



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	24/08/1999
C	Rubrica

Processo n: 10950.000989/95-83

Acórdão n: 203-04.852

Sessão : 18 de agosto de 1998

Recurso : 98.945

Recorrente : SHELL BRASIL S/A

Recorrida : DRJ em Foz do Iguaçu - PR

NORMAS PROCESSUAIS – IMUNIDADE (Art. 155, § 3º, da CF/88) – NULIDADE - Necessidade da elaboração de perícia técnica. Devido processo legal. Processo que anula, a partir da decisão de primeira instância, inclusive.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: SHELL BRASIL S/A.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em anular o processo a partir da decisão de primeira instância, inclusive.** Fez sustentação oral pela recorrente a Dra. Rosana Finocketi Pinna.

Sala das Sessões, em 18 de agosto de 1998

Otacílio Dantas Cartaxo

Presidente

Daniel Corrêa Homem de Carvalho

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Francisco Sérgio Nalini, Francisco Mauricio R. de Albuquerque Silva, Renato Scalco Isquierdo, Mauro Wasileswski, Elvira Gomes dos Santos e Sebastião Borges Taquary.

opr/mas/fclb



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n: 10950.000989/95-83
Acórdão n: 203-04.852

Recurso n: 98.945
Recorrente : SHELL BRASIL S/A

RELATÓRIO

Contra a contribuinte acima foi lavrado o Auto de Infração de fls.118/128, pelo não lançamento do Imposto Sobre Produtos Industrializados-IPI, incidente sobre o faturamento, referente ao período de apuração de JAN/91 a SET/94.

Refere-se o crédito tributário às seguintes irregularidades cometidas pela empresa fiscalizada:

1) Saída de produtos tributados, sem o lançamento do IPI - prestando esclarecimentos à fiscalização, a autuada informou que os produtos não estão no campo de incidência do IPI, face à imunidade tributária prevista no § 3º do art.155 da CF/88, por serem lubrificantes. O auditor fiscal concluiu que a contribuinte interpretara equivocadamente o citado dispositivo legal, pois o termo “lubrificante”, ali expresso, diz respeito aos produtos que, cumulativamente, sejam resultantes do óleo, sub-produto de derivado de pretróleo e possua função precípua de lubrificação. Assim, os produtos em referência não podem ser caracterizados como lubrificantes, para fins de imunidade tributária;

Enquadramento legal: art.55, I, “b” e II, “c”, art.107, II, c/c os art. 15, 16, 17, 62, 112, IV, e art.59, todos do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82;

2) Utilização de crédito de IPI indevido, relativamente à aquisição de insumo usado como aditivo para combustível (SAP/9423C), conforme as notas fiscais nºs 825.073 e 895.104, nos valores de CR\$2.860.492,19 e CR\$2.053.403,34, respectivamente. Tais créditos são indevidos porque os combustíveis são imunes de IPI.

Enquadramento legal: art.107, II, c/c os art.82, 112, IV, e 59, todos do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82.

Em Impugnação de fls. 138/145, a recorrente alega, em síntese, que:

a) iria efetuar o pagamento de parte do crédito tributário, consubstanciado no AI, referente a diversos produtos e períodos mencionados na irregularidade constante da “saída



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n: 10950.000989/95-83

Acórdão n: 203-04.852

de produtos sem o lançamento do IPI”, além da quitação integral da exigência relativa à “utilização de crédito de IPI indevido”. O recolhimento foi efetuado em 19/09/95, no valor total de R\$10.374,38, correspondente a R\$4.020,27 de imposto, R\$4.020,27 de multa de ofício e R\$2.333,84 de juros de mora;

b) equivocou-se o autuante quanto à exigência do imposto sobre operações com lubrificantes e/ou derivados de petróleo ocorridas até 17/03/93, ou a partir de 18/03/93;

c) com o advento da Emenda Constitucional nº 3, de 17/03/93, nenhum tributo poderia incidir sobre operações com lubrificantes, exceto o ICMS, o II, o IE e o IVV. Desta forma, não se poderia exigir o IPI sobre os produtos “BARBATIA 3” e “TMO”, relativamente às operações realizadas até 17/03/93, por serem os mesmos lubrificantes, conforme pode ser comprovado pelo Cadastro de Produtos elaborado pelo Ministério das Minas e Energia/Conselho Nacional do Petróleo/Centro de Pesquisas e Análises Tecnológicas;

