



MINISTÉRIO DA FAZENDA

GSS

Sessão de 17 de dezembro de 1979

ACORDÃO Nº CSRF/03-0.127

Recurso nº - RP/301-0.002

Recorrente - FAZENDA NACIONAL

Recorrido - PRIMEIRA CÂMARA DO TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SUJEITO PASSIVO: PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. PETROBRÁS

IMPOSTO ÚNICO SOBRE LUBRIFICANTES E COMBUSTÍVEIS - ISENÇÃO. A isenção estabelecida no art. 1º, IV, da Lei nº 4.287/63, não alcança o IULCLG. Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL:

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, pelo voto de qualidade, dar provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Enila Leite de Freitas Chagas (Relatora), Wilfrido Augusto Marques, Randolpho Henrique de Souza Neto e Sebastião Rodrigues Cabral. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Amador Outereiro Fernández.

Sala das Sessões (DF), em 17 de dezembro de 1979

AMADOR OUTEREIRO FERNÁNDEZ

PRESIDENTE E RELATOR
, DESIGNADO

ADHEMILSON BASTOS DE CARVALHO

PROCURADOR DA FAZEN-
DA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: HINDEMBURGO DOBAL TEIXEIRA, PAULO DE ALMEIDA, EDWALDO REIS DA SILVA.

**SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL**

PROCESSO N.º 0711/1.005.678/73

RECURSO N.º - RP/301-0.002

ACÓRDÃO N.º - CSRF/03-0.127

RECORRENTE: FAZENDA NACIONAL

RECORRIDA: PRIMEIRA CÂMARA DO TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SUJEITO PASSIVO: PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS

R E L A T Ó R I O

Em recurso especial, a fls. 121, o Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à 1ª. Câmara do 3º Conselho de Contribuintes pleiteia a reforma do Acórdão nº 20.219, de 04/07/78. A decisão, lida na íntegra (fls. 118/121), deu provimento ao recurso nº 92.497, da PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS, e teve a seguinte emenda:

"Isenção - Petrobrás - Óleo mineral lubrificante, importado para consumo próprio, está isento de tributação por força de isenção ampla assegurada pelas leis 2.004/53 e 4.287/63. Recurso provido".

O Exame dos autos revela um amplo debate sobre a extensão da isenção tributária conferida à PETROBRÁS através do art. 23 da lei nº 2.004 e do art. 1º, IV, da Lei nº 4.287/63 e sobre sua interpretação no contexto maior da legislação pertinente à matéria.

A empresa levantou a tese de ter importado o óleo mineral lubrificante para o uso próprio e invocou a seu favor a isenção do Imposto Único concedida à Cia. Siderúrgica Nacional, em caso idêntico. Nesse sentido é o Parecer da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, de 11/05/73, aprovado pelo Exmo Sr. Ministro Antônio Delfim Neto, a fls. 54/62. Interpretação semelhante.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0711/1.005.678/73

Acórdão nº-CSRF/03-0.127

no caso em tela é o que solicita a PETROBRÁS no recurso voluntário de fls. 85/92, que também leio.

A fls. 128/136 está o Parecer CST/SICEX nº 2.631/77, aprovado pelo então ministro da Fazenda Mario Henrique Simonsen, que preconiza a interpretação literal dos dispositivos legais citados, estando a isenção discutida limitada a determinados bens importados com vinculação a sua destinação. Entre esses bens não estão os aditivos destinados à fabricação de óleo lubrificante.

Este parecer é invocado pelo procurador Representante da Fazenda Nacional no recurso especial ora em apreciação, que passo a ler. Em síntese, o douto recorrente assim se expressa:

"A prevalecer a tese sustentada pela contribuinte e amparada pela decisão objeto do presente recurso, perigosa brecha se abriga para a evasão das rendas federais, de vez que ficaria a critério do contribuinte decidir sobre a isenção".

Também se manifestou sobre o feito o Sr. Procurador do Contencioso Administrativo, sustentando o recurso especial, por também considerar correta a exegese contida no Parecer CST/ SICEX nº 2.631. Aponta para o disposto no art. 111 do código tributário Nacional, segundo o qual interpreta-se literalmente a legislação disponha sobre outorga de isenção.

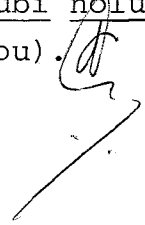
É o relatório.

