



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 11613.720174/2011-61
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3202-001.383 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de novembro de 2014
Matéria CIDE. IMPORTAÇÃO DE NAFTA PETROQUÍMICA
Recorrente PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE

Período de apuração: 04/05/2010 a 26/04/2011

CIDE. IMPORTAÇÃO DE NAFTA PARA FINS PETROQUÍMICOS. REDUÇÃO. ALÍQUOTA ZERO.

As importações de nafta para fins petroquímicos, independentemente de quem era o importador, são tributadas à alíquota zero, a partir de 30/12/2003.

ATO ADMINISTRATIVO DE LANÇAMETNO. ÔNUS DA PROVA.

O lançamento tributário é o ato administrativo que constitui o direito subjetivo do Fisco (“autor”) de exigir o crédito tributário (fato constitutivo) e, assim, nesse caso é seu o ônus da prova. O art. 332 do Código de Processo Civil, aplicado subsidiariamente no processo administrativo tributário, estabelece, de forma lógica, as regras do ônus probatório: àquele que pleiteia um direito tem a incumbência de prová-lo; a parte contrária pode reagir a essa pretensão, refutando-a, igualmente, com provas.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em dar provimento ao recurso voluntário. Conselheiro Gilberto de Castro Moreira Junior declarou-se impedido. Fez sustentação oral o advogado Dr. Marcos Vinicius Neder, OAB/SP n° 309.079.

Luis Eduardo Garrossino Barbieri – Presidente substituto e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luís Eduardo Garrossino Barbieri, Charles Mayer de Castro Souza, Thiago Moura de Albuquerque Alves, Paulo Roberto Stocco Portes e Rodrigo Cardozo Miranda.

Relatório

O presente litígio decorre de lançamento de ofício, veiculado através de auto de infração lavrado em 11/09/2011, com ciência em 13/09/2011 (e-fls. 2/ss), no valor de R\$ 279.446.784,81, para a cobrança da Contribuição de Intervenção do Domínio Econômico - CIDE sobre combustíveis, multa de ofício e juros de mora, em decorrência da importação de nafta petroquímica objeto de diversas declarações de importação registradas no período compreendido entre 04/05/2010 a 26/04/2011.

Com o intuito de elucidar os fatos e destacar os argumentos trazidos pelas partes transcreve-se o **Relatório** constante da decisão de primeira instância administrativa, *verbis*:

*Trata o presente processo de exigência da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (Cide), incidente sobre a importação, acrescida de multa de ofício de 75% e juros de mora, conforme auto de infração de fls. 02-41. Na data da autuação, o crédito tributário perfaz o valor total de **R\$ 279.446.784,81**.*

Na descrição dos fatos constante do Auto de Infração, a fiscalização expõe os acontecimentos, afirmando que a empresa em epígrafe promoveu importações de Nafta Petroquímica, por meio das cinquenta Declarações de Importação relacionadas às fls. 37-39, registradas de maio de 2010 a abril de 2011.

Afirma que a Cide foi exigida no momento do desembaraço, mas como houve irresignação contra o pagamento e como em caso similar recente a Justiça tinha determinado o desembaraço sem o recolhimento do tributo, mas sem afastar a possibilidade de cobrança em data posterior, deixou-se para lavrar o auto após a nacionalização da mercadoria.

Aduz que a Lei 10.336/2001 instituiu a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico incidente sobre a importação e a comercialização de petróleo e seus derivados, (Cide), a que se refere os arts. 149 e 177 da Constituição Federal, com a redação dada pela Emenda Constitucional no 33, de 11 de dezembro de 2001.

Menciona que essa Lei, em seu art. 2º, também determina que são contribuintes da Cide o produtor, o formulador e o importador, pessoa física ou jurídica, dos combustíveis líquidos relacionados no art. 3º. Nesse artigo consta, no inciso I, "gasolina e suas correntes", onde se inclui a nafta, segundo esclarece o dispositivo citado em seu parágrafo 1º.

Diz que, no art. 5º parágrafo 2º, a Lei ainda determina que se aplicam às correntes de hidrocarbonetos líquidos as mesmas alíquotas específicas fixadas para gasolinas; e que o parágrafo 3º do art. 5º fala sobre a regulamentação da CIDE, no que diz respeito a Nafta, ao delegar ao executivo o poder de dispensar o pagamento da Cide incidente sobre as correntes de hidrocarbonetos líquidos não destinados à formulação de gasolina ou diesel (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003). Essa regulamentação foi feita pelo Decreto 4.940/2003.

O importador, segundo a fiscalização, não é uma Central Petroquímica e produz, principalmente, gasolina e diesel, produtos excluídos no benefício da alíquota zero pelo Decreto nº 4.940/2003. A nafta, objeto das DIs em tela, apesar de estar incluída na relação contida no Decreto nº 4.940/2003, tem seu destino incerto,

sendo possível, por parte do importador, a produção de gasolina, de diesel, ou a venda para outra empresa, a seu exclusivo critério.

Segundo os autuantes, o importador alega que a nafta em questão foi importada para comercialização com uma Central Petroquímica, sendo esta a razão pela qual estaria habilitada à alíquota zero estabelecida pelo Decreto. Constatam, assim, que a divergência entre a fiscalização aduaneira e o importador reside na interpretação do artigo 1º. do Decreto nº 4.940/2003, e na resposta à seguinte questão: a estatal (Petrobrás) que refina petróleo e distribui derivados, enquadra-se no dispositivo de alíquota zero para a nafta quando adquire o produto para comercializá-lo?

Para esclarecer o imbróglio, deve-se, segundo os autuantes, analisar melhor o Decreto 4.940/2003. Nele, seu o art. 1º estabelece que a alíquota zero se aplica às correntes não destinadas à formulação de gasolina ou diesel. Na relação em que elenca os produtos atingidos encontra-se a nafta. Até esse ponto da norma, poder-se-ia até imaginar que o importador em tela seria um beneficiário claro da alíquota citada.

Para os autuantes, o referido Decreto prossegue, em seu art. 1º, com seus parágrafos buscando delimitar os efeitos do caput. Assim, ficou estabelecido, para as centrais petroquímicas, um percentual de 12% do total produzido pela planta, para a produção de gasolina e diesel, acima do qual qualquer aquisição de nafta sofreria incidência da Cide.

E, não obstante a preocupação de bem delimitar a incidência sobre a nafta adquirida por uma Central Petroquímica, essa norma não fez nenhuma menção explícita ao caso de uma refinaria/distribuidora, como a Petrobrás.

Ocorre, segundo os fiscais, que o § 5º do artigo 1º desse Decreto delega poder à RFB para regulamentar o assunto, o que foi feito pela IN SRF nº 422/2004, com alterações posteriores, em virtude das novas disposições trazidas ao supradito Decreto.

Segundo os fiscais, o § 5º. do artigo 10-A, da IN SRF nº 422/2004, determina que, na hipótese de importação, as centrais petroquímicas farão constar na DI que o volume de combustíveis residualmente produzido de que trata o § 1º. do art. 1º. do Decreto nº 4.940/2003 é inferior a 12% do volume total da produção decorrente da nafta petroquímica utilizada em seu processo produtivo.

Assim, entendem que tudo leva a crer que a dívida do contribuinte poderia ter sido resolvida a partir de uma apreciação mais apurada do § 5º do artigo 10-A, da IN SRF nº 422/2004, pois aí se vê a preocupação da RFB em controlar a possibilidade de alíquota zero da Cide na aquisição de nafta via importação.

Aduzem que o dispositivo reza a possibilidade de a central petroquímica importadora fazer jus à alíquota zero, desde que, "faça constar na DI que o volume de combustíveis residualmente produzido de que trata o § 1º. do art. 1º. do Decreto nº 4.940/2003, é inferior a 12% (doze por cento) do volume total da produção decorrente da nafta petroquímica utilizada em seu processo produtivo". Ou seja, o benefício fica sujeito a duas condições resolutivas: 1. ser o importador uma central petroquímica; 2. haver na DI uma declaração expressa sobre a produção residual de gasolina e diesel.

Deve-se notar, segundo a fiscalização, que o § 4º. do artigo 10-A da IN SRF nº 422/2004 faz referência tão somente às operações de aquisição de nafta no mercado interno, não se prestando para o esclarecimento aqui pretendido.

Afirmam que o importador Petrobrás alegou, também, que a importação teria sido feita para comercialização imediata com seu cliente, uma central petroquímica,

mediante contrato firmado antes da importação.

A fiscalização conclui que, a partir do que dispõe o art. 1º. do Decreto 4.940/2003, o importador acredita fazer jus à alíquota zero na importação de nafta petroquímica para comercialização imediata com uma determinada central petroquímica, mediante contrato privado, assinado previamente entre as partes.

