, é o fumo beneficiado a fim de que possa ser exportado, vez que tão-somente após estas operações é que o mesmo adquire condições ideais de armazenagem e estocagem.

Tal beneficiamento é inclusive necessidade legal, consoante Portaria do Departamento de Comércio Exterior – DECEX, de nº 19/92:

"22.3 – O tabaco em folha beneficiado deverá ser apresentado em bom estado de conservação; caso contrário, deverá ser submetido a um novo beneficiamento, sem o que não será permitida a sua importação ou exportação."

Parágrafo único – fica expressamente vedada a exportação do tabaco em folha cru(também chamado folha in natura), ou seja, qualquer tipo de folha de tabaco submetido à cura em estufa(cura artificial), ou em galpão(cura natural), sem ter passado pelo processo final de ressecagem e/ou fermentação"

O laudo pericial acostado às fls. 47/89 assim dispôs:

"Sob o aspecto tecnológico, embora convenhamos, sem o refinamento que outros processos industriais apresentam, ainda que isto seja de menor importância para a

¹ Vocabulário Jurídico, 11ª Ed., Ed. Forense, pp. 150/151.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, <u>22</u> / <u>05</u> / <u>2007</u> Celma Maria Albuquerque Mat. SIAPE 94442
--

2ª CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 11080.007035/97-21
Recurso nº : 108.131
Acórdão nº : 202-15.846

caracterização, o fumo em folhas é um produto industrializado, totalmente diferente das folhas de fumo, que são a matéria-prima empregada na sua obtenção, pois, desde o momento de sua coleta na lavoura até atingir este estágio, sofre transformações em sua apresentação, na sua natureza, no acabamento e na aparência, modificada por profundas transformações físicas e químicas.

Além disso, para os processos de beneficiamento citados emprega-se, em escala industrial, uma série de equipamentos apropriados, (...)"

Posto isto, recorramos ao Regulamento do IPI, Decreto nº 87.981/82, art. 3º,
inciso II:

"Caracteriza industrialização qualquer operação em que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoamento para o consumo:

II – que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto(beneficiamento).

Inequivoco é o fato de que o fumo é beneficiado antes de ser exportado. Logo, trata-se de produto industrializado, manufaturado, cuja receita de exportação está excluída da base de cálculo do PIS, nos termos da Lei nº 7.714/88.

Assim, face ao exposto, dou provimento ao recurso da contribuinte, declarando prejudicada a questão da TRD para o período posterior a agosto de 1992.

Sala das Sessões, em 19 de outubro de 2004.

GUSTAVO KELLY ALENCAR



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11080.007035/97-21
Recurso nº : 108.131
Acórdão nº : 202-15.846

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, <u>22 / 05 / 2007</u> Celma Maria Albuquerque Mat. Siape 94442
--

2ª CC-MF
Fl.

VOTO DO CONSELHEIRO-DESIGNADO ANTONIO ZOMER

Em face do Despacho de fl. 293, reproduzo abaixo o voto elaborado pelo Conselheiro-Relator Antônio Carlos Bueno Ribeiro, referente ao julgamento realizado na sessão de 19/10/2004:

“Como razões de decidir, na parte em que o ilustre relator originário foi vencido, adoto, mutatis mutandis, por tratar de matéria idêntica, o voto condutor do Acórdão nº 202-11.617, de minha autoria:

No mérito, a solução do litígio se resume na caracterização ou não do produto fumo em folha destalado, curado em estufa, fermentado, esterilizado e acondicionado para exportação como 'produto manufaturado', de sorte a fazer jus ao benefício previsto no art. 5º da Lei nº 7.714/88, *verbis*:

'Art. 5º Para efeito de cálculo da contribuição para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP) e para o Programa de Integração Social (PIS), de que trata o Decreto-lei nº 2.445, de 29 de junho de 1988, o valor da receita de exportação de produtos manufaturados nacionais poderá ser excluído da receita operacional bruta.'

De acordo com os léxicos, a palavra 'manufatura', cuja origem etimológica vem do Latim '*manu factus*' (feito a mão), significa alguma coisa feita a mão ou por máquinas a partir de matérias-primas, servindo também para designar o estabelecimento fabril ou fábrica em que, pelo aproveitamento e transformação de matérias-primas, se produzem artefatos ou objeto de uso e de utilidade.

A decisão recorrida considerou imprestável a definição advinda de dicionários de uso geral para 'produto manufaturado', por entendê-la demasiadamente genérica, buscando situar esse conceito à luz da legislação do imposto sobre a renda e do imposto sobre produtos industrializados, argumentando não fazer sentido um único artigo de uma lei ter vida própria, independentemente de todo o contexto jurídico em que se encontra imerso.

Nesse diapasão, demonstrou de maneira que entendo irrefutável a íntima relação da legislação referente à contribuição para o PIS com a do IRPJ e, em especial, no que toca aos incentivos à exportação, na área do PIS, sob a égide da legislação que antecedeu o enfocado pelo art. 5º da Lei nº 7.714/88 (vg. Decreto-Lei nº 2.303/86), na qual era cometida ao Ministro da Fazenda a competência para relacionar os produtos manufaturados nacionais contemplados.

Realçando que na primeira seleção efetuada pelo Ministro da Fazenda, dos produtos que deveriam ter sua venda para o exterior estimuladas (Port. GB-203/71), não se incluiu os produtos da posição 24.01 da NBM (folha de fumo), a qual só veio, excepcionalmente, a ser incluída na referida relação pela Portaria MF nº 301, de 22/12/81, cujos efeitos vigoraram até o exercício de 1987.

Em seguida, a decisão recorrida faz um minudente exame da classificação e descrição adotadas pela NBM/SH para o produto em pauta, identificando-

11



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	22 / 05 / 2007
Celma Maria Albuquerque Mat. Siae 9442	

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11080.007035/97-21
Recurso nº : 108.131
Acórdão nº : 202-15.846

o como fumo em folha destalado, tipo 'virgínia' e 'burley', classificados, respectivamente, nos códigos 2401.20.9901 e 2401.20.9902, ressaltando haver uma clara definição merceológica da natureza desse produto como **não-manufaturado**, tendo em vista o próprio teor do texto da posição 2401.

Aqui também manifesto minha inteira concordância com a decisão recorrida nesse aspecto, que bem demonstrou, à luz das regras de classificação de mercadorias e com o subsídio das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado, que o fumo em folha, qualquer que seja o tratamento aplicado, desde que não trate de um produto pronto para ser fumado, classifica-se na posição 2401 e, assim, é conceituado pela NBM-SH² como um produto não-manufaturado.

Portanto, sem nenhuma substância a afirmativa da Recorrente de que as classificações nos códigos 2401.20.9901 e 2401.20.9902 da NBM/SH somente definem o fumo em folha cru, apenas curado, na forma em que é adquirido dos produtores rurais, o que não seria o fumo que foi exportado pela Recorrente e vazia e equivocada a alegação de ter a decisão recorrida confundido com transcrições de notas explicativas do Sistema Harmonizado, que nada teriam a ver com o assunto.

Ademais, considere-se que esses são os códigos adotados no documentário fiscal referente ao fumo que exporta e ser incontroverso que não se trata de um produto pronto para ser fumado, o que, inclusive, foi reconhecido em exposições com auxílio de recursos audiovisuais perante este Colegiado do processo de beneficiamento e acondicionamento do tabaco em folha.

No que pertine à relevância da conceituação como produto não-manufaturado do produto em tela pela NBM-SH, a par dos bem lançados argumentos da decisão recorrida, trago à colação excerto do voto condutor do Acórdão nº 203-05.006, de autoria da Ilustre Conselheira Elvira Gomes dos Santos que, neste particular, assim se manifestou:

² Considerações gerais constantes do Capítulo 24 da NESH: "O fumo (tabaco) provém de diversas variedades cultivadas de plantas do gênero 'Nicotiana', da família das solanáceas. As dimensões e formas das folhas diferem de uma variedade para outra.

A variedade de fumo (tabaco) determina o modo de colheita e o processo de secagem. A colheita é feita quer das plantas inteiras ('Stalk cutting') com maturidade média, quer das folhas isoladas ('priming'), conforme o seu grau de maturidade. A secagem opera-se igualmente, por plantas inteiras ou por folhas isoladas.

A secagem efetua-se ao ar livre ('sun-curing') em recintos fechados com livre circulação de ar ('air-curing'), em secadores de ar quente ('flue-curing'), ou, ainda, ao fogo ('fire-curing').

Uma vez secas, e antes do acondicionamento definitivo, as folhas submetem-se a um tratamento destinado a assegurar-lhe boa conservação. Esse tratamento efetua-se quer por fermentação natural controlada (Java, Sumatra, Havana, Brasil, Oriente, etc.) quer por ressecagem artificial ('re-drying'). Este tratamento e a secagem influem no sabor e no aroma do fumo (tabaco), que sofre, ainda, depois de acondicionado, um envelhecimento espontâneo por fermentação ('ageing').

O fumo (tabaco) assim tratado apresenta-se em feixes, fardos de diversas formas, barricas ou em caixas. Nestas embalagens, as folhas encontram-se alinhadas (fumo ou tabaco do Oriente), atadas em meadas [diversas folhas reunidas por meio de um atilho ou de uma folha de fumo (tabaco), ou simplesmente a granel ('loose leaves')]. Em qualquer dos casos, o fumo (tabaco) apresenta-se fortemente comprimido em sua embalagem, no intuito de se obter a sua boa conservação.

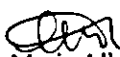
Em alguns casos, a fermentação do fumo (tabaco) é substituída e acompanhada pela adição de aromatizantes ou de umectantes ('casing') destinados a melhorar-lhes o aroma e conservação.

O presente Capítulo inclui não só os fumos (tabacos) não manufaturados e os manufaturados, mas também os sucedâneos do fumo (tabaco) manufaturados, que não contêm fumo (tabaco)."



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11080.007035/97-21
Recurso nº : 108.131
Acórdão nº : 202-15.846

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	22 / 05 / 2007
	
Celma Maria Albuquerque	
Mat. Siape 94442	

2º CC-MF
Fl.

'Para seguramente conceituar o que sejam "produtos manufaturados nacionais", cumpre recorrer ao Decreto nº 435, de 27/01/92, que trata das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, do Conselho de Cooperação Aduaneira, com sede em Bruxelas, Bélgica, na versão luso-brasileira efetuada pelo Grupo Binacional Brasil/Portugal e à Nomenclatura Brasileira de Mercadorias/SH.

O Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias – SH foi criado através de trabalho conjunto, desenvolvido pela Organização da Nações Unidas, Comunidade Econômica Européia e Conselho de Cooperação Aduaneira.

Trata-se de nomenclatura concebida com o objetivo de permitir não só a elaboração de tarifas aduaneiras como também a elaboração de tarifas de fretes e estatísticas relativas aos diferentes meios de transporte, câmbio, bem como a compilação de dados para a elaboração de estatísticas de produção, acompanhando os avanços tecnológicos e comerciais das diferentes regiões do mundo.

O Brasil aderiu à Convenção Internacional, em 31/10/86 – Anteprojeto da NBN – Edital nº 1, de 22/09/87 (Suplemento do DOU nº 189, de 05/10/87).

As Notas Explicativas do Sistema Harmonizado constituem elemento subsidiário de caráter fundamental para a correta interpretação do conteúdo das posições e subposições, bem como das Notas de Seção, Capítulo, posições e subposições da Nomenclatura do Sistema Harmonizado, anexas à Convenção Internacional de mesmo nome (parágrafo único do art. 1º do Decreto nº 435/92).

Todo o histórico e referências que até aqui foram produzidos objetivaram destacar que a Nomenclatura Brasileira de Mercadorias – SH é utilizada em toda a legislação brasileira, quando aplicável.

O legislador ou o administrador público, quando nas respectivas esferas de atuação, tratam de determinados produtos, cogitam de determinados incentivos, defrontam-se com a necessidade de impor exigências, criar ou detalhar operações, seja no campo de impostos, taxas ou contribuições, colhem os conceitos hábeis constantes da Nomenclatura, seja a atual, consubstanciada no Sistema Harmonizado, seja a anterior, NCCA.

À guisa de ilustração, cite-se a Portaria nº GB 203, de 02/06/71, que dispunha:

'As empresas poderão abater do lucro sujeito ao imposto de renda, a parcela correspondente à exportação dos produtos manufaturados nacionais constantes da relação anexa a esta Portaria e elaborada de acordo com a Nomenclatura Brasileira de Mercadorias (NBM).'

No mesmo sentido, veja-se a Portaria nº BSB-001, de 10/01/72, que, no seu fecho, dispunha:



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	22 / 05 / 2007
	
Celma Maria Albuquerque	
Mat. Siape 94442	

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11080.007035/97-21

Recurso nº : 108.131

Acórdão nº : 202-15.846

'Relação de mercadorias, segundo a Tarifa Aduaneira Brasileira (TAB/NBM) anexa a esta Portaria, cujo incremento da exportação dará direito a importação, com isenção de impostos nos termos do D.L. nº 1.189/71...'

Mais recente, a Lei nº 6.267, de 15/12/88, do Estado de São Paulo, ao dispor sobre o regime tributário da microempresa, dispõe, em seu art. 15:

'Nas saídas de mercadorias classificadas nas posições da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias (NBM), mencionadas no Anexo único, com destino a microempresa, definida no artigo 2º e localizada em território paulista, fica atribuída ao remetente a responsabilidade pelo recolhimento do imposto incidente na operação realizada pela destinatária.'

Resta claro que a NBM, hoje Sistema Harmonizado, é supedâneo inarredável de toda a legislação tributária.'

No exame da matéria, sob a ótica da legislação do IPI, a decisão recorrida, a partir da verificação de que o produto em tela, classificado nos códigos NBM/SH 2401.20.9901 e 2401.20.9902, é não tributado (NT), reforça seu entendimento de que *'trata-se de fumo não-manufaturado, que está fora do campo de incidência do imposto e está excluído do conceito de industrialização, na forma da legislação do IPI.'*

Quanto a um produto não-tributado estar fora do campo de incidência do imposto, não se discute (é tautológico), já a sua exclusão do conceito de produto industrializado trata-se de uma presunção legal, nada importando que tais produtos possam ser considerados para outros efeitos não relacionados com o IPI, como industrializados, ou então tenham sofrido processo de industrialização.

Este Conselho já há muito tempo vinha admitindo a condição de industrializado para produtos com indicação 'NT' na TIPI, para efeito da fluência de benefícios fiscais, como, por exemplo, nos dão conta as ementas dos acórdãos abaixo transcritas:

'IPI - ESTÍMULOS FISCAIS À EXPORTAÇÃO. O direito à manutenção do crédito de insumos aplicados em produtos industrializados destinados à exportação, ainda que não-tributado, é assegurado pelo artigo 5º do Decreto-lei nº 491/69. Recurso provido.' (Acórdão nº 60.381, de 30.04.82, Relator Conselheiro Lourierdes Fiuza dos Santos)

'IPI - Créditos de insumos empregados em produtos exportados (aves). O direito ao crédito e ao ressarcimento não foi revogado pelo art. 41 do ADCT. Permanecem em vigor as normas complementares da legislação pertinente, anteriores ao advento da Constituição/88. Direito que decorre do emprego na industrialização, e não se subordina à tributação do produto final, nem à sua inserção no campo de incidência do tributo (produtos exportados são imunes). Recurso provido.' (Acórdão nº 201-69.444, de 06.04.94, Relatora Conselheira Selma Santos Salomão Wolszcak)

No que toca ao entendimento do Supremo Tribunal Federal, reconhecendo a condição de produto industrializado para o fumo em folha processado na



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, <u>22</u> / <u>05</u> / <u>2007</u> Celma Maria Albuquerque Mat. Siape 94442

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11080.007035/97-21
Recurso nº : 108.131
Acórdão nº : 202-15.846

forma descrita pela Recorrente, com vistas à imunidade do ICM conferida aos produtos industrializados destinado à exportação, também com razão a decisão recorrida quando assinala que o assunto assumiu um novo contorno sob a égide da Constituição de 1988.

De fato, com a exclusão da categoria dos produtos semi-elaborados do conjunto dos produtos industrializados alcançados pela não-incidência do ICMS sobre as operações que os destinem ao Exterior, estabelecida pelo art. 155, § 2º, inciso X, alínea 'a', da CF/88, entendo que ficou firmado, a nível constitucional, a distinção entre o que se entende por um produto industrializado pleno, valendo aqui a sinonímia com produto manufaturado, e aqueles que, embora industrializados, não tenham atingido o estágio de uma manufatura pronta e acabada num determinado estágio de produção.

Por outro lado, a própria Recorrente reconhece que o fumo que exporta é considerado produto industrializado semi-elaborado pela Legislação Tributária do ICMS (Lei Complementar nº 65 de 15/04/91 e Convênio ICMS nº 15 de 25/04/91 combinado com o Convênio ICM nº 07/89), o que implica na admissão de sua condição de não-manufaturado nessa acepção.

Pelo exposto, concluo que há uma convergência das legislações examinadas, consonante com o conceito vernacular de manufatura, no sentido de entender produto manufaturado como aquele pronto e acabado num determinado estágio de industrialização, excluindo matérias-primas beneficiadas, por mais sofisticado e intensivo que tenha sido o tratamento recebido, como é o caso da folha de fumo beneficiada nos termos descrito neste processo.

No que se refere à aplicação da TRD como juros de mora, a sua utilização como juros moratórios, segundo o disposto no inciso I do art. 3º da Lei nº 8.218/91, não encontra nenhum óbice no § 3º do art. 192 da CF/88, porquanto esse dispositivo constitucional não tem vida própria e depende de edição de lei complementar, além do mais, refere-se à concessão de crédito, não se vinculando, portanto, com o disposto no art. 161 do CTN, que trata do encargo dos juros de mora na cobrança de crédito tributário não integralmente pago no vencimento, o qual permite, por autorização legal, exigência de juros de mora em percentual superior a 1% ao mês."

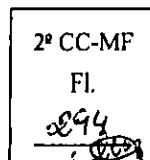
Isto posto, nego provimento ao recurso, considerando a receita da exportação de fumo em folha destalado, curado em estufa, fermentado, esterilizado e acondicionado para exportação sujeita à incidência da contribuição do PIS e para manter, para o período posterior a agosto de 1991, a cobrança de juros de mora, calculados com base na TRD.

Sala das Sessões, em 19 de outubro de 2004.

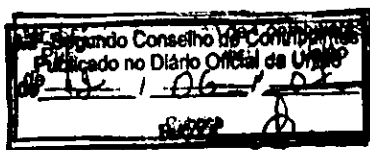
ANTONIO ZOMER



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



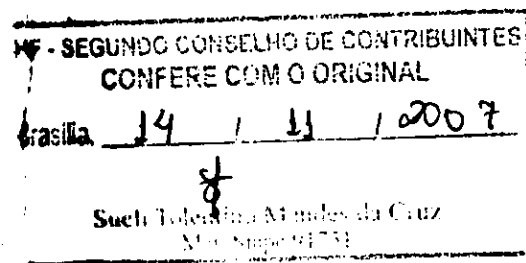
Processo nº : 11080.007035/97-21
Recurso nº : 108.131
Acórdão nº : 202-15.846



*Religados no DOU
de 20.11.07*

Recorrente : DIMON DO BRASIL TABACOS LTDA. (sucessora de
VERAFUMOS COMÉRCIO, INDÚSTRIA E AGRICULTURA DE
FUMOS E CEREAIS LTDA.)

Recorrida : DRJ em Porto Alegre – RS



PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE.

Não é nula a decisão que indefere pedido de perícia, mormente quando o mesmo é formulado em desacordo com o Decreto nº 70.235/72.

PIS. LANÇAMENTO. PRAZO DECADENCIAL.

O prazo decadencial para lançamento da contribuição para o PIS é de cinco anos, nos termos do CTN, e não de dez anos, nos termos da Lei nº 8.212/91.

FUMO. PRODUTO MANUFATURADO. RECEITA DECORRENTE DE SUA EXPORTAÇÃO.

Inclui-se na base de cálculo do PIS o valor das receitas de exportação de fumo em folha destalado, curado em estufa, fermentado, esterilizado e acondicionado para exportação, por advir de produto que não se conforma com o conceito de “produto manufaturado”.

JUROS DE MORA. TRD.

A utilização da TRD como juros de mora, após a entrada em vigor da Lei nº 8.218, de 29/08/91, encontra suporte no § 1º do art. 161 do CTN.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **DIMON DO BRASIL TABACOS LTDA.** (sucessora de **VERAFUMOS COMÉRCIO, INDÚSTRIA E AGRICULTURA DE FUMOS E CEREAIS LTDA.**)

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: I) por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso quanto a decadência e na parte remanescente em rejeitar a preliminar de nulidade; e II) quanto ao mérito, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar (Relator), Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski, Raimar da Silva Aguiar e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda. Designado o Conselheiro Antônio Carlos Bueno



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF

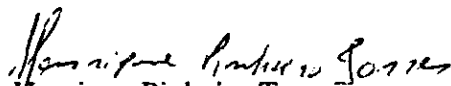
Fl.

295

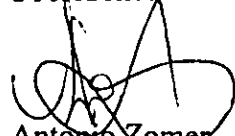
Processo nº : 11080.007035/97-21
Recurso nº : 108.131
Acórdão nº : 202-15.846

Ribeiro* para redigir o voto vencedor. Fez sustentação oral, pela recorrente, o Dr. Paulo Rogério Sehn.