VOTO DO CONSELHEIRO PRESIDENTE, Dr. AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ, DE
SIGNADO PARA REDIGIR O VOTO VENCEDOR:

A exemplo do que afirmaram os ilustres autores do Parecer-CST/SICEX - Nº 2.631, de 11/10/77, aprovado pelo Excelentíssimo Senhor Ministro da Fazenda (fls. 128/134), "a despeito da admiração mantida para com a PETROBRÁS e do apoio que todos os órgãos governamentais devem emprestar a essa operosa empresa estatal na urgente missão de superar a crise que se abateu sobre o País a partir de 1973, não é lícito à Administração Pública (nem ao intérprete da lei, acrescentamos nós) conceder isenção não prevista expressamente pelo ordenamento positivo vigente, violando mandamentos constitucionais consagrados em nossa Carta Política, notadamente os da reserva legal da norma isentiva, da isonomia fiscal, da generalidade da tributação e da justiça fiscal."

Assim, consoante o art. 111 do Código Tributário Nacional, interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção.

A interpretação literal ou gramatical, como já consignaram os signatários do aludido parecer, "atende ao texto da lei, à sua redação, à significação exata das palavras e à linguagem em que é vazada. Divide-se em lata e escrita. Não se trata de acrescentar coisa alguma, e sim, de atribuir à letra o significado que lhe compete: mais amplo aqui, estrito acolá. As leis fiscais suportam só exegese estrita, porém as exceções aos seus preceitos, as isenções de impostos, reclamam rigor maior. Não prescinde, entretanto, a precisão da interpretação estrita, dos elementos lógicos para declarar o sentido verdadeiro e o exato alcance de todo o contexto da norma isentiva. Deve o intérprete estabelecer o nexó entre a palavra e o texto legal, de modo a trazer o sentido da lei e não a palavra em seu isolamento. Os casos não expressos na norma isentiva sujeitam-se ao preceito geral da tributação: ubi lex voluit dixit: ubi noluit tacuit" (onde a lei quis, disse; onde não quis, silenciou).



Acórdão nº CSRF/03-0.127

Dito isto, para que não nos esqueçamos de analisar nenhum dos argumentos trazidos pela autuada: façamos inicialmente uma síntese objetiva de suas alegações. Assim, diz a PETROBRÁS que:

1º) Toda a interpretação gira em torno do alcance da isenção que lhe é concedida, face ao estabelecido nos arts. 23 da Lei nº 2.004, de 03/10/53, 1º, inciso IV, da Lei nº 4.237, de 03/12/63 e 19 da Lei nº 2.975, de 27/11/56.

2º) A Constituição Federal outorgou competência "a União para instituir imposto sobre a produção, a importação, a circulação, a distribuição ou consumo de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos (IULCLG), limitando a incidência a uma só vez" ... " e pleonasticamente repetindo que se exclui a incidência de outro tributo sobre elas" (grifos da transcrição);

3º) Os artigos 74 e 75 do CTN definem os fatos geradores do Imposto Único, sendo na importação, a entrada de produtos estrangeiros no território nacional (art. 19 do CTN) e, no caso do imposto incidente sobre lubrificantes e combustíveis, tendo em vista a definição legal do fato gerador " que nasce e decorre da letra do art. 74, II, do CTN, com remissão expressa ao art. 19", conclui-se tratar-se de fato gerador instantâneo (grifamos).

4º) "O imposto incidente sobre os lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos não tem discriminado em lei ordinária própria, um fato típico, ou um conjunto de fatos peculiares que ocorrendo determinarem o nascimento da obrigação jurídica de pagar determinado tributo,..."

5º) "O CTN, em complemento à CF, não cria ou institui fatos geradores,... uma vez que o tributo somente poderá ser instituído, cobrado e regulado pela respectiva legislação ordinária, tendo-se em conta o caráter not-self-executing das prefaladas regras jurídicas, de cunho constitucional e complementar" e que "o § 2º do art. 75 do CTN contém oração intercalada ("..., como dispuser a lei...") ratificadora e confirmatória de tal ra-



Acórdão nº CSRF/03-0.127

ciocínio";

6º) Referindo-se a CF e o CTN à importação como fato gerador do IULCLG se o art. 23 da Lei nº 2.004/53 e o art. 1º IV, da Lei nº 4.287/63 concedem isenção de "direitos de importação", ela está dispensada do pagamento do tributo devido." (grifou-se).

7º) Não ter "o menor cabimento a invocação do art. 19 da Lei nº 2.975, de 27/11/56, onde se lê, ..., que as isenções gerais de tributos não compreendem o imposto único", pois no caso dos autos "se cuida de isenção especial, especialmente concedida à suplicante através de leis especiais."

