



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

Processo n° 16682.720342/2011-19
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 3202-001.195 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de maio de 2014
Matéria IPI.MULTA
Recorrente COSAN COMBUSTIVEIS E LUBRIFICANTES S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2006

CRÉDITO DE IPI. INSUMOS UTILIZADOS NA INDUSTRIALIZAÇÃO DE PRODUTOS COM NOTAÇÃO “NT” NA TIPI.

Não há direito aos créditos de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT.

Recursos de Ofício e Voluntário negados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em negar provimento aos recursos de ofício e voluntário. O Conselheiro Gilberto de Castro Moreira Junior declarou-se impedido.

Irene Souza da Trindade Torres Oliveira - Presidente

Charles Mayer de Castro Souza – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Irene Souza da Trindade Torres Oliveira (Presidente), Luis Eduardo Garrossino Barbieri, Charles Mayer de Castro Souza, Thiago Moura de Albuquerque Alves e Tatiana Midori Migiyama.

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração lavrado contra a contribuinte acima identificada, constituindo crédito tributário decorrente do Imposto sobre Produtos

Industrializados – IPI, referente a períodos de apuração compreendidos no ano-calendário de 2006, no valor total de R\$ 4.440.615,93, incluídos multa proporcional (75%) e juros de mora.

Por bem retratar os fatos constatados nos autos, transcrevo o Relatório da decisão de primeira instância administrativa, *in verbis*:

Em julgamento o auto de infração de fls. 1332/1342, lavrado para exigência do IPI no valor de R\$ 1.984.737,58, da multa de ofício [75%] da ordem de R\$ 1.488.553,16 e dos juros de mora de R\$ 967.325,19 [calculados até 31/03/2011], perfazendo o montante exigido de R\$ 4.440.615,93.

Decorreu a autuação 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 na TIPI).

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, e que a notação NT [não tributado], segundo consta da TIPI, decorreria de outras razões que não a mencionada imunidade.

A infração, relatada pelos auditores no Termo de Verificação Fiscal de fls. 1207/1226, parte integrante do Auto de Infração, pode ser assim resumida:

– inicialmente esclareceu-se que por se tratar de matéria já auditada anteriormente no curso da ação fiscal que resultou nos processos nº 12897.000186/2009-85 e 12897.000354/2009-32 foram colhidos elementos de prova apresentados durante aquela ação fiscal, a fim de servir como meio de prova emprestada, de forma a agilizar os procedimentos de auditoria e subsidiar a presente análise;

– com a finalidade de examinar a natureza dos óleos lubrificantes produzidos [classificados nas posições 2710.19.31 – óleos lubrificantes sem aditivos e 2710.19.32 – óleos lubrificantes com aditivos, possuem na sua composição 70% ou mais de óleos básicos, matéria-prima oriunda de refino ou refinação], a empresa foi intimada a informar se industrializou algum produto através de operações de refino ou refinação, ao que a empresa respondeu informando que não realiza operações de refino ou refinação de petróleo, segundo documento de fls. 1204/1206, do qual também consta a descrição sumária de seu processo de fabricação, nos seguintes termos:

O processo de fabricação dos lubrificantes classificados nos códigos da Tabela de Incidência do IPI (TIPI) como 2710.19.31 e 2710.19.32 consiste nas seguintes etapas:

• Mistura de óleos básicos minerais (derivados de destilação do petróleo e de outros processos de refino) por meio de misturadores ou tanques conforme formulações preestabelecidas em função da aplicação do produto final, podendo haver mistura

simples de diferente óleos básicos (2710.19.31) e mistura de óleos básicos com aditivos (2710.19.32).

• *Envase dos produtos finais indicados acima em diversos tipos de embalagem.*

– *de fato, óleos lubrificantes devem ser classificados nas posições 2710.19.31 e 2710.19.32 da TIPI, conforme Notas Explicativas do Sistema Harmonizado [vide IN RFB nº 807, de 11/01/2008, que aprova o texto consolidado da NESH] da posição 2710.1:*

“óleos de petróleo ou de minerais betuminosos, exceto óleos brutos; preparações não especificadas nem compreendidas em outras posições, contendo como constituintes básicos, 70% ou mais, em peso, de óleos de petróleo ou de minerais betuminosos; resíduos de óleos”;

– *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 [operação física ou química diretamente realizada sobre o petróleo para a sua decomposição] de petróleo [ela apenas transforma derivados de petróleo em fases subsequentes ao refino], a fiscalização concluiu que os óleos lubrificantes produzidos pela interessada não estão alcançados pela imunidade citada;*

– *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 que a notação NT decorre de opção adotada pelo Estado para desonerar tais produtos da incidência do IPI, por motivos outros que não a imunidade, tratando-se, portanto, de não incidência;*

– *o que caracteriza a imunidade não é o fato de na composição do produto haver 70%, 80%, 90% ou 100% de óleos básicos, mas, sim, frise-se, se o produto industrializado decorre da operação física ou química diretamente realizada sobre o petróleo para a sua decomposição;*

– *por não estarem alcançados pela imunidade os produtos por ela industrializados, a empresa não pode ser socorrida pela Solução de Consulta SRRF/7ª RF/DISIT Nº 394/2003 por ela formulada, 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;

– *face à expressa exclusão do escopo da consulta da discussão sobre a existência ou não da imunidade em relação aos produtos*

industrializados pela consulente, entendeu a fiscalização que a consulta não se aperfeiçoou para a fiscalizada, pois ela não industrializa produtos imunes;

– também a decisão judicial proferida no MS nº 2007.34.00.0310118 – impetrada pelo Sindicom, do qual a empresa é afiliada – que antecipou a tutela para afastar os efeitos do ADI/SRF nº 05/2006 em relação às empresas filiadas do sindicato beneficiadas pela imunidade, não alcança os créditos decorrentes de insumos utilizados nos produtos da fiscalizada e classificados na TIPI como NT, em razão de esses produtos não serem imunes;

– em face da conclusão de que os produtos industrializados pela Fiscalizada não são imunes [a uma, porque não são derivados básicos de petróleo, mas, sim produtos que utilizam como matéria-prima (70% ou mais da composição) derivados básicos de petróleo; a duas, porque não decorrem da operação física ou química diretamente realizada sobre o petróleo para a sua decomposição, mas sim da transformação de derivados de petróleo realizada em fase subsequente; a três, porque embora estejam classificados como não tributados na TIPI, existem outros produtos com notação NT que sabidamente não são imunes] e, considerando que a Solução de Consulta nº SRRF/7ªRF/DISIT Nº 394/03 não se aperfeiçoou para a Fiscalizada, pois conferiu-lhe tão somente o direito ao creditamento de IPI na hipótese de industrialização de produtos imunes, concluiu a Fiscalização que os créditos decorrentes de insumos utilizados na industrialização de produtos classificados na TIPI como NT são indevidos, tornando-se necessária a reconstituição da escrita fiscal;

– os créditos glosados, relativos a aquisições de insumos aplicados na fabricