



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo n.º : 11080.007038/97-10
Recurso n.º : 203-121861
Matéria : PIS
Recorrente : DOBRA AGROINDUSTRIAL LTDA
Recorrida : 3ª CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
Interessada : FAZENDA NACIONAL
Sessão de : 17 de outubro de 2006
Acórdão n.º : CSRF/02-02.527

PIS/FATURAMENTO. BASE DE CÁLCULO. FUMO SEMI-ELABORADO. O valor das receitas de exportações de fumo não manufaturado integra a base de cálculo da Contribuição para o PIS, à luz do disposto no artigo 5º da Lei nº 7.714/88, tendo em vista que estes, de acordo com a legislação, não são considerados produtos manufaturados

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DOBRA AGROINDUSTRIAL LTDA,

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Dalton César Cordeiro de Miranda (Relator), Maria Teresa Martínez Lopez e Adriene Maria de Miranda que deram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Antonio Bezerra Neto.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

ANTONIO BEZERRA NETO
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 07 MAI 2007

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JOSEFA MARIA COELHO MARQUES, GILENO GURJÃO BARRETO (Substituto convocado), ANTONIO CARLOS ATULIM, HENRIQUE PINHEIRO TORRES e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR. Ausente o Conselheiro GUSTAVO VIEIRA DE MELO MONTEIRO.

Processo n.º : 11080.007038/97-10
Acórdão n.º : CSRF/02-02.527

Recurso n.º : 203-121861
Recorrente : DOBRA AGROINDUSTRIAL LTDA
Interessada : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

Trata-se de recurso de divergência formulado contra Acórdão nº 203-09.224 da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes que, por voto de qualidade, concluiu que o *"valor das receitas de exportações de fumo semi-elaborado integra a base de cálculo da Contribuição para o PIS, à luz do disposto no artigo 5º da Lei nº 7.714/88, tendo em vista que estes, de acordo com a legislação, não são considerados produtos manufaturados."* (fl. 184).

A Fazenda Nacional, em contra-razões, pugna pelo não provimento do apelo em comento (fl. 190).

É o relatório.



Processo n.º : 11080.007038/97-10
Acórdão n.º : CSRF/02-02.527

VOTO VENCIDO

Conselheiro DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA, Relator.

Como relatado, trata-se de recurso de divergência manifestado contra acórdão da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes que, por voto de qualidade, concluiu que o *"valor das receitas de exportações de fumo semi-elaborado integra a base de cálculo da Contribuição para o PIS, à luz do disposto no artigo 5º da Lei nº 7.714/88, tendo em vista que estes, de acordo com a legislação, não são considerados produtos manufaturados."* (fl. 184).

A autuação que deu origem ao presente processo administrativo foi lavrada por ter a Recorrente excluído as receitas provenientes de exportação de fumo da base de cálculo do PIS, com fundamento no artigo 5º da Lei nº 7.714/88, assim disposto:

"Artigo 5º - Para efeito de cálculo da contribuição para o Programa de Formação do Servidor Público (PASEP) e para o Programa de Integração Social (PIS), de que trata o Decreto-lei n.º 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." (destaquei).

A solução da controvérsia consiste, pois, em definir se o fumo exportado pela Recorrente é, ou não, produto manufaturado. Valho-me, a esse propósito, de ementa do Acórdão nº 203-08.116, que consubstanciou o julgamento do Recurso Voluntário nº 107.671:

"NORMAS PROCESSUAIS. PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. O direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário, extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado (CTN, art. 173, I). Preliminar rejeitada. (...).

FUMO EM FOLHA PARA EXPORTAÇÃO. BENEFICIAMENTO. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO. O fumo cru, durante o processamento, sofre alterações físicas e químicas, transformando-o em matéria-prima industrializada e, assim, quando exportado, a respectiva receita não integra a base de cálculo da contribuição. Recurso provido." (destaquei).

É importante observar o disposto no voto condutor do aludido acórdão, quanto à industrialização do fumo em folha:

"Quanto ao mérito, trata-se de analisar a exigência de contribuição sobre a receita relativa às folhas de fumo beneficiadas remetidas ao exterior (Lei 7.714/88, art. 5º).