8º) As dúvidas que ora se levantam contra a PETROBRÁS, já de há muito foram dirimidas pelo SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL e outras autoridades judiciárias, ao interpretar a isenção de que goza a COMPANHIA SIDERÚRGICA NACIONAL, em condições absolutamente semelhantes, em razão do estabelecido nos art. 1º e 2º, do Decreto-lei nº 4.363, de 06/06/42 e outras empresas (CIA. SIDERÚRGICA BELGO MINEIRA etc.).

Feito o resumo do alegado e ressalvado que, face ao estabelecido no art. 2º, § 1º, da Lei de Introdução ao Código Civil (Decreto-lei nº 4.657, de 04/09/42), parece impróprio ainda invocar-se o estabelecido no art. 23 da Lei nº 2.004, de 03/10/53, dado que o entendemos revogado pelo art. 1º, da Lei nº 4.287, de 03/12/63, passemos a transcrever os dispositivos invocados, rezando, respectivamente:

a) O art. 1º da Lei nº 4.287, de 03/12/63:

"Art. 1º-A Petróleo Brasileiro S.A. — Petrobrás — e as demais empresas que vier a organizar nos termos da Lei nº 2.004, de 03 de outubro de 1953, ficam isentas de penalidades fiscais e do pagamento dos seguintes tributos federais.

I - Imposto de Renda sobre os resultados de suas atividades ou operações industriais e comerciais, a partir de 1º de janeiro de 1963;

II - Imposto do Selo e afins sobre os



Acórdão nº CSRF/03.0.127

atos de constituição da Sociedade, integralização do seu capital, aquisição de bens e outros atos e instrumentos regulados por lei federal, beneficiando nas hipóteses de contratos, não só a Petrobrás e as subsidiárias como as demais pessoas que participem desses contratos;

III - Imposto de Consumo sobre as aquisições de bens móveis que fizer consideradas como tais as mercadorias de produção nacional e estrangeira; (grifamos).

IV - Impostos ou direitos de importação para consumo, inclusive adicionais e taxas de despacho aduaneiro, bem como emolumentos consulares, com relação aos maquinismos, seus sobressalentes e acessórios, aparelhos, ferramentas, instrumentos e materiais de qualquer natureza, destinados à construção, instalação, e ampliação, melhoramento, funcionamento, exploração, conservação e manutenção de suas instalações, para os fins a que se destinem (grifamos);

V - Impostos e taxas de transferência de fundos para o exterior seja qual for a origem ou a natureza da remessa;

VI - Impostos e demais tributos arrecadados pela União nos Territórios Federais."

b) O art. 19 da Lei nº 2.975, de 27/11/56:

"Art. 19 - O imposto único incorpora-se ao preço de venda do produto ao consumidor, sem consideração à pessoa natural ou jurídica do importador, comprador ou consumidor. As isenções gerais de tributos não compreendem o imposto único, (vetado)." (grifamos)

c) Os artigos 74 e 75 da Lei nº 5.172, de 26/10/66:

"Art. 74 - O imposto, de competência da União, sobre operações relativas a combustíveis, lubrificantes, energia elétrica e minerais do país tem como fato gerador:

I - a produção, como definida no art.



Acórdão nº CSRF/03.0.127

46 e seu parágrafo único;

II - a importação, como definida no art. 19;

III - a circulação, como definida no art. 52;

IV - a distribuição, assim entendida a colocação do produto no estabelecimento consumidor ou em local de venda ao público;

V - o consumo, assim entendida a venda do produto ao público.

§ 1º Para os efeitos deste imposto, a energia elétrica considera-se produto industrializado.

§ 2º O imposto incide, uma só vez, sobre uma das operações previstas em cada inciso deste artigo, como dispuser a lei, e exclui quaisquer outros tributos, sejam quais forem sua natureza ou competência, incidentes sobre aquelas operações.

Art. 75 - A lei observará o disposto neste Título relativamente:

I - ao imposto sobre produtos industrializados, quando a incidência seja sobre a produção ou sobre o consumo;

II - ao imposto sobre a importação, quando a incidência seja sobre essa operação;

III - ao imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias, quando a incidência seja sobre a distribuição.

A Constituição Federal de 1946, assim como a de 1967, com a Emenda Constitucional nº 1, de 1969, sempre fizeram a distinção entre: o Imposto sobre a Importação e o Imposto sobre a produção, comércio, distribuição, consumo, importação e exportação de Lubrificantes, Combustíveis Líquidos e Gasosos de qualquer origem ou natureza, enunciando-os em incisos diferentes (CF de 1946, art. 15, incisos I e III, respectivamente).