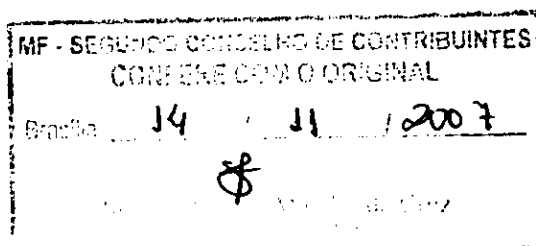
Sala das Sessões, em 19 de outubro de 2004.


Henrique Pinheiro Torres

Presidente


Antonio Zomer

Relator-Designado*



Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire e Nayra Bastos Manatta.

*Em virtude do falecimento do Conselheiro incumbido, originariamente, da redação do voto vencedor, Antônio Carlos Bueno Ribeiro, o Conselheiro Antonio Zomer foi designado, conforme Despacho nº 267, fl. 293, para redigir o voto vencedor.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SERVIÇO E CONSELHO DE CONTRIBUINTES
COM. P. E. C. O. ORIGINAL
14 11 2007
R\$

2º CC-MF
Fl.
296
CCM

Processo nº : 11080.007035/97-21
Recurso nº : 108.131
Acórdão nº : 202-15.846

Recorrente : DIMON DO BRASIL TABACOS LTDA. (sucessora de VERA FUMOS COMÉRCIO, INDÚSTRIA E AGRICULTURA DE FUMOS E CEREAIS LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração de PIS, cuja ciência da contribuinte se deu em 16/07/1997, relativo às competências de janeiro de 1989 a setembro de 1992, resultante de reapreciação da escrita fiscal da contribuinte, por força de anulação de lançamento anteriormente efetuado com base em dispositivos legais considerados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal.

A contribuinte apresenta impugnação tempestiva, alegando a nulidade do auto de infração pela utilização da TRD sobre o valor em UFIR, mesmo no período posterior a agosto de 1991, e no mérito sustenta que o tabaco exportado é produto manufaturado, devendo ser excluído da base de cálculo da contribuição para o PIS. Traz aos autos jurisprudência do STF afirmando a imunidade do ICM para o fumo em folha como produto destinado à exportação, bem como traz laudo pericial concluindo pela condição de produto industrializado para o fumo produzido pela impugnante. Pleiteia também a produção de prova pericial, a fim de demonstrar o alegado quanto ao mérito.

Remetidos os autos à DRJ em Porto Alegre – RS, foi o lançamento mantido, sendo considerada exigível a TRD e, no mérito, considerando que a receita decorrente da exportação de fumo deve ser incluída na base de cálculo da contribuição para o PIS.

Apresentou a contribuinte recurso voluntário, acompanhado de decisão judicial afastando a necessidade de depósito de garantia do recurso, alegando preliminarmente a decadência do direito de a fazenda pública efetuar o lançamento quanto às competências de janeiro de 1989 a junho de 1992, alegando a ocorrência de cerceamento de defesa quanto à não apreciação do pedido de perícia efetuado, e, no mérito, repisa as alegações quanto à exclusão das receitas de exportação de fumo da base de cálculo da contribuição para o PIS, bem como repudia a incidência da TRD para o período posterior a agosto de 1991.

A decisão judicial que afastava a necessidade de depósito foi revogada, conforme fl. 161, e o recurso é contraarrazoado conforme fls. 169/172, afastando a decadência alegada, por força do DL nº 2.052/83, informando que o pedido de perícia foi negado à fl. 110 dos autos, e, no mérito, reporta-se à decisão recorrida.

A contribuinte informa que propôs ação judicial anulatória de débito fiscal, por força do art. 33 da MP nº 1.621, repisando as alegações constantes em sua impugnação e em seu recurso voluntário, bem como afirmando que não se operou a renúncia à via administrativa. Posteriormente informa ter desistido da mesma, por força da declaração de inconstitucionalidade do prefalado art. 33 da MP nº 1.621.

Ainda, traz aos autos laudo pericial do Instituto Nacional de Tecnologia, bem como decisões do Egrégio Conselho de Contribuintes favoráveis à tese que defende.

Em face da revogação da decisão judicial mencionada, a contribuinte efetuou depósito de 30% da exação em discussão, pugnando posteriormente pela sua substituição por



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF
Fl.
293
<i>[assinatura]</i>

Processo nº : 11080.007035/97-21

Recurso nº : 108.131

Acórdão nº : 202-15.846

fiança bancária, o que foi negado pela autoridade competente. Por fim, junta aos autos decisão judicial favorável à tese que defende, relativa à autuação distinta.

Foi a substituição requerida indeferida, sendo então os autos distribuídos a este Relator, por força do término do mandato do relator anterior.

É o relatório.

[assinatura]

MF - SEÇÃO DE CONTRIBUINTES		
EX-111-10010 ORIGINAL		
14	11	2007
<i>[assinatura]</i>		



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11080.007035/97-21
Recurso nº : 108.131
Acórdão nº : 202-15.846

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OCORRÊNCIA DE PAGAMENTO
Data: 14 / 11 / 2007
Assinatura: [assinatura]
Selo: [selo]

2º CC-MF
Fl. 293
[assinatura]

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR
GUSTAVO KELLY ALENCAR

Tempestivo é o presente recurso, razão pela qual do mesmo conheço.

Quatro são as questões aqui tratadas: a decadência do direito da Fazenda Pública efetuar o lançamento, a nulidade do auto pelo indeferimento da perícia, a exclusão das receitas de exportação de fumo da base de cálculo do PIS, e a aplicação da TRD no período posterior a agosto de 1991.

Inicialmente, quando à questão da decadência, temos que o auto de infração foi lavrado em 07/1997, abrangendo competências de janeiro de 1989 a setembro de 1992, tendo a contribuinte tomado ciência em 16/07/97.

DA DECADÊNCIA

A questão aqui tratada pertine ao prazo de que teria a Fazenda Nacional para apurar e cobrar dos Contribuintes a referida diferença, tendo em vista a legislação aplicável, especificamente o Código Tributário Nacional e a Lei nº 8.212/91.

Prevê o CTN que:

"Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º (omissis)

§ 2º (omissis)

§ 3º (omissis)

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

[...]

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

[...]



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11080.007035/97-21
Recurso nº : 108.131
Acórdão nº : 202-15.846

ME - SECRETARIA DE RECEITAS
C. Contribuintes
14 11 2007
+
Instituto de Contribuintes da Cruz
11/07/2007

2º CC-MF
Fl.
299
[assinatura]

Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em 5 (cinco) anos, contados da data da sua constituição definitiva.

Parágrafo único. A prescrição se interrompe:

I - pela citação pessoal feita ao devedor;

II - pelo protesto judicial;

III - por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;

IV - por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor."

Ao passo que a Lei nº 8.212/91 dispõe que:

"Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.

§ 1º (omissis)

§ 2º (omissis)

§ 3º (omissis)

§ 4º (omissis)

§ 5º (omissis)

§ 6º (omissis)

Art. 46. O direito de cobrar os créditos da Seguridade Social, constituídos na forma do artigo anterior, prescreve em 10 (dez) anos."

