



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo n.º : 11080.007050/97-15
Recurso n.º : 202-107923
Matéria : .PIS
Recorrentes : FAZENDA NACIONAL e TABASA TABACOS S/A (INCORPORADA POR DIBRELL TABACOS LTDA E POSTERIORMENTE POR DIMON DO BRASIL LTDA)
Interessadas : TABASA TABACOS S/A (INCORPORADA POR DIBRELL TABACOS LTDA E POSTERIORMENTE POR DIMON DO BRASIL LTDA) E FAZENDA NACIONAL
Recorridas : 2ª CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sessão de : 15 de outubro de 2007
Acórdão nº : CSRF/02-02.799

PIS. DECADÊNCIA. 01/1989 a 16/07/1992. 1. As contribuições sociais, dentre elas a referente ao PIS, embora não compondo o elenco dos impostos, têm caráter tributário, devendo seguir as regras inerentes aos tributos, no que não colidir com as constitucionais que lhe forem específicas. À falta de lei complementar específica dispondo sobre a matéria, ou de lei anterior recepcionada pela Constituição, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional. 2. Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial se desloca da regra geral, prevista no art. 173 do CTN, para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150 do mesmo Código, hipótese em que o termo inicial para contagem do prazo de cinco anos é a data da ocorrência do fato gerador. Expirado esse prazo, sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito.

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 da Fazenda Nacional negado
Recurso do Contribuinte negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL e TABASA TABACOS S/A (INCORPORADA POR DIBRELL TABACOS LTDA E POSTERIORMENTE POR DIMON DO BRASIL LTDA)

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional. Vencidos os Conselheiros Antonio Bezerra Neto, Júlio César Vieira Gomes, Misael Lima

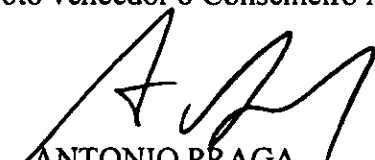
D

A

P

Processo n.º : 11080.007050/97-15
Acórdão n.º : CSRF/02-02.799

Barreto, Elias Sampaio Freire e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira que deram provimento ao recurso. Pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso especial do contribuinte. Vencidos os Conselheiros Maria Teresa Martínez Lopez (Relatora), Gileno Gurjão Barreto, Dalton César Cordeiro de Miranda, Leonardo Siade Manzan, Misael Lima Barreto, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Antonio Bezerra Neto.


ANTONIO PRAGA
PRESIDENTE


ANTONIO BEZERRA NETO
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 21 MAI 2008



Processo n.º : 11080.007050/97-15
Acórdão n.º : CSRF/02-02.799

Recurso n.º 202-107923

Recorrentes : FAZENDA NACIONAL e TABASA TABACOS S/A (INCORPORADA POR DIBRELL TABACOS LTDA E POSTERIORMENTE POR DIMON DO BRASIL LTDA)

RELATÓRIO

Trata-se de da análise de dois recursos especiais interpostos. Um pela Fazenda Nacional e outro pelo contribuinte.

A Fazenda Nacional, por seu procurador, com fundamento no art. 32, inciso I, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, aprovado pela Portaria n.º 55, de 12/03/98, contra decisão prolatada por maioria de votos consubstanciada em acórdão da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes interpõe recurso especial a esta Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Inconformada, pois, com a decisão que reconheceu a decadência do direito de lançar segundo as regras do artigo 150, parágrafo 4º do CTN.

Por outro lado a contribuinte, por seu procurador, com fundamento no art. 32, inciso II, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, aprovado pela Portaria n.º 55, de 12/03/98, interpõe recurso especial contra a decisão que não reconheceu as receitas de exportação de fumo de dois tipos - *Virginia e Burley* - produzido pela empresa como produto manufaturado e assim não enquadrados na isenção prevista no art. 5º da Lei n.º 7.714/88. Desta feita, a decisão considerou que a respectiva receita integra a base de cálculo da contribuição para o PIS.

A ementa dessa decisão recorrida possui a seguinte redação:

NORMAS PROCESSUAIS - LANÇAMENTO - DECADÊNCIA - 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

Processo n.º : 11080.007050/97-15
Acórdão n.º : CSRF/02-02.799

manufaturado", e, assim, quando exportado, a respectiva receita integra a base de cálculo da contribuição para o PIS. Recurso negado no mérito.

Segundo as razões apresentadas pela Fazenda Nacional, em síntese e fundamentalmente não caberia a este E. Conselho afastar as disposições do artigo 45 da Lei nº 8.212/91. Que, (sic) a decisão recorrida enfrentou e declarou, ainda que de forma reflexa, a inconstitucionalidade do referido dispositivo." (fl.412).

O apelo especial, sob entendimento de terem sido preenchidos os requisitos de admissibilidade, do recurso interposto pela Fazenda Nacional foi recebido pelo despacho nº 201-00.172 (fl.427) da presidência daquela Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes.