d) os produtos “DONAX C”, “DONAX CS”, “DROMUS B”, “SOLÚVEL B” e “THERMIA E”, apesar de não serem lubrificantes, são derivados de petróleo (mercadorias compostas de mais de 70% de óleo de petróleo), em conformidade com o critério adotado pela própria legislação do IPI. Ao proceder à lavratura do AI, o fiscal autuante desconsiderou a EC 03/93 que, na nova redação dada ao § 3º do art.155 da CF/88, substituiu a expressão “lubrificantes” por “derivados de petróleo”. Assim sendo, todas as operações realizadas com os produtos retromencionados, no período fiscalizado, estão amparadas pelo benefício da imunidade tributária relativa ao IPI; e

e) os produtos “ASG 5”, “CHASSIS 2”, “CARDIUM FLUIDO” e “GARIA D”, por serem lubrificantes e também derivados de petróleo, sempre foram beneficiados pela imunidade tributária prevista no referido § 3º do art.155 da CF/88.

Com o objetivo de melhor elucidar as características dos produtos em referência, a impugnante protesta pela realização de perícia técnica, para a qual indica perito responsável, formulando os quesitos abaixo relacionados:

1. Os produtos ASG 5, CHASSIS 2, DONAX C, DONAX CS, DROMUS B, THERMIA E, CARDIUM FLUIDO e GARIA D podem ser considerados derivados de petróleo?

2. Qual a quantidade de óleo básico mineral derivado de petróleo que os produtos acima contêm?



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n: 10950.000989/95-83**Acórdão n: 203-04.852**

3. Os produtos BARBATIA 3, TMO, ASG 5, CHASSIS 2, CARDIUM FLUIDO e GARIA D, podem ser considerados lubrificantes?

A autoridade monocrática, às fls.176/182, baseando-se nos fundamentos expostos, indeferiu o pedido de perícia e julgou procedente o lançamento consubstanciado no AI, nos termos da Ementa de fls.176, que se transcreve:

“04.00.00.00 - IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS

04.07.00.00 - Imunidade Tributária para lubrificante e derivados de petróleo.

EMENTA - A imunidade Tributária do IPI aos lubrificantes, na forma do § 3º do artigo 155 da Constituição Federal de 1988, até 17/03/93, alcança somente os produtos classificados nas posições 2710.00.0201 e 2710.00.0202 da Tabela de Incidência do IPI.

Cabe à lei complementar definir a abrangência da imunidade tributária aos derivados de petróleo estabelecida no artigo 155, § 3º da Constituição Federal de 1988, com redação dada pela Emenda Constitucional nº 03 de 17/03/93.

LANÇAMENTO PROCEDENTE”

Inconformada, a autuada interpôs em tempo hábil o Recurso Voluntário de fls.190/198, onde se reporta aos mesmos argumentos de defesa expendidos na peça impugnatória, reiterando o pedido de realização de perícia, posto que imprescindível para o esclarecimento da matéria tratada nos presentes autos.

Da análise minuciosa dos argumentos constantes da peça recursal, em confronto com a legislação de regência, manifesta-se a Fazenda Nacional, às fls.202/204, pela manutenção integral da decisão recorrida, por seus próprios fundamentos, com o prosseguimento da cobrança do crédito tributário.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n: 10950.000989/95-83
Acórdão n: 203-04.852

VOTO CONSELHEIRO-RELATOR DANIEL CORRÊA HOMEM DE CARVALHO

Os diversos documentos trazidos aos autos, pela recorrente, requerem a correta classificação na TIPI dos aludidos produtos, de sorte a verificar se identificam-se ou não como lubrificantes ou como derivados de petróleo, nos termos dos critérios legais para à disposição do intérprete, tornando, assim, prescindível a perícia técnica solicitada.

Inicialmente cabe:

No mérito, o deslinde da matéria aqui em exame, reside em determinar quais os critérios hábeis e legais para nomear um produto como lubrificante, de maneira a estar alcançado pela 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 e ainda a caracterização como derivado de petróleo, na redação posterior à EC nº 03/93.

A posição da Jurisprudência judicial, quanto aos critérios acima referidos, é capaz de nortear o trabalho do intérprete:

TRIBUNAL:TRF5

Registro inicial do processo (RIP): 05216175 Decisão: 19-09-1996

PROC: AMS NUM: 0555980 ANO: 1996 UF: PE TURMA:1
 APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA

Fonte (Publicação):

DJ DATA (mes-dia-ano): 10-18-1996 PG: 79442

Ementa:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE. DERIVADOS DE PETRÓLEO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. ART. 155, PARÁGRAFO TERCEIRO, CF/88.- "À EXECEÇÃO DOS IMPOSTOS DE QUE TRATAM O INCISO II, DO "CAPUT", DESTE ARTIGO E O ART. 153, I E II, NENHUM OUTRO TRIBUTOS PODERÁ INCIDIR SOBRE OPRações RELATIVAS A ENERGIA ELÉTRICA, SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES, DERIVADOS DE PETRÓLEO E MINERAIS DO