Tendo em vista a visível antinomia entre os dois dispositivos, a fim de se averiguar a aplicabilidade da referida Lei Ordinária à Contribuição para o PIS, mister que se analise a mesma sob o aspecto formal e material. Vejamos:

Sob o aspecto formal, pouco há que se discutir ao apreciarmos o claro texto constitucional, ao tratar da questão da decadência:

"Art. 146. Cabe à lei complementar:

I - (omissis)

II - (omissis)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) (omissis)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

c) (omissis)" (grifos nossos)

Logo, em se tratando a Contribuição para o PIS de um tributo, e sobre isto não restam dúvidas, havendo inclusive posicionamento do Supremo Tribunal Federal neste sentido,



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11080.007035/97-21
Recurso nº : 108.131
Acórdão nº : 202-15.846

MF - SECRETARIA DE RECEITA FEDERAL DO BRASIL
CÓDIGO DE PROCEDIMENTOS
14 11 2007
A

2º CC-MF
Fl.
300
A

não há como a Lei Ordinária modificar o posicionamento do CTN – Lei Complementar – acerca da matéria. Há então de prevalecer o entendimento deste último, em que pesem os argumentos dos defensores da tese oposta.

Não há que se aplicar o disposto na Lei nº 8.212/91, tampouco o disposto no Decreto-Lei nº 2.052/83, mesmo porque o que ali se vê é a – também duvidosa – estipulação de prazo prescricional:

“Art. 1º. Os valores das contribuições para o Fundo de Participação PIS-PASEP, criado pela Lei Complementar nº 26, de 11 de setembro de 1975, destinadas à execução do Programa de Integração Social - PIS e do Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PASEP, instituídas pelas Leis Complementares nºs 7 e 8, de 7 de setembro e 3 de dezembro de 1970, respectivamente, quando não recolhidos nos prazos fixados, serão cobrados pela União com os seguintes acréscimos:”

Outrossim, não é só. Sob o aspecto material também se verifica a absoluta impossibilidade de aplicação da referida Lei nº 8.212/91. E tal inaplicabilidade é incontroversa sob diversos prismas, o mais latente deles sendo o próprio entendimento da Fazenda Nacional, que, ao indeferir pedidos de restituição de tributos, aí incluída a Contribuição para o PIS, o faz baseando-se no prazo quinquenal previsto no CTN, e não na inversa aplicação do referido dispositivo ordinário.

Há inclusive atos administrativos normativos editados pela Secretaria da Receita Federal neste sentido, a saber, por exemplo, o Ato Declaratório nº 96, de 26/11/99, do Secretário da Receita Federal, com base no Parecer PGFN/CAT nº 1.538, de 1999, ao declarar que o prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição paga indevidamente ou em valor maior que o devido extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data da extinção do crédito tributário. Tal ato, amparando-se no referido parecer, cita como base legal os arts. 165, I, e 168, I, da Lei nº 5.172/66 (CTN).

Ora, o prazo decadencial para constituir o crédito de contribuição social terá que ser o mesmo do prazo decadencial para requerer a restituição da contribuição, ainda que seja aplicado o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, de dez anos. O que não pode ser validado é a aplicação do citado art. 45 da Lei nº 8.212/91, que cuida de contribuição ao INSS, para o lançamento e aplicar o CTN para restituição, ou seja, respectivamente, de dez e cinco anos.

Logo, ainda que a tributação tenha natureza de questão pública, superando interesses individuais e até mesmo coletivos, resta manifestamente anti-isonômico e atentatório contra a segurança das relações jurídicas conceder-se à Fazenda prazo decenal para lançar créditos da referida contribuição quando esta mesma recusa-se a restituir ao Contribuinte valores indevidamente recolhidos, caso o lapso temporal entre o recolhimento e o pedido de restituição supere os cinco anos previstos no CTN.

O Código concede tratamento distinto para cada modalidade de lançamento. A regra geral é estabelecida no art. 173, enquanto os prazos para o lançamento por homologação, por exceção à regra, são classificados no art. 150. A distinção do Código no tratamento dessas modalidades deve-se ao maior ou menor conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária pela autoridade administrativa. Enquanto no lançamento por homologação a



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEÇÃO DE RECURSOS CONTRA O FISCAL
CÓDIGO DE PROCEDIMENTOS
Processo 14 11 2007
Fl. 301
Assinatura: [assinatura]

2º CC-MF
Fl.
301
Assinatura: [assinatura]

Processo nº : 11080.007035/97-21
Recurso nº : 108.131
Acórdão nº : 202-15.846

ocorrência do fato gerador é conhecida de imediato pela antecipação do pagamento do tributo pelo contribuinte, no de ofício, o fato só vem a ser conhecido após a iniciativa do Fisco.

Leandro Paulsen, em sua obra "Direito Tributário", ao comentar o art. 150, § 4º, do CTN, esgota o tema:

"Prazo para homologação e prazo decadencial. Identidade. Há uma discussão importante acerca do prazo decadencial para que o Fisco constitua o crédito tributário relativamente aos tributos sujeitos a lançamento por homologação. Nos parece claro é lógico que o prazo deste §4º tem por finalidade dar segurança jurídica às relações tributárias da espécie. Ocorrido o fato gerador e efetuado o pagamento pelo sujeito passivo no prazo do vencimento, tal como previsto na legislação tributária, tem o Fisco o prazo de cinco anos, a contar do fato gerador, para emprestar definitividade a tal situação, homologando expressa ou tacitamente o pagamento realizado, com o que chancela o cálculo realizado pelo contribuinte e que supre a necessidade de um lançamento por parte do Fisco, satisfeito que estará com o respectivo crédito. É neste prazo para homologação que o Fisco deve promover a fiscalização, analisando o pagamento efetuado e, entendendo que é insuficiente, fazendo o lançamento de ofício em vez de chancela-lo pela homologação. Com o decurso de prazo de cinco anos contados do fato gerador, pois, ocorre a decadência do direito do Fisco lançar eventual diferença. A regra do §4º deste art. 150 é regra especial relativamente a do art. 173, I, deste mesmo código. E, em havendo regra especial, prefere à regra geral. Não há que se falar em aplicação cumulativa de ambos os artigos, inobstante entendimento em sentido contrário esposado pelo STJ, com a censura da doutrina, conforme se pode ver em nota ao art. 173, I, do CTN"

Assim, em se tratando de lançamento por parte da Fazenda, *ex officio* da contribuição para o PIS, é de se aplicar o disposto no Código Tributário Nacional, ou seja, havendo recolhimento do tributo, ainda que parcial, aplica-se o art. 150, § 4º – considera-se decaído o direito de lançar toda e qualquer parcela relativa aos fatos geradores pretéritos ao quinto ano anterior à lavratura do auto de infração, ou seja, todos aqueles anteriores a 16/07/1992.

Quanto ao pedido de perícia formulado, verifico que, a uma, a DRJ em Porto Alegre - RS se manifestou, à fl. 110, sobre o mesmo, e que, a duas, o mesmo foi efetuado em desacordo com o Decreto nº 70.235/72, razão pela qual mantenho o indeferimento.

No mérito, tenho que assiste razão à contribuinte. Não obstante os diversos pareceres e decisões acostados, a natureza dos fumos manuseados pela recorrente efetivamente são considerados produtos manufaturados, razão pela qual a receita decorrente de sua exportação não deve compor a base de cálculo da contribuição para o PIS. Vejamos.

O art. 5º da Lei nº 7.714/88 assim prevê:

"Artigo 5º - Para efeito de cálculo da contribuição para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público e para o Programa de Integração Social(PIS) de que trata o Decreto-Lei nº 2.445, de 29 de junho de 1988, o valor da receita de exportação de produtos manufaturados nacionais poderá ser excluído da receita operacional bruta".

A legislação deu ao contribuinte exportador a faculdade de excluir de sua receita bruta o valor da receita de exportação de produtos manufaturados nacionais, sem qualquer



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OFÍCIO DE RECEITAS
Emissão 14 11 2007
\$

2º CC-MF
Fl.
302
CDA

Processo nº : 11080.007035/97-21
Recurso nº : 108.131
Acórdão nº : 202-15.846

restrição e sem a necessidade de regulamentação posterior. Assim, o único requisito para a fruição do benefício é a comprovação de ter sido o mesmo manufaturado, o que, segundo De Plácido e Silva¹, é:

"derivado do latim medieval manufacturas de manu factus(feito à mão), ao contrário do seu sentido originário, é usualmente empregado para designar todo produto fabril ou artefato. Mas, também é aplicado no sentido de estabelecimento fabril ou fábrica, em que pelo aproveitamento e transformação de matérias primas, se produzem artefatos ou objetos de uso e de utilidade. É assim, indicativo da indústria fabril e dos artefatos ou produtos por ela fabricados"

Não podem então as autoridades competentes modificar o sentido então referido e regularmente utilizado, pois a modificação de conceitos pré-existentes e até então aplicáveis não é comportada por nosso ordenamento jurídico, que repudia a criação de sistemas jurídicos específicos e distintos para casos absolutamente iguais.

Em outras palavras, não poderia o Ministério da Fazenda, a que título fosse, considerar, para a fruição do benefício, produto manufaturado como sendo outro senão aquele costumeiramente já caracterizado. Não poderia ele instituir um conceito específico de produto manufaturado com o intuito de limitar ou condicionar a fruição do benefício.

Em relação ao produto em questão, temos que o fumo, após a colheita, é objeto de uma série de operações até que se encontre em condições de ser exportado. Em síntese, são estas as etapas:

- o fumo é colhido, e é então curado, em estufas de tijolos e barro, aquecidas por calor resultante da queima de lenha, ou então é curado em galpões;
- o fumo é por tal secado, reduzindo-se sua umidade e fixando-se as características do mesmo nestas condições;
- submete-se o fumo a uma preparação de *blends*, conforme rígidas especificações, ou seja, é o fumo beneficiado a fim de que possa ser exportado, vez que tão-somente após estas operações é que o mesmo adquire condições ideais de armazenagem e estocagem.

Tal beneficiamento é inclusive necessidade legal, consoante Portaria do Departamento de Comércio Exterior – DECEX, de nº 19/92:

"22.3 – O tabaco em folha beneficiado deverá ser apresentado em bom estado de conservação; caso contrário, deverá ser submetido a um novo beneficiamento, sem o que não será permitida a sua importação ou exportação."

Parágrafo único – fica expressamente vedada a exportação do tabaco em folha cru(também chamado folha in natura), ou seja, qualquer tipo de folha de tabaco submetido à cura em estufa(cura artificial), ou em galpão(cura natural), sem ter passado pelo processo final de ressecagem e/ou fermentação"

O laudo pericial acostado às fls. 47/89 assim dispôs:

"Sob o aspecto tecnológico, embora convenhamos, sem o refinamento que outros processos industriais apresentam, ainda que isto seja de menor importância para a

¹ Vocabulário Jurídico, 11ª Ed., Ed. Forense, pp. 150/151.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CENTRO DE FISCALIZAÇÃO ORIGINAL
Brasília 14 / 11 / 2007
Sua Excelência: Sr. Carlos Mendes da Cruz
Piauí, 91751

2ª CC-MF
Fl.
303
JDA

Processo nº : 11080.007035/97-21
Recurso nº : 108.131
Acórdão nº : 202-15.846

caracterização, o fumo em folhas é um produto industrializado, totalmente diferente das folhas de fumo, que são a matéria-prima empregada na sua obtenção, pois, desde o momento de sua coleta na lavoura até atingir este estágio, sofre transformações em sua apresentação, na sua natureza, no acabamento e na aparência, modificada por profundas transformações físicas e químicas.

Além disso, para os processos de beneficiamento citados emprega-se, em escala industrial, uma série de equipamentos apropriados, (...)”

Posto isto, recorramos ao Regulamento do IPI, Decreto nº 87.981/82, art. 3º,

inciso II:

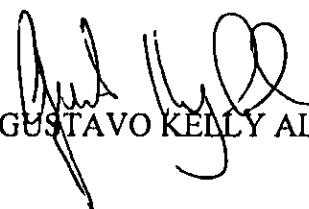
“Caracteriza industrialização qualquer operação em que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoamento para o consumo:

II – que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento).

Inequívoco é o fato de que o fumo é beneficiado antes de ser exportado. Logo, trata-se de produto industrializado, manufaturado, cuja receita de exportação está excluída da base de cálculo do PIS, nos termos da Lei nº 7.714/88.

Assim, face ao exposto, dou provimento ao recurso da contribuinte, declarando prejudicada a questão da TRD para o período posterior a agosto de 1992.

Sala das Sessões, em 19 de outubro de 2004.


GUSTAVO KELLY ALENCAR



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11080.007035/97-21
Recurso nº : 108.131
Acórdão nº : 202-15.846

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERÊNCIA ORIGINAR	
Brasília, 14	11 / 2007
Sueli Teles da Cruz Mat. Supl. 91731	

2º CC-MF
Fl.
304

VOTO DO CONSELHEIRO-DESIGNADO ANTONIO ZOMER

Em face do Despacho de fl. 293, reproduzo abaixo o voto elaborado pelo Conselheiro-Relator Antônio Carlos Bueno Ribeiro, referente ao julgamento realizado na sessão de 19/10/2004:

"Como razões de decidir, na parte em que o ilustre relator originário foi vencido, adoto, mutatis mutandis, por tratar de matéria idêntica, o voto condutor do Acórdão nº 202-11.617, de minha autoria:

No mérito, a solução do litígio se resume na caracterização ou não do produto fumo em folha destalado, curado em estufa, fermentado, esterilizado e acondicionado para exportação como 'produto manufaturado', de sorte a fazer jus ao benefício previsto no art. 5º da Lei nº 7.714/88, *verbis*:

'Art. 5º Para efeito de cálculo da contribuição para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP) e para o Programa de Integração Social (PIS), de que trata o Decreto-lei nº 2.445, de 29 de junho de 1988, o valor da receita de exportação de produtos manufaturados nacionais poderá ser excluído da receita operacional bruta.'

De acordo com os léxicos, a palavra 'manufatura', cuja origem etimológica vem do Latim '*manu factus*' (feito a mão), significa alguma coisa feita a mão ou por máquinas a partir de matérias-primas, servindo também para designar o estabelecimento fabril ou fábrica em que, pelo aproveitamento e transformação de matérias-primas, se produzem artefatos ou objeto de uso e de utilidade.

A decisão recorrida considerou imprestável a definição advinda de dicionários de uso geral para 'produto manufaturado', por entendê-la demasiadamente genérica, buscando situar esse conceito à luz da legislação do imposto sobre a renda e do imposto sobre produtos industrializados, argumentando não fazer sentido um único artigo de uma lei ter vida própria, independentemente de todo o contexto jurídico em que se encontra imerso.

Nesse diapasão, demonstrou de maneira que entendo irrefutável a íntima relação da legislação referente à contribuição para o PIS com a do IRPJ e, em especial, no que toca aos incentivos à exportação, na área do PIS, sob a égide da legislação que antecedeu o enfocado pelo art. 5º da Lei nº 7.714/88 (vg. Decreto-Lei nº 2.303/86), na qual era cometida ao Ministro da Fazenda a competência para relacionar os produtos manufaturados nacionais contemplados.