Segundo as razões apresentadas pela contribuinte, em apertada síntese e fundamentalmente, reitera seus argumentos apresentados anteriormente. Alega que a despeito da vasta informação apresentada nos autos do presente processo sobre o processo produtivo do fumo, que leva, sem dúvida, à conclusão de que o fumo exportado pela Recorrente consiste em produto manufaturado.

Às fls. 496/505 a interessada (empresa) apresenta Contra-razões ao recurso da Fazenda Nacional, onde por meio de citações doutrinárias e jurisprudenciais reafirma ao acerto do acórdão recorrido ao reconhecer a decadência do direito de lançar segundo as regras do artigo 150, parágrafo 4º do CTN. Pede a manutenção integral do acórdão.

Às fls. 544/547, Informação e Despacho nº 202-124, dando seguimento ao recurso especial interposto pela contribuintes, sob entendimento de terem sido preenchidos os requisitos de admissibilidade.

Às fls. 549/560, Contra-razões da Fazenda Nacional, onde reproduz a decisão DRJ/SERCO/PAE nº 14/1023/97, exarada no processo. Pede a manutenção do acórdão recorrido.

É o Relatório.



Processo n.º : 11080.007050/97-15
Acórdão n.º : CSRF/02-02.799

VOTO VENCIDO

Conselheira MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ, Relatora (vencida quanto ao mérito)

Os recursos especiais interpostos atendem as formalidades legais. Deles conheço. Passo ao exame.

1. Recurso da Fazenda Nacional – Decadência- prazo de lançamento

Trata-se de inconformidade da Fazenda Nacional para com o acórdão recorrido que reconheceu à interessada ter ocorrido a decadência (lançamento) segundo as regras do artigo 150, parágrafo 4º do CTN. A questão diz respeito a aplicabilidade da Lei 8.212/91.

Exige-se da interessada a contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), relativa aos períodos compreendidos entre janeiro/1989 a setembro/1992, acrescida dos consectários legais. A contribuinte foi notificada em 16 de julho de 1997.

A decisão recorrida considerou nulos, pois alcançados pela decadência, os fatos geradores entre janeiro de 1989 e junho de 1992, inclusive.

Segundo as razões apresentadas pela Fazenda Nacional, não caberia a este E. Conselho afastar as disposições do artigo 45 da Lei nº 8.212/91. Que, (sic) “a decisão recorrida enfrentou e declarou, ainda que de forma reflexa, a inconstitucionalidade do referido dispositivo.” (fl.500). Os acórdãos paradigmas entendem a aplicabilidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91.

Esclareça-se que a interpretação defendida por este E. Conselho não está no enfrentamento da constitucionalidade do art. 45 da lei nº 8212/91 e sim, na não aplicabilidade da lei em se tratando de PIS. Explico:

A Lei nº 8.212/91, republicada com alterações no DOU de 11/04/96, no art. 45, diz que o direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após dez anos contados na forma do art. 173, incisos I e II, do CTN. O art. 45 da Lei nº 8.212/91 não se aplica ao PIS, uma vez que aquele dispositivo se refere ao direito de a Seguridade Social

Processo n.º : 11080.007050/97-15
Acórdão n.º : CSRF/02-02.799

constituir seus créditos, e, conforme previsto no art. 33 da Lei nº 8.212/91, os créditos relativos ao PIS, matéria dos autos, são constituídos pela Secretaria da Receita Federal, órgão que não integra o Sistema da Seguridade Social.

Dispõem mencionados dispositivos legais, *verbis*:

"Art. 33 - Ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11; e ao Departamento da Receita Federal - DRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas "d" e "e" do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente". (grifei)

"Art. 45 - O direito de a 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 Para comprovar o exercício de atividade remunerada, com vistas à concessão de benefícios, será exigido do contribuinte individual, a qualquer tempo, o recolhimento das correspondentes contribuições.

§ 2º Para apuração e constituição dos créditos a que se refere o parágrafo anterior, a Seguridade Social utilizará como base de incidência o valor da média aritmética simples dos 36 (trinta e seis) últimos salários-de-contribuição do segurado.

§ 3º No caso de indenização para fins da contagem recíproca de que tratam os artigos 94 a 99 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, a base de incidência será a remuneração sobre a qual incidem as contribuições para o regime específico de previdência social a que estiver filiado o interessado, conforme dispuser o regulamento, observado o limite máximo previsto no art. 28 desta Lei.

§ 4º Sobre os valores apurados na forma dos §§ 2º e 3º incidirão juros moratórios de zero virgula cinco por cento ao mês, capitalizados anualmente, e multa de dez por cento.

§ 5º O direito de pleitear judicialmente a desconstituição de exigência fiscal fixada pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS no julgamento de litígio em processo administrativo fiscal extingue-se com o decurso do prazo de 180 dias, contado da intimação da referida decisão.

§ 6º O disposto no § 4º não se aplica aos casos de contribuições em atraso a partir da competência abril de 1995, obedecendo-se, a partir de então, às disposições aplicadas às empresas em geral."

