



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

**Processo n°** 12897.000186/2009-85  
**Recurso n°** De Ofício  
**Acórdão n°** 3101-001.575 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de fevereiro de 2014  
**Matéria** Auto de Infração IPI  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Recorrida** COSAN COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES S/A

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/06/2004

RECURSO DE OFÍCIO. EXONERAÇÃO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Demonstrado que, no período objeto dos lançamentos em discussão, a recorrente encontrava-se sob o amparo de Solução de Consulta eficaz, e que esta reconheceu seu direito ao crédito do IPI decorrente de aquisições de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem aplicados na industrialização de óleos lubrificantes derivados de petróleo, correta a exoneração dos créditos tributários.

Recurso de Ofício Negado

Crédito Tributário Exonerado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício. O Conselheiro Luiz Roberto Domingo declarou-se impedido de votar. O Conselheiro José Paulo Puiatti participou do julgamento em substituição ao Conselheiro José Henrique Mauri, ausente momentaneamente.

Henrique Pinheiro Torres - Presidente.

Rodrigo Mineiro Fernandes - Relator.

**EDITADO EM: 25/03/2014**

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Henrique Pinheiro Torres, Rodrigo Mineiro Fernandes, Valdete Aparecida Marinheiro, Jose Paulo Puiatti (suplente), Vanessa Albuquerque Valente e Luiz Roberto Domingo.

## Relatório

Adoto o relato do órgão julgador de primeiro grau até aquela fase (Fls.335-337):

*Em julgamento o auto de infração de fls. 163 a 176, lavrado em decorrência da constatação de recolhimento a menor de IPI lançado, em virtude da utilização de créditos básicos indevidos (créditos relativos a aquisições de insumos empregados na fabricação de lubrificantes, produtos não-tributados). A fiscalização entendeu que os óleos lubrificantes fabricados pela autuada não são abrangidos pela imunidade constitucional conferida aos derivados de petróleo pelo artigo 155, § 3º, da Constituição Federal de 1988, o que os tornaria não-tributados, segundo consta da TIPI, por outras razões que não a mencionada imunidade.*

*A infração, relatada pelos auditores no Termo de Constatação de fls. 139 a 162, parte integrante do Auto de Infração, pode ser assim resumida:*

*i) com a finalidade de examinar a natureza dos óleos lubrificantes produzidos, a empresa foi intimada a informar se industrializou algum produto através de operações de refino ou refinação (fl. 68), ao que a empresa respondeu informando que não realiza operações de refino de petróleo, segundo documento de fls. 69/70, do qual também consta a descrição sumária de seu processo de fabricação;*

*ii) como só podem ser enquadrados como derivados de petróleo, para fins de reconhecimento da imunidade prevista no art. 155, § 3º, da CF, os produtos originados da transformação do petróleo mediante as operações de refino, nos termos das disposições do art. 18, § 3º, do RIPI/2002 e conceitos dados pelo art. 6º da Lei 9.478/97, e como a empresa não atua no refino de petróleo, a fiscalização concluiu que os óleos lubrificantes produzidos pela interessada não estão alcançados pela imunidade citada;*

*iii) os óleos lubrificantes produzidos pela autuada, classificados sob os códigos 2710.1931 e 2710.1932, apesar de possuírem a notação NT da TIPI, não são abrangidos pela imunidade constitucional em foco, sendo a notação NT decorre de decisão do estado de excluir tais produtos do campo de incidência, por motivos outros que não a imunidade;*

*iv) por não estarem alcançados pela imunidade, os auditores concluíram que a empresa não pode ser socorrida pela Solução de Consulta SRRF/75 RF/DISIT N° 394/2003, da própria interessada (cópia às fls. 55 a 61), que reconheceu, a partir da publicação do art. 11 da Lei 9.779/99, o direito ao creditamento e à utilização (para compensar com tributos*

*administrados pela então SRF) dos créditos oriundos da aquisição de insumos utilizados na fabricação de produtos imunes;*