Esclarecia ainda o § 2º do art. 15 da CF de 1946



que o imposto de que trata o item III, teria a forma de imposto único.

A mesma Constituição com a Emenda nº 18, de 1965, e também a Constituição de 1967, com a Emenda nº 1, de 1969, ainda, como alega a autuada: "Pleonasticamente repetem que se exclui a incidência de qualquer outro tributo".

O esclarecimento, S.M.J., se justifica porque a partir da Emenda nº 18, de 1965, os impostos sobre lubrificantes e combustíveis, energia elétrica e minerais não mais se intitulam de únicos e sim de especiais, aliás idêntico comando também consta do art. 74, § 2º, do CTN.

Observa-se, assim, que desde a Lei Constitucional nº 4, de 20/09/40, que instituiu o Imposto Único sobre lubrificantes e Combustíveis Líquidos e Gasosos de qualquer origem ou natureza, o legislador faz nítida distinção entre o Imposto sobre a Importação e o Imposto sobre Lubrificantes e Combustíveis Líquidos e Gasosos.

Nota-se ainda que o Código Tributário Nacional, diploma invocado pela autuada, ao classificar os impostos em: a) Imposto sobre o Comércio Exterior; b) Impostos sobre o Patrimônio e a Renda; c) Impostos sobre a Produção e a Circulação e d) Impostos Especiais: incluiu o Imposto sobre a Importação na categoria dos Impostos sobre o Comércio Exterior e o Imposto sobre Operações Relativas a Combustíveis e Lubrificantes, Energia Elétrica e Minerais do País, na categoria dos Impostos Especiais.

Saliente-se ainda que na sistemática tributária, quer constitucional, quer da legislação complementar, o Imposto sobre a Importação leva em consideração a operação de Importação (entrada no País) sem levar em conta (exceto para efeito de determinar os elementos financeiros: base de cálculo e alíquotas), a natureza do produto importado, enquanto que o Imposto sobre Lubrificantes e Combustíveis é um imposto específico sobre bens, sejam eles produzidos no País ou no Exterior.

Portanto, sendo enunciados em inci-



Acórdão nº CSRF/03.0.127

sos diferentes da Constituição; sendo um cumulativo e o outro único; um incidindo sobre a operação e o outro, sobre o bem, isto é, sendo totalmente distintos, não há como igualá-los ou confundí-los.

Assinale-se, ainda, que o Imposto sobre a Importação sempre foi referido na legislação ordinária como "direitos de importação para consumo", logo, seria inviável qualquer extensão deste conceito, empregado no art. 1º, IV, da Lei nº 4.287/63, visto que desde a edição do Decreto-lei nº 300, de 24/02/38, a aludida expressão foi expressamente definida, no parágrafo único do art. 1º deste diploma, ao prescrever:

"Art. 1º - As isenções ou reduções de direitos de importação para consumo somente serão concedidos...(omissis).

Parágrafo único - Na expressão - direitos de importação para consumo - compreende-se somente o imposto de que trata o inciso I do art. 1º das leis orçamentárias da receita geral da República."

Portanto, não há como confundir-se ou equiparar-se o Imposto sobre a Importação ("impostos ou direitos de importação para consumo"), com o Imposto sobre Lubrificantes e Combustíveis, Líquidos e Gasosos, embora o fato gerador deste possa ser, a critério da legislação ordinária, entre outros:

- a) o seu desembaraço aduaneiro, quando de procedência estrangeira (CTN, art. 74, I, c/c 46, I);
- b) a saída do estabelecimento do importador ou a quem a lei ele equiparar (CTN, art. 74, I, c/c os arts. 46, II e 51, I);
- c) a saída do estabelecimento do comerciante que os venda a importador ou industrial ou a eles equiparados (CTN, art. 74, I, c/c os arts. 46, II e 51, III);
- d) a sua arrematação, quando apreendido ou abandonado e levado a leilão (CTN, art. 74, I, c/c art. 46, III);
- e) a sua entrada no território nacional (CTN, art. 74, II c/c art. 19);
- f) a saída do lubrificante ou combustível do estabelecimento co

Acórdão nº CSRF/03.0.127

mercantil, industrial ou produtor (CTN, art. 74, III, c/c o art. 52, alterado pelo art. 1º, I, do DL 406/68, que estabeleceu as normas gerais relativas ao ICM);

g) a entrada, em estabelecimento comercial, industrial ou produtor (CTN, art. 74, III, c/c o art. 52, idem, idem).