Realçando que na primeira seleção efetuada pelo Ministro da Fazenda, dos produtos que deveriam ter sua venda para o exterior estimuladas (Port. GB-203/71), não se incluiu os produtos da posição 24.01 da NBM (folha de fumo), a qual só veio, excepcionalmente, a ser incluída na referida relação pela Portaria MF nº 301, de 22/12/81, cujos efeitos vigoraram até o exercício de 1987.

Em seguida, a decisão recorrida faz um minudente exame da classificação e descrição adotadas pela NBM/SH para o produto em pauta, identificando-



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11080.007035/97-21
Recurso nº : 108.131
Acórdão nº : 202-15.846

MF - 2º CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OFÍCIO GERAL DE JUIZAMENTO
Brasília, 14 de 11 de 2007
Sua Excelência Mendes da Cruz
Má. N.º 91751

2º CC-MF

Fl.

305

o como fumo em folha destalado, tipo 'virgínia' e 'burley', classificados, respectivamente, nos códigos 2401.20.9901 e 2401.20.9902, ressaltando haver uma clara definição merceológica da natureza desse produto como **não-manufaturado**, tendo em vista o próprio teor do texto da posição 2401.

Aqui também manifesto minha inteira concordância com a decisão recorrida nesse aspecto, que bem demonstrou, à luz das regras de classificação de mercadorias e com o subsídio das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado, que o fumo em folha, qualquer que seja o tratamento aplicado, desde que não trate de um produto pronto para ser fumado, classifica-se na posição 2401 e, assim, é conceituado pela NBM-SH² como um produto não-manufaturado.

Portanto, sem nenhuma substância a afirmativa da Recorrente de que as classificações nos códigos 2401.20.9901 e 2401.20.9902 da NBM/SH somente definem o fumo em folha cru, apenas curado, na forma em que é adquirido dos produtores rurais, o que não seria o fumo que foi exportado pela Recorrente e vazia e equivocada a alegação de ter a decisão recorrida confundido com transcrições de notas explicativas do Sistema Harmonizado, que nada teriam a ver com o assunto.

Ademais, considere-se que esses são os códigos adotados no documentário fiscal referente ao fumo que exporta e ser incontroverso que não se trata de um produto pronto para ser fumado, o que, inclusive, foi reconhecido em exposições com auxílio de recursos audiovisuais perante este Colegiado do processo de beneficiamento e acondicionamento do tabaco em folha.

No que pertine à relevância da conceituação como produto não-manufaturado do produto em tela pela NBM-SH, a par dos bem lançados argumentos da decisão recorrida, trago à colação excerto do voto condutor do Acórdão nº 203-05.006, de autoria da Ilustre Conselheira Elvira Gomes dos Santos que, neste particular, assim se manifestou:

² Considerações gerais constantes do Capítulo 24 da NESH: "O fumo (tabaco) provém de diversas variedades cultivadas de plantas do gênero 'Nicotiana', da família das solanáceas. As dimensões e formas das folhas diferem de uma variedade para outra.

A variedade de fumo (tabaco) determina o modo de colheita e o processo de secagem. A colheita é feita quer das plantas inteiras ('Stalk cutting') com maturidade média, quer das folhas isoladas ('priming'), conforme o seu grau de maturidade. A secagem opera-se igualmente, por plantas inteiras ou por folhas isoladas.

A secagem efetua-se ao ar livre ('sun-curing') em recintos fechados com livre circulação de ar ('air-curing'), em secadores de ar quente ('flue-curing'), ou, ainda, ao fogo ('fire-curing').

Uma vez secas, e antes do acondicionamento definitivo, as folhas submetem-se a um tratamento destinado a assegurar-lhe boa conservação. Esse tratamento efetua-se quer por fermentação natural controlada (Java, Sumatra, Havana, Brasil, Oriente, etc.) quer por ressecagem artificial ('re-drying'). Este tratamento e a secagem influem no sabor e no aroma do fumo (tabaco), que sofre, ainda, depois de acondicionado, um envelhecimento espontâneo por fermentação ('ageing').

O fumo (tabaco) assim tratado apresenta-se em feixes, fardos de diversas formas, barricas ou em caixas. Nestas embalagens, as folhas encontram-se alinhadas (fumo ou tabaco do Oriente), atadas em meadas [diversas folhas reunidas por meio de um atilho ou de uma folha de fumo (tabaco), ou simplesmente a granel ('loose leaves')]. Em qualquer dos casos, o fumo (tabaco) apresenta-se fortemente comprimido em sua embalagem, no intuito de se obter a sua boa conservação.

Em alguns casos, a fermentação do fumo (tabaco) é substituída e acompanhada pela adição de aromatizantes ou de umectantes ('casing') destinados a melhorar-lhes o aroma e conservação.

O presente Capítulo inclui não só os fumos (tabacos) não manufaturados e os manufaturados, mas também os sucedâneos do fumo (tabaco) manufaturados, que não contêm fumo (tabaco)."



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11080.007035/97-21
Recurso nº : 108.131
Acórdão nº : 202-15.846

MF - SECRETARIA DE RECEITAS E CONTRIBUINTES
14 11 2007
Sede: Rua dos Mendos da Cruz
11080-007

2º CC-MF
Fl.
306

'Para seguramente conceituar o que sejam "produtos manufaturados nacionais", cumpre recorrer ao Decreto nº 435, de 27/01/92, que trata das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, do Conselho de Cooperação Aduaneira, com sede em Bruxelas, Bélgica, na versão luso-brasileira efetuada pelo Grupo Binacional Brasil/Portugal e à Nomenclatura Brasileira de Mercadorias/SH.

O Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias - SH foi criado através de trabalho conjunto, desenvolvido pela Organização da Nações Unidas, Comunidade Econômica Europeia e Conselho de Cooperação Aduaneira.

Trata-se de nomenclatura concebida com o objetivo de permitir não só a elaboração de tarifas aduaneiras como também a elaboração de tarifas de fretes e estatísticas relativas aos diferentes meios de transporte, câmbio, bem como a compilação de dados para a elaboração de estatísticas de produção, acompanhando os avanços tecnológicos e comerciais das diferentes regiões do mundo.

O Brasil aderiu à Convenção Internacional, em 31/10/86 - Anteprojeto da NBN - Edital nº 1, de 22/09/87 (Suplemento do DOU nº 189, de 05/10/87).

As Notas Explicativas do Sistema Harmonizado constituem elemento subsidiário de caráter fundamental para a correta interpretação do conteúdo das posições e subposições, bem como das Notas de Seção, Capítulo, posições e subposições da Nomenclatura do Sistema Harmonizado, anexas à Convenção Internacional de mesmo nome (parágrafo único do art. 1º do Decreto nº 435/92).

Todo o histórico e referências que até aqui foram produzidos objetivaram destacar que a Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - SH é utilizada em toda a legislação brasileira, quando aplicável.

O legislador ou o administrador público, quando nas respectivas esferas de atuação, tratam de determinados produtos, cogitam de determinados incentivos, defrontam-se com a necessidade de impor exigências, criar ou detalhar operações, seja no campo de impostos, taxas ou contribuições, colhem os conceitos hábeis constantes da Nomenclatura, seja a atual, consubstanciada no Sistema Harmonizado, seja a anterior, NCCA.

