



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 30 / 06 / 19 97
C	Set. Rubrica

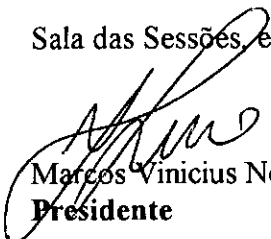
Processo : 10875.002918/93-01
Sessão : 26 de fevereiro de 1997
Acórdão : 202-08.968
Recurso : 99.861
Recorrente : LUBRIFICANTES EVEREST LTDA.
Recorrida : DRJ em Campinas - SP

IPI - INCIDÊNCIA - LUBRIFICANTES: I) Na vigência do IULCLG, excluem-se os produtos detentores de "CERTIFICADO DE REGISTRO DE MARCA", na categoria de lubrificantes, emitidos pelo CNP; II) Na redação estabelecida para o § 3º do art. 155 da Constituição Federal de 1988, até 17.03.93, o alcance da imunidade está indicado pela TIPI, que registra como "NT" os códigos imunes; III) **ENCARGO DA TRD:** não é de ser exigido no período que medeou de 04.02 a 29.07.91. IV) **RETROATIVIDADE BENIGNA:** a multa de ofício, prevista no inc. II do art. 364 do RIPI/82, foi reduzida para 75% com a superveniência da Lei nº 9.430/96, art. 44, inc. I, por força do disposto no art. 106, inc. II, alínea "c", do CTN. **Recurso provido em parte.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: LUBRIFICANTES EVEREST LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso nos termos do voto do relator.**

Sala das Sessões, em 26 de fevereiro de 1997


Marcos Vinicius Neder de Lima
Presidente


Antônio Carlos Bueno Ribeiro
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José Cabral Garofano, Helvio Escovedo Barcellos, Oswaldo Tancredo de Oliveira, José de Almeida Coelho, Tarásio Campelo Borges e Antonio Sinhiti Myasava.

/OVR/MAS-AC/



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10875.002918/93-01
Acórdão : 202-08.968

Recurso : 99.861
Recorrente : LUBRIFICANTES EVEREST LTDA.

RELATÓRIO

Por bem descrever a matéria de que trata este processo, adoto e transcrevo, a seguir, o Relatório que compõe a Decisão Recorrida de fls. 183/189:

“Trata-se de exigência fiscal consubstanciada no Auto de Infração, fls. 96/97, por falta/insuficiência de lançamento e recolhimento do IPI.

Consoante o Termo de Verificação e Constatação Fiscal, fls. 53/56, a empresa classificou nas posições 27.10.09.01 e 27.10.09.02 da TIPI aprovada pelo Decreto nº 89.241/83 e 2710.00.0201 e 2710.00.0202 da TIPI aprovada pelo Decreto nº 97.410/88, os seguintes produtos de sua fabricação: plastificante, óleo para resfriamento/refrigeração de peças de fornos, óleo para limpeza de máquinas, lubrificantes de extrema pressão para ferramentaria (p. ex. tornos), protetivo para chapas e peças (anticorrosivo), óleo para refrigeração de ferramentas de corte e óleo para refrigeração de tornos.

Assevera o autuante que, face ao acréscimo de óleos vegetais, antioxidantes, antiferruginosos, antiespumantes, etc., melhorando a untosidade e viscosidade, os produtos supracitados adquiriram formulação e aplicação específicas, de tal forma que a sua classificação correta seria no código 27.10.99.00 da TIPI/83 e 2710.00.9999 da TIPI/88.

Como as posições adotadas pela fiscalizada constavam como N/T nas referidas TIPI's e as que o autuante entendeu como corretas estão tributadas à alíquota de 8% nas mesmas TIPI's, lavrou-se o presente Auto de Infração para exigir o IPI e os correspondentes acréscimos legais, relativo aos períodos de apuração 2-01/88 a 2-12/91.