É a lei ordinária quem estabelece qual o momento ou fato jurídico ou econômico que servirá de pressuposto para a incidência do tributo.

Os artigos 74, I, e 75, I, do CTN, invocados pela autuada, ao estabelecerem que o fato gerador poderá ser a produção como definida no art. 46 e seu parágrafo, não equiparou o IULCLG ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), que é o incidente sobre a produção, nem declarou que os que gozem da isenção deste tributo, também não pagariam o IULCLG, nem tampouco lhe equiparou as alíquotas etc. Do mesmo modo, ao declarar que o fato gerador poderia ser a Circulação (CTN, 74, III, e 75, III), a Distribuição (CTN, 74, IV) ou a Importação (CTN, 74, II, e 75, II). Estabeleceu apenas certas condicionantes e, na ausência, de normas específicas, talvez se possam invocar subsidiariamente alguns dispositivos pertinentes ao processo de lançamento e arrecadação (já mais as mesmas bases de cálculo, alíquotas, contribuintes e isenções, pois estas matérias são de atribuição da lei ordinária específica) da legislação do ICM, se a legislação do IULCLG adotar como fato gerador a Circulação; ou do IPI, quando for a Produção; ou II, quando for a Importação. Dizemos talvez porque, como assinala JOSÉ WASHINGTON COELHO, no seu valioso Código Tributário Nacional interpretado, Edições Correio da Manhã, 1968, ao comentar o disposto nos arts. 74 e 75 do CTN, às págs. 71/72:

"O alcance da expressão constitucional - imposto único - é o da tributação única.

A fórmula redacional adotada pelo art. 74 procurou enfatizar essa circunstância: a tributação única. As remissões feitas nos incisos I, II e III provam demais, pois os artigos repetidos 46, 19 e 52 - não formulam qualquer defini



Acórdão nº CSRF/03.0.127

ção.

.....

O disposto no art. 75 parece ter sido inspirado na doutrina do penumbismo. Sua razão de ser é de difícil identificação.

No "caput", quando remete ao "disposto neste Título", já escancara as portas à perplexidade. Sim, porque o Título abarca todos os impostos, que são variados, personalíssimos, separados por linhas nítidas de distinção. Inexiste qualquer denominador comum que pudesse armar o princípio, dando-lhe substância e garantindo-lhe eficácia.

A exegese literal leva a uma contradição com a própria essência do regime de tributação única definida no § 2º do art. 74.

A interpretação sistemática conduz a nada."

Demonstrou-se, assim, que o declarado nos artigos 74 e 75 do CTN não têm o alcance que a autuada lhe quis emprestar.

Aliás, ressalte-se que os ilustres defensores da autuada ao tentar demonstrar, com base nos artigos 74 e 75 do CTN, que o Imposto sobre a Importação e o Imposto sobre Lubrificantes e Combustíveis, Líquidos e Gasosos seria o mesmo tributo, ou que a isenção do Imposto sobre a Importação também alcançaria o IULCLG, contrariaram todas as normas de direito positivo, inclusive as de categoria constitucional e se trairam na linha de argumentação, desdizendo-se, como se pode observar quando, depois de alegarem que a incidência do imposto sobre lubrificantes e combustíveis "nasce e decorre da letra do art. 74, II, do CTN", como se observa nesta passagem:

"E no caso do imposto incidente sobre lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos importados, tendo-se em vista a definição legal do fato gerador - que nasce e decorre



Acórdão nº CSRF/03.0.127

da letra do artigo 74, II, do CTN, com remissão expressa ao art. 19 do mesmo diploma legal, este último regulamenta o imposto sobre a importação - " (fls. 36 e 76)

e ainda declararem:

"Vê-se, pois que o imposto incidente sobre lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos não tem discriminado em lei ordinária própria um fato típico, ou um conjunto de fatos peculiares, que ocorrendo determinem o nascimento da obrigação jurídica de pagar determinado tributo ..." (SIC) (fls. 36/37 e 86).

ESCREVEM:

vez que o tributo somente poderá ser instituído, cobrado e regulado pela respectiva legislação ordinária, tendo-se em conta o caráter not-self-executing das prefaladas regras jurídicas, de cunho constitucional e complementar." (grifamos) (fls. 37 e 86).

E AINDA:

"O § 2º do art. 75 do CTN contém oração intercalada ("..., como dispuser a lei, ...") ratificadora e confirmatória de tal raciocínio." (fls. 37 e 86 - grifou-se).

