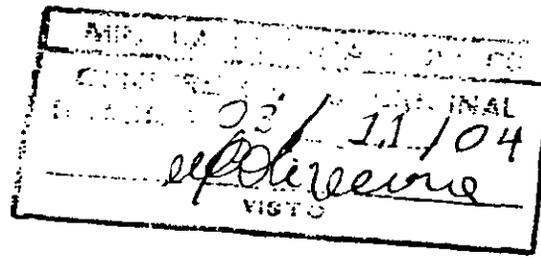




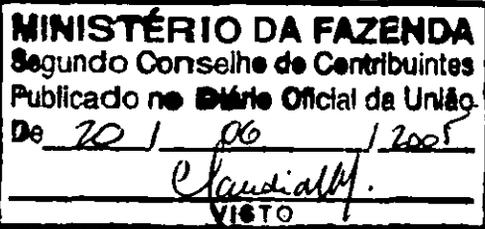
Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11080.007038/97-10
Recurso nº : 121.861
Acórdão nº : 203-09.224

Recorrente : DOBRA AGROINDUSTRIAL LTDA.
Recorrida : DRJ em Santa Maria - RS



PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. Inexistência de questão já decidida em processo anterior em face do cancelamento de exigência feita com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, cabendo à autoridade lançadora proceder a novo exame dos fatos, como previsto no artigo 142 e parágrafo único do CTN. **Preliminar de preclusão pro judicato rejeitada.**

PIS. BASE DE CÁLCULO. FUMO EM FOLHA PARA EXPORTAÇÃO. BENEFICIAMENTO. 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.

Recurso negado.

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

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: I) por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de preclusão; e II) no mérito, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator-Designado. Vencidos os Conselheiros Maria Teresa Martínez López (Relatora), Mauro Wasilewski, Cesar Piantavigna e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva. Designado o Conselheiro Valmar Fonsêca de Menezes para redigir o voto vencedor.

Sala das Sessões, em 15 de outubro de 2003

Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente

Maria Teresa Martínez López
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento as Conselheiras Maria Cristina Roza da Costa e Luciana Pato Peçanha Martins.

Eaal/mdc



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONF. E COM O ORIGINAL
BRASILIA 03/11/97
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11080.007038/97-10
Recurso nº : 121.861
Acórdão nº : 203-09.224

Recorrente : DOBRA AGROINDUSTRIAL LTDA.

RELATÓRIO

Contra a empresa nos autos qualificada foi lavrado auto de infração, havendo ciência em 16/07/1997, exigindo-lhe a Contribuição para o Programa de Integração Social-PIS relativamente a períodos de apuração entre 03/1992 e 09/1992.

À fl. 01 está anexada a Portaria nº 084, de 05/08/1997, onde o Sr. Delegado da Receita Federal em Porto Alegre (RS) autoriza, na forma do art. 951, § 3º, do Regulamento do Imposto de Renda – Decreto nº 1.041, de 11/01/1994 – novo exame da escrita contábil e fiscal da empresa.

A seguir estão anexados os seguintes documentos:

1. à fl. 02 – Despacho DIRCO/DRJ/PAE nº 06/139/97 de 04/02/1997;
2. à fl. 03 – solicitação de autorização para reexame da escrita contábil e fiscal;
3. à fl. 04 – Termo de Início de Fiscalização; e
4. às fls. 05/07 – cópias de livro fiscal.

Em 15/08/1997 a contribuinte, através de seu procurador, apresenta a impugnação de fls. 17/19, arguindo o que está exposto a seguir:

a) o procedimento da fiscalização é absolutamente incompreensível, à medida que o auto de lançamento lavrado é mera repetição de matéria já discutida e decidida no Processo nº 13005.000370/92-11, em que a Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por decisão unânime, firmou posição de que não cabe a cobrança do PIS-Faturamento com fulcro nos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, considerados inconstitucionais pelo STF;

b) comparou o texto da presente autuação com aquele constante do lançamento anterior, constatando que a fiscalização manteve parte da descrição, excluindo apenas o item referente aos decretos-leis tidos por inconstitucionais;

c) verifica, também, como novidade: a declaração de fl. 17 do auto de infração;

d) o recálculo efetuado pelos fiscais. No caso da alíquota, onde era 0,65%, agora é 0,75%. No caso da multa, onde era 100%, agora é de 75%;) no tocante ao reenquadramento, a situação não muda nada, porquanto na decisão definitiva do Conselho de



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11080.007038/97-10
Recurso nº : 121.861
Acórdão nº : 203-09.224

MIN. A FAZENDA - 2.º CC
COM. COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 03/11/04
<i>celso alves feitosa</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Contribuintes, embora prolatada com base na inconstitucionalidade do Decreto-Lei nº 2.445, de 1988, consta referência explícita ao julgamento do processo em que foi relator o Conselheiro Celso Alves Feitosa, que 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;*

e) quanto ao recálculo, houve novo erro dos autuantes, porque descumpriram o disposto no art. 18, inciso VIII, da Medida Provisória nº 1.542-24, de 10/07/1997, que reproduz. Portanto, mesmo que devida fosse qualquer diferença de PIS, a lei dispensou a cobrança;

f) recebeu cópia de decisão, onde lhe foi informado estar o débito desse processo *totalmente extinto*, cumprindo-se as disposições do art. 45 do Decreto nº 70.235, de 1972, por se tratar de decisão definitiva; e

g) os autuantes deveriam ter deixado claro a razão da autuação, feita em situação tão incompreensível, o que caracterizou flagrante prejuízo ao seu direito de defesa. Ao final, pede o cancelamento do auto de infração, com sua total improcedência.