A simples leitura do texto do decreto citado, todavia, não autoriza, segundo os fiscais, a interpretação pretendida pelo importador. Para eles, a dúvida pode ser esclarecida pela leitura da IN SRF nº 422/2004. Neste ato normativo, vê-se que o administrador tributário regulamentou com detalhes a alíquota zero nas aquisições de nafta pelas centrais petroquímicas, estabelecendo limites e condições a serem cumpridas no momento da importação, com exigência de manifestação expressa no corpo da DI.

Assim, para os autuantes, se fosse admitida a interpretação pretendida pelo importador a partir do Decreto, de gozar do benefício da alíquota zero, chegar-se-ia na absurda falta de isonomia quanto às exigências para o controle do tributo. Se uma central petroquímica fosse importar diretamente nafta, ela deveria declarar na DI, expressamente, que sua produção residual de gasolina e diesel não supera o total de 12%. Já se a importação fosse feita por uma refinaria (caso do importador Petrobrás), cuja produção de gasolina e diesel é obviamente ampla, nenhuma declaração se exigiria em termos de condições para o gozo do benefício.

O contrato prévio que eventualmente a refinaria tenha com alguns de seus clientes centrais petroquímicas parece, para os fiscais, não ter nenhum valor para a apreciação do presente caso. Primeiro, há que se levar em conta que essa não é uma condição estabelecida pela norma para o gozo do benefício; segundo, deve ser lembrado que o art. 123 do CTN determina que convenções particulares não podem ser opostas à Fazenda Pública.

No item "DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO (CIDE NA IMPORTAÇÃO)", a fiscalização faz referência aos dispositivos do Código Tributário Nacional (CTN) - Lei 5.172/1966 - que tratam do surgimento da obrigação tributária (art. 113, § 1º); ao art. 97 do CTN (princípio da legalidade para a instituição de tributos). Em seguida, transcreve o art. 2º da Lei nº 10.336/2001, que define como contribuintes da Cide-combustíveis o produtor, o formulador e o importador dos combustíveis líquidos relacionados no art. 3º da Lei.

Ainda nesse tópico, a fiscalização afirma que a Lei nº 10.336/2001, antes e depois da alteração trazida pela Lei 10.833/2003, tem como ponto crucial para a concessão da isenção a comprovação da utilização da nafta petroquímica, importada ou vendida no mercado interno, por central petroquímica, na produção de produtos petroquímicos que não sejam os constantes do art. 3º da Lei nº 10.336/2001 e art. 2º da IN SRF 422/2004, isto é, será isenta da Cide-Combustível a nafta petroquímica importada ou vendida no mercado interno que comprovadamente for utilizada na produção de produtos petroquímicos diferentes daqueles constantes nos art. 3º da Lei nº 10.336/2001 e art. 2º da IN SRF 422/2004.

Para os autuantes, infere-se do § 6º, art. 5º, da Lei nº 10.336/2001 (antes da alteração proveniente da Lei 10.833/2003), que, mesmo que o importador seja uma central petroquímica, mas não tenha como comprovar previamente a destinação da nafta importada na produção de produtos diferentes daqueles citados nas normas, operar-se-á a presunção legal prevista no § 5º, devendo ser recolhida a Cide-Combustível.

Segundo os fiscais, o legislador prudente, considerando a possibilidade de qualquer outro importador ou comerciante no mercado interno não ter como comprovar a destinação da nafta na produção de produtos diferentes dos apontados nas normas, estabeleceu a presunção legal de utilização da nafta na produção de gasolina, implicando na incidência da Cide-Combustível (art. 5º, §5º, Lei 10.336/2001 na redação original e § único da IN SRF nº 422/2004).

De acordo com os autuantes, é cediço que a presunção legal expressa e determinada pelo próprio texto legal só pode ser elidida se o contribuinte produzir a prova em contrário. Assim não sendo, ficará ele sujeito às conseqüências desfavoráveis resultantes da falta de prova. Para os casos em que se deu o recolhimento da Cide-Combustível por não ter sido possível a comprovação da destinação da nafta, mas que, posteriormente, constatou-se sua real utilização na produção de produtos petroquímicos diferentes dos apontados nas normas, o legislador criou um sistema de compensação previsto no art. 8º-A, §§1º e 2º, da Lei nº 10.336/2001 com redação dada pela Lei 10.833/2003 e pela Lei 11.196/2005.

Alegam os fiscais que, conforme dispõe expressamente o § 2º do citado art. 8º-A, com redação dada pela Lei nº 11.196/2005, o benefício fiscal previsto no mesmo artigo aplica-se tão somente quando os hidrocarbonetos líquidos são utilizados como insumos pela pessoa jurídica adquirente, na elaboração de produtos diferente de gasolina ou diesel. Isso significa dizer que é vedado o gozo do benefício nas operações de importação ou comercialização se o importador ou adquirente não utiliza a mercadoria como insumo na citada finalidade, mas, por exemplo, destina a revenda ou ao emprego na elaboração de gasolina ou diesel.

Aduzem que, nesse aspecto, a nova lei é consentânea com a sistemática adotada na legislação tributária ao longo do tempo, mantendo uma coerência histórica com as normas anteriores de modo a preservar a unidade lógica e a finalidade do benefício fiscal, qual seja, a de desonerar as operações de importação e a aquisição de hidrocarbonetos líquidos por empresas que empreguem essa mercadoria na industrialização de produtos diferente de gasolina ou diesel.

Ressaltam os autuantes que o caso tratado no auto refere-se à CIDE-combustíveis incidente na importação, sendo que o importador deixou de recolher o tributo, mas não utilizou a mercadoria como insumo na elaboração de produtos diferentes de gasolina ou diesel, conforme exige a legislação para fazer jus à dispensa do pagamento do tributo, havendo destinado a mercadoria a revenda no mercado interno; assim, também não faz jus ao mecanismo da compensação prevista em lei. A obrigação tributária relativa à CIDE, decorrente do fato gerador "importação", subsiste mesmo se comprovado que, após a comercialização da mercadoria no mercado interno, tenha havido subsequente emprego da nafta como insumo pela pessoa jurídica adquirente, na elaboração de produtos petroquímicos diferentes de gasolina ou diesel.

Aduzem que, desse modo, ainda que se recorresse à interpretação teológica, histórica e sistemática da legislação de regência, chegar-se-ia à mesma conclusão. É que a lei visa beneficiar apenas a operação comercial da qual resulte o emprego efetivo da mercadoria como insumo de produtos diferentes da gasolina ou diesel, não sendo propósito do legislador beneficiar todas as operações anteriores da cadeia de circulação da mercadoria, até que eventualmente esta venha a ter a destinação exigida pela norma legal como condição para gozo do benefício fiscal.

Afirma que, nesse diapasão, pode-se dizer que o legislador propiciou a utilização de mecanismos compensatórios, visando a neutralidade dos tributos em face da proibição de tratamento desigual entre contribuintes, procurando observar o princípio da isonomia, de tal modo, a não favorecer ou desfavorecer as empresas umas em face do outras. Extrai-se da exposição de motivos, MF 00245 EMI PL MME CIDE, enviada pelo Ministro de Estado da Fazenda e Ministro de Estado das Minas e Energia ao Presidente da República acerca do Projeto de Lei que instituiria a Cide-Combustível, a preocupação na observância do princípio da neutralidade tributária:

""A Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico que se propõe instituir objetiva, além de garantir o ingresso de recursos previstos na lei orçamentária ora em votação no Congresso Nacional, tornar neutra a carga tributária incidente sobre os produtos especificados, sejam de produção nacional ou importados.

Cabe assinalar os mecanismos compensatórios constantes do Projeto asseguram não apenas a referida neutralidade tributária,mas, também, a correta alocação do produto de sua arrecadação."