Processo n.º : 11080.007038/97-10
Acórdão n.º : CSRF/02-02.527

Entendeu o julgador singular que o processamento das folhas de fumo – de modo a adquirirem maior pureza – não é beneficiamento e, também, o fato de a Recorrente e as empresas congêneres utilizarem em suas NF os códigos 2401.20.9901 para o fumo 'Virginia' e 2401.20.9902 para o fumo 'Burley', os quais, na tabela NBM/SH, referem-se a 'fumo' (tabaco) não manufaturado.

Deflui dos autos que os produtos em questão são classificados, fermentados, esterilizados e submetidos à câmara de vácuo e reumidificação, com vistas a sua homogeneidade posto tratarem-se de características e padrões mínimos para o consumo internacional.

Quando ainda utilizava-se, máxime em relação ao antigo ICM, o conceito de 'semi-elaborado', as folhas de fumo processadas eram abrangidas pelo mesmo.

A meu ver, o 'semi-elaborado', apesar de não ter atingido o estágio completo da produção, já foi objeto de algum forma de industrialização.

Assim, com esse entendimento, perfilio-me às posições do Instituto Nacional de Ciência e Tecnologia - MCT (fls. 321 e seguintes) e às jurisprudências administrativas e judiciais, mesmo não tratando exclusivamente de PIS, mas marcando posição em relação ao aspecto da industrialização, das seguintes autoridades julgadoras: Min. Rodrigues Alkmim, no RE nº 77.328; Min. Djaci Falcão, no RE nº 76.856, do RS; Min. Aliomar Balleiro, no RE nº 74.893, do RS; Conselheiro Celso Alves Feitosa, do Primeiro Conselho de Contribuintes, no acórdão nº 101.90286, de 16.10.1996; Jaser Oliveira Cândido do Primeiro Conselho de Contribuintes, no acórdão nº 101.90494 e Expedito Terceiro Jorge Filho, deste Segundo Conselho de Contribuintes, no acórdão nº 201.69.969.

Diante do exposto, conheço do recurso e dou-lhe provimento (...); em relação ao mérito, entendo que o produto em questão - folhas de fumo processadas - são industrializados e, se exportadas, sua receita cabe ser excluída da base de cálculo da Contribuição ao PIS." (destaquei).

Aliás, tal entendimento também já restou confirmado pela Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, no Acórdão nº 101-90.286, no sentido de que, por ser produto industrializado, o fumo em folha destinado à exportação tem sua receita excluída da base de cálculo do PIS. Cito, a bem das razões ora expendidas:

"Duas questões são postas à análise no processo. A primeira delas é a insistência da decisão recorrida em atrelar o benefício da isenção do PIS, concedida em lei específica, à legislação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica.

A segunda - se afastada a tese de atrelamento - é a resposta pura e simples à pergunta: o produto exportado pela Recorrente é ou não produto manufaturado?

Entendo que a Recorrente tem razão quando diz que a Lei nº 7.714/88, em seu art. 5º, não vinculou o benefício do PIS à

Processo n.º : 11080.007038/97-10
Acórdão n.º : CSRF/02-02.527

legislação do IRPJ. Mesmo porque, como bem asseverou a própria Recorrente, se quisesse fazê-lo teria feito de modo explícito.

*É certo que o conceito de produto manufaturado não restou definido na lei instituidora do benefício. Mas, de acordo com os conceitos da Legislação tributária (por exemplo, a do IPI) e até semanticamente considerado produto que passou por algum processo de industrialização. **É de se concluir, então, que o produto manufaturado é produto industrializado.***

Diante da alegação da Recorrente, em sua impugnação, de que o produto que exporta (fumo em folha processado dos tipos Burley e Virgínia) foi considerado produto industrializado semi-elaborado pela legislação do ICMS (fumo em folha destalado, curado em estufa, fermentado, esterilizado e acondicionado para exportação), o julgador de primeira instância afirmou que integram a lista do Convênio ICMS n.º 15/91 são considerados semi-elaborados, "mas não estão ainda num estágio que possam ser considerados como produtos industrializados".