Insurgindo-se contra a exigência, a atuada apresentou, tempestivamente, a impugnação de fls. 100/170, onde constam, em síntese, as seguintes razões de defesa:

- preliminarmente, incabível a autuação face à sujeição dos produtos ao imposto único até 28.02.89 (CF/69) e à imunidade prevista no art. 155, parágrafo 3º, da CF/88, a partir de 01.03.89;



Processo : 10875.002918/93-01
Acórdão : 202-08.968

- os produtos da autuada vinculam-se a um controle sistemático exercido pelo Conselho Nacional do Petróleo, notadamente, no que se refere "à natureza, quantidade, qualidade e características" (art. 12, item 4, do Decreto 4.071/39);

- na esteira da Constituição de 37, da Carta Magna de 46 e da Lei Maior decorrente da Emenda Constitucional de 69, manteve-se o princípio da incidência de um só tributo sobre - lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos e energia elétrica;

- "ex-vi" do parágrafo 2º, do art. 74, do CTN, Lei 5.172/66, o rererido imposto federal tributa uma só vez, no primeiro fato gerador que ocorrer, entre uma das operações descritas nos incisos I a IV do citado art. 74, "como dispuser a lei";

- a lei a que se refere o parágrafo 2º, do art. 74 supra é a lei ordinária regulamentadora do imposto único que tem o poder de declarar, dentre outros, quais os produtos que ficam sob o seu império, as alíquotas e as condições para que os produtos nela se mantenham;

- a Lei 4.452/64, ao consolidar a legislação sobre imposto único, reafirmou, em seu art. 1º, parágrafo 5º, competir ao CNP superintender o abastecimento nacional do petróleo e seus derivados, e sobretudo baixar normas sobre especificações técnicas dos produtos sujeitos à tributação unifásica;

- por inúmeras vezes, conforme provam os documentos em anexo, foi a autuada compelida ao recolhimento da diferença do imposto único, a que alude o parágrafo 6º, do art. 1º, da Lei 4.452/64, tendo a tributação alcançado os mesmos lubrificantes, simples, compostos e emulsivos, para os quais a Federação hoje, através do Auto de Infração, reclama o IPI;

- o art. 1º, parágrafo 7º, do Decreto-Lei 61/66 assinalou que "os óleos lubrificantes, simples, compostos e emulsivos, obtidos no País, pela regeneração de óleos lubrificantes usados" ficavam isentos do imposto único;

- a CF/88, ao determinar em seu art. 155, parágrafo 3º, que à exceção dos impostos sobre circulação de mercadorias, importação e exportação, nenhum outro incidirá sobre as operações com lubrificantes, colocou a salvo, pela imunidade, qualquer incidência de IPI sobre aquele produto, e por conseguinte sobre as mercadorias constantes do Auto;

- quanto à classificação adotada, afirma a impugnante que o Regulamento do IPI harmoniza-se com a legislação do imposto único, excluindo de sua



Processo : 10875.002918/93-01
Acórdão : 202-08.968

incidência, na posição 27.10 de sua tabela, com o código N/T, os "óleos lubrificantes" embalados ou a granel e bem assim todos os demais derivados do petróleo, como Gasolina, Óleo Diesel, Querosene, Nafta, etc., atingidos que foram pelo imposto único;

- dentro da competência legal (Decreto-Lei 1.785/80, art. 2º, parágr. único) o CNP, através da sua Divisão Técnica, atestou via emissão dos inclusos Certificados de Registros, haverem os produtos do Auto atendido às especificações de molde a permanecer na lei de regência única;

- essa interpretação é secundada pelo entendimento inserto no Parecer Normativo CST nº 52/78.

Finalizando, a impugnante requer seja declarada a insubsistência do Auto de Infração e protesta pela juntada de novos documentos e diligências."

A Autoridade Singular, mediante a dita decisão, negou o pedido de perícia solicitado, por considerá-la desnecessária, e julgou procedente a exigência do crédito tributário em foco, sob os seguintes fundamentos, **verbis** :

"O fulcro da presente questão cinge-se em estabelecer se os produtos fabricados pela autuada podem ser considerados, para efeito fiscal, como "óleos lubrificantes", classificados nos códigos 27.10.09.01 e 27.10.09.02, da TIPI/83 e 2710.00.0201 e 2710.00.0202, da TIPI/88 e tributados pelo IULCLG até 28.02.89, como pretende a fiscalizada, ou classificados nos códigos 27.10.99.00, da TIPI/83 e 2710.00.9999, da TIPI/88, em virtude do acréscimo de outras substâncias aos óleos lubrificantes, e por conseguinte, sujeito à tributação pelo IPI, como entende a fiscalização.