Cientificado do lançamento em 13/09/2011, conforme fl. 28, o contribuinte insurgiu-se contra a exigência, apresentando a impugnação de fls. 759-785, acompanhada dos documentos de fls. 786-1.376, em 13/10/2011, por meio da qual, após alegar a tempestividade da referida peça, expõe as seguintes razões de defesa:

APLICABILIDADE DA DISPENSA DE PAGAMENTO. IMPORTAÇÕES E POSTERIOR COMERCIALIZAÇÃO DA NAFTA-

PETROQUÍMICA PARA FABRICAÇÃO DE PRODUTOS RELACIONADOS À INDÚSTRIA PETROQUÍMICA

-o auto de infração nega à autuada a aplicação da dispensa do pagamento da Cide, incidente sobre a importação e posterior comercialização de nafta petroquímica, em virtude da previsão de alíquota zero, conforme disposto no § 3º, do art. 5º, da Lei nº 10.336/2001, com redação dada pela Lei nº 10.833/2003, c/c o art. 1º do Decreto nº 4.940/2003;

-a autuação fundamenta-se única e exclusivamente no fato de ser a Impugnante uma produtora de combustíveis, não lhe sendo aplicado, segundo interpretação do i. auditor fiscal, o benefício fiscal que instituiu alíquota zero para a importação de nafta petroquímica não destinada à formulação de gasolina ou diesel, tal como previsto no art. 5º, §3º da Lei nº 10.336/2001 c/c o art. 1º do Decreto nº 4.940/2003;

-para o i. auditor fiscal, o referido benefício somente seria aplicável caso a importação de nafta petroquímica fosse efetuada diretamente por uma central petroquímica, não podendo usufruir do benefício qualquer outro terceiro importador, ainda que toda a nafta petroquímica importada fosse destinada à comercialização posterior com central petroquímica, sendo este o caso dos presentes autos;

-razão alguma assiste à fiscalização, visto que o benefício fiscal não foi instituído de forma subjetiva, contemplando somente as centrais petroquímicas, mas sim de forma objetiva, visando o produto nafta petroquímica não destinada à formulação de gasolina ou diesel;

-a Lei nº 10.336, de 19/12/2001, instituiu a CIDE sobre a importação e a comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados, e álcool etílico combustível, consoante previsão contida nos artigos 144 e 177 da Constituição Federal de 1988;

-o referido diploma apontou, em seu artigo 2º, caput, como contribuintes do novo tributo, o produtor, o formulador e o importador, pessoa física ou jurídica, dos combustíveis líquidos elencados no artigo 3º, ou seja, gasolinas e suas correntes, diesel e suas correntes, querosene de aviação e outros querosenes, óleos combustíveis (fuel-oil), gás liquefeito de petróleo (inclusive o derivado de gás natural e de nafta) e álcool etílico combustível. E, nos §§ 5º e 6º do artigo 5º, estabeleceu a responsabilidade da central petroquímica pelo recolhimento do tributo;

-à época, visando regulamentar a apuração e o recolhimento da CIDE, a SRFB expediu a Instrução Normativa nº 107, de 28/12/2001, na qual:

a) fez referência a todos os produtos constantes da Lei 10.336/2001, cuja importação ou comercialização gera a cobrança da CIDE (artigo 2º, caput e incisos I a VII);

b) relacionou os códigos da Nomenclatura Comum do MERCOSUL (NCM) referentes àqueles produtos especificados na Lei nº 10.336/2001 (artigo 2º, §2º);

c) arrolou outros códigos referentes a produtos destacados da NCM, que, no seu entendimento, estariam abrangidos pela Lei nº 10.336/2001 (artigo 2º, §3º).

-a Lei nº 10.336/2001, em sua redação original, havia instituído isenção relacionada com a importação e comercialização de nafta petroquímica, nos seguintes termos:

"Art.5º. (...) [...]"

§4º. Fica isenta da Cide a nafta petroquímica, importada ou adquirida no mercado interno, destinada à elaboração, por central petroquímica, de produtos petroquímicos não incluídos no caput deste artigo, nos termos e condições estabelecidos na ANP.

§5. Presume-se como destinado a produção de gasolina nafta, adquirida ou importada na forma do §4º, cuja utilização na elaboração do produto ali referido não seja comprovada."

-a mensagem presidencial por meio da qual o projeto de Lei foi submetido ao Congresso Nacional traz em seu anexo o seguinte trecho: "ainda para garantir a neutralidade tributária entre o produto nacional e o importado, o Projeto prevê, para a nafta destinada ao setor petroquímico, a isenção da Cide - combustíveis e a redução a zero das alíquotas da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins";

-verifica-se que a isenção foi instituída de forma objetiva, visando o produto nafta, destinada ao setor petroquímico e não de forma subjetiva, a contemplar determinado sujeito passivo;

-conforme Luciano Amaro, as isenções classificam-se em objetivas (ou reais) e subjetivas (ou pessoais), consoante a lei que as conceda tenha levado em conta peculiaridade da própria situação material (p.ex., tratar-se do produto "x", que, por tais ou quais razões de política fiscal, não se quer tributar), ou que tenha considerado a condição pessoal do indivíduo (pessoa física ou pessoa jurídica) ligado à situação material (p.ex., trata-se de uma pequena empresa, de uma pessoa física aposentada e idosa, etc;

-segundo o mesmo autor, não obstante se preceitue a interpretação literal nas matérias assinaladas no art. 111 do Código Tributário Nacional (CTN), não pode o intérprete abandonar a preocupação com as exegeses lógicas, teleológicas, históricas e sistemáticas dos preceitos legais;

-Com a entrada em vigor da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, o referido art. 5º da Lei 10.336/2001 sofreu significativa alteração, tendo sido revogados os seus parágrafos quarto e quinto que tratavam, respectivamente: a) da isenção relativa à importação e comercialização da nafta; b) da presunção legal de que, diante da falta de comprovação de que a nafta - importada ou adquirida no mercado interno - seria utilizada no processo petroquímico, sua destinação seria a produção de gasolina, diesel etc.

-no caso do benefício fiscal para garantir a neutralidade tributária entre o produto petroquímico nacional e o importado, sua disciplina passou a ser regida pela "novel" redação atribuída ao §3º do aludido artigo 5º:

"§3º. O Poder Executivo poderá dispensar o pagamento da Cide incidente sobre as correntes de hidrocarbonetos líquidos não destinados à formulação de gasolina ou diesel, nos termos e condições que estabelecer, inclusive de registro especial do produtor, formulador, importador e adquirente"

-quanto à sistemática da presunção legal, registre-se que sua revogação se deu sem que o legislador trouxesse novo disciplinamento à questão. A presunção legal de que, uma vez não comprovada destinação da nafta para a produção petroquímica esta teria sido destinada à produção de gasolina, fora simplesmente abolida;

-na mesma data da promulgação da Lei nº 10.833/2003, foi expedido o **Decreto nº 4.940/2003**, o qual reduziu a zero as alíquotas da CIDE incidente sobre as correntes de hidrocarbonetos líquidos **não destinados** à formulação de gasolina ou diesel, entre eles, aqueles classificados na posição 2710.11.41 da NCM, nafta petroquímica;

-ao ser publicado, o referido decreto contava com o art. 1º, o qual dispunha que ficavam reduzidas "a zero as alíquotas da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE-Combustíveis) incidente na importação e na comercialização sobre as correntes de hidrocarbonetos líquidos não destinadas à formulação de gasolina ou diesel", e uma tabela arrolando diversos produtos beneficiados com a dita redução;

-ora, de plano vê-se que **o benefício fiscal de redução de alíquota**,

instituído pelo art. 5º, §3º da Lei nº 10.336/2001 c/c o art. 1º do Decreto nº 4.940/2003 - **do qual a Impugnante entende usufruir** -, foi também instituído de **forma objetiva**, visando o **produto nafta**, assim como a isenção outrora prevista na antiga redação do art. 5º, §4º da Lei

nº 10.336/2001;

-esse, aliás, foi o posicionamento que recentemente restou corroborado pelo **AUDITOR FISCAL DA RFB Dr. LUIZ ALDEISIO DE OLIVIERA MAIA** (em voto que restou vencido pelo voto de qualidade do Presidente da 2ª Turma da **DRJ/FOR**), a quem foi atribuída a relatoria do julgamento da **Impugnação referente ao Processo 11613.000074/0143-23 (Acórdão nº 08-20.360)**, em **sessão realizada no dia 25/03/2011**;

-do recente posicionamento do citado AFRFB, verifica-se que não há mesmo qualquer elemento na norma que indique ter sido o benefício fiscal de redução de alíquota instituído de forma subjetiva, a contemplar somente as centrais petroquímicas, como parece querer a autoridade autuante;

-o que importa para a norma é ser o produto importado destinado à produção petroquímica, o que, no presente caso, de fato o foi, visto que toda a nafta importada foi posteriormente comercializada com uma central petroquímica;

-a Secretaria da Receita Federal expediu a Instrução Normativa nº 422/2004, revogando a IN SRF nº 107/2001, cujo art. 6º ignorou as modificações introduzidas pela Lei nº 10.833/2003, e o Decreto 4.940/2003, tratando como isenção a previsão de dispensa de pagamento, o que é inadmissível, dado que a isenção somente pode derivar de lei stricto sensu;

-também previu a isenção desde que a nafta petroquímica importada ou adquirida no mercado interno fosse destinada à elaboração, por central petroquímica, de produtos "petroquímicos" diversos daqueles arrolados em seu artigo 2º (ou seja, gasolinas e suas correntes; diesel e suas correntes; querosene de aviação e demais querosenes, óleos combustíveis e gás liquefeito de petróleo, inclusive o derivado de gás natural e de nafta, álcool etílico combustível), quando a Lei nº 10.336/2001, alterada pela Lei nº 10.833/2003, e o Decreto nº 4940/2003, de modo diverso, estabeleceram a dispensa e a aplicação da alíquota zero, respectivamente, para

importação e comercialização de nafta não destinada à formulação de gasolina ou diesel;

-o citado ato normativo ainda estabeleceu a presunção de que, diante da falta de comprovação da destinação da nafta, esta teria sido empregada na produção de gasolina ou diesel, regra inaplicável, pois expressamente revogada pela Lei nº 10.833/2003;

-no ano de 2008, o Dec. nº 4.940/2003 foi alterado pelo Dec. nº 6.683/08.