*Aquí reside o equívoco: **não há estágio definido a partir do qual um produto semi-elaborado possa ser considerado como industrializado. A melhor interpretação para esse conceito é que o semi-elaborado, por si só, é um produto industrializado** - um produto industrializado semi-elaborado, ou seja, que ainda não atingiu o estágio completo de produção, mas que já foi objeto de processo de industrialização.*

*Não há como negar, assim, a condição de semi-elaborado para fumo em folha destalado, curado em estufa, fermentado, esterilizado e acondicionado para exportação. **Por conclusão, não se pode negar que esse produto passou por um processo de industrialização (de outro modo, não seria um semi-elaborado).**" (destaquei e grife).*

E ainda, a propósito da matéria em análise, transcrevo trechos do voto condutor do Acórdão n.º 101-90.494, que adotou o mesmo entendimento externado na decisão em parte acima transcrita:

"Considerando, pois, que, no caso vertente, foram aplicados dispositivos considerados inconstitucionais pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal, a exigência fiscal não deve prosperar.

***Convém, AINDA, aduzir que, em recente julgamento em que foi relator o ilustre Conselheiro Celso Alves Feitosa, esta Câmara entendeu que o fumo em folha destinado à exportação faz jus ao benefício fiscal de isenção, eis que produtos semi-elaborados devem ser considerados produtos industrializados.**" (Primeiro Conselho de Contribuintes, Primeira Câmara, Acórdão n.º 101-90.494, Rel. Conselheiro Jezer de Oliveira Cândido, Sessão de 3.12.1996) (destaquei).*

Da simples análise de trechos dos acórdãos acima citados, verifica-se que os mesmos entenderam que **o fumo exportado é considerado produto industrializado**. Assim, o artigo 5º da Lei n.º 7.714/88 contém todos os elementos

Processo n.º : 11080.007038/97-10
Acórdão n.º : CSRF/02-02.527

integrantes de sua aplicabilidade, estando claro que a exclusão em causa não está condicionada a qualquer requisito ou norma existente ou a ser editada.

Entendo que caso pretendesse o legislador que o benefício fosse aplicável apenas aos produtos listados na Portaria GB n.º 203/71, do Ministério da Fazenda e que listava os produtos manufaturados cuja exportação deveria ser incentivada, ou a qualquer outra norma relativa ao Imposto sobre a Renda, teria feito menção expressa nesse sentido.

Portanto, é forçoso concluir que se a própria lei não impôs condições, não caberia à Fiscalização fazê-lo, uma vez que a atividade de fiscalização e arrecadação de tributos é estritamente vinculada. Vale dizer que a Portaria n.º 301/88, do Ministério da Fazenda, incluiu os produtos classificados na posição NBM/SH 2401 na mencionada lista de que trata a Portaria GB n.º 203/71, o que evidencia, ainda mais, a natureza de produto manufaturado do fumo em questão.

A questão acima foi muito bem analisada pela Conselheira Maria Teresa Martínez López, que lavrou declaração de voto por ocasião do julgamento do Recurso Voluntário n.º 107.491, parte integrante que é do Acórdão n.º 202-11.777:

"A portaria n.º 203-GB, do Ministro da Fazenda, de 2 de julho de 1971, lista os produtos manufaturados cuja exportação era incentivada com isenção do IRPJ. Com a Portaria n.º 301, de 22 de dezembro de 1981, o Ministro da Fazenda incluiu na relação os produtos da posição 2401 (fumo em folha), alcançando-os com o benefício na área do IRPJ no exercício de 1983, posteriormente estendido para o exercício de 1986 pela portaria n.º 122, de 29 de julho de 1984.

Ao conceder incentivo na área do imposto de renda, restritos à exportação de produtos manufaturados, para os produtos da posição 2401, onde, repete-se, classificam-se os produtos exportados pela recorrente, o Ministro da Fazenda os reconheceu como produtos manufaturados, na forma definida pela Portaria MF n.º 203/71."

Entendo oportuno mencionar, ainda, que a Lei n.º 9.004/95 alterou a redação do artigo 5º da Lei n.º 7.714/88 mantendo o benefício concedido às exportações, nos seguintes termos:

"Art. 5º. Para efeito de determinação da base de cálculo das contribuições para o Programa de Integração Social - PIS e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PASEP, instituídas pelas Leis Complementares n.º 7, de 7 de setembro de 1970, e 8, de 3 de dezembro de 1970, respectivamente, o valor da receita de exportação de mercadorias nacionais poderá ser excluído da receita operacional bruta.

§ 1º Serão consideradas exportadas, para efeito do disposto no caput deste artigo, as mercadorias vendidas a empresa comercial exportadora, de que trata o art. 1º do Decreto-lei n.º 1.248, de 29 de novembro de 1972.