Por meio do Acórdão nº 365, de 05 de abril de 2002, os julgadores da 2ª Turma da DRJ em Santa Maria (RS), por unanimidade de votos, julgaram integralmente procedente o lançamento. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/03/1992 a 30/09/1992

Ementa: PRELIMINAR. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

O cerceamento ao direito de defesa somente se caracteriza pela ação ou omissão por parte da autoridade lançadora, que impeça o sujeito passivo de conhecer dados ou fatos que, notoriamente, impossibilitem o exercício de sua defesa.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/03/1992 a 30/09/1992

Ementa: DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões proferidas por Conselhos de Contribuintes não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão aquela objeto da decisão.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/03/1992 a 30/09/1992

Ementa: LANÇAMENTO. BASES LEGAIS. ENTENDIMENTO FISCAL.

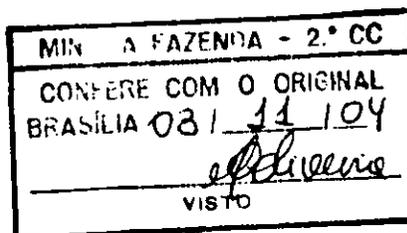
Cancelado o lançamento anteriormente formalizado, porque embasados em Decretos-lei eivados de reconhecida inconstitucionalidade declarada pelo STF, está correta a nova formalização da exigência.

Lançamento Procedente".

Tempestivamente, a Recorrente interpôs o Recurso de fls. 53/58, no qual, em suma, aduz:



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 11080.007038/97-10
Recurso nº : 121.861
Acórdão nº : 203-09.224

- que, reitera, a questão já foi objeto do Processo nº 13005-000.370/92-11, não podendo prosperar essa nova autuação fiscal, que trata, indubitavelmente, de reexame de matéria que já foi julgada por este Conselho;

- que, é proibida a exportação de fumo cru, de acordo com a Portaria DECEX nº 19, de 24/05/92; e

- que todo o fumo exportado foi submetido a um processo de industrialização, descrito, resumidamente, a seguir:

O fumo destalado, curado em estufa, fermentado, esterilizado e acondicionado para exportação é um produto industrializado semi-elaborado, porque passou por um processo de beneficiamento.

Esse beneficiamento era e ainda é indispensável porque o fumo é recebido cru dos produtores rurais, que somente o seca em estufas; o fumo chega à usina de processamento em folhas inteiras amarradas (manocas), com lâmina e talo, com um teor médio de umidade de 17%.

A primeira etapa consiste na preparação do "blend" (misturas), conforme as especificações do importador, destacando-se o teor de nicotina, de açúcar, coloração, aroma, fragmentação e umidade final; em seguida esse fumo é enviado para o cilindro condicionador, onde recebe calor, vapor e água para ficar maleável; retiram-se impurezas e componentes indesejados; a seguir passa por outro cilindro condicionador para adquirir condições ideais de debulhação, que consiste na separação mecânica da lâmina e do talo, que é feita através de debulhadores e separadores, em uma linha de 5 estágios de debulhação para a perfeita separação do talo da lâmina.

Na etapa seguinte lâminas e talos são remetidos para secadores independentes em que sofrem um processo de esterilização, que consiste na retirada da umidade por meio de ar quente, seguida de uma passagem rápida por um resfriador e por uma zona de recondicionamento em que receberão a umidade final necessária para serem embalados e estocados sem riscos de danos à sua estrutura folhear.

A umidade final é de 13% para um produto que no início do processo tinha a umidade de 17%. Finalmente, o fumo é embalado em caixas de 200Kg e em 5 diferentes tipos de produtos: lâmina, talo, fines de lâmina, fines de talo e pó.

Que a afirmação de que o fumo processado nas usinas é um produto industrializado foi confirmada através do laudo expedido pela Fundação de Ciência e Tecnologia do Estado do Rio Grande do Sul (Doc. nº 03), através do qual seus técnicos esclareceram que "sob o aspecto tecnológico, embora convenhamos, sem o refinamento que outros processos industriais apresentam, ainda que isto seja de menor importância para a caracterização, o fumo em folha 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



Processo nº : 11080.007038/97-10
Recurso nº : 121.861
Acórdão nº : 203-09.224

na aparência, modificada por profundas transformações físicas e químicas.” (resposta ao quesito nº 7).

Que, posteriormente, em 16/11/98, o Instituto Nacional de Tecnologia em laudo técnico (Doc. nº 04), assim se pronunciou:

“Pelo acima exposto e após a realização da visita ao estabelecimento da SOUZA CRUZ S.A., no endereço retro mencionado, entende esse Instituto Nacional de Tecnologia que trata-se de um processo industrial de grande envergadura, conforme depreende-se da descrição detalhada do processo produtivo, das instalações mencionadas e das máquinas e equipamentos acima listados, onde ocorre o beneficiamento da matéria prima, folhas de fumo cru, oriundas dos diversos produtores rurais da empresa, que após sucessivas operações industriais sofrem alterações físicas e químicas, transformando-as em fumo em folhas, produto semi-elaborado, destinado ao consumo da indústria tabagista, tanto no exterior quanto no país.”

No mais, a recorrente traz decisões dos Conselhos de Contribuintes e do Judiciário, refletindo o seu ponto de vista.

À fl. 139 informação de que o contribuinte atendeu à exigência prevista no parágrafo 2º do art. 33 do Decreto nº 70.235/72.

É o relatório

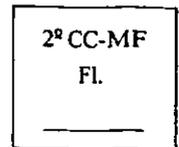
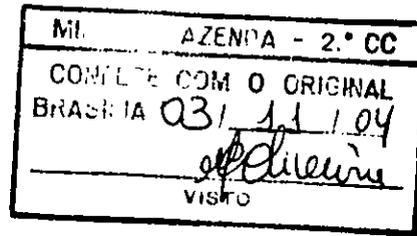
MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 03/11/98
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

[Assinatura]



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 11080.007038/97-10
Recurso n° : 121.861
Acórdão n° : 203-09.224



VOTO VENCIDO DA RELATORA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

O Recurso voluntário atende aos pressupostos genéricos de tempestividade e regularidade formal merecendo ser conhecido.

O recurso coloca em discussão duas questões à análise deste Colegiado. A primeira delas, em preliminar, quanto a possibilidade de ser efetuado um novo lançamento sob a alegação de já ter sido discutido e decidido, idêntica matéria no Processo n° 13005.000370/92-11. A segunda questão, no caso de superada a primeira, se o produto exportado pela Recorrente é ou não produto manufaturado, e dessa forma sujeito ou não à incidência do PIS/Faturamento.

Passo à análise das matérias.

Da preliminar de preclusão *pro judicato*

O fenômeno da preclusão consiste na perda do direito por várias razões: pelo não exercício no prazo ou termo legal; pela inaplicabilidade da prática do ato com outro já praticado; pelo exercício válido da mesma faculdade anteriormente. Estas razões a levam a ser classificada como temporal, lógica ou consumativa.¹ A preclusão envolve as partes, mas pode ocorrer também em relação ao julgador, no sentido que a este é imposto impedimento com a finalidade de que não possa mais julgar questão decidida. A doutrina faz referência a esse fenômeno denominando-o como preclusão *pro judicato*. Insiste o contribuinte que o procedimento da fiscalização é absolutamente incompreensível, à medida que o auto de lançamento lavrado é mera repetição de matéria já discutida e decidida no Processo n° 13005.000370/92-11. Nesse sentido, induz ter ocorrido uma nulidade, razão pela qual, refiro-me à matéria, embora não indicada dessa forma pelo contribuinte, como preliminar.

Verifico às fls. 24/25, ao ler o Acórdão de n° 101-90.416 proferido pelo Relator Jezer de Oliveira Cândido, na parte que ora nos interessa o que a seguir transcrevo:

(...) 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. Por todo o exposto, dou provimento ao recurso apresentado.

A ementa dessa decisão (fl. 22) possui a seguinte redação:

¹ V. Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado, de Marcos Vinicius Neder e Maria Teresa Martínez López, Dialética, 1ª. ed. P.176



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11080.007038/97-10
Recurso nº : 121.861
Acórdão nº : 203-09.224

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 03/11/04
<i>efeliceira</i>
VIC

2º CC-MF
Fl.

A ementa dessa decisão (fl. 22) possui a seguinte redação:

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/FATURAMENTO

Tendo em vista reiterada jurisprudência, quer do Poder Judiciário, quer deste Conselho de Contribuintes, não cabe a cobrança do PIS/FATURAMENTO com fulcro nos Decretos Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, considerados inconstitucionais pelo Excelso Pretório.

Penso, que muito embora o ilustre relator, tenha trazido aos autos, notícia de que aquela Câmara (sic) “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 industrializada” a matéria, de mérito, não foi analisada em face da primeira questão, ou seja, da impossibilidade de cobrança do PIS, com fundamento em legislação considerada inconstitucional pelo Supremo. Outra sorte teria o contribuinte, se a Câmara, no julgamento anterior, tivesse superado a nulidade do auto de infração e tivesse adentrado no mérito, em consonância com o disposto no parágrafo 3º do art. 59 do Decreto nº 70.235/72.²

Acrescente-se o que foi externado pela autoridade de primeira instância, assim reproduzida:

“Do referido Acórdão infere-se, de forma bem clara, que a exigência estava sendo cancelada porquanto as normas embasadoras do lançamento foram, posteriormente à lavratura, declaradas inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal-STF. Mas, não há no Acórdão, referência a que não se pudesse efetuar novo lançamento, mesmo porque aquela casa tem se manifestado no sentido da validade da feitura de novo lançamento sobre os fatos geradores cujos valores foram cancelados, em virtude das características referidas.”

Portanto, considerando que a matéria, de mérito não foi decidida no outro processo administrativo, voto no sentido de rejeitar a preliminar.

No mérito, a questão que se apresenta ao debate consiste em determinar se o 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 torna-se 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 exportação de produtos manufaturados nacionais poderá ser excluído da receita operacional bruta.”

² Estabelece o dispositivo legal que: Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (introduzido pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93).



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11080.007038/97-10
Recurso nº : 121.861
Acórdão nº : 203-09.224

MIN. FAZENDA - 2º CC
COM. : COM. O ORIGINAL
BRASILIA 03/11/04
<i>al. Oliveira</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

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.

O Fisco defende, à luz da legislação do IPI, que o fumo em folha beneficiado, embora semi-elaborado, não pode ser considerado um produto manufaturado para efeito do aludido benefício fiscal. A recorrente, por sua vez, entende que seu produto é industrializado semi-elaborado e, portanto, faz jus ao incentivo. Entendo estar a razão com a recorrente.

É certo que a lei e os seus intérpretes têm tratado indistintamente produtos manufaturados como produtos industrializados, e vice-versa, da mesma forma que os pareceristas e outros aplicadores do direito. A título de exemplo, cito o Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969, instituidor do Crédito-Prêmio como incentivo à exportação de "produtos manufaturados", que utilizou-se dessa expressão nos artigos 1º, 2º e 3º, substituindo-a por "produtos industrializados" no artigo 4º, querendo referir-se ao mesmo universo de produtos.

Esta sinonímia é largamente utilizada em pareceres, valendo aqui citar o Parecer nº AGU/SF – 01/98, de 15 de julho de 1998, também referente ao Crédito-Prêmio na exportação de produtos manufaturados. Nele, em pelo menos três oportunidades aparece a expressão "produtos industrializados" como sinônima de "produtos manufaturados". Referido Parecer foi aprovado pelo Excelentíssimo Sr. Presidente da República, tendo sido publicado no DOU de 21 de outubro de 1988.

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.

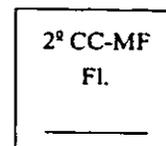
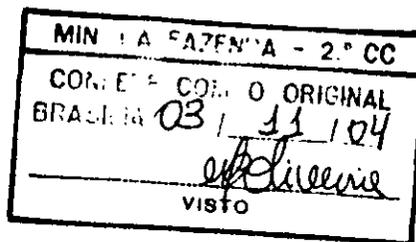
O que precisa ser definido, agora, é se o beneficiamento por que passa o fumo em folha exportado pela recorrente é industrializado ou não.

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 NBN/SH, cuja posição 2401, intitulada FUMO EM FOLHA, NÃO MANUFATURADO. As



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11080.007038/97-10
Recurso nº : 121.861
Acórdão nº : 203-09.224



classificações somente 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.

Por outro lado, não vislumbro como aplicar a legislação do IPI na interpretação da norma isentiva, eis que tal benefício se refere exclusivamente a área do PIS e nele não há qualquer referência a aplicação subsidiária da legislação de outro tributo. Se a lei não restringiu, não cabe ao intérprete fazê-lo.

No dizer das sempre precisas lições do mestre Carlos Maximiliano:

"Quando o texto dispõe de modo amplo, sem limitações evidentes, é dever do intérprete aplicá-lo a todos os casos particulares que se possam enquadrar na hipótese geral prevista explicitamente; não tente distinguir entre as circunstâncias da questão e as outras; cumpra a norma tal qual é, sem acrescentar condições novas, nem dispensar nenhuma das expressas."³

Ad argumentandum tantum, mesmo que utilizássemos o conceito de industrialização da legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados para a concessão do benefício fiscal, não se poderia alterar o enquadramento do processo de beneficiamento por que passa o fumo em folha.

O artigo 2º, do RIPI, ao definir produto industrializado, restringe o seu alcance àquele produto resultante de qualquer operação definida no artigo 3º. Vejamos o que dizem estes artigos:

Art. 2º Produto industrializado é o resultante de qualquer operação definida neste Regulamento como industrialização, mesmo incompleta, parcial ou intermediária.

Art. 3º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como (Leis nº 4.502/64, art. 3º, § único, e 5.172/66, art. 46, § único):

Sobre a abrangência da definição de produto industrializado, na esfera do RIPI, cito o Prof. Raymundo Clovis do Valle Cabral Mascarenhas, ao comentar sobre a incidência e a não incidência do IPI:

"O campo de incidência do imposto abrange todos os produtos com alíquota, ainda que zero, relacionados na TIPI, observadas as disposições contidas nas respectivas notas complementares, excluídos aqueles a que corresponda a notação "NT" (não-tributado) (Art. 2º-§ único).

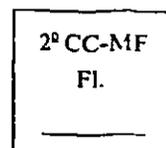
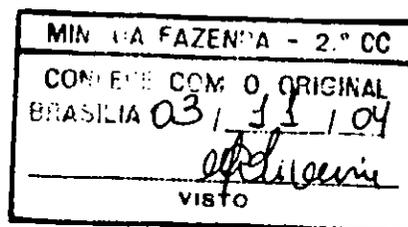
Na prática, pode-se afirmar que são produtos industrializados, para fins de incidência do IPI, todas as mercadorias constantes da TIPI que atendam à condição

³ (Carlos Maximiliano. HERMENÊUTICA E APLICAÇÃO DO DIREITO. 16ª Ed. Forense. Rio de Janeiro. 1996).



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11080.007038/97-10
Recurso nº : 121.861
Acórdão nº : 203-09.224



acima. (Raymundo Clovis do Valle Cabral Mascarenhas in Regulamento do IPI – Anotado e Comentado. PCJ. Salvador. 1998. Pág. 292 e 293).

Sobre as notações utilizadas na TIPI, o mesmo autor comenta:

“c) NT – que significa não tributado. Os produtos discriminados em códigos da TIPI aos quais correspondam a sigla NT não estão incluídos no campo de incidência do IPI, nada importando que tais produtos possam ser considerados, para outros efeitos não relacionados com o IPI, como produtos industrializados.”⁴

Destarte, o fato de certo produto ser classificado como N/T para a legislação do IPI, não o exclui o seu enquadramento como industrializado para outros fins. Se assim não fosse, produtos notoriamente industrializados, tais como locomotivas elétricas, diesel-elétricas, das posições 86.02.00 e 86.03.00 (N/T), seriam considerados não-industrializados.

Nessa mesma linha de raciocínio, diversos julgados⁵ deste Conselho entenderam que o frango abatido, ensacado em sacos plásticos, embora seja não-tributado (N/T), constitui produto industrializado para fins de usufruir do incentivo fiscal à exportação previsto no Decreto-Lei nº 491/69 e Lei nº 8.402/92.

A interpretação lógica da lei, segundo De Plácido e Silva, é aquela que vai perquirir o pensamento do legislador, tendo por fim adaptar a lei aos fatos ocorrentes, tomando-se em consideração os que ela rege, e a analogia e semelhança entre eles⁶.

Neste contexto, não há dúvida que o legislador, ao escrever o art. 5º da Lei nº 7.714/88, pretendeu desonerar as exportações brasileiras, até porque, como diz Ives Gandra Martins, comentando o art. 153, § 3º, III, da CF/88, que estatui a imunidade dos produtos industrializados exportados ao IPI: **“os países concorrem no mercado internacional exportando produtos e não tributos”⁷.**

Concluo, assim, pela inaplicabilidade da legislação do IPI, para o fim de restringir o alcance da expressão **produtos manufaturados** contida no art. 5º da Lei nº 7.714/88.

Resta agora analisar se os produtos exportados pela recorrente são manufaturados para os efeitos do art. 5º da referida Lei. Para isso, destaco dois trechos do

⁴ Raymundo Clovis do Valle Cabral Mascarenhas in Regulamento do IPI – Anotado e Comentado. PCJ. Salvador. 1998. Pág. 294.

⁵ Acórdãos 201-69.444 e 201-69.411 da 1ª Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes

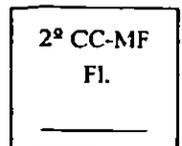
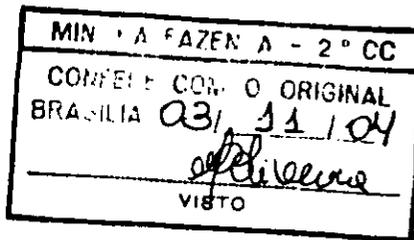
⁶ De Plácido e Silva. VOCABULÁRIO JURÍDICO. 4ª Ed. Editora Forense. Rio de Janeiro, 1996).

⁷ Celso Ribeiro Bastos. Ives Gandra Martins. COMENTÁRIOS À CONSTITUIÇÃO DO BRASIL. Saraiva, 1990. 6º volume – tomo I.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11080.007038/97-10
Recurso nº : 121.861
Acórdão nº : 203-09.224



Parecer nº 20.935, da Fundação de Ciência e Tecnologia do Rio Grande do Sul, anexo aos autos (fls 75/119) :

“As folhas de fumo, colhidas na plantação com os cuidados necessários à boa preservação, podem, dependendo do tipo de fumo em folhas desejado, ser submetidas a um tratamento especial, chamado ‘em estufa’, durante o qual sofrem uma série de modificações físicas e químicas; este tratamento é uma das fases da industrialização das folhas de fumo e, obrigatoriamente, deverá ser considerado como uma parte da elaboração ou beneficiamento da matéria-prima, isto é, como uma das seqüências da elaboração ou beneficiamento das folhas de fumo, no ciclo de sua industrialização.” (...)“Sob o aspecto tecnológico, embora convenhamos, sem o refinamento que outros processos industriais apresentam, ainda que isto seja de menor importância para a 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.”

O laudo citado foi exarado em consulta formulada pelo Sindicato da Indústria do Fumo de Santa Cruz do Sul, ao qual, provavelmente, é filiada a parte interessada no presente processo. Entretanto, embora não preencha os requisitos para ser acatado, como previsto no *caput* do art. 30 do Decreto nº 70.235/72, impende notar que o mesmo descreve pormenorizadamente todas as fases de produção por que passa o fumo em folha, desde a sua colheita até estar pronto para a exportação, concluindo que se trata de processo de industrialização.

Por outro lado, a matéria já foi objeto de apreciação pelo conceituado Hiromi Higuchi, da qual transcrevo o seguinte:

“Exportação de Produtos Manufaturados”

Para efeito de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP, o valor da receita de exportação de produtos manufaturados nacionais poderá ser excluído da receita operacional bruta, conforme dispõe o art. 5º da Lei nº 7.714, de 29.12.88.

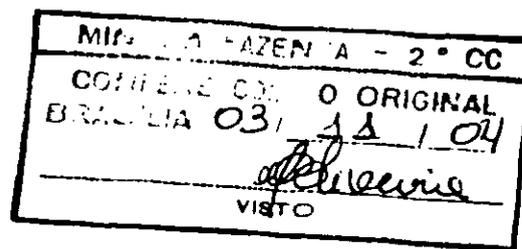
Note-se pela redação que a isenção da contribuição não está vinculada a nenhum outro incentivo fiscal, seja da legislação do imposto de renda ou do IPI. A única condição para a isenção é a de que a receita de exportação seja proveniente de produtos manufaturados nacionais. A exportação de frutas in natura paga a contribuição enquanto a exportação de sucos de laranja está isenta. A exportação de óleo ou farelo de soja está isenta.

No regime do art. 10 do Decreto-Lei nº 2.303, de 21.11.86, as pessoas jurídicas podiam deduzir do imposto de renda devido, apurado na declaração de rendimentos, as quantias efetivamente pagas a título de contribuição para o PIS/PASEP, incidente sobre a receita de exportação de produtos que gozavam de incentivo fiscal na legislação do imposto de renda. Na relação de produtos incentivados anexa a



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11080.007038/97-10
Recurso nº : 121.861
Acórdão nº : 203-09.224



2º CC-MF
Fl.

Portaria nº 203/71, constavam produtos não faturados, tais como frutas in natura, ovos, carnes, etc.

O Ato Declaratório (Normativo) nº 7, de 12.07.90, declara que a isenção da contribuição para o PIS/PASEP de que trata o art. 5º da Lei nº 7.714/88 alcança as receitas de venda, no mercado interno, equiparadas à exportação. Na data em que foi editado o referido Ato Normativo, os incentivos fiscais na área do imposto de renda já tinham sido revogados pela Lei nº 8.034, de 12.04.90. Isto significa que a isenção da contribuição para o PIS/PASEP não está vinculada ao incentivo fiscal do imposto de renda como na legislação anterior" (grifamos)

(Imposto de Renda das Empresas 19ª - ed., 1994, fls. 568/569)

O Supremo Tribunal Federal reconheceu o fumo em folha destalado, fermentado, esterelizado e acondicionado, como produto industrializado, para efeito de imunidade do ICM na exportação, no julgamento dos RE nºs 74.893/73, 76.856/74 e 77.328/75, todos do Rio Grande do Sul, sendo relatores os Ministros Aliomar Baleeiro, Djaci Falcão e Rodrigues Alckmin, respectivamente. Em seu voto, assim se manifestou o Ministro Rodrigues Alckmin:

"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. (...)

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."

A produção do fumo em folha é descrito nos autos, resumidamente, nos seguintes termos:

Que todo o fumo exportado foi submetido a um processo de industrialização, descrito, resumidamente, a seguir:

O fumo destalado, curado em estufa, fermentado, esterilizado e acondicionado para exportação é um produto industrializado semi-elaborado, porque passou por um processo de beneficiamento.

Esse beneficiamento era e ainda é indispensável porque o fumo é recebido cru dos produtores rurais, que somente o seca em estufas; o fumo chega à usina de processamento em folhas inteiras amarradas (manocas), com lâmina e talo, com um teor médio de umidade de 17%.

A primeira etapa consiste na preparação do "blend" (misturas), conforme as especificações do importador, destacando-se o teor de nicotina, de açúcar, coloração, aroma, fragmentação e umidade final; em seguida esse fumo é enviado para o cilindro condicionador, onde recebe calor, vapor e água para ficar maleável; retiram-se impurezas e componentes indesejados; a seguir passa por outro cilindro condicionador para adquirir condições ideais de debulhação, que consiste na separação mecânica da lâmina e do talo, que é feita através de debulhadores e



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11080.007038/97-10
Recurso nº : 121.861
Acórdão nº : 203-09.224

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
COMERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 03/11/04
<i>af. Delibera</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

separadores, em uma linha de 5 estágios de debulhação para a perfeita separação do talo da lâmina.

Na etapa seguinte lâminas e talos são remetidos para secadores independentes em que sofrem um processo de esterilização, que consiste na retirada da umidade por meio de ar quente, seguida de uma passagem rápida por um resfriador e por uma zona de acondicionamento em que receberão a umidade final necessária para serem embalados e estocados sem riscos de danos à sua estrutura folhear.

A umidade final é de 13% para um produto que no início do processo tinha a umidade de 17%. Finalmente, o fumo é embalado em caixas de 200Kg e em 5 diferentes tipos de produtos: lâmina, talo, fines de lâmina, fines de talo e pó.

A descrição do processo industrial que o Min. Rodrigues Alckmin faz em seu voto é em tudo semelhante à descrição acima resumida, que corresponde ao processo de fabricação do fumo exportado, cuja receita foi alcançada pela exigência fiscal de que se trata. Em que pese essa decisão ter sido pronunciada na vigência da Constituição anterior, em nada prejudicada sua aplicação ao caso em tela, visto que o entendimento nela esposado defende a exclusão da incidência do ICM sobre produtos industrializados exportados.

A Portaria nº 203-GB, do Ministro da Fazenda, de 2 de junho de 1971, lista os produtos manufaturados cuja exportação era incentivada com isenção do IRPJ. Com a Portaria nº 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 nº 122, de 29 de junho de 1984.

Ao conceder incentivos 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 Port. nº 203/71.

Todos esses argumentos reforçam a convicção de que o fumo em folha beneficiado se enquadra como produto manufaturado.

É bem verdade que a Constituição Federal de 1988, diferentemente da anterior, excluiu os produtos semi-elaborados, definidos em lei complementar, do universo dos produtos industrializados nacionais imunes ao ICMS, quando exportados (CF, art. 155, § 2º, X, alínea "a").

A Lei Complementar nº 65, de 15 de abril de 1991, conforme sua ementa, "define, na forma da alínea "a" do inciso X do art. 155 da Constituição, os produtos semi-elaborados que podem ser tributados pelos Estados e Distrito Federal, quando de sua exportação para o exterior".

O CONFAZ, autorizado pela referida norma a listar os produtos semi-elaborados exportados que seriam tributados pelo ICMS, incluiu nela os produtos da posição 2401 da NBM/SH, onde se classifica o fumo em folha beneficiado.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11080.007038/97-10
Recurso nº : 121.861
Acórdão nº : 203-09.224

MIR - A FAZENDA - 2º CC
COMPRE COM O ORIGINAL
BRASILIA 03/12/04
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Mas o que é um produto semi-elaborado? No NOVO DICIONÁRIO AURÉLIO⁸, 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.

A Lei Complementar nº 65/91, regulamentando o inciso X, alínea “a” da CF, antes transcrito, refere-se a **produtos industrializados semi-elaborados** em seu art. 1º. Essa mesma terminologia é encontrada no art. 3º, inciso II da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, que trata do ICMS e é conhecida como LEI KANDIR, como segue:

Art. 3º O imposto não incide sobre:

II - operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados semi-elaborados, ou serviços;

Aliás, no julgamento da ADIN nº 1.622-DF, em 30 de outubro de 1997, pelo Tribunal Pleno da Suprema Corte, em que se discutia a constitucionalidade da exclusão da incidência de ICMS sobre produto semi-elaborados pela Lei Complementar nº 87/96, o ilustre Ministro Nelson Jobim estabeleceu nitidamente a diferença entre produtos primários e industrializados semi-elaborados, *verbis*:

“Os dispositivos, na parte atacada, tem objetivos de natureza econômica. O art. 3º, II, visa a competitividade internacional do produto nacional. Isenta de ICMS, nas exportações, os produtos primários e os industrializados semi-elaborados. Os produtos industrializados já gozavam de imunidade. (art. 155, X,a).”

É certo, portanto, que a legislação citada, quando se refere a produtos semi-elaborados, limita este conceito àqueles industrializados. Logo, produto industrializado semi-

⁸ 2ª Edição – Revista e Ampliada



Processo nº : 11080.007038/97-10
Recurso nº : 121.861
Acórdão nº : 203-09.224

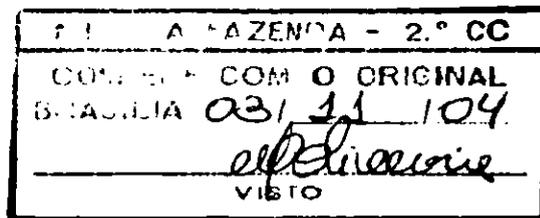
elaborado é subespécie da espécie produto industrializado. Este, por sua vez, pertence ao gênero produto manufaturado.

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), quanto do 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.

São estas as razões que me levam a rejeitar a preliminar de preclusão *pro judicato*, e no mérito dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 15 de outubro de 2003


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONTÉM COM O ORIGINAL
BRASILIA 031 11 104
<i>af. Ribeiro</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11080.007038/97-10
Recurso nº : 121.861
Acórdão nº : 203-09.224

VOTO DO RELATOR-DESIGNADO VALMAR FONSÊCA DE MENEZES

As alegações recursais consistem em afirmar que:

- O fumo exportado foi submetido a um processo de industrialização, que descreve, aduzindo, em seu favor, os laudos expedidos pela Fundação de Ciência e Tecnologia do Estado do Rio Grande do Sul e do Instituto Nacional de Tecnologia, citando jurisprudência administrativa e judicial;

- Sendo tal produto industrializado, em consequência, as receitas correspondentes de sua exportação ou de sua venda em operações equiparadas à exportação, não devem ser tributadas pelo PIS, razão por que a recorrente pede reforma da decisão recorrida, com a improcedência total do auto de infração que deu origem ao processo.

Como bem exposto em seu voto pela eminente relatora, a lide se estabelece apenas na determinação se o produto exportado pela recorrente se enquadra ou não no benefício previsto na Lei nº 7.714/88.

Em que pese o brilhantismo costumeiramente externado pela nobre relatora na exposição das suas argumentações, que, no presente caso, concluem por admitir que o valor das receitas de exportações de fumo semi-elaborado não integra a base de cálculo da contribuição para o PIS, à luz do disposto no artigo 5º da Lei nº 7.714/88, motivo pelo qual dá provimento ao recurso, ousou divergir da sua posição, nos termos a seguir expostos.

O benefício previsto naquele dispositivo está subordinado ao fato de ser a mercadoria exportada considerada como produto industrializado.

Sobre tal questão, por extrema semelhança de matérias, adoto, como razões de decidir, o voto do brilhante Conselheiro Jorge Freire, no Acórdão nº 201-76.168, o qual transcrevo, em excertos, a seguir:

"No que pertine ao mérito, propriamente dito, a questão sob julgamento é o alcance da norma prevista no artigo 5º da Lei nº 7.714/88, mais especificamente, in casu, se os produtos exportados pela recorrente são manufaturados ou não, e, em consequência, se fazem jus à exclusão da receita de exportação de tais produtos na composição da base de cálculo do PIS. Assim dispõe a prefalada norma:

"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."

Sem embargo, a questão a ser resolvida não é se os produtos exportados sofrem industrialização ou não, posto que isso não é prejudicial ao desenlace da matéria. Essa é uma questão incidental que apenas tem a ver com a tese esposada pela recorrente de que sendo o fumo exportado decorrente de processo de industrialização



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11080.007038/97-10
Recurso nº : 121.861
Acórdão nº : 203-09.224

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
COM: EPE COM: O ORIGINAL
BRASILIA 03/ 11 / 04
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
FL.

qualifica-se o mesmo como manufaturado. Como não compactuo dessa premissa, deixo de analisar se os produtos exportados sofrem ou não processo de industrialização, posto que irrelevante ao remate do litígio.

Mas, indene de dúvidas, o fulcro de toda controvérsia está em sabermos se o fumo exportado enquadra-se como produto manufaturado, caso em que a recorrente faria jus ao benefício da norma supratranscrita, ou não.

E, para tanto, valho-me dos argumentos bem lançados no Acórdão nº 203-05.006, de lavra da ilustre Conselheira Elvira Gomes dos Santos, reproduzidos no Acórdão nº 202-11.617, de autoria do Conselheiro Antônio Carlos Bueno Ribeiro, que, no que se refere à conceituação de produto manufaturado nacional, assim manifestou-se:

"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 Económica 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:



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11080.007038/97-10
Recurso nº : 121.861
Acórdão nº : 203-09.224

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 031 11 104
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

'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:

'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."

Dessarte, tendo sido os produtos exportados classificados na posição 2401 - fumo não manufaturado - e dita classificação ser oriunda de norma de direito internacional (a Convenção Internacional sobre o sistema harmonizado de designação e de codificação de mercadorias, celebrado em Bruxelas em 14/06/83) aprovada pelo Decreto Legislativo nº 71/88 e inserida no ordenamento jurídico pátrio através do Decreto nº 97.409/88, é nela que deve ser buscado o alcance do que seja fumo manufaturado ou não. E dito raciocínio tem espeque nos artigos 96 e 98 do Código Tributário Nacional.

Nas notas explicativas do Sistema Harmonizado, que integram nosso ordenamento jurídico, como antes exposto, assim está disposto nas considerações gerais do capítulo 24:

"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.

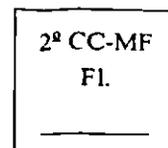
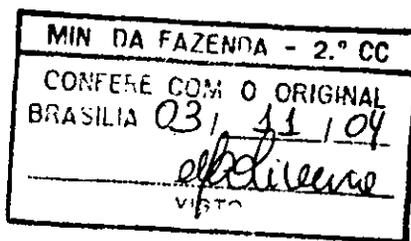
A variedade de fumo (tabaco) determina o modo de colheita e o processo de secagem. A colheita é feita quer das plantas inteiras ('Stalk cutting') com maturidade média, quer das folhas isoladas ('priming'), conforme o seu grau de maturidade. A secagem opera-se igualmente, por plantas inteiras ou por folhas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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11080.007038/97-10
Recurso nº : 121.861
Acórdão nº : 203-09.224



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 manufacturados e os manufacturados, mas também os sucedâneos do fumo (tabaco) manufacturados, que não contêm fumo (tabaco).

24.01 - Fumo (tabaco) não manufacturado;...

...

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"

Com base nestas notas explicativas do sistema harmonizado, forçoso concluir que produto manufacturado é aquele pronto e acabado num determinado estágio de industrialização, excluindo matérias-primas beneficiadas, por mais sofisticado que tenha sido o tratamento recebido, como é o caso da folha de fumo beneficiada na hipótese versada nos autos."

(...)"

Por outro lado, sobre a mesma matéria, no mesmo sentido, também já se pronunciou este Conselho, nos acórdãos a seguir transcritos:

"ACÓRDÃO 201- 76.183:

PIS - RECEITA DE EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS NÃO MANUFACTURADOS (ART. 5º DA LEI Nº 7.714/88) - DECADÊNCIA - Sendo o lançamento anterior, em que se exigia o presente crédito, anulado por vício formal, vez que estribado em



Processo nº : 11080.007038/97-10
Recurso nº : 121.861
Acórdão nº : 203-09.224

norma que veio a ser declarada como inconstitucional pelo STF, o prazo decadencial para efetuar novo lançamento em relação aos mesmos fatos geradores só começará a fluir a partir da ciência, pelo contribuinte, do acórdão administrativo que houver anulado o lançamento anteriormente feito (CTN, art. 173, II). 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. Precedentes das Segunda e Terceira Câmaras do Segundo Conselho de Contribuintes.

Recurso ao qual se nega provimento.

Acórdão 202-14.793:

NORMAS PROCESSUAIS – LANÇAMENTO – DECA-DÊNCIA – Decai em cinco anos, na modalidade de lançamento de ofício, o direito à Fazenda Nacional de constituir os créditos relativos à Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), contados nos termos do art. 150, § 4º, do CTN. Os lançamentos feitos após esse prazo de cinco anos são nulos. **Pedido de decadência acolhido.**

PIS - BASE DE CÁLCULO – FUMO EM FOLHA PARA EXPORTAÇÃO – BENEFICIAMENTO – O fumo em folha cru, em que pese o tratamento recebido, não deve ser considerado como “produto manufaturado”, e, assim, quando exportado, a respectiva receita integra a base de cálculo da contribuição para o PIS.

Recurso negado no mérito.”

Guardadas as devidas proporções e diferenças entre os casos analisados, e considerando-se que, nas razões de fundo, são idênticas as situações, voto no sentido de negar provimento ao recurso, para não reconhecer a qualidade de produto manufaturado ao produto em análise, devendo, portanto, os valores correspondentes à receita obtida com sua exportação fazer parte da base de cálculo da contribuição para o PIS.

É como voto.

Sala das Sessões, em 15 de outubro de 2003


VALMAR-FONSECA DE MENEZES