Nesse aspecto, é de se salientar que a classificação fiscal de mercadorias é matéria tributária, obedecendo a regras próprias emanadas da legislação tributária, dispondo, no âmbito do IPI, os artigos 16 e 17, do RIPI/82, que a classificação dos produtos far-se-á de conformidade com as Regras Gerais para Interpretação (RGI) e Regras Gerais Complementares (RGC) da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias (NBM), com o subsídio das Notas Explicativas da Nomenclatura do Conselho de Cooperação Aduaneira (NENCCA), com a atualização aprovada pelo Comitê Brasileiro de Nomenclatura.

É entendimento consagrado em vários pareceres exarados pela Coordenação do Sistema de Tributação, órgão competente da Secretaria da



Processo : 10875.002918/93-01
Acórdão : 202-08.968

Receita Federal para dirimir dúvidas sobre classificação fiscal de mercadorias formuladas em processos de consulta, "ex-vi" do art. 54, inciso III, alínea "c" do Decreto nº 70.235/72, que:

a) as posições 27.10.09.01 e 27.10.09.02 (2710.00.0201 e 2710.00.0202 da NBM/SH) são destinadas aos "óleos lubrificantes puros", isto é, sem adição de quaisquer outros produtos;

b) os "óleos lubrificantes" adicionados de quaisquer outras substâncias, tais como: óleos ou gorduras vegetais, para melhorar a untosidade; antioxidantes, contra a ferrugem; silicones, contra a espuma; etc., são considerados, para efeito de classificação fiscal, como "preparados lubrificantes", com enquadramento correto no código 27.10.99.00 (27.10.00.9999, da NBM/SH).

Nesse sentido, podemos citar, à título exemplificativo, os Pareceres CST nºs 1533, de 22.05.78; 3.528, de 23.12.80; 2.069, de 18.08.81; 1.612, de 26.07.84; 554, de 21.03.85 e 338, de 22.03.88.

A impugnação apresentada, corroborada pelos Certificados de Registro, cujas cópias foram inseridas às fls. 143/170, vem confirmar a acusação fiscal de que os produtos fabricados pela autuada tratam-se de óleos lubrificantes adicionados de óleos vegetais, antioxidantes, antiferruginosos, antiespumas, etc. Assim referidos produtos tratam-se, na verdade, de "preparados lubrificantes", cuja classificação correta é no código 27.10.99.00, da TIPI/83 e 2710.00.9999, da TIPI/88, sendo tributados pelo IPI a alíquota de 8%, em conformidade com o entendimento da Coordenação do Sistema de Tributação, supramencionado, emanado da interpretação das normas de classificação fiscal de mercadorias.

Por outro lado, o registro no Conselho Nacional do Petróleo é uma exigência determinada pela legislação específica, assim também, a emissão do Certificado de Registro pelo referido órgão não consubstancia a inclusão do produto no campo de incidência exclusivo do IULCLG. Com efeito, o art. 2º, parágr. único, do Decreto-Lei nº 1.785/80, que a impugnante cita como atribuindo competência ao CNP para "segregar em função de características e especificações técnicas quais os derivados que permanecem ao abrigo do imposto único", foi revogado expressamente pelo art. 6º, da Lei nº 7.451/85. O Decreto nº 92.385/86, ao regulamentar o art. 2º, da Lei nº 7.451/85, versando sobre a matéria, estabeleceu, em seu art. 3º:

"Art. 3º - Os produtos mencionados no art. 2º da Lei nº 7.451, de 26 de dezembro de 1.985, e seus assemelhados, serão definidos, inclusive para fins de incidência do Imposto Único sobre Lubrificantes e Combustíveis"



Processo : 10875.002918/93-01
Acórdão : 202-08.968

Líquidos e Gasosos, por especificações baixadas pelo Conselho Nacional do Petróleo, com prévia audiência da Secretaria da Receita Federal, do Ministério da Fazenda, quanto aos pertinentes aspectos tributários.”