§ 2º A exclusão prevista neste artigo não alcança as vendas efetuadas:

Processo n.º : 11080.007038/97-10

Acórdão nº : CSRF/02-02.527

- a) a empresa estabelecida na Zona Franca de Manaus, na Amazônia Ocidental ou em Área de Livre Comércio;
- b) a empresa estabelecida em Zona de Processamento de Exportação;
- c) a estabelecimento industrial, para industrialização de produtos destinados a exportação, ao amparo do art. 3º da Lei nº 8.402, de 8 de janeiro de 1992;
- d) no mercado interno, às quais sejam atribuídos incentivos concedidos à exportação."

Diante da nova redação dada ao dispositivo legal em comento, verifica-se, novamente, não ter sido feito qualquer referência à existência de normas regulamentares que restringiriam o aludido benefício. A Lei nº 9.004/95 encarregou-se de incluir os §§ 1º e 2º, esclarecendo quais os produtos excluídos do benefício, o que demonstra não existirem, anteriormente, quaisquer restrições, bastando tão-somente ser o produto caracterizado como manufaturado.

Daí ser irrelevante e não descaracterizar a ocorrência do processo de industrialização o fato de a posição NBM/SH 2401, em que estão classificados os fumos exportados pela Recorrente. Em consequência e com o devido respeito aos que se posicionam de forma contrária, entendo ser equivocado o entendimento de que é somente no Sistema Harmonizado que deve ser buscado o alcance do que seja fumo manufaturado ou não.

Aliás, as expressões "industrializado" e "manufaturado", como empregadas na legislação tributária e conforme entendimento pacífico da jurisprudência, não têm qualquer conotação técnica que as diferencie, motivo pelo qual todo produto industrializado é produto manufaturado.

Destaco, ainda, que os semi-elaborados são produtos que sofreram processo de industrialização e, em razão disso, ainda que não estejam prontos para o consumo, são considerados manufaturados. Neste particular, destaco as razões da declaração de voto apresentada pelo Conselheiro Rogério Gustavo Dreyer, declaração de voto essa fundada na já citada declaração proferida pela Conselheira Maria Teresa Martínez López, nestes exatos termos:

"A questão que se apresente em debate, consiste em determinar se produto exportado pela Recorrente é ou não produto manufaturado, ou seja, se os produtos exportados pela recorrente estão beneficiados pelo disposto no artigo 5º da Lei nº 7.714/88, para o que se torna necessária a sua transcrição:

'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 exortação de produtos manufaturados nacionais poderá ser excluído da receita operacional bruta.'

A lei refere-se a 'produtos manufaturados nacionais'. Para o deslinde da questão, que ora se apresenta, é suficiente, então,



determinar se os produtos exportados pela recorrente são produtos manufaturados ou não. (...)

Para elucidar essa questão, recorreremos, inicialmente, ao Vocabulário Jurídico de De Plácido e Silva para definir manufatura:

'MANUFATURA – (...) Quando usado para distinguir a obra feita, isto é, a utilidade produzida pelo homem, tanto se refere ao artefato (produto industrial e feito mecanicamente), como a qualquer espécie de trabalho ou obra, produzida manualmente. Dessa forma, manufatura quer significar, neste sentido, tudo que se produz, não importam os meios, para uso e utilidade do homem, pela transformação e aproveitamento de matéria-prima, tirada da natureza.' (De Plácido e Silva. VOCABULÁRIO JURÍDICO. 4ª Ed. Editora Forense. Rio de Janeiro, 1996).

Do conceito acima se extrai que todo produto industrializado é, sem sombra de dúvida, produto manufaturado, não sendo verdadeira, entretanto, a sua recíproca, visto que, no sentido literal, manufatura tem um alcance bem mais amplo, englobando qualquer trabalho ou obra produzida pelo homem, manual ou mecanicamente.

(...)

Mas o que é um produto semi-elaborado? No NOVO DICIONÁRIO AURÉLIO, elaborar é 'preparar gradualmente e com trabalho'.

Elaborado, então, é aquele produto que sofre algum tipo de trabalho, que o aperfeiçoa para consumo ou utilização do homem.

Semi-elaborado, por decorrência, é produto que também já sofreu algum tipo de trabalho, porém não está, ainda, pronto para o consumo ou utilização do homem. O trabalho, como vimos na definição de manufatura, pode ser manual ou mecanicamente.