0 seu art. 1º, que tratava de benefício fiscal concedido de forma objetiva aos produtos ali elencados, dentre eles a nafta petroquímica, ganhou cinco novos parágrafos;

-tais parágrafos tratam de caso específico, relacionado com a produção residual natural de gasolina ou diesel decorrente naturalmente do processamento da nafta petroquímica pelas centrais petroquímicas, razão pela qual, decerto, não há qualquer menção às refinarias e distribuidoras.

-diante da nova redação conferida ao Decreto nº 4.940/2003 pelo Decreto nº 6.683/2008, foi publicada a IN RFB nº 905/2008, a qual alterou determinadas disposições da IN SRF 422/2004;

-em primeiro lugar, cumpre observar impropério à boa técnica redacional introduzido pela IN 905/2008. Apesar de ter revogado o art. 6º, I, manteve referência ao dispositivo revogado no próprio parágrafo único do art. 6º;

-duas importantes alterações trazidas por essa IN foram: revogou o art. 6º.,

1 e o art. 10 da IN SRF 422/2004; e inseriu o art. 10-A, prevendo a alíquota zero da CIDE-Combustíveis para a importação e a comercialização de correntes de hidrocarbonetos líquidos não destinadas à formulação de gasolina ou diesel;

-mais uma vez as disposições atinentes à aplicação do benefício estabeleceram um critério objetivo; em nenhum momento a redação do art. 10-A, de conteúdo idêntico àquele do art. 1º. do Decreto nº 4.940/2003 fez menção de que somente as centrais petroquímicas seriam beneficiárias de tal instituto;

-nos sete parágrafos seguintes ao caput do art. 10-A, acima citado, da IN SRF 422/2004, este ato trata de uma questão inerente somente às centrais petroquímicas, qual seja, a produção residual de gasolina e diesel decorrentes do processo de fabricação de produtos petroquímicos;

-por óbvio que as refinarias e distribuidoras não poderiam figurar em tais parágrafos, pois foram editados com o objetivo único de explicitar (exclusivamente para as centrais petroquímicas) que, mesmo ocorrendo a produção residual de gasolina e diesel a partir de naftas, a CIDE combustíveis não incidiria sobre a importação ou comercialização de nafta destinada à indústria petroquímica, desde que tal produção não ultrapassasse o percentual de 12%;

-com base na redação dos parágrafos do art. 1º do Dec. 4.940/1003 e do art. 10-A da IN 422/2004 é que a autoridade autuante argumenta que a impugnante, enquanto produtora de combustíveis, não faria jus à redução de alíquota prevista no art. 1º. do Dec. 4.940/2003 quando importadora de nafta petroquímica, pois, na sua visão: (a) o Dec. nº 4.940/2003 não fez nenhuma referência explícita ao caso de uma refinaria/distribuidora; (b) a SRFB, com delegação do art.1º, § 5º do Dec. nº 4.940/2003, não regulamentou, com detalhes, a importação do produto por parte de refinarias e distribuidoras, como o fez no tocante à produção residual de gasolina e diesel nos parágrafos introduzidos pelo art. 10-A; e (c) admitido o gozo do benefício pela Impugnante, haveria falta de isonomia quanto às exigências para o controle do

tributo entre produtores/distribuidores e centrais petroquímicas;

-data vênia, a Impugnante se vê obrigada a expor o absurdo da interpretação conferida pela autuante, a qual redundando em um atentado à hierarquia das normas e à isonomia pretendida pela legislação tributária que, tendo como objetivo a competitividade da indústria petroquímica nacional frente à estrangeira, estabeleceu benefício fiscal de caráter objetivo, com a redução de alíquota a zero para o insumo destinado à produção de petroquímicos nacionais;

-em primeiro lugar, cumpre lembrar os motivos pelos quais foi instituída a isenção da CIDE sobre a nafta destinada à indústria petroquímica, quando da edição da Lei n.º 10.336/2001, cuja mensagem do Excelentíssimo Sr. Presidente da República, ao submeter o projeto de Lei aos membros do Congresso Nacional, assim expôs:

"[...]

Ainda para garantir a neutralidade tributária entre o produto nacional e o importado, o Projeto prevê, para a nafta destinada ao setor petroquímico, a isenção da Cide - Combustíveis e a redução a zero das alíquotas da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. [...]";

-a vontade do legislador, o espírito da lei no presente caso, quis garantir tratamento isonômico entre os produtos petroquímicos estrangeiros e nacionais, desonerando, para tanto, os insumos importados utilizados na indústria petroquímica;

-destarte, foi estabelecida uma regra objetiva de isenção, a saber, a nafta destinada à formulação de produtos da indústria petroquímica seria isenta em relação àquela destinada a outros fins;

-tal regra objetiva foi mantida com a edição da Lei n.º 10.833/2003, que, apesar de revogar a isenção prevista no § 4º, art. 5º da Lei n.º 10.336/2001, manteve o benefício fiscal de caráter objetivo no § 3º, art. 5º da Lei n.º 10.336/2001 sob a forma de dispensa de pagamento promovida pelo Poder Executivo;

-a redação do art. 1º caput do Dec. 4.940/2003, editado após a promulgação da Lei 10.833/03, se pautou nesta regra objetiva, não fazendo quaisquer espécies de restrições à aplicação da alíquota zero à importação ou comercialização da nafta não destinada à formulação de gasolina ou diesel;

-a autoridade fiscal quer fazer crer que os parágrafos do art. 1º do Dec. 4.940/2003, introduzidos pelo Dec. n.º 6.683/08, ao regulamentar situação específica de centrais petroquímicas, restringiram a aplicação de benefício concedido em caráter objetivo pelo art. 5º, §3º da Lei n.º 10.336/2001 c/c o art. 1º do Decreto n.º 4.940/2003 somente às centrais petroquímicas, transformando um benefício fiscal de caráter objetivo em subjetivo;

-ora, de plano vê-se o absurdo de tal interpretação. Em primeiro lugar, um decreto não pode exorbitar a lei. O art. 5º, §3º da Lei n.º 10.336/2001 estabeleceu benefício fiscal de caráter objetivo, não fazendo qualquer delimitação em relação à condição do sujeito passivo do tributo;

-assim, a interpretação de que um decreto pode criar restrições não impostas pela lei, afronta a hierarquia mantida entre normas legais e infralegais. Conforme explicitado, a introdução dos parágrafos no art. 1º do Dec. 4.940/2003 teve como objetivo normatizar questão inerente somente às centrais petroquímicas, qual seja, a produção residual de gasolina e diesel decorrentes do processo de fabricação de produtos petroquímicos, não havendo lógica para que refinarias e ou distribuidoras fossem ali elencadas;

-não há qualquer elemento que autorize a interpretação de que o benefício fiscal de alíquota zero nas importações, concedido pelo art. 5º, §3º da Lei n.º 10.336/2001 c/c o art. 1º do Decreto n.º 4.940/2003, seja restrito às centrais petroquímicas. A interpretação dada pela fiscalização não possui qualquer respaldo jurídico;

*-aliás, esse posicionamento foi recentemente corroborado **não só** pelo **AUDITOR FISCAL DA RFB Dr. LUIZ ALDEISIO DE OLIVIERA MAIA** (voto citado acima), mas também pela **AUDITORA FISCAL DA RFB Dra. MARLI GOMES BARBOSA**, também integrante da **2ª Turma da DR J/FOR**, ao declarar que:*

"[...]

Pelo que foi até aqui exposto, entendo que fica claro que não há amparo legal para sustentar a afirmação exarada pela fiscalização, baixo transcrita, de que a dispensa de pagamento da Cide na importação só seria aplicável a uma central petroquímica, fundamento central da autuação: O importador não é uma Central Petroquímica e produz, principalmente, gasolina e diesel, produtos excluídos do benefício da alíquota zero pelo Decreto 4.940/2003, em seu art.

*Conforme já dito, o benefício foi concedido para as correntes de hidrocarbonetos líquidos **não destinadas à formulação de gasolina ou diesel**, que são relacionadas no Decreto nº 4.940/2003, importados por qualquer empresa autorizada pela ANP para tal, e não apenas para as centrais petroquímicas. **O fato da Petrobras produzir principalmente gasolina ou diesel não afasta, por si só, a possibilidade dessa empresa vir a ser beneficiária da alíquota zero no produto importado, nafta petroquímica. A afirmação do fiscal, portanto, não procede.***

O modo de viabilizar a concessão do benefício que a lei instituiu, sem que ocorra prejuízo aos controles a cargo da Administração Pública é um problema que deve ser resolvido no âmbito desta e que não pode ser imposto como ônus ao contribuinte. [...]"

(Grifos da impugnante;

-além disso, a fiscalização nega a aplicação da redução de alíquota às refinarias e distribuidoras em razão de que não houve, por parte da SRFB, normatização das importações de nafta petroquímica realizada por refinaria ou distribuidora;

-a interpretação pretendida pela autoridade autuante beira às raias do absurdo, uma vez que pretende conferir a mero órgão executor o poder de distinguir onde a Lei não distinguiu, ferindo, pois, princípio caro a toda sociedade, qual seja, o de fazer ou deixar de fazer algo senão em virtude de Lei;

-o fato de a IN 422/2004 regulamentar em detalhes somente a aquisição de nafta por centrais petroquímicas não significa dizer que o benefício não seria usufruído por refinarias ou distribuidoras que importem o produto para destiná-lo à comercialização para a produção petroquímica, caso dos presentes autos;

-utilizando a simples interpretação literal, como o fez a autuante, o disposto nos sete parágrafos do art. 10-A, assim como os parágrafos do art. 1o do Dec. nº

4.940/2003, não restringe o conteúdo do caput, mas tão somente explicita uma peculiaridade em relação à indústria petroquímica, que é a produção residual de gasolina e diesel naturalmente decorrente do processo petroquímico;

-em suma, o disposto nos parágrafos não se aplica às refinarias ou distribuidoras. Todavia, não podem ser considerados como uma restrição ao disposto no art. 10-A, caput. Os parágrafos apenas disciplinam um caso particular inerente às centrais petroquímicas, as quais, de fato, produzem gasolina e diesel residual em seus processos petroquímicos;

-por fim, a autoridade fiscal aponta que se admitida a interpretação que pretende o importador de gozar da alíquota zero, chegar-se-ia na absurda falta de isonomia quanto às exigências para o controle do tributo;

-para a autoridade fiscal, se uma central petroquímica for importar diretamente nafta, ela deve declarar na DI, expressamente, que sua produção residual de gasolina e diesel não supera o total de 12%; já se a importação for feita por uma refinaria (caso do importador/Petrobrás, cuja produção de gasolina e diesel é obviamente ampla, nenhuma declaração correlata seria exigida para o gozo do benefício;

-parece esquecer a autoridade fiscal que A NAFTA PETROQUÍMICA DEMANDA LICENCIAMENTO PRÉVIO PARA SUA IMPORTAÇÃO, de conhecimento da própria Inspeção do Porto de Aratu, com anuência da AGÊNCIA NACIONAL DO PETRÓLEO, o que foi feito no presente caso, conforme extratos de licenciamento em anexo, tudo em observância à Portaria ANP nº 32/2000;

-ora, a existência de tal procedimento administrativo, ou seja, licenciamento de importação prévio com anuência da ANP para a importação de nafta que se destina a uso exclusivo na produção petroquímica, por terceiro que não uma central petroquímica, refuta por completo os dois argumentos da autoridade fiscal, sendo eles: (a) quanto à ausência de isonomia na fiscalização, visto que a Impugnante sofre fiscalização, ainda que de outro órgão administrativo; e, (b) o que é mais importante, somente ratifica o entendimento de que o benefício fiscal de dispensa de pagamento não se aplica somente às importações efetuadas exclusivamente por central petroquímica, como equivocadamente pretende a autoridade fiscal;

-e nesse sentido, frise-se, uma vez mais o posicionamento - já citado acima - firmado pelo Dr. LUIZ ALDEISIO DE OLIVIERA MAIA e pela Dra. MARLI GOMES BARBOSA (ambos Auditores Fiscais da RFB, integrantes da 2ª Turma da DRJ/FOR), quando do julgamento da Impugnação referente ao Processo 11613.000074/0143-23 (Acórdão nº 0820.360);

-resta, pois, explicada a ausência de disposições na IN 422/2004 a respeito de importações de nafta petroquímica realizadas por terceiro que não central petroquímica;

-há, aqui, na verdade, divisão de competências entre dois órgãos da administração federal: (a) compete à ANP anuir e fiscalizar a importação de nafta petroquímica, inclusive quanto à destinação diversa daquela autorizada; e (b) compete à SRFB, quando comprovada, de fato, a destinação da nafta à produção de gasolina ou diesel, exigir o tributo não recolhido na importação;

-o benefício fiscal de alíquota zero sobre as importações de nafta petroquímica é usufruído, tanto pela central petroquímica como por terceiro importador, sob condição resolutiva, ou seja, autorizada a importação pela ANP e internalizado o bem com alíquota zero, o tributo somente será exigido se e somente se averiguada, de fato, a posterior destinação para a produção de gasolina ou diesel;

-ora, como a autuação baseia-se única e exclusivamente no fato de que a Impugnante não é uma central petroquímica, sem haver, por parte da fiscalização, qualquer outro elemento que indique ter sido a nafta importada destinada à produção de gasolina ou diesel, de pronto verifica-se a nulidade da exigência do crédito tributário, devendo ser julgada improcedente a autuação combatida;

-não há sequer um único elemento na atividade da fiscalização (análise de documentos contábeis, notas fiscais de entrada e saída, diligências nos locais de importação, etc.) que demonstre a destinação da nafta importada para produção de gasolina ou diesel;

-na verdade, a autoridade fiscal parte de uma MERA PRESUNÇÃO ao afirmar que ao ser importada por uma produtora de combustíveis, seu destino é incerto; sendo possíveis, por parte do importador, a produção de gasolina, diesel ou a venda para outra empresa, a seu exclusivo critério;

-merece registro, no sentido de não poder a autuação se basear em mera presunção, o posicionamento da Dra. MARLI GOMES BARBOSA (integrante da 2ª Turma da DRJ/FOR), proferido quando do julgamento da Impugnação referente ao Processo 11613.000074/0143-23 (Acórdão nº 08-20.360);

-ademais, a própria Lei impede que a autoridade fiscal proceda à autuação com base em mera presunção. Conforme dito, a antiga presunção legal de que se considerava destinada à produção de gasolina ou diesel a nafta cuja utilização na elaboração do produto petroquímico não fosse comprovada prevista no art. 5º, § 5º da Lei nº 10.336/2001 foi abolida pela nova redação do art. 5º conferida pela Lei nº 10.833/2003;

-como tal presunção legal foi revogada, a autoridade fiscal deveria averiguar, mediante a análise de livros, escrituração, notas fiscais, etc.. se a nafta petroquímica foi, de fato, destinada à produção de gasolina ou diesel, e não partir de mera presunção ilegal;

-assim, como o único fundamento fático comprovado para a autuação foi ser a Impugnante uma produtora de combustíveis e não uma central petroquímica, sendo mera hipótese não comprovada a destinação da nafta importada à produção de gasolina e diesel, demonstra-se, irrefutavelmente, a sua total improcedência;

DA EFETIVA DESTINAÇÃO DA NAFTA IMPORTADA À PRODUÇÃO PETROQUÍMICA

-todavia, a Impugnante tem plena convicção de que realizou as operações de importação e de comercialização da nafta em estrita observância às disposições da lei, estando acobertada pela alíquota zero, uma vez que toda a nafta importada e comercializada seria utilizada na indústria petroquímica, o que, tecnicamente, significa dizer que os produtos a serem elaborados pela compradora não poderiam ser aqueles elencados no artigo 5º da Lei

10.336/2001;

-assim, embora sequer tenha sido objeto de análise da fiscalização, o que em tese não poderia ser ventilado em julgamento, caso V. Sas entendam como imprescindível para o deslinde da questão a análise de que toda a nafta importada foi efetivamente destinada para a produção petroquímica, a Impugnante colaciona aos autos: (a) cópia do contrato de fornecimento com a Braskem, central petroquímica para a qual é destinada toda a nafta importada (doc. anexo); (b) declaração da Braskem que toda a nafta adquirida foi destinada à produção petroquímica (doc. anexo); (c) Documentos Auxiliares da Nota Fiscal Eletrônica (DANFEs) de entrada (doc. anexo) e saída (doc. anexo) da nafta importada; (d) Livro Conta-Razão no qual são registradas as importações de nafta petroquímica (doc. anexo) e; (e) Livro de Registro de Estoque, previsto no Regulamento do IPI (doc. anexo);

-a análise de tais documentos, assim como a realização de perícia contábil, que desde já se requer, atestará que toda a nafta importada foi posteriormente vendida à central petroquímica Braskem, gozando, pois, do benefício de alíquota zero estabelecido no art. 5º, §3º da Lei nº 10.336/2001 c/c o art. 1º do Decreto nº 4.940/2003;

-por fim, quanto ao eventual questionamento acerca da necessidade de marcação da Nafta, cumpre destacar, segundo a própria ANP, que é ela a autoridade responsável pela exigência da marcação ou sua liberação. Ou seja, é a ANP o Órgão que deve solicitar marcação no ato do deferimento da LI (licença de importação) no sistema (Siscomex).

-no caso, a ANP entende que Nafta para fins petroquímicos, por meio da exigência da Licença de Importação correspondente, já tem previamente definido o seu destino final, não sendo necessária a marcação; no caso da Nafta Petroquímica, cujos importadores são essencialmente Braskem e Petrobrás no Brasil, não será exigida a marcação;

DO CONTRATO COM A BRASKEM E A DESTINAÇÃO PARA A PRODUÇÃO PETROQUÍMICA

-a nafta objeto da autuação é adquirida pela Braskem S.A., que a utiliza no processo produtivo da indústria petroquímica. A entrega do produto é efetuada pela autuada em razão da celebração de contrato de fornecimento, por intermédio do qual se comprometera a suprir a necessidade da Braskem por tal insumo de sua produção;

-vale ressaltar, que a autuada é a única produtora regular de nafta petroquímica e principal fornecedora no mercado brasileiro, respondendo por cerca de 70% do mercado total. No entanto, a produção atual de nafta petroquímica não é suficiente para atender a demanda deste mercado nem tampouco para permitir o cumprimento dos compromissos de fornecimento firmados entre a PETROBRAS e as Centrais Petroquímicas;

-por isso, a PETROBRAS importa regularmente cerca de 13% do volume de suas vendas totais, sendo que este percentual de importação cresce nos períodos de paradas programadas para manutenção de suas unidades produtoras. Desta maneira, para que a autuada possa atender a demanda total da Braskem pela nafta petroquímica na quantidade e na qualidade estabelecida contratualmente, faz-se necessária a importação;

-o contrato de compra e venda foi firmado em 1978 entre a Autuada e a COPENE-Petroquímica do Nordeste S/A, cuja sucessora é a BRASKEM S/A, reconhecidamente uma das três centrais petroquímicas existentes no Brasil. Nesse sentido, prevê em seu o item 1.2 de sua Cláusula Primeira:

"1.2. A COMPRADORA se compromete a não vender, ceder ou, por qualquer forma, transferir a terceiro a nafta e o gásóleo adquiridos da PETROBRAS, limitando-se utilizá-los como matéria-prima para atender às suas próprias necessidades industriais.

[...]"

-a redação original do contrato sofreu modificação com a celebração do Aditivo nº 01, datado de 08/02/1993, mas a regra acima transcrita foi reproduzida, conforme se extrai do item 3 da Cláusula Primeira:

"[...]"

3- A COMPRADORA se compromete a não vender, ceder ou, por qualquer forma, transferir a terceiros a nafta e o gásóleo, e a utilizá-los exclusivamente como matéria-prima para atender às suas próprias necessidades industriais.

[...]"

-diante do exposto e dos documentos ora apresentados - inclusive, mas não só, a declaração da própria BRASKEM (anexa) - constata-se que a Impugnante revende a nafta importada para uma central petroquímica, estando acobertada, indubitavelmente, pelo benefício fiscal de que trata o §3º, do art. 5º da Lei nº 10.336/2001, c/c com art. 1º do Decreto nº

4.940/2003;

DOS DOCUMENTOS REPRESENTATIVOS DE CONTABILIZAÇÃO E NECESSIDADE DE PERÍCIA CONTÁBIL

-além do contrato e declaração da Braskem, a Impugnante junta, com a defesa, documentos representativos da contabilização da importação e posterior revenda de toda a nafta importada para a central petroquímica;

-vale ressaltar que todos os documentos representativos da operação (DANFES, Livro Conta-Razão e Livro de Controle de Estoque) são retirados, hoje, de registros contábeis eletrônicos, os quais sempre estiveram e estão franqueados à fiscalização. Sua representação física dá-se pelos documentos ora acostados;

-destarte, requer a realização de perícia contábil, de modo a comprovar, pelos registros contábeis da impugnante (não só aqueles representados nos autos, mas todo e qualquer que o perito entenda necessário para análise e deslinde da questão), de que toda a nafta importada foi destinada à central petroquímica, gozando, pois, do benefício fiscal de redução de alíquota instituído pelo art. 5º, §3º da Lei nº 10.336/2001 c/c o art. 1º do Decreto nº 4.940/2003;

RESPONSABILIDADE DA CENTRAL PETROQUÍMICA

-conforme explicitado e comprovado pelos documentos anexos, o destino da nafta petroquímica importada e revendida para a Braskem foi a utilização como matéria-prima para atendimento de suas necessidades industriais, aí não se enquadrando a elaboração dos produtos elencados no art. 5º. da Lei nº 10.336/2001 e no art. 2º. da IN SRF nº 422/2004, ou a formulação de gasolina ou diesel, o que, por si só, garante à autuada a isenção e, posteriormente, a aplicação da alíquota zero sobre as operações de importação e comercialização;

-em todo caso, por hipótese, se a Braskem utilizou efetivamente a nafta para fins diversos daqueles previstos em contrato e nas notas fiscais, a responsabilidade pelo recolhimento da CIDE somente poderia ser a ela atribuída, não por mera convenção entre as partes contratantes, como suscitado pela autuante, mas sim por força de dispositivo legal;

-conforme art. 128 do CTN e art. 10, § 4º. da Lei nº 10.336/2001, por interpretação analógica, a responsabilidade pelo pagamento do tributo recairá sobre o contribuinte que alterar a destinação do produto adquirido, no caso a Central Petroquímica;

-ademais, as regras introduzidas pelo Decreto nº 6.683/2008 e consubstanciadas na IN RFB nº 905/2008 deixam claro que, em havendo produção de gasolina residual superior ao estipulado ou a sua comercialização, a responsável pelo tributo será a central petroquímica;

INAPLICABILIDADE DA MULTA DE OFÍCIO

-considerando o disposto no Ato Declaratório Interpretativo (ADI) nº 13/2002, e os artigos 100, inciso I, e 108 do CTN, impõe-se a exclusão da multa de ofício, em virtude de a impugnante encontrar-se em situação idêntica a do contribuinte que, agindo de boa fé, solicita isenção por ocasião do despacho aduaneiro e deixa de pagar o Imposto de Importação;

-não cabe dizer que há dispositivo legal específico que afastaria a aplicação analógica do ADI, que é norma complementar tributária, vez que a multa prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996 é de caráter geral;

-o Terceiro Conselho de Contribuintes tem reconhecido a aplicação analógica do ADI SRF nº 13/2002, em relação à indicação errônea da classificação de mercadoria;

PROVAS A SEREM PRODUZIDAS. JUSTIFICATIVA E REQUERIMENTO PARA A REALIZAÇÃO DE PERÍCIA CONTÁBIL

-não se pode negar à impugnante a produção de prova pericial contábil, se o órgão julgador entender necessária para demonstrar, em definitivo, que a nafta importada foi vendida à Braskem e, ainda, confirmar a relação das importações realizadas e as notas fiscais de venda à Braskem onde consta a indicação do destino da nafta;

DOS REQUERIMENTOS

-ante o exposto, requer:

a) para fins de prova, seja deferida a realização de perícia e a juntada de todos os documentos apensos à presente impugnação;

b) seja julgada improcedente a autuação fiscal ora combatida, anulando-se o ato administrativo que a instituiu, com a conseqüente desconstituição do lançamento, ante a incidência de alíquota zero sobre as importações e posterior comercialização, efetuadas pela Impugnante, da nafta-petroquímica para fabricação de produtos relacionados à indústria petroquímica, na forma do disposto no §3º do art. 5º da lei nº 10.336/2001 c/c o art. 1º, caput, do Decreto nº 4.940/2003;

c) acaso se entenda devido o tributo e os juros, que seja excluída a multa de ofício.

Em 24/09/2012, a impugnante, com base no art. 16, § 4º, alínea "b", do Decreto nº 70.235/1972, que rege o processo administrativo fiscal em âmbito federal, solicitou a anexação de acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, relativos aos processos nº 11613.000185/2008-26 e 11613000239/2008-53, que também se referem à CIDE-combustíveis. O pedido, juntamente com as referidas decisões, foi anexado às folhas 1.378/1.410.

A 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza julgou improcedente a impugnação, proferindo o Acórdão DRJ/FOR n.º 08-24.169, de 23/10/2012 (fls. 1.412/ss.), o qual recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 04/05/2010 a 26/04/2011

PEDIDO DE DILIGÊNCIA E PERÍCIA.