Embora a remissão esteja incorreta, pois o § 2º é do art. 74, e não do art. 75, dado que este não tem parágrafos, se o afirmado nestes dois últimos excertos é o correto — como reiteradamente tem decidido o SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL ao negar a existência de qualquer obrigação tributária do ICM com simples apoio no estabelecido no DL 406/68, dado julgar indispensável a prévia existência de disposição da lei ordinária estatuinte a obrigação tributária em tese — todo o alegado anteriormente, ou seja, a tese de tratar-se de um mesmo imposto ruiu, como já o ha-



víamos demonstrado.

Se dúvida ainda pudesse subsistir, uma análise mesmo perfunctória do estabelecido na Lei nº 4.452, de 05/11/64, com as alterações posteriores, especialmente a levada a efeito pelo Decreto-lei nº 61, de 21.11.66, ratificaria tudo o que vimos afirmando.

Não se pode vislumbrar no artigo 1º, IV, da Lei nº 4.287, de 03/12/63, quando estabelece isenção dos "impostos ou direitos de importação para consumo, inclusive adicionais e taxas de despacho aduaneiro, bem como emolumentos consulares", com relação aos maquinismos, aparelhos, ferramentas, materiais etc. qualquer norma isentiva do Imposto Único sobre Lubrificantes e Combustíveis Líquidos e Gasosos, conclusiva e resumidamente, pelas seguintes razões básicas, entre muitas outras:

1º) Serem tributos totalmente distintos, cuja instituição e cobrança são regulados por legislações ordinárias, também completamente diferentes;

2º) Se sobre maquinismos, aparelhos, ferramentas, materiais, instrumentos etc. importados não incide o Imposto Único sobre Lubrificantes e Combustíveis Líquidos e Gasosos, mas sim o Imposto sobre a Importação, bem como taxas de despacho e emolumentos consulares, é evidente que foram estes tributos que o legislador visou isentar e não aquele;

3º) Em razão do declarado na conclusão 1a. (o II e o IULCLG serem totalmente distintos, como também demonstrado neste voto) não se pode deduzir, como pretende a autuada, que se o imposto incidente sobre a operação for o Imposto de Importação a isenção prevista no art. 1º, IV, da Lei nº 4.287/63, alcance este tributo e, se o produto importado estiver sujeito a incidência do Imposto Único sobre Lubrificantes e Combustíveis (que por sinal, ao contrário do primeiro, por disposição constitucional, afasta a possibilidade de incidência de qualquer outro, como dispõem a CF e o CTN), a isenção prevista no mesmo dispositivo passe



também a abrigar a dispensa do pagamento do IULCLG. Tal conclusão é juridicamente inviável.

4º) Em razão de no art. 1º, inciso III, da Lei nº 4.287/63 haver sido concedida isenção do Imposto de Consumo (atual Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI), inclusive sobre os produtos de origem estrangeira, também está afastada a possibilidade de concluir-se estar a autuada isenta de todos os tributos que incidissem sobre a importação, pois, como se sabe, o IPI incide sobre todos os produtos importados (CTN, arts. 46, I, e 51, I).

Embora consideremos despicienda qualquer consideração em torno do estabelecido na parte final do art. 1º da Lei nº 2.975/56, onde se estabeleceu que "as isenções gerais de tributos não compreendem o imposto único", dado que, tendo concluído que tanto o art. 1º, IV, da Lei nº 4.287/63 (lei revogante) como o art. 23 da Lei nº 2.004/53 (lei revogada) não outorgaram à autuada isenção do Imposto Único, nada havia para ser revogado: também entendemos que não se confunde a isenção especial com o instrumento que a declara, como parece confundir a defesa, quando alega cuidar-se na espécie dos autos

"de uma isenção especial, expressa e especialmente concedida à Recorrente (autuada) através das suso referidas leis especiais."

Não existe lei geral de isenções. "A isenção geral de tributos" a que se refere o texto, ora, comentado, en passant, não se dirige à espécie do instrumento que outorgou a isenção, isto porque, assinale-se "as isenções gerais de tributos", geralmente, são concedidas por leis ditas especiais. Entendemos que o dispositivo em análise visou justamente retirar a isenção do Imposto Único sobre Lubrificantes e Combustíveis daquelas pessoas jurídicas cujas concessões foram objeto de leis especiais, isto é, por diplomas legislativos diferentes daqueles que só cuidam da disciplina do próprio tributo.