Processo n.º : 11080.007050/97-15
Acórdão n.º : CSRF/02-02.799

Assim, em se tratando de PIS, a aplicabilidade de mencionado art. 45 tem como destinatária a seguridade social, mas as normas sobre decadência nele contidas direcionam-se, apenas, às contribuições previdenciárias, cuja competência para constituição é do Instituto Nacional do Seguro Social – INSS. Para as contribuições cujo natureza é tributária o prazo de decadência continua sendo de cinco anos, conforme previsto no CTN.

Portanto, firmado está para mim o entendimento de que, independente de ter ou não ocorrido pagamento, em se tratando de PIS, as regras de decadência devem ser as estabelecidas pelo Código Tributário Nacional, tal como decidido pela decisão recorrida, que aplicou o art. 150, § 4º do CTN.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso de especial interposto pela Fazenda Nacional.

1. Recurso da contribuinte – Fumo – natureza da operação

Conforme relatado a contribuinte interpõe recurso especial contra a decisão que não reconheceu as receitas de exportação de fumo de dois tipos - *Virginia e Burley* - produzido pela empresa como produto manufaturado e assim não enquadrados na isenção prevista no art. 5º da Lei nº 7.714/88. Desta feita, a decisão considerou que a respectiva receita integra a base de cálculo da contribuição para o PIS.

A solução da controvérsia consiste, pois, em definir se o fumo exportado pela Recorrente é, ou não, produto manufaturado.

O precitado art. 5º da Lei nº 7.714/88 possui a seguinte redação:

“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.”

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.

 7

Processo n.º : 11080.007050/97-15
Acórdão n.º : CSRF/02-02.799

O produto exportado (fumo em folha processado dos tipos Burley e Virgínia) já foi considerado produto industrializado semi-elaborado pela legislação do ICMS - fumo em folha destalado, curado em estufa, fermentado, esterilizado e acondicionado para exportação (integram a lista do Convênio ICMS n.º 15/91 como semi-elaborados). 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.

Por oportuno, entendo que caso pretendesse o legislador que o benefício fosse aplicável apenas aos produtos listados na Portaria GB nº 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.

Se a 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 nº 301/88, do Ministério da Fazenda, incluiu os produtos classificados na posição NBM/SH 2401 na mencionada lista de que trata a Portaria GB nº 203/71, o que evidencia, ainda mais, a natureza de produto manufaturado do fumo em questão.

A Portaria nº 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 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 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 nº 203/71.

Entendo oportuno mencionar, ainda, que a Lei nº 9.004/95 alterou a redação do artigo 5º da Lei nº 7.714/88 mantendo o benefício concedido às exportações, nos seguintes termos:

Processo n.º : 11080.007050/97-15
Acórdão n.º : CSRF/02-02.799

“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 nº 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 nº 1.248, de 29 de novembro de 1972.

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

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.



Processo n.º : 11080.007050/97-15
Acórdão n.º : CSRF/02-02.799

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.

Ainda, para elucidar essa questão, recorre-se 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, 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 busca-se 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.' (sublinhei)



Processo n.º : 11080.007050/97-15
Acórdão n.º : CSRF/02-02.799

Como se vê, a Constituição Federal 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), 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.”

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 verdade, necessário se esclarecer que o 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, VIRGINIA 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 (lasioderna 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



Processo n.º : 11080.007050/97-15
Acórdão n.º : CSRF/02-02.799

beneficiado para a venda in natura, mas de produto que sofre necessária fase de preparo em processo de industrialização.” (Tribunal Pleno, RE n.º 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 n.º 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 ICM, como produto industrializado destinado à exportação” (Primeira Turma, RE n.º 74.893/RS, Rel. Min. Aliomar Baleeiro).

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 n.º 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 n.º 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.”

A exemplo das decisões do Colendo Supremo Tribunal Federal, concluo que em face do analisado, 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.

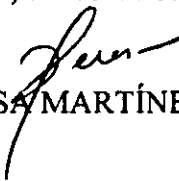
Processo n.º : 11080.007050/97-15
Acórdão n.º : CSRF/02-02.799

CONCLUSÃO

Diante de todo o acima exposto, voto no sentido de:

- i- Negar provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional;
- ii- Dar provimento ao recurso especial interposto pela contribuinte.

Sala das Sessões, em 15 de outubro de 2007.


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

Processo n.º : 11080.007050/97-15
Acórdão n.º : CSRF/02-02.799

VOTO VENCEDOR

CONSELHEIRO ANTONIO BEZERRA NETO
DESIGNADO QUANTO À CONSIDERAÇÃO DO FUMO COMO PRODUTO MANUFATURADO

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 : 11080.007050/97-15

Acórdão n.º : CSRF/02-02.799

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.

Processo n.º : 11080.007050/97-15

Acórdão n.º : CSRF/02-02.799

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.

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,

Processo n.º : 11080.007050/97-15
Acórdão n.º : CSRF/02-02.799

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, 15 de outubro de 2007


ANTONIO BEZERRA NETO