Deve ser indeferido o pedido de perícia, quando esta providência revelar-se prescindível para instrução e julgamento do processo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÓMICO - CIDE

Período de apuração: 04/05/2010 a 26/04/2011

CIDE-COMBUSTÍVEIS. CORRENTES DE HIDROCARBONETOS LÍQUIDOS. NAFTA PETROQUÍMICA.

A aplicação da alíquota de zero por cento, relativa à Cide-combustíveis, na importação de nafta petroquímica, fica condicionada à comprovação de que a mercadoria será utilizada como insumo na elaboração de produtos diferentes de gasolina ou diesel.

A interessada cientificada do Acórdão (e-folhas 1467/1468), interpôs Recurso Voluntário (e-folhas 1470/ss), onde repisa os mesmos argumentos trazidos em sua impugnação, além de requerer a nulidade da decisão recorrida por cerceamento ao seu direito de defesa, uma vez que a diligência solicitada pela DRJ – Fortaleza mostrou-se inconclusiva,

de modo que não restou comprovado nos autos qual foi a destinação dada à nafta importada pela Recorrente.

O processo foi distribuído a este Conselheiro Relator, na forma regimental.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luís Eduardo Garrossino Barbieri, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende os requisitos de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

O cerne do presente litígio refere-se à incidência da CIDE sobre a importação da **nafta petroquímica, classificada no código NCM/SH 2710.11.41**, além de multa de ofício e juros moratórios.

Segundo a fiscalização, tais importações não estariam ao abrigo da redução de alíquota para zero, estabelecida no art. 1º do Decreto nº 4.940, de 2003, uma vez que “*ao ser importada por uma produtora de combustíveis, seu destino é incerto, sendo possível, por parte do importador, a produção de gasolina, diesel ou a venda para outra empresa, a seu exclusivo critério*” (vide descrição dos fatos, e-fl. 30).

A Recorrente, por sua vez, em síntese, aduz que a importação dos produtos estaria abrigada pelo benefício da redução à alíquota zero, uma vez que foram posteriormente vendidos a uma indústria petroquímica, a Braskem S/A. Trata-se, a seu ver, de benefício fiscal de natureza objetiva, visando o produto nafta, e não de forma subjetiva, a contemplar somente as centrais petroquímicas, como alega a autoridade autuante.

Como visto, o busílis da questão é decidir se a nafta petroquímica importada pela Recorrente faz jus ao benefício previsto no parágrafo 3º do artigo 5º da Lei nº 10.336, de 2001 (com a nova redação dada pela Lei nº 10.833/2003), regulamentado pelo art. 1º do Decreto nº 4.940, de 2003, o qual reduziu a zero as alíquotas da CIDE incidente sobre as correntes de hidrocarbonetos líquidos **não destinados** à formulação da gasolina ou diesel, entre eles, aqueles classificados na posição NCM/SH 2710.11.41 – nafta petroquímica. Confirmamos a redação dos citados dispositivos legais:

Lei nº 10.336/2001:

Art. 5º A Cide terá, na importação e na comercialização no mercado interno, as seguintes alíquotas específicas:

*§ 3º O Poder Executivo **poderá dispensar** o pagamento da Cide incidente sobre as correntes de hidrocarbonetos líquidos não destinados à formulação de gasolina ou diesel, nos termos e condições que estabelecer, inclusive de registro especial do produtor, formulador, importador e adquirente.*

§ 4º Os hidrocarbonetos líquidos de que trata o § 3º serão identificados mediante marcação, nos termos e condições estabelecidos pela ANP. (g.n.)

Decreto nº 4.940/2003:

*Art. 1º Ficam **reduzidas a zero** as alíquotas da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE-Combustíveis) incidente na importação e na comercialização sobre as correntes de hidrocarbonetos líquidos **não destinadas à formulação de gasolina ou diesel**, constantes da seguinte relação:*

(...)

<i>Código NCM</i>	<i>Produto</i>
2710.11.41	Nafta petroquímica
(...)	

Registre-se que a redução de alíquota a zero da CIDE substituiu a isenção originalmente prevista na Lei nº 10.336, de 2001, nos termos prescritos no art. 5º (antes do advento da Lei nº 10.833, de 2003, que revogou os §§ 5º e 6º e deu nova redação aos §§ 3º e 4º do art. 5º), *verbis*:

Art. 5o A Cide terá, na importação e na comercialização no mercado interno, as seguintes alíquotas específicas:

I – gasolina, R\$ 860,00 por m³; (Redação dada pela Lei nº 10.636, de 2002)

II – diesel, R\$ 390,00 por m³; (Redação dada pela Lei nº 10.636, de 2002)

III – querosene de aviação, R\$ 92,10 por m³; (Redação dada pela Lei nº 10.636, de 2002)

IV – outros querosenes, R\$ 92,10 por m³; (Redação dada pela Lei nº 10.636, de 2002)

V – óleos combustíveis com alto teor de enxofre, R\$ 40,90 por t; (Redação dada pela Lei nº 10.636, de 2002)

VI – óleos combustíveis com baixo teor de enxofre, R\$ 40,90 por t; (Redação dada pela Lei nº 10.636, de 2002)

VII – gás liqüefeito de petróleo, inclusive o derivado de gás natural e da nafta, R\$ 250,00 por t; (Redação dada pela Lei nº 10.636, de 2002)

VIII – álcool etílico combustível, R\$ 37,20 por m³. (Incluído pela Lei nº 10.636, de 2002) (Vide Medida Provisória nº 556, de 23 de dezembro de 2011) (Vide inciso I, art. 7º da Medida Provisória nº 556, de 2011)

(...)

§ 4º. Fica isenta da Cide a nafta petroquímica, importada ou adquirida no mercado interno, destinada à elaboração, por central petroquímica, de produtos petroquímicos não incluídos no caput deste artigo, nos termos e condições estabelecidos pela ANP.

§ 5º. Presume-se como destinado à produção de gasolina nafta, adquirida ou importada na forma do § 4º, cuja utilização na elaboração do produto ali referido não seja comprovada.

§ 6º. Na hipótese do § 5º da Cide incidente sobre a nafta será devida na data de sua aquisição ou importação, pela central petroquímica. (g.n.)

A matéria aqui tratada não é nova neste Conselho. Inclusive, em sessão de julgamentos realizada no mês passado (outubro/2014), esta 2ª Turma/2ª Câmara já a discutiu em outro processo da mesma Recorrente, ocasião em que foi proferido o Acórdão nº 3202-001.341, de 14/10/2014, pelo ilustre Relator Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza.

Deste modo, por concordar integralmente com os argumentos utilizados para fundamentar o Acórdão nº 3202-001.341 e por economia processual, transcrevo parcialmente o voto constante daquela decisão, utilizando-os também como razão de decidir deste julgado. Registre-se, por oportuno, que aquele julgado abarcava períodos em que a importação do produto estava acobertada pela isenção (até 29/12/2003) e pela redução à alíquota zero (após 30/12/2003); neste julgado o período tratado refere-se apenas à redução à alíquota zero (período de apuração: 04/05/2010 a 26/04/2011). Confirmam-se trechos do voto abaixo transcritos:

De logo se vê que o fulcro da questão está em determinar a natureza da isenção (embora esta discipline apenas uma parte das importações – aquelas realizadas até 29/12/2003, porquanto, a partir do dia seguinte, vale a redução à alíquota zero), a própria decisão recorrida entende que a mudança de regime jurídico-tributário não afeta a conclusão a que chegou, afirmação com a qual, cabe ressaltar, concordamos.

A isenção, é sabido, comporta algumas classificações, entre elas, pode-se destacar a que a denomina de objetiva (ou geral), quando ligada a aspectos materiais do fato gerador, ou subjetiva (ou individual), quando a finalidade do legislador foi somente atribuí-la a determinadas pessoas ligadas ao mesmo fato. Exemplo da primeira é o da isenção de Imposto de Renda da Pessoa Física para as pessoas que auferem rendimentos até determinado valor; da segunda, o de pessoas jurídicas que venham a se instalar em determinadas regiões do país e aí produzam, tais como a Zona Franca de Manaus.

Embora o CTN elenque a isenção entre as hipóteses de exclusão do crédito tributário, entendemos abalizada a doutrina mais recente que trata a isenção como uma hipótese de não incidência tributária (p. ex., SACHA CALMON), uma espécie de (a)tipicidade conglobante (expressão aqui tomada de empréstimo da Ciência Penal) – aquela que resulta do conjunto de normas legais que disciplinam o tratamento tributário a ser aplicado à determinada matéria.

Assim, no caso em exame, a norma isentiva retirou do campo de incidência tributária a operação de importação ou comercialização de nafta petroquímica, quando destinada à elaboração, por central petroquímica, de produtos petroquímicos não incluídos no caput do art. 5º da Lei n.º 10.336, de 2001.