À guisa de ilustração, cite-se a Portaria nº GB 203, de 02/06/71, que dispunha:

'As empresas poderão abater do lucro sujeito ao imposto de renda, a parcela correspondente à exportação dos produtos manufaturados nacionais constantes da relação anexa a esta Portaria e elaborada de acordo com a Nomenclatura Brasileira de Mercadorias (NBM).'

No mesmo sentido, veja-se a Portaria nº BSB-001, de 10/01/72, que, no seu fecho, dispunha:



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11080.007035/97-21
Recurso nº : 108.131
Acórdão nº : 202-15.846

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 14 / 11 / 2007
Sueli Tolantins Mendes da Cruz
Ala Super 91751

2º CC-MF
Fl.
307

'Relação de mercadorias, segundo a Tarifa Aduaneira Brasileira (TAB/NBM) anexa a esta Portaria, cujo incremento da exportação dará direito a importação, com isenção de impostos nos termos do D.L. nº 1.189/71...'

Mais recente, a Lei nº 6.267, de 15/12/88, do Estado de São Paulo, ao dispor sobre o regime tributário da microempresa, dispõe, em seu art. 15:

'Nas saídas de mercadorias classificadas nas posições da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias (NBM), mencionadas no Anexo único, com destino a microempresa, definida no artigo 2º e localizada em território paulista, fica atribuída ao remetente a responsabilidade pelo recolhimento do imposto incidente na operação realizada pela destinatária.'

Resta claro que a NBM, hoje Sistema Harmonizado, é supedâneo inarredável de toda a legislação tributária.'

No exame da matéria, sob a ótica da legislação do IPI, a decisão recorrida, a partir da verificação de que o produto em tela, classificado nos códigos NBM/SH 2401.20.9901 e 2401.20.9902, é não tributado (NT), reforça seu entendimento de que *'trata-se de fumo não-manufaturado, que está fora do campo de incidência do imposto e está excluído do conceito de industrialização, na forma da legislação do IPI.'*

Quanto a um produto não-tributado estar fora do campo de incidência do imposto, não se discute (é tautológico), já a sua exclusão do conceito de produto industrializado trata-se de uma presunção legal, nada importando que tais produtos possam ser considerados para outros efeitos não relacionados com o IPI, como industrializados, ou então tenham sofrido processo de industrialização.

Este Conselho já há muito tempo vinha admitindo a condição de industrializado para produtos com indicação 'NT' na TIPI, para efeito da fluência de benefícios fiscais, como, por exemplo, nos dão conta as ementas dos acórdãos abaixo transcritas:

'IPI - ESTÍMULOS FISCAIS À EXPORTAÇÃO. O direito à manutenção do crédito de insumos aplicados em produtos industrializados destinados à exportação, ainda que não-tributado, é assegurado pelo artigo 5º do Decreto-lei nº 491/69. Recurso provido.' (Acórdão nº 60.381, de 30.04.82, Relator Conselheiro Lourierdes Fiuza dos Santos)

'IPI - Créditos de insumos empregados em produtos exportados (aves). O direito ao crédito e ao ressarcimento não foi revogado pelo art. 41 do ADCT. Permanecem em vigor as normas complementares da legislação pertinente, anteriores ao advento da Constituição/88. Direito que decorre do emprego na industrialização, e não se subordina à tributação do produto final, nem à sua inserção no campo de incidência do tributo (produtos exportados são imunes). Recurso provido.' (Acórdão nº 201-69.444, de 06.04.94, Relatora Conselheira Selma Santos Salomão Wolszczak)

No que toca ao entendimento do Supremo Tribunal Federal, reconhecendo a condição de produto industrializado para o fumo em folha processado na



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11080.007035/97-21
Recurso nº : 108.131
Acórdão nº : 202-15.846

IMP. SEGURO CONTRA INCENDIO E FURTO
COTIZACAO DE SEGURO
Data: 34 11 2007
Assinado: [Assinatura]
Vendedor da Cruz
11/11/2007

2º CC-MF
Fl.
308
[Assinatura]

forma descrita pela Recorrente, com vistas à imunidade do ICM conferida aos produtos industrializados destinado à exportação, também com razão a decisão recorrida quando assinala que o assunto assumiu um novo contorno sob a égide da Constituição de 1988.

De fato, com a exclusão da categoria dos produtos semi-elaborados do conjunto dos produtos industrializados alcançados pela não-incidência do ICMS sobre as operações que os destinem ao Exterior, estabelecida pelo art. 155, § 2º, inciso X, alínea 'a', da CF/88, entendo que ficou firmado, a nível constitucional, a distinção entre o que se entende por um produto industrializado pleno, valendo aqui a sinonímia com produto, manufaturado, e aqueles que, embora industrializados, não tenham atingido o estágio de uma manufatura pronta e acabada num determinado estágio de produção.

Por outro lado, a própria Recorrente reconhece que o fumo que exporta é considerado produto industrializado semi-elaborado pela Legislação Tributária do ICMS (Lei Complementar nº 65 de 15/04/91 e Convênio ICMS nº 15 de 25/04/91 combinado com o Convênio ICM nº 07/89), o que implica na admissão de sua condição de não-manufaturado nessa acepção.

Pelo exposto, concluo que há uma convergência das legislações examinadas, consonante com o conceito vernacular de manufatura, no sentido de entender produto manufaturado como aquele pronto e acabado num determinado estágio de industrialização, excluindo matérias-primas beneficiadas, por mais sofisticado e intensivo que tenha sido o tratamento recebido, como é o caso da folha de fumo beneficiada nos termos descrito neste processo.

No que se refere à aplicação da TRD como juros de mora, a sua utilização como juros moratórios, segundo o disposto no inciso I do art. 3º da Lei nº 8.218/91, não encontra nenhum óbice no § 3º do art. 192 da CF/88, porquanto esse dispositivo constitucional não tem vida própria e depende de edição de lei complementar, além do mais, refere-se à concessão de crédito, não se vinculando, portanto, com o disposto no art. 161 do CTN, que trata do encargo dos juros de mora na cobrança de crédito tributário não integralmente pago no vencimento, o qual permite, por autorização legal, exigência de juros de mora em percentual superior a 1% ao mês."

Isto posto, nego provimento ao recurso, considerando a receita da exportação de fumo em folha destalado, curado em estufa, fermentado, esterilizado e acondicionado para exportação sujeita à incidência da contribuição do PIS e para manter, para o período posterior a agosto de 1991, a cobrança de juros de mora, calculados com base na TRD.

Sala das Sessões, em 19 de outubro de 2004.

[Assinatura]
ANTONIO ZOMER

11



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11080.007035/97-21

Recurso nº : 108.131

**Interessado : DIMON DO BRASIL TABACOS LTDA. (sucessora de VERA FUMOS
COMÉRCIO, INDÚSTRIA E AGRICULTURA DE FUMOS E CEREAIS
LTDA.)**

Quando do retorno do presente processo a esta Segunda Câmara para fins admissibilidade do recurso especial, constatou-se que o Acórdão nº 202-15.846 (fls. 294/308) havia sido encaminhado à origem sem a assinatura do Presidente Henrique Pinheiro Torres.

Dessa forma, o citado presidente assinou o referido documento em 14 de novembro de 2007.

Brasília, 14 de novembro de 2007.


Sueli Tolentino

Secretária da Segunda Câmara