No que respeita ao Parecer Normativo CST nº 52/78, também citado na peça impugnatória, cumpre assinalar que o referido Parecer apresenta-se hoje merecedor de alguns reparos, como decorrência da legislação superveniente, haja visto que:

- a Lei 4.452/64 após tantas modificações e revogações efetuadas, praticamente foi substituída (como já reconhecia, à época de sua emissão, o Parecer, no item 3);

- o art. 4º do Decreto-Lei nº 1.296/73, que visava manter em vigor a competência do CNP em baixar normas sobre as especificações técnicas dos produtos sobre os quais recaía o imposto único, citado no item 3.5 do Parecer como sendo “pouco percebido, mas decisivo para a incidência”, foi expressamente revogado pelo art. 11 do Decreto-Lei 1.785/80;

- o art. 2º, parágr. único, do Decreto-Lei 1.785/80, que manteve a competência prevista no art. 4º do Decreto-Lei 1.296/73, determinando o envio de cópias dos respectivos atos à Secretaria da Receita Federal, foi revogado expressamente pelo art. 6º da Lei 7.451/85;

- o Decreto 92.385/86, em seu art. 3º (supratranscrito), determinou a prévia audiência da Secretaria da Receita Federal, do Ministério da Fazenda, quanto aos pertinentes aspectos tributários, na definição dos produtos sujeitos ao IULCLG.

Por fim, a solicitação de realização de diligências há de ser indeferida, nos termos do art. 16, inc. IV, do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93, por não conter justificativa que a ampare, e a matéria já se encontrar suficientemente elucidada.”

Tempestivamente, a Recorrente interpôs o Recurso de fls. 192/209, onde, em suma, além de reeditar os argumentos de sua impugnação, aduz que:

- a decisão hostilizada, por vulnerar a Lei nº 7.451/85, art. 2º, ofende por via reflexa o princípio da unicidade e federalização, previstos na Constituição Federal de 88, art. 21, inciso VIII, bem como a imunidade consagrada no seu art. 155, § 3º;



Processo : 10875.002918/93-01
Acórdão : 202-08.968

- as posições 27.10.09.01 e 27.10.09.02 (2710.00.0201 e 2710.00.0202 da NBM/SH) se referem a todos os óleos lubrificantes (em que o óleo de petróleo predomine em peso em 70% ou mais), que sofreram tributação pelo imposto único, sejam eles: **simples, compostos ou emulsivos** (Lei nº 7.451/85, art. 2º);

- pela lei de regência do imposto único, em matéria de lubrificantes, tanto os minerais puros (simples) como os que receberam aditivos (compostos ou emulsivos), sempre estiveram sujeitos a ela (Decreto-Lei nº 1.296/73, art. 1º ; Decreto-lei nº 1.785/80, art. 2º), inclusive na vigência do art. 2º da Lei nº 7.451/85;

- remeter os lubrificantes compostos e emulsivos para “Outros” ou “Qualquer Outro” é negar vigência tanto à lei do imposto único como ignorar os fundamentos da própria TIPI;

- traz à colação as seguintes considerações doutrinárias a cerca do que são **óleos lubrificantes simples, compostos e emulsivos**:

a. No mundo moderno, a substância lubrificante por excelência e de emprego generalizado nas indústrias mecânicas e de metalurgia, é o óleo mineral de petróleo. Tais produtos mostraram ser excelentes como lubrificantes em quase todas as situações, graças a sua constituição -Hidrogênio e Carbono- e a maneira como as moléculas de tais produtos, se apresentam arrançadas.

b. Segundo ensinamentos de Olavo Albuquerque,

... “somente os óleos minerais puros ou com aditivos, são apropriados à lubrificação das superfícies metálicas. O petróleo é a grande fonte dos óleos minerais, por ser constituído de uma centena de hidrocarbonetos distintos...”

c. Assim, os óleos minerais de petróleo, possuem uma elevada capacidade de umectação e possuem propriedades físicas para formação de uma eficiente película lubrificante. Por seu turno, os óleos minerais de petróleo, possuem “viscosidade” que pode ser compreendida como a resistência que as moléculas de uma camada oferecem, quando estas se movimentam em relação a outra, variando com a temperatura, na razão inversa.

d. Os óleos de petróleo, por se constituir de uma mistura de hidrocarbonetos, e dependendo da forma como as cadeias de carbono se apresentam, são identificados como “óleo mineral parafínico” ou “óleo mineral naftênico”.



Processo : 10875.002918/93-01
Acórdão : 202-08.968

Os -hidrocarbonetos parafínicos- são constituídos por moléculas abertas do tipo retilínea; os hidrocarbonetos naftênicos, por cadeia molecular cíclica ou fechada. Os parafínicos, por serem estáveis perante temperaturas elevadas, são os mais indicados para a extração dos óleos básicos para produzir óleos lubrificantes.

e. Aos óleos de petróleo, conhecidos como “minerais puro” ou “**lubrificantes simples**”, se pode adicionar ADITIVOS- (como cloro e gorduras sulfurizadas), que melhoram suas condições de uso, sem contudo lhes modificar a sua natureza. A esses óleos de petróleo, dá-se o nome de “**lubrificantes compostos**”, e considerando-se a finalidade a que ele se destina, poderá receber aditivos do tipo: antioxidante, dispersante, anticorrosivo, extrema pressão, melhoradores de índice de viscosidade, **emulgadores**, etc..

f. Os aditivos emulgadores como sabões de ácido graxos, geralmente incorporados com gorduras sulfatadas, quando utilizados, transformam os “lubrificantes compostos” em “**lubrificantes emulsivos**”.”

- irrelevante a alteração procedida pelo Decreto nº 92.385/86 ao regulamentar o art. 2º da Lei nº 7.451/85, dispondo que a definição dos produtos mencionados neste artigo, por especificações do CNP, será com prévia audiência da Secretaria da Receita Federal, quanto aos pertinentes aspectos tributários, eis que:

“a.- Os produtos da Recorrente, sempre foram os mesmos - óleos lubrificantes simples, compostos ou emulsivos;

b.- A época da edição desse Regulamento, já se encontravam registrados, e este não poderia retroagir para regular situações aperfeiçoadas à luz da legislação precedente;

c.- O Decreto nº 1785/80 que o precedeu, já previa (art. 2º parágrafo único), que os produtos desse artigo (inclusive os lubrificantes simples, compostos e emulsivos), para fins do imposto único, seriam definidos por especificações baixadas pelo Conselho Nacional do Petróleo, ... “que enviará cópias dos respectivos atos à Secretaria da Receita Federal” (confira-se).

d.- Como visto em ambos os casos, a competência continuou do órgão normativo (C.N.P.), **-cabendo a ele e não ao particular-** a providência de enviar cópias dessas especificações à Secretaria da Receita Federal.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10875.002918/93-01
Acórdão : 202-08.968

- a manutenção da prerrogativa de **fixar especificações dos derivados de petróleo** restou inalterada no Decreto n.º 507, de 23.04.92 (art. 12, inciso VIII), anterior ao auto atacado.

Às fls. 211/214, em observância ao disposto no art. 1º da Portaria MF nº 260/95, o Procurador da Fazenda Nacional apresentou suas contra-razões, manifestando, em síntese, pela manutenção integral da decisão recorrida.

É o relatório.



Processo : 10875.002918/93-01

Acórdão : 202-08.968

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR ANTÔNIO CARLOS BUENO RIBEIRO

De início manifesto minha concordância com a Recorrente de que há que se estabelecer um marco divisório na análise da exigência fiscal em foco, eis que compreende fatos geradores ocorridos na vigência da Constituição Federal de 1967, com a Emenda Constitucional de 1969 (01.01.87 a 28.02.89) e pela Constituição Federal promulgada em 1988, cuja entrada em vigor, por força do art. 34 do ADCT, se deu em 01.03.89 (01.03.89 a 31.12.90).

É posição inconteste que no primeiro período, em que vigorou o imposto único sobre lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos, os produtos por ele alcançados estavam excluídos da incidência de qualquer outro tributo por imposição constitucional (art. 21, inciso VIII).

Portanto, constitui requisito fundamental, para verificar a incidência ou não do IPI sobre produtos de fabricação da Recorrente a que ela deu saída neste período, a inserção desses produtos no campo de abrangência do IULCLG, segundo a sua legislação de regência.

Assim, o pressuposto básico de que ser valeu o Fisco no lançamento em comento, em ambos os períodos, ou seja, a respectiva classificação dos produtos, seja na TIPI/83 ou na TIPI/88, não tem relevância no primeiro período, pois uma vez tributado o produto pelo IULCLG, qualquer que seja a sua classificação na TIPI, mesmo com alíquota positiva, o IPI é excluído.

Do ponto de vista das regras de classificação de mercadorias, desde logo adianto que compartilho do entendimento do Fisco de que as posições 27.10.09.01 e 27.10.09.02, da TIPI/83, correspondentes às posições 2710.00.0201 e 2710.00.0202, da TIPI/88, são destinadas aos "óleos lubrificantes puros", isto é, sem adição de quaisquer produtos, enquanto os "preparados lubrificantes" se classificam no código 27.10.99.00 da TIPI/83, e 2710.00.9999, da TIPI/88.

Todavia, as leis regulamentadoras do imposto único, desde a Lei nº 4.452/64 até a Lei nº 7.451/85, sempre entenderam "lubrificantes" como sendo "óleos lubrificantes **simples, compostos ou emulsivos**".

Estas duas últimas espécies, pela própria semântica e pelos elementos técnicos contidos nos autos, se enquadram no conceito de "**preparações lubrificantes**" na acepção da TIPI, como mais adiante se verá na análise da distribuição da incidência do IPI no texto da posição 2710, com os subsídios da NESH.



Processo : 10875.002918/93-01
Acórdão : 202-08.968

Assim, é evidente ser incabível a pretensão do Fisco de tributar com o IPI os óleos lubrificantes, **compostos ou emulsivos** (“preparações lubrificantes”) simplesmente porque se classificam num código com alíquota positiva, sem atentar para a exclusão determinada pela incidência do IULCLG.

Observe-se, ademais, que o fato de a TIPI não assinalar como “NT” o código em que se classificam as “preparações lubrificantes”, a exemplo do código atinente aos “óleos lubrificantes puros”, deve-se ao seu caráter residual (“Outros”) que abriga também óleos de petróleo, de minerais betuminosos ou análogos, bem como preparações em que esses óleos constituem o seu elemento base, mas que não se conceituam como “lubrificantes” na acepção da NENCCA/NESH, quando não classificados nos códigos precedentes.

Por outro lado, conforme muito bem discorreu a Recorrente e é reconhecido expressamente no Parecer Normativo CST nº 52/78, a legislação do IULCLG, independentemente de suas sucessivas alterações, cometeu ao Conselho Nacional do Petróleo - CNP, a par de sua atribuição ampla de superintender todo o abastecimento do petróleo e seus derivados (Decreto-Lei nº 538/38), a definição dos produtos, de acordo com suas especificações técnicas, mencionados na lei como sujeitos ao IULCLG.

Vejamos, agora, os argumentos da Decisão Recorrida através dos quais ela afirma que emissão do Certificado de Registro pelo CNP não consubstancia a inclusão do produto no campo exclusivo do IULCLG, tendo em vista a revogação do art. 2º, § único, do Decreto-Lei nº 1.785/80, que atribuía competência ao CNP para “segregar em função de características e especificações técnicas quais os derivados que permanecem ao abrigo do imposto único”, foi revogado pelo art. 6º da Lei nº 7.451/85.

Acontece que essa revogação, como também a do art. 4º do Decreto-Lei nº 1.296/73, pelo art. 11 do Decreto-Lei nº 1.785/80, substancialmente não significaram a perda da competência do CNP para definir os produtos alcançados pelo IULCLG, pois essas leis revogadoras, por sua vez, também dispuseram sobre a competência do CNP com alterações que não lhe retiraram a última palavra sobre a matéria em apreço.

Senão, vejamos:

“Decreto-Lei nº 1.785, de 13.05.80:

Art. 2º - As alíquotas do imposto único sobre lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos serão as seguintes em função da unidade litro de derivados:



Processo : 10875.002918/93-01
Acórdão : 202-08.968

.....
óleos lubrificantes simples, compostos ou emulsivos a granel ou embalados no País78%

óleos lubrificantes simples, compostos ou emulsivos, embalados importados92%

§ único - Os produtos mencionados no art. 2º, deste Decreto-lei, serão definidos, inclusive para fins de incidência do imposto único sobre lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos, por especificações baixadas pelo Conselho Nacional do Petróleo, que enviará cópias dos respectivos atos à Secretaria da Receita Federal (revogado pelo art. 6º, da Lei nº 7.451/85).