*Perceba-se que, para que se desse a isenção, **não se estabeleceram condições pessoais para quem quer que seja, daí a sua natureza claramente objetiva**, pois o legislador não firmou que somente a indústria petroquímica poderia usufruí-la. A essa conclusão chegou a instância de piso, com fundamento, entre outros argumentos, no de que o próprio legislador a indicou, quando, na exposição de motivos do Projeto de Lei que previa a instituição da Cide, consignou:*

*"6. Ainda para garantir a neutralidade tributária entre o produto nacional e o importado, o Projeto prevê para a **nafta destinada ao setor petroquímico**, a isenção da Cide — Combustíveis e a redução a zero das alíquotas de contribuição para o PIS/Pasep e da Confins." (grifamos).*

Não nos parece, contudo, tenha o legislador previsto que a importação só podia ser realizada pela própria indústria petroquímica, mas, sim, que o nafta a ela destinada gozasse de isenção tanto na importação quanto na comercialização, a fim de possibilitar maior competitividade à economia nacional. Visou, na verdade, afastar a exigência da Cide em toda a cadeia comercialização (incluída aí a aquisição do exterior) do nafta petroquímico com a destinação que predeterminedou.

A nosso ver equivocadamente, a instância de piso entendeu que aquele que importa é o que deve satisfazer a exigência legal para usufruir da isenção da Cide (o emprego na produção produtos petroquímicos não incluídos no caput do art. 5º da Lei n.º 10.336, de 2001).

Ora, se esse raciocínio é válido, até por uma questão de coerência, de harmonia de ideias, o mesmo deveria ocorrer na comercialização, hipótese que, no entanto, se afigura absolutamente impossível, já que quem comercializa é aquele que põe no comércio; não é aquele que compra, mas aquele que vende.

E, nessa hipótese, também para aquele que comercializa deveria estabelecer-se a mesma exigência legal para fruição da isenção da Cide, qual seja, a comprovação da destinação do nafta petroquímico, o que, todavia, só poderia ser feito por quem o adquiriu – a indústria petroquímica (lembramos: onde há a mesma razão, deve-se aplicar o mesmo direito, diz conhecido brocardo jurídico).

É sabido que, nos termos do art. 111 do CTN, a legislação tributária que dispõe sobre outorga de isenção reclama interpretação literal, mas isso não está a significar que a exegese deva se ater à letra da lei, o que, aliás, sequer avaliza a conclusão adotada na decisão recorrida, uma vez que, como vimos, o legislador não predeterminedou quem deve fazer a importação, mas apenas referiu o produto cuja importação e comercialização podem vir a ser beneficiadas com a isenção, raciocínio que não se modifica com o fato de a destinação desse produto encontrar-se prevista na norma.

O método literal na verdade está apenas a apontar que a interpretação que daí resulte seja estrita, porque derogatória da norma geral e porque constitui, no caso, renúncia de receitas financeiras pertencentes ao Estado. Nesse contexto, o intérprete deve ater-se à natureza da norma interpretanda e ao fim por ela colimado, sem se desgarrar, é claro, dos dizeres da norma.

Há de se ressaltar, contudo, que, embora entendamos que a razão está com a Recorrente, concordamos com a instância de piso quando afirmou que a isenção foi concedida exclusivamente para o nafta petroquímico (2710.11.41), de forma que não se estenderia às importações de outras naftas, motivo pelo qual, quanto a este produto (2710.11.49), é de se manter o lançamento (claro, estamos falando aqui das importações realizadas até 29/12/2003, já que a partir daí passou a vigor a redução à alíquota zero, que, como vimos, aplica-se a ambas as naftas; não há, todavia, no caso ora em exame, depois da referida data, importações do nafta classificado na posição 2710.11.49).

No caso em tela, a fiscalização aventou a possibilidade de que a nafta poderia ter “destino incerto” pelo fato de a importadora ser uma “produtora de combustíveis” (vide e-fl. 30 – Descrição dos Fatos), contudo **não apresentou elementos probantes capazes de demonstrar sua ilação.**

Ao contrário, constam dos autos diversos elementos que conduzem à conclusão de que o produto importado, de fato, não foi destinado à formulação de gasolina ou diesel, mas sim à produção petroquímica (vide os seguintes documentos: esclarecimentos prestados pela Recorrente, escrituração contábil-fiscal e extratos das Licenças de Importação - e-folhas 818 a 1.676).

A atividade probatória é fundamental, até mesmo crucial e determinante, na motivação do ato administrativo do lançamento tributário que irá inserir a norma individual e concreta no ordenamento jurídico (conteúdo). Quem alega e não prova, não tem como fazer prevalecer o seu direito. Nesse sentido, são precisas as palavras de Maria Rita Ferragut (in Presunções em Direito Tributário, p. 82): “*aquele que não tem como provar seu direito é, para o mundo jurídico, como se não o tivesse. Se a ocorrência fenomênica do evento descrito no fato não puder ser suficientemente provada, ele não existirá juridicamente. São as provas jurídicas, e tão-somente elas, que propiciam o conhecimento dos acontecimentos relevantes para o mundo jurídico*”.

Assim, o fato jurídico nada mais é do que a enunciação do evento relatado em linguagem jurídica competente, devidamente demonstrado pelas provas e submetido à refutação em atendimento aos princípios do contraditório e da ampla defesa. Os fatos alegados no processo, então, serão submetidos à valoração do julgador, que poderá formar sua convicção com base nas provas apresentadas sobre esses fatos jurídicos.

Destaque-se, por relevante, que o lançamento tributário é o ato administrativo que constitui o direito subjetivo do Fisco (“autor”) de exigir o crédito tributário (fato constitutivo) e, assim, nesse caso é seu o ônus da prova. O art. 332 do Código de Processo Civil, aplicado subsidiariamente no processo administrativo tributário, estabelece, de forma lógica, as regras do ônus probatório: àquele que pleiteia um direito tem a incumbência de prová-lo; a parte contrária pode reagir a essa pretensão, refutando-a, igualmente, com provas.

A atividade de produção probatória, ao fim, representa a própria motivação do ato de lançamento, quando a autoridade fiscal, por meio da linguagem jurídica competente, demonstra a subsunção do evento ocorrido no mundo fenomênico à hipótese de incidência prevista na regra-matriz de incidência tributária, de modo a construir o fato jurídico-tributário no antecedente da norma individual e concreta introduzida pelo lançamento. A motivação do ato deverá estar consubstanciada na “descrição dos fatos”, quando da formalização do lançamento tributário por meio do documento denominado “auto de infração” (art. 10, inciso III do Decreto nº 70.235/72).

Em conclusão, a meu ver, a autoridade fiscal não comprovou que a nafta petroquímica importada **não seria destinada à central petroquímica (Braskem) ou que seria utilizada para a fabricação de gasolina e do diesel.**

Em outro giro, registre-se que o entendimento aqui esposado vem sendo reproduzido neste Colegiado Administrativo em recentes julgados sobre a matéria. Confirmando-se:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE

Data do fato gerador: 10/10/2008

IMPORTAÇÃO. NAFTA PARA FINS PETROQUÍMICOS. ALÍQUOTA ZERO.

A importação de nafta para fins petroquímicos está sujeita à alíquota zero da CIDE, independentemente de quem seja o importador.

(CARF, Terceira Seção, 4ª Câmara, 3ª Turma Ordinária, Acórdão n.º 3403-003.122, de 24/07/2014. Relator Cons. Antonio Carlos Atulim).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO CIDE

Período de apuração: 17/02/2012 a 25/05/2012

IMPORTAÇÃO. NAFTA PARA FINS PETROQUÍMICOS. ALÍQUOTA ZERO.

A importação de nafta para fins petroquímicos está sujeita à alíquota zero da CIDE.

(CARF, Terceira Seção, 2ª Câmara, 1ª Turma Ordinária, Acórdão n.º 3201-001.724, de 16/09/2014, Relator Cons. Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE

Data do fato gerador: 27/07/2009

ISENÇÃO. CIDE. IMPORTAÇÃO DE NAFTA PARA FINS PETROQUÍMICOS.

A importação de insumo conhecido como nafta, independentemente da pessoa do importador, restando comprovado à transferência da totalidade do produto a central petroquímica, não há de incidir a CIDE em obediência a norma do § 4º do art. 5º da lei n.º 10.336/2001.

(CARF, Terceira Seção, 4ª Câmara, 1ª Turma Ordinária, Acórdão n.º 3203-002.047, de 23/04/2013, Relator Cons. Domingos de Sá Filho).

Por fim, quanto à arguição de nulidade trazida pela Recorrente, em decorrência de suposto cerceamento do seu direito de defesa, deixamos de apreciá-la em face do que dispõe o art. 59, parágrafo 3º, do Decreto n.º 70.235/72 – PAF, uma vez que o mérito foi decidido a seu favor.

Ante o exposto, voto por **dar provimento ao Recurso Voluntário.**

É como voto.

Luís Eduardo Garrossino Barbieri