*v) os créditos glosados, relativos a aquisições de insumos aplicados na fabricação dos produtos NT (não-imunes), foram relacionados, nota a nota, as fls. 122 a 131, e os valores das glosas foram consolidados as fls. 134 e 138, valores que, após reconstituição da escrita fiscal (fl. 175), resultaram nos montantes exigidos na presente autuação (fls. 169/170).*

*Em 13/04/2009 a autuada apresentou a impugnação de fls. 180 a 215, por intermédio da qual discorda do lançamento. Em resumo, a Impugnante apresenta as seguintes alegações:*

*a) que "a Impugnante comercializa óleo lubrificante derivado do petróleo cuja operação de saída é desonerada do IPI em decorrência da Imunidade Constitucional, e, óleo lubrificante não derivado do petróleo em que a operação de saída é normalmente tributada pelo aludido imposto";*

*b) que a redação do art. 11 da Lei 9.779/99 e do art. 4º da IN SRF nº 33/99 permitiram a utilização do crédito do IPI decorrente das aquisições de insumos aplicados na fabricação dos produtos imunes, isentos, ou tributados à alíquota zero;*

*c) que, apesar da clareza da redação dos dispositivos mencionados, a empresa formalizou, em 15/10/2003, processo de Consulta à Legislação Tributária perante a 7ª Regido Fiscal (processo 13707.002630/2003-64 — fls. 55 a 70), consulta essa que foi decidida favoravelmente à interessada em 10/12/2003, sendo-lhe afirmado o direito ao creditamento do IPI, a partir de 01/01/1999, nas aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos imunes;*

*d) que a Impugnante adquire óleos lubrificantes de refinarias, que os produzem através da transformação do petróleo definida pelo inciso III do artigo 6º da Lei nº 9.478/97 e, tanto os revende, sem adicionar aditivos (classificando-os sob o código 2710.1931), como adiciona entre 10% a 15% de aditivos aos óleos adquiridos (classificando-os sob o código 2710.1932);*

*e) que o entendimento da Impugnante encontra amparo em pareceres técnicos proferidos pelo Conselho Nacional do Petróleo, documentos de fls. 237 a 246;*

*f) que não há como concordar com o entendimento dos fiscais autuantes quando afirmam que a notação NT conferida na TIPI aos óleos lubrificantes das posições 2710.1931 e 2710.1932 decorre de motivos outros que não a imunidade conferida pelo art. 155, § 3º, da CF/88, pois se esses óleos lubrificantes não são derivados do petróleo, seriam derivados do que?*

*g) que todas as informações que constam do Termo de Constatação elaborado pelos auditores não são relevantes para o deslinde deste*

*litígio, cujo mérito consiste em reconhecer se a inconstitucionalidade do ADI SRF 05/2006, adotado como amparo do lançamento em debate, ou, ainda, na impossibilidade de sua aplicação retroativa, em razão de a Impugnante encontrar-se protegida por solução de consulta decidida em seu favor;*

*h) que, em razão da Impugnante ter impetrado Mandado de Segurança objetivando a suspensão dos efeitos do ADI SRF 05/2006, com liminar deferida em sede de Agravo de Instrumento, a empresa não poderia ser penalizada com a imposição da multa de ofício.*

A 3ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora, em sessão de julgamento realizada em 9 de novembro de 2009, por maioria de votos, julgou procedente a impugnação apresentada para eximir a contribuinte do recolhimento do imposto no valor de R\$ 1.102.017,19, mais multa de ofício e juros de mora correspondentes. O acórdão **09-26.987** foi assim ementado:

***ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI***

*Período de apuração: 01/01/2004 a 30/06/2004*

*IMUNIDADE. DERIVADOS DE PETRÓLEO. LUBRIFICANTES.*

*São imunes da incidência do IPI os derivados de petróleo, assim entendidos os produtos decorrentes da transformação do petróleo por meio do conjunto de processos genericamente denominado refino ou refinação. Tais produtos, dentre os quais os óleos lubrificantes derivados de petróleo classificados nos códigos 2710.1931 e 2710.1932, possuem a notação de não-tributados (NT) na TIPI em vigor, aprovada pelo Decreto no 4.542/2002.*

*SOLUÇÃO DE CONSULTA. EFEITOS.*

*É de se cancelar o lançamento de ofício em relação a períodos de apuração nos quais a contribuinte agiu seguindo orientação dada em solução de consulta eficaz, apresentada pela própria contribuinte.*

*Impugnação Procedente*

*Crédito Tributário Exonerado*

Foi interposto recurso de ofício em virtude de o crédito tributário exonerado ultrapassar o limite estabelecido pelo artigo 1º da Portaria MF nº 3/2008.

A empresa autuada requereu a juntada de Parecer emitido pelo Jurista Dr. José Eduardo Soares de Melo, sobre a questão tratada nos autos (fls.381-434).

A Repartição de origem encaminhou os autos para apreciação do órgão julgador de segundo grau.

É o relatório.

Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes, Relator.

O recurso de ofício apresentado atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele se toma conhecimento.

A exoneração do crédito tributário, por parte da autoridade julgadora *a quo*, teve como fundamentos o reconhecimento de imunidade do IPI dos óleos lubrificantes derivados de petróleo classificados nos códigos 2710.1931 e 2710.1932, e dos efeitos da Solução de Consulta SRRF/7ªRF/DISIT N° 394/2003, que reconheceu o direito ao crédito do IPI incidente nas aquisições de matérias prima, produtos intermediários e materiais de embalagem, aplicados na fabricação dos óleos lubrificantes produzidos por ela e comercializados no período, objeto dos lançamentos em discussão.

Conforme demonstrado no acórdão embargado (fls.337-341), os óleos lubrificantes industrializados pela interessada, objeto da presente autuação, enquadram-se no conceito de derivados de petróleo, e são alcançados pela imunidade conferida pelo art. 155, § 3º, da Constituição Federal de 1988. Nesse ponto, nenhuma ressalva deve ser feito ao decidido no acórdão **09-26.987**.

Quanto ao reconhecimento ao direito a créditos de IPI decorrentes de aquisições de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem aplicados na fabricação de produtos imunes, importa-nos analisar os efeitos da Solução de Consulta SRRF/7ªRF/DISIT N° 394/2003, favorável à interessada, que dispôs expressamente:

*12. Isto posto, soluciono a presente consulta de forma favorável à consulente para esclarecer que as indústrias de produtos imunes, pelas entradas de insumos ocorridas a partir de 10 de janeiro de 1999, passaram a ter direito ao creditamento do IPI. O saldo de créditos excedentes pode, em cada trimestre, ser utilizado para compensação de dívidas próprias relativas a outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal. A compensação é efetuada pelo próprio contribuinte em sua escrita e formalizada mediante declaração, seja por meio eletrônico nas hipóteses do art. 2º, V, da IN 230/2003; seja por formulário nas demais.*

A questão foi muito bem avaliada no acórdão recorrido. Por bem expressar também meu entendimento sobre a questão, reproduzo trecho do voto vencedor da lavra da Julgadora Mônica Monteiro Garcia de los Rios, que em nada tendo a acrescentar ao seu voto e em sua homenagem, vou aqui repeti-lo como razões do meu decidir:

*Uma vez reconhecido que os óleos lubrificantes fabricados pela autuada são albergados pela imunidade conferida aos derivados de petróleo, necessário verificar os efeitos da Solução de Consulta SRRF/7ª RF/DISIT N° 394/2003, da própria interessada (cópia às fls. 55 a 61 - à época da apresentação, Esso Brasileira de Petróleo S/A, posteriormente, em virtude de alteração da denominação social, Cosan Combustíveis e Lubrificantes S/A — fl. 304).*