Decreto nº 92.385/86 (regulamentou o art. 2º da Lei nº 7.451, de 26.12.85):

.....
Art. 3º - Os produtos mencionados no art. 2º da Lei nº 7.451, de 26 de dezembro de 1985, e seus assemelhados, serão definidos, inclusive para fins de incidência do imposto único sobre lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos, por especificações baixadas pelo Conselho Nacional do Petróleo, com prévia audiência da Secretaria da Receita Federal, do Ministério da Fazenda, quanto aos pertinentes aspectos tributários.”

Ora, as modificações introduzidas por esses dispositivos, seja a de remessa de cópias dos atos baixados pelo CNP à Secretaria da Receita Federal ou a prévia audiência deste órgão pelo CNP ao baixar as especificações definidoras dos produtos submetidos ao IULCLG, são **interna corporis** e, portanto, uma vez expedido um ato desta natureza pelo CNP, há a presunção de atendimento desses requisitos, segundo os princípios e normas que regem a Administração Pública.

Dai porque entendo que, mesmo em face da legislação superveniente, as conclusões do Parecer Normativo CST nº 52/78 não são merecedoras de nenhum reparo, tendo permanecidas válidas em todo o período de vigência do IULCLG. Por oportuno, dele destaco os seguintes itens:

“4. Assim, de todo exposto, já se pode verificar que o alcance do IULCLG se dá, quando atendidos **cumulativamente** os seguintes itens:

a) lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos



Processo : 10875.002918/93-01
Acórdão : 202-08.968

- b) nacionais e importados
- c) relacionados em lei
- d) com especificações baixadas pelo CNP

4.1 Os fatores apontados nas letras **b** e **c** explicam-se por si só. Já os relativos às letras **a** e **d**, que se interrelacionam, indicam que o alcance do IULCLG deve se dar para os lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos que atendam as especificações baixadas pelo CNP.

4.2 Este órgão detém, por lei, a atribuição de superintender toda a atividade concernente à produção, importação, exportação, refinação, transporte, distribuição e comércio de petróleo e seus derivados. No exercício deste controle, não só autoriza o funcionamento de empresas do setor, como procede ao registro sistemático de todos os derivados produzidos e vendidos no País que inclusive são classificados segundo o tipo.

4.3 - A este registro, ao qual corresponde a emissão de um Certificado, há que ser entendido como tendo sido examinadas **as especificações** que, se não atendidas, não lograriam tal inscrição.

4.4 - **Por isso que a classificação dada pelo CNP a um derivado como lubrificante ou combustível por força do registro ali efetuado, preenche os requisitos legais que poderão resultar no seu alcance pelo IULCLG.**" (negritei)

Portanto, não restam dúvidas que um produto enquanto registrado no CNP como lubrificante, seja simples, compostos ou emulsivos, encontrava-se no campo de incidência exclusivo do IULCLG.

Analisemos, agora, quais seriam os critérios hábeis e legais para nomear um produto como lubrificante no segundo período (01.03.89 a 31.12.91), em que os fatos geradores ocorreram na vigência da imunidade tributária, em relação ao IPI, estabelecida no § 3º do art. 155 da CF/88, na redação anterior à modificação introduzida através da Emenda Constitucional nº 03/93.

Neste aspecto, na esfera administrativa, a resposta a essa indagação encontra-se na tabela de incidência do IPI (TIPI), aprovada pelo Decreto nº 97.410, de 23.12.88, que estabelece como não-tributáveis (NT) as posições ali entendidas ao abrigo da imunidade em comento.



Processo : 10875.002918/93-01
Acórdão : 202-08.968

Por outro lado, não cabe a este Colegiado apreciar alegações no sentido de que o referido ato legal teria agredido a norma constitucional ao nomear restritivamente as posições imunes atinentes a lubrificantes, por constituir matéria da competência do Poder Judiciário.

Assim sendo, a incidência ou não do IPI sobre os produtos objeto deste processo, no período em análise, depende exclusivamente de sua classificação na TIPI/88, o que é determinado pelas Regras Gerais para Interpretação (RGI) e Regras Gerais Complementares (RGC) da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias, consoante o disposto no art. 3º do Decreto-lei nº 1.154/71 (RIPI/82, art. 16).

Ademais, o art. 17 do RIPI/82, cuja matriz legal é o dispositivo legal anteriormente citado, dispõe: "As Notas Explicativas da Nomenclatura do Conselho de Cooperação Aduaneira (NENCCA), com a atualização aprovada pelo Comitê Brasileiro de Nomenclatura, constituem elementos subsidiários para a interpretação do conteúdo das posições da Tabela e seus desdobramentos", norma essa reiterada no § único do art. 1º do Decreto nº 435, de 27.01.92, que "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, segundo essas regras e a forma como está distribuída a incidência do IPI estabelecida no texto da posição 2710 entre os itens e subitens em que está desdobrada, verifica-se que os códigos 2710.00.0201 e 2710.00.0202 só englobam os "Óleos Lubrificantes Puros", tal como obtidos da destilação fracionada ou da refinação dos óleos brutos de petróleo ou de minerais betuminosos, respectivamente, a granel ou embalados.

Dessa maneira, as preparações lubrificantes, constituídas pela mistura de óleos lubrificantes (mais de 70% em peso) com quantidades muito variáveis de outros produtos (produtos para melhorar sua untuosidade, tais como os óleos ou gorduras vegetais, antioxidantes, antiferruginosos, antiespumas, tais como os silicones, etc.) (NESH-27.10, C, 2), por não estarem compreendidas em nenhum dos códigos anteriores, se classificam no código 2710.00.9999.

Nessas Notas Explicativas relativas à posição 27.10, que corresponde ao código 2710 da TIPI/88, verifica-se, também, que nem todas as preparações constituídas de mais de 70% de óleos de petróleo ou de mineral betuminoso, os quais devem constituir o seu elemento base, são produtos pertencentes à espécie dos lubrificantes, sendo arrolados, dentre outros:

"C)

.....
4) Os óleos de corte (cuja função principal é resfriar, durante o trabalho, a ferramenta e a peça trabalhada), que são óleos pesados adicionados, por



Processo : 10875.002918/93-01
Acórdão : 202-08.968

exemplo, de 10 a 15% de um produto emulsionante (sulforricinato alcalino, etc.), e que se destinam a ser empregados em solução aquosa.

5) Os **óleos de lavagem** (que servem, especialmente, para limpeza de motores e de outros aparelhos). São óleos pesados adicionados, normalmente, de pequenas quantidades de produtos peptizantes que permitem eliminar as lamas, as gomas, os depósitos de carvão, etc., que se formam durante o funcionamento.

6) Os **óleos desmoldantes ou antiaderentes** [que servem para desmoldar artigos cerâmicos, pilares e vigas de concreto (betão), etc.] . Podem citar-se entre eles os óleos pesados adicionados de gorduras vegetais, numa proporção de 10%, por exemplo.

.....”

Daí se vê que carece de fundamento o argumento principal da Recorrente para justificar a classificação de preparações como “Óleo Lubrificante” no item 2710.00.02 da TIPI/88, ou seja, possuírem em sua composição química mais de 70% de óleo mineral básico.

A respeito do encargo da TRD, consoante o já decidido em vários arestos deste Conselho, a exemplo do Acórdão n.º 201-68.884, é de ser afastado no período que medeou de 04.02 a 29.07.91.

Por fim, tendo em vista a superveniência da Lei nº 9.430/96, art. 44, inc. I, a multa de ofício, prevista no inc. II do art. 364 do RIPI/82, foi reduzida para 75%, a qual deve ser aplicada ao caso vertente por força do disposto no art. 106, inc. II, alínea “c”, do CTN.

Isto posto, dou provimento parcial ao recurso para excluir da exigência fiscal os fatos geradores ocorridos na vigência do IULCLG, em relação aos produtos detentores de “CERTIFICADO DE REGISTRO DE MARCA”, na categoria de lubrificantes, emitido pelo CNP; a incidência do encargo da TRD no período acima assinalado; e reduzir a multa de ofício para 75%.

Sala das Sessões, em 26 de fevereiro de 1997


ANTÔNIO CARLOS BUENO RIBEIRO