Definido produto semi-elaborado, falta saber se a legislação o considera produto industrializado ou não. Para isso buscamos apoio na Constituição Federal de 1988, quando dispõe sobre o ICMS:

'Art. 155 ...

§ 2º O imposto previsto no inciso I, "b", atenderá ao seguinte:

X – não incidirá:

a) sobre operações que destinem ao exterior produtos industrializados, excluídos os semi-elaborados definidos em lei complementar.' (grifei)

Como se vê, a Constituição primeiro fixa um universo: o dos produtos industrializados. Em seguida, dele exclui os semi-elaborados. Não resta a menor dúvida que a CF trata de produtos industrializados semi-elaborados.

(...)

Por todo o exposto, não há como negar que o processamento por que passa o fumo em folha exportado pela recorrente é produto industrializado semi-elaborado, integrante do universo dos produtos manufaturados, fazendo jus ao benefício estatuído pelo artigo 5º da Lei nº 7.714/88. A reforçar esse entendimento, tem-se o fato de que a legislação posterior, tanto do PIS (Lei nº 9.004/95),

enf

Ged

Processo n.º : 11080.007038/97-10
Acórdão n.º : CSRF/02-02.527

quanto o ICMS (Lei Complementar nº 87/96), estenderam o benefício de exclusão da base de cálculo e de não incidência, respectivamente, a toda exportação de mercadorias nacionais, sem qualquer restrição.” (destaques do original).

Portanto, a necessária caracterização do fumo exportado pela recorrente como produto industrializado é evidente, pois o processo de industrialização, ao qual está sujeito, é complexo e envolve várias fases, exigindo a utilização de vários equipamentos sofisticados.

A bem da ênfase e para melhor conduzir a presente análise, necessário se faz afirmar que Colendo Supremo Tribunal Federal já considerou o fumo em folha produto industrializado:

“Aqui, entretanto, no caso da folha de fumo, ao que se me afigura, não se trata de simples beneficiamento do produto natural. Tenho que o beneficiamento é na espécie fase necessariamente integrante de determinado processo de industrialização.

*Ao que se esclarece nos autos, consiste ele: I - RECEBIMENTO do tabaco em folha, em estado cru, dos respectivos plantadores ou seus prepostos; II - FERMENTAÇÃO em pilhas, do tabaco de GALPÃO, controlada por adequada aparelhagem; III - CLASSIFICAÇÃO de todos os tipos de tabaco em folha, quais sejam: GALPÃO, BURLEY, VIRGÍNIA E ESTUFA; IV - ESTERILIZAÇÃO NORMAL das variedades BURLEY, VIRGÍNIA E ESTUFA, e FERMENTAÇÃO DUPLA, também denominada 'segunda fermentação' do tabaco GALPÃO; V - ACABAMENTO mediante prensagem das folhas, inclusive costuração e mercação; VI - EXPURGO, ou seja, a imunização temporária contra a infestação do Bicho do Fumo (*Iasioderna Serricorne*) e VII - ARMAZENAMENTO e EXPEDIÇÃO (nota: antes de ser expedido, o fumo que sofreu o referido processo de industrialização é acondicionado em fardos ou caixas).*

Considero, portanto, que a espécie se diferencia dos casos do sisal e do algodão em pluma. Aqui: não se cuida de simples produto agrícola beneficiado para a venda in natura, mas de produto que sofre necessária fase de preparo em processo de industrialização.” (Tribunal Pleno, RE nº 77.328, r. voto do relator para acórdão Min. Rodrigues de Alckmin);

“I.C.M. - Fumo em Folha para exportação. Imunidade prevista no art. 23, § 7º da Constituição Federal. Precedente a Turma, acolhendo a imunidade. Recurso extraordinário conhecido e provido para restabelecer a decisão do primeiro grau.” (Primeira Turma, RE nº 76.856/RS, Rel. Min. Djaci Falcão); e

“I.C.M. - Fumo em folha para exportação - Imunidade (C.F., art. 23, 7º). Não violou a C.F., art. 23, § 7º, mas a aplicou com inteligência perfeitamente razoável à luz de sua letra e finalidade, o Acórdão que reconheceu a imunidade do fumo em folha destalado, fermentado, esterilizado e acondicionado, em relação ao I.C.M., como produto industrializado destinado à exportação” (Primeira Turma, RE nº 74.893/RS, Rel. Min. Aliomar Baleeiro).

Processo n.º : 11080.007038/97-10
Acórdão n.º : CSRF/02-02.527

Faço ainda a observação de que o próprio Departamento de Comércio Exterior - DECEX, ao dispor sobre as especificações técnicas para a exportação do tabaco em folha, considera o produto como manufaturado.

A Portaria nº 19, de 24.05.1992, chega mesmo a proibir a exportação de tabaco em folha "in natura", só permitindo a exportação de tabaco que tenha sido objeto de industrialização. A lista anexa à Portaria nº 19, em seu capítulo III, item 22.3, parágrafo único, define a questão:

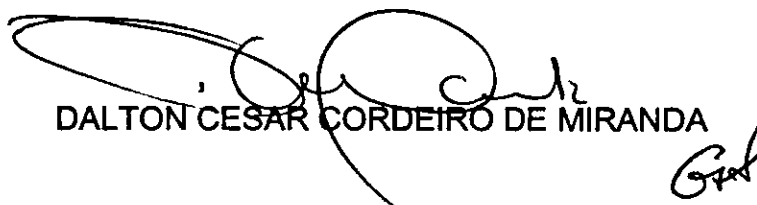
"Parágrafo Único: Fica expressamente vedada a exportação do tabaco em folha ou (também, chamado de tabaco em folha 'in natura'), ou seja, qualquer tipo de folha de tabaco submetido a cura em estufa (cura artificial), ou em galpão (cura natural), sem ter passado pelo processo final de ressecagem e/ou fermentação".

Ora, se a lei veda, expressamente, a exportação de fumo "in natura" e se a recorrente somente poderia realizar tais exportações amparada por meio de guias fornecidas pelo DECEX, resta evidenciado o reconhecimento, pelas autoridades de comércio exterior, do caráter manufaturado (industrial), do fumo exportado.

Concluindo e em face do analisado, entendo que o produto em questão – folhas de fumo processadas – é industrializado e, se exportado, sua receita cabe ser excluída da base de cálculo da Contribuição ao PIS, como, aliás, já decidido nesta Câmara Superior por ocasião do julgamento dos recursos 201-106697 (Acórdão CSRF/02-01.498) e 201-115785 (Acórdão CSRF/02-01.536), ambos de relatoria do conselheiro Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Neste sentido, voto provimento do apelo interposto.

Sala das Sessões – DF, em 17 de outubro de 2006.


DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA

VOTO VENCEDOR

Conselheiro ANTONIO BEZERRA NETO, Redator designado

A questão consiste em determinar se os produtos exportados pela recorrente estão beneficiados ou não pelo disposto no artigo 5º da Lei nº 7.714/88 (com a redação anterior à Lei nº 9.004/95), transcrito a seguir:

"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." (grifei)

O benefício previsto neste artigo está subordinado ao fato da mercadoria exportada ser considerada produto manufaturado. E os dispositivos que tratam de benefícios tributários, os quais envolvem renúncia de receitas públicas, por ser direito excepto, não comportam interpretação ampliativa, devendo ser, portanto, interpretados restritivamente.

A recorrente exportou fumo classificado na posição "2401" o qual, na tabela NBM/SH, refere-se a "Fumo (tabaco) não manufaturado" e definido como N/T (não tributáveis).

A legislação tributária, anterior à Lei nº 7.714/98, já restringia o alcance da expressão "produtos manufaturados", para o gozo de benefícios fiscais, atribuindo ao Ministro da Fazenda, a elaboração de relação de acordo com a Nomenclatura Brasileira de Mercadorias (NBM). No uso desta atribuição, foi expedida a Portaria GB-203/71, de 02/06/71, que não incluiu os produtos da posição 2401 da NBM entre os produtos manufaturados.

A Nomenclatura Brasileira de Mercadorias – NBM/SH atende à Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de designação e codificação de mercadorias, da qual o Brasil é signatário.

A citada convenção, que contém a nomenclatura atualmente utilizada, no Brasil, na classificação de mercadorias, entrou em vigor no ordenamento jurídico nacional, após ratificada pelo Congresso Nacional através do Decreto Legislativo nº 71/88, em 27/12/1988, com a publicação do Decreto nº 97.409/88 que estabelecia:

"DECRETO Nº 97.409, DE 23 DE DEZEMBRO DE 1988

Promulgação à Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA, usando da atribuição que lhe confere o art. 84, item IV, da Constituição e considerando que o Congresso Nacional aprovou, pelo Decreto Legislativo nº 71, de 11 de outubro de 1988, a Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, celebrado em Bruxelas, em 14 de junho de 1983;

Processo n.º : 11080.007038/97-10
Acórdão n.º : CSRF/02-02.527

Considerando que o Brasil notificou ao Conselho de Cooperação Aduaneira a ratificação da referida Convenção, em 08 de novembro de 1988, a qual entra em vigor na forma de seu artigo 12,

DECRETA:

Art. 1º - A Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, apensa por cópia ao presente Decreto, será executada e cumprida tão inteiramente como nela se contém."

A legislação tributária, conforme define o art. 96 do CTN, compreende as **convenções internacionais**, que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.. E essas convenções internacionais, a teor do art. 98 do CTN, *"revogam ou modificam a legislação tributária interna, e serão observados pela que lhes sobrevenha."*

É naquela convenção, portanto, que iremos buscar o sentido e o alcance do termo "fumo não manufaturado", e verificar se o mesmo trata-se de produto manufaturado, condição *sine qua non* para que uma mercadoria tenha a receita de sua exportação excluída da base de cálculo do PIS-Faturamento.

Para subsidiar a interpretação das posições da NBM/SH, foram aprovadas as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado – NESH, através do Decreto nº 435/92, em vigor com sua publicação em 28 de janeiro de 1992.

"DECRETO Nº 435, DE 27 DE JANEIRO DE 1992

Aprova as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, do Conselho de Cooperação Aduaneira, na versão em língua portuguesa e dá outras providências.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA, usando da atribuição que lhe confere o art. 84, inciso IV, da Constituição,

DECRETA:

Art. 1º São aprovadas as 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, anexas a este Decreto.

Parágrafo único. 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."

Nas considerações gerais do capítulo 24 e nas notas à posição 2401 da NESH, encontramos o seguinte:

"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).

24.01 – Fumo (tabaco) não manufaturado;...

.....

Esta posição compreende:

1) Fumo (tabaco) 'in natura', em plantas inteiras ou em folhas, e as folhas secas ou fermentadas, podendo estas apresentar-se inteiras ou destaladas, aparadas ou não, quebradas ou cortadas mesmo de forma irregular, mas desde que não se trate de um produto pronto a ser fumado".(grifei)

Destas notas explicativas, podemos concluir que é irrelevante constatar se os produtos receberam algum tipo de beneficiamento, pois a posição 2401 – “fumo não manufaturado”, abrange não somente o fumo em folha cru (*in natura*), mas também aqueles ao quais tenha sido aplicado qualquer tratamento, bastando que o fumo se encontre num determinado estágio em que não esteja pronto para ser fumado.

A esse mesmo respeito, a conclusão acima invalida de pronto a afirmação da nobre relatora do voto vencido constante no Acórdão recorrido no sentido de que “*Nem se diga que os produtos exportados pela recorrente, definidos por eles como fumo em folha beneficiado, não são manufaturados, a vista da tabela de classificação NBM/SH, cuja posição 2401, intitulada FUMO EM FOHA, NÃO MANUFATURADO. As classificações omente definem o fumo em folha cru, apenas curado, na forma em que o produto é adquirido dos produtores rurais, o que não é o fumo que foi exportado pela recorrente*”.

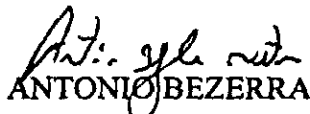
As provas dos autos demonstram que as mercadorias exportadas não se constituem de fumo pronto para ser fumado, sendo forçoso concluir que foram exportados produtos não manufaturados.

Processo n.º : 11080.007038/97-10
Acórdão n.º : CSRF/02-02.527

De ressaltar, que o benefício do artigo 5º da Lei nº 7.714/88 somente foi estendido ao fumo não manufaturado, a partir da alteração daquele artigo, pela Lei nº 9.004/95, que prevê a exclusão da base de cálculo do PIS a receita de todas as exportações de mercadorias nacionais.

Ante o exposto, voto no sentido de **negar provimento** ao Recurso Especial interposto pelo Sujeito Passivo, não reconhecendo a qualidade de produto manufaturado ao produto em tela (fumo não manufaturado), devendo os valores correspondentes à receita obtida com sua exportação fazer parte da base de cálculo da contribuição para o PIS.

Sala das Sessões, 17 de outubro de 2006


ANTONIO BEZERRA NETO 