*Importa observar que o processo de consulta foi apresentado pela matriz, o que, nos termos da disposição do § 3º do art. 14 da IN SRF 230/2002, vigente à época da formalização da consulta (hoje, art. 14, § 3º da IN RFB 740/2007), alcança suas filiais (§3º Os efeitos da consulta*

formulada pela matriz da pessoa jurídica estendem-se aos demais estabelecimentos). Com isso, cai por terra a alegação dos auditores de que, em razão da autonomia dos estabelecimentos conferida pela legislação do IPI, a consulta formulada pela matriz não se aplicaria à filial objeto da presente autuação.

Merece transcrição o item 12 da Solução de Consulta em comento (fl. 61):

"12. Isto posto, soluciono a presente consulta de forma favorável consulente para esclarecer que as indústrias de produtos imunes, pelas entradas de insumos ocorridas a partir de 10 de janeiro de 1999, passaram a ter direito ao creditamento do IPI. O saldo de créditos excedentes pode, em cada trimestre, ser utilizado para compensação de dívidas próprias relativas a outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal. A compensação é efetuada pelo próprio contribuinte em sua escrita e formalizada mediante declaração, seja por meio eletrônico nas hipóteses do art. 2º, V, da IN 230/2003; seja por formulário nas demais."

A leitura do item acima transcrito, bem como do inteiro teor da SC de fls. 55 a 61, não deixa margem a dúvidas: a resposta dada pela administração foi no sentido de reconhecer o direito aos créditos do IPI, a partir de 01/01/1999, oriundos de aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos imunes. Note-se que não há, no corpo da aludida solução, qualquer menção ao fato de que os imunes tratados pela IN SRF 33/99 seriam aqueles relativos à imunidade decorrente da exportação para o exterior de produtos tributados.

Desta forma, é nítido o confronto entre o entendimento adotado pela SC da DISIT da 7 e o adotado pelo ADI SRF 05/2006, o que caracteriza alteração de entendimento, nos termos do §2º do art. 48 da Lei nº 9.430, de 1996, in verbis:

§º 12. Se, após a resposta da consulta, a administração alterar o entendimento nela expresso, a nova orientação atingirá, apenas, os fatos geradores que ocorram após dada ciência ao consulente ou após a sua publicação pela imprensa oficial.

O texto é claro: em ocorrendo alteração de entendimento, como no caso em exame, essa alteração produzirá efeitos, somente, sobre os fatos geradores ocorridos após a ciência da nova orientação ou a sua publicação na imprensa oficial.

No caso, temos:

- i. a consulta foi apresentada em 15/10/2003 (fl. 62);
- ii. a solução de consulta foi proferida em 10/12/2003 (fl. 55);
- iii. os fatos geradores desta autuação ocorreram em 2004 (fl. 168);
- iv. não houve revisão, pela DISIT/7ªRF, no processo de consulta da interessada (fl. 305);

*Nessa hipótese, não resta a menor dúvida de que, para os períodos abrangidos no presente lançamento, a contribuinte encontrava-se sob a proteção da mencionada solução de consulta, não podendo sofrer autuação, com a conseqüente imposição de multa de ofício, por ter agido seguindo orientação dada pela própria administração.*

Ressalte-se que o entendimento adotado na Solução de Consulta formulada pela recorrente não corresponde necessariamente ao deste Relator.

Portanto, demonstrado que, no período objeto dos lançamentos em discussão, a recorrente encontrava-se sob o amparo da referida solução de consulta e que esta reconheceu seu direito ao crédito do IPI decorrente de aquisições de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem aplicados na industrialização de óleos lubrificantes derivados de petróleo, correta a exoneração dos créditos tributários, por parte da autoridade julgadora de primeira instância.

Em face do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso de Ofício.

Sala das sessões, em 25 de fevereiro de 2014.

[Assinado digitalmente]

Rodrigo Mineiro Fernandes – Relator