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n: 10950.000989/95-83
Acórdão n: 203-04.852

PAÍS."-A EXPRESSÃO "DERIVADOS DE PETRÓLEO" CONTANTE DO DISPOSITIVO CONSTITUCIONAL CITADO REFERE-SE A SUBPRODUTOS DA MATÉRIA-PRIMA PETRÓLEO, E NÃO A PRODUTOS QUE TENHAM COMO UM DE SEUS COMPONENTES ALGUM DERIVADO DE PETRÓLEO. APELO IMPROVIDO. SENTENÇA MANTIDA.

Relator: JUIZ:510 - JUIZ FRANCISCO FALCÃO

Decisão: UNÂNIME.

Origem:

TRIBUNAL:

TRF5

Registro inicial do processo (RIP): 05281919 Decisão: 12-08-1997

PROC: AMS NUM: 0551571 ANO: 1995 UF: PE TURMA:2
 APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA

Fonte (Publicação):

DJ DATA (mes-dia-ano): 09-12-1997 PG: 73733

Ementa:

TRIBUTÁRIO E CONSTITUCIONAL. MANDADO DE SEGURANÇA. COFINS.PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. IMUNIDADE. ARTIGO 155, PARÁGRAFO 3º, DA CF/88. INTERPRETAÇÃO RESTRITIVA. REGIMENTO INTERNO DO CONSELHO NACIONAL DE PETRÓLEO. 1 - O ART. 155, PARÁGRAFO 3º, DA CF/88, HÁ DE SER INTERPRETADO RESTRITIVAMENTE, ENTENDENDO-SE COMO DERIVADOS DE PETRÓLEO, TÃO-SOMENTE, OS PRODUTOS DIRETAMENTE DERIVADOS DESTES, SOB PENA DE INCORRER-SE NO EX ABSURDO DE TRANSFORMAR A EXCEÇÃO EM REGRA. 2 - OS PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IN CASU, NÃO SÃO CONSIDERADOS COMO 'DERIVADOS DE PETRÓLEO' PELO REGIMENTO INTERNO DO CONSELHO NACIONAL DO PETRÓLEO - CPN DO MINISTÉRIO DAS MINAS E ENERGIA. 3 - APELAÇÕES E REMESSA OFICIAL PROVIDAS.

Relator: JUIZ:564 - ÉLIO WANDERLEY DE SIQUEIRA FILHO (SUBSTITUTO)



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n: 10950.000989/95-83

Acórdão n: 203-04.852

Decisão: UNÂNIME

Parece-nos irrepreensível a forma como foi fixado o critério para a definição do que se constitua derivado de petróleo. A imunidade tributária não acolhe todo e qualquer produto que possua em sua composição petróleo.

Ao mesmo tempo, não nos é permitido ignorar o comando constitucional, submetendo-nos simplesmente ao comando da TIPI. A Carta Magna deve ser interpretada e aplicada por todas as instâncias, administrativas e judiciais, sem que se restrinja sua força normativa. É falsa a afirmativa de que à administração é vedada a interpretação da Constituição.

Peter Häberle em seu clássico *Hermenêutica Constitucional* é lapidar ao afirmar que:

“no processo de interpretação constitucional estão potencialmente vinculados todos os órgãos estatais, todas as potências públicas, todos os cidadãos e grupos, não sendo possível estabelecer-se um elenco cerrado ou fixado com *numerus clausus* de intérpretes da Constituição.”

Apropriada, também, é a posição do Ministro Célio Borja (STF, RTJ 140/954, RE 107.869):

“A superioridade normativa da Constituição traz, ínsita, em sua noção conceitual, a idéia de um estatuto fundamental, de uma *fundamental law*, cujo incontestável valor jurídico atua como pressuposto de validade de toda a ordem positiva instituída pelo Estado.”

Daí decorre, conseqüentemente, a conclusão de que não pode haver aqueles que podem e aqueles que não podem interpretar e aplicar a Constituição. Todo o ordenamento jurídico pátrio deve ser entendido sob a perspectiva do texto constitucional e não ignorando-o.