Acórdão nº CSRF/03.0.127

Em nosso entender embora não exista qualquer texto que declare o que sejam "isenções gerais de tributos", desde que a entidade beneficiada por norma isentiva na condição de contribuinte ou responsável (CTN, art. 121, parágrafo único) não esteja sujeita ao recolhimento da maioria dos tributos exigidos dos demais contribuintes, nas condições da sociedade dispensada, ou se a lei vier, ainda, a declarar, textualmente, que destinatária da norma só está obrigada ao pagamento deste ou daquele tributo, gozando de isenção quanto aos demais, e estabelecendo, deste modo, "isenções gerais de tributos" de modo indireto, estaremos diante da hipótese questionada.

Julgamos que se fosse entendido que a autuada também gozava da isenção do IULCLG, face à gama de isenções concedidas à recorrente nos 6 (seis) incisos do art. 1º da Lei nº 4.287/63, cuja transcrição havia sido totalmente omitida pela autuada nas peças impugnatória e recursória, não teríamos dúvida em considerar que a autuada estaria no gozo de uma "isenção geral de tributos" federais e, em consequência, o art. 19 da Lei nº 2.975/56 teria revogado a pretensa isenção do IULCLG.

De qualquer forma, a decisão recorrida, data venia, ao ter como único fundamento e também assentar na ementa que a autuada não estaria sujeita ao recolhimento do tributo (IULCLG).

"por força da isenção ampla assegurada pelas leis 2.004/53 e 4.287/63" (grifamos) (fls. 118 e 120)."

afrontou, de forma manifesta, o estabelecido no art. 19 da Lei nº 2.975/56.

Também se observa que — embora isso não consideramos decisivo — o fato de a autuada, a seu talante, ser a única juíza da oportunidade em que deve ou não submeter-se ao gravame do tributo aqui objeto do litígio, visto que se ela declarasse que o produto se destinava à comercialização, estaria sujeita ao pagamento do tributo (ver doc. de fls. 4, parte de cima), se consignasse tratar-se de produto para o seu consumo (embora o produto fosse exatamente da mesma qualidade e marca e depositado nos mesmos tanques 19 e 63, misturando, assim, o produto para comercialização e



para consumo) estaria dispensada do tributo (ver doc. de fls. 4, parte de baixo) e não tendo a legislação estabelecido qualquer controle, se apresenta como um forte indício de que inexistente a isenção pleiteada, caso contrário o controle seria indispensável, pois, como sustenta a Procuradoria da Fazenda Nacional:

"a prevalecer a tese sustentada pelo contribuinte, ..., perigosa brecha se abriria para evasão das rendas federais, de vez que ficaria a critério do contribuinte decidir sobre a isenção."

Sendo o controle indispensável, como vimos, a lei não deixaria de estabelecê-lo, pois embora o contribuinte seja uma sociedade de economia mista em que o Estado é majoritário com ele não se confunde e os possíveis interesses dos demais Acionistas e, eventualmente da Diretoria, Conselho de Administração, Conselho Fiscal etc. nem sempre estão acordes com o interesse do Estado e da coletividade que este tutela.

Finalmente, os precedentes judiciais invocados não socorrem a autuada, quer porque neles ela não foi parte, quer porque as normas interpretadas não são as que aqui foram objeto de análise, quer ainda porque, quando foram prolatados, os seus ilustres subscritores ainda não dispunham dos subsídios ora ao alcance dos intérpretes das normas deste ramo do Direito (na atual conjuntura o mais importante instrumento do qual se serve o Estado para angariar recursos para atender às mais indispensáveis necessidades da coletividade).

Ressalte-se que a tão decantada jurisprudência pa rece: ou ter outra razão de ser, como se constata do Recurso de Mandado de Segurança nº 15.554, em que a isenção só foi reconhecida à Cia. Siderúrgica Belgo-Mineira, dado haver entendido a maioria, contra o voto do ilustre Relator, Ministro Gonçalves de Oliveira, que, gozando a impetrante de isenção generalizada de tributos federais pelo prazo certo de 40 (quarenta) anos - o que já não ocorre no caso destes autos em que a isenção outorgada à autuada pela Lei nº 4.287/63, não é por prazo certo, logo podia ser revogada; isto se admitissemos ser ela beneficiária do IULCLG.



Acórdão nº CSRF/03.0.127

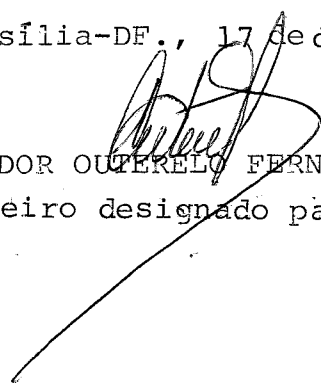
o que também não é o caso -- ou não mais prevalecer, como se observa do voto do ilustre Relator, quando escreve:

"O meu voto é negando provimento ao recurso (da Belgo-Mineira). Já na última sessão, o Tribunal negou a isenção à própria Cia Siderúrgica Nacional, embora eu assinalasse que havia pronunciamento contrário do Tribunal Pleno. A Cia. Siderúrgica Nacional tinha isenção para importação e consumo de mercadorias e, no caso, o Tribunal não deu a isenção para o imposto único. O imposto único, realmente, foi criado não só para a União, mas também, para os Estados e Municípios. Não é, portanto, um imposto tipicamente federal, porque do seu produto participam os Estados e Municípios."

Não tendo, na espécie dos autos, sido exigida a autuada qualquer penalidade, em razão da anistia "sui generis", concedida à autuada "a priori" pela Lei nº 4.287/63 e, d.v., em afronta ao que estabelece o art. 180 do CTN, a ação fiscal não merece reparos.

Em face do exposto, dou provimento ao recurso especial da FAZENDA NACIONAL, por concluir que a autuada não goza da isenção do IULCLG.

Brasília-DF., 17 de dezembro de 1979.


AMADOR OUTEREIRO FERNÁNDEZ - Presidente e Conselheiro designado para redigir o voto vencedor

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0711/1.005.678/73

Acórdão nº CSRF/03-0.127

VOTO VENCIDO DA CONSELHEIRA ENILA LEITE DE FREITAS CHAGAS

Discute-se no processo a isenção tributária invocada pela PETROBRÁS na importação de 122.843 kg. de óleo mineral lubrificante simples, com ou sem aditivos, declarado como importado para consumo próprio, sob regime de I.I.

A respeito da matéria se manifestaram diversas áreas da administração, com conclusões diversas. A questão está ligada, basicamente, à política fiscal prevalente por ocasião da criação e regulamentação da PETRÓLEO BRASILEIRO S.A., quando se pretendeu dar à empresa todas as facilidades para instalação e funcionamento, tendo em vista o interesse maior do país na atividade por ela desenvolvida. Assim, o art. 23 da Lei nº 2.004/53 e o art. 1º, IV, da Lei nº 4.287/63 lhe concederam isenção de caráter especial, abrangendo os direitos de importação para consumo.

Estaria o IULCLG incluído no benefício?

A natureza desse tributo, em face de dispositivos constitucionais e dos artigos 74, I, e 75, II, do C.T.N., é analisada em Parecer da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional no processo nº 65.927/72, de interesse da Cia. Siderúrgica Nacional, também versando a importação de combustíveis e lubrificantes. Entende o douto parecerista que o imposto único está sujeito à tributação alternativa e que a importação é a alternativa viável adotada pela lei ordinária no que se refere a tributação de produtos importados; nessas condições, o imposto a ser cobrado denominar-se-á imposto sobre a importação de combustíveis líquidos e gasosos, estando sujeito às disposições básicas atinentes ao I.I. sobre produtos estrangeiros.

O Parecer citado conclui que a isenção pretendida pelas siderúrgicas abrange o IULCLG, ficando claro que se trata de matéria em tudo semelhante à do presente processo.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0711/1.005.678/73

Acórdão nº-CSRF/03-0.127

É certo que o Parecer CST/SICEX, invocado pelo ora recorrente e emitido a respeito da própria PETROBRÁS, espoca tese diversa. Entretanto, bem examinado o ato, verifica-se que enfoca a matéria sob outro ângulo, entendendo que se trata de aditivo importado para comercialização, sob a denominação de Metyl Etyl Ketone.

A importação em tela, conforme consta da D.I. de fl. 4, foi de óleo lubrificante simples Heavey Neut, declarado como para consumo próprio. Nesse sentido a PETROBRÁS juntou correspondência e documentação, pretendendo comprovar o uso, embora seja fato de difícil averiguação, devido à natureza do produto e condições de armazenagem.

De qualquer forma, não comporta o processo elementos que desmintam a alegada utilização para uso próprio.

Concluo que o Parecer CST/SICEX nº 2631/77, "data venia", é incompleto em sua fundamentação e inaplicável à espécie, além de, por sua natureza, não obrigar o julgador.

Invocando a isenção concedida à PETROBRÁS por legislação específica, voto por negar provimento ao recurso especial.

Brasília-DF, em 18 de dezembro de 1979


ENILA LEITE DE FREITAS CHAGAS