Fixadas as premissas deve-se buscar o próprio texto constitucional:

“ART. 155 - § 3 - À exceção dos impostos de que tratam o inciso II do "caput" deste artigo e o ART.153, I e II, nenhum outro tributo poderá incidir sobre operações relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do País.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo n: 10950.000989/95-83
Acórdão n: 203-04.852

*** § 3 com redação dada pela Emenda Constitucional número 3, de 17/03/1993.”**

Importante ressaltar que até o advento da EC nº 3/93 o texto do §3º do artigo 155 da Constituição Federal era o seguinte:

“§3º- À Exceção dos impostos de que tratam o inciso I, “b”, do caput deste artigo e os arts. 153,I e II, e 156,III, nenhum outro tributo incidirá sobre operações relativas a energia elétrica, combustíveis líquidos e gasosos, lubrificantes e minerais do País.”

Certo está, portanto, que hoje não apenas os lubrificantes estão abrangidos pela imunidade aqui tratada. Logo, não assiste razão ao Ilustre Auditor Fiscal ao estipular como requisito de fruição da imunidade o fato do produto ser lubrificante. É bem verdade que a autuação refere-se à período também anterior à EC nº 3/93.

Resta buscar na legislação infraconstitucional os parâmetros para se encontrar a definição de “derivado de petróleo”.

O DECRETO-LEI Nº 4.627/1942 estabeleceu normas sobre a Importação a Granel dos Produtos de Petróleo e seus Derivados e reza:

ART. 1 - A importação a granel do petróleo bruto, da gasolina, do querosene, do diesel-oil, do gás-oil, do signal-oil, do fuel-oil e de outros lubrificantes simples, compostos e emulsivos, obedecerá ao regime estabelecido no presente Decreto-Lei.

O DECRETO nº 49.331/1960 regulamenta o abastecimento Nacional de Petróleo, de que Trata o art.3 da Lei nº 2.004, de 3 de outubro de 1953, no que Diz Respeito a Produção de Óleos e de Graxas Lubrificantes, Derivados de Petróleo, agregando também uma definição.

“ART.2 - Para a instalação de indústrias de mistura e envasilhamento de óleos lubrificantes e de fábricas de graxas, derivados do petróleo...”



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo n: 10950.000989/95-83
Acórdão n: 203-04.852

O DECRETO-LEI nº 61/66 que alterou a Legislação Relativa ao Imposto Único sobre Lubrificantes e Combustíveis Líquidos e Gasosos, agrega algumas especificações referentes à derivados de petróleo, em seu artigo 8º:

“ART.8 - Excetuados o petróleo bruto, gasolinas, querosenes, óleos minerais combustíveis e lubrificantes simples, compostos e emulsivos, gás liquefeito de petróleo, solventes, parafina, asfalto e graxas, derivados de petróleo, poderão ser livremente comercializados entre as partes interessadas os demais produtos e subprodutos da refinação do petróleo destinados à indústria petroquímica e os subprodutos das operações industriais petroquímicas, mediante autorização do CNP.”

A Lei nº 9.478/1997, que dispôs sobre a Política Energética Nacional e as Atividades Relativas ao Monopólio do Petróleo, instituiu o Conselho Nacional de Política Energética e a Agência Nacional do Petróleo fixou o conceito de derivado de petróleo da seguinte forma:

“ART.6 - Para os fins desta Lei e de sua regulamentação, fica estabelecida a seguinte definição:

III - Derivados de Petróleo: produtos decorrentes da transformação do petróleo;”

Resta agora o trabalho exegético de concretização das hipóteses teóricas acima aos produtos discriminados no presente processo.

“TRIBUNAL:TRF4

Registro inicial do processo (RIP): 0466966 Decisão: 17-06-1997

PROC: AMS NUM: 0466966 ANO: 1996 UF: PR TURMA:1
 APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA

Fonte (Publicação):

DJ DATA (mes-dia-ano): 07-23-1997 PG: 56251

Ementa:

COFINS. OPERAÇÕES COM COMBUSTÍVEIS. Inclui-se na imunidade tributária do ART-153, PAR-3, CF-EC 03/93, as operações com lubrificantes e graxas derivados de petróleo. unânime”



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n: 10950.000989/95-83
Acórdão n: 203-04.852

As razões transcritas no presente voto não foram capazes de dirimir a questão fundamental do presente processo, qual seja, definir se os produtos, objeto da autuação sob julgamento, constituem-se lubrificantes ou derivados de petróleo, conforme o período a que se refira. Isto porque tal definição requer suporte técnico que permita definição conclusiva. Assim sendo voto pela anulação do processo processo, a partir da decisão de primeira instância, de forma a garantir o devido processo legal, para que seja realizada a perícia requerida, sem a qual entendo impossível o deslinde do presente processo. Desde já entendo adequado o procedimento a ser feito pelo o Conselho Nacional de Petróleo.

Sala das Sessões, em 18 de agosto de 1998

DANIEL CORRÊA HOMEM DE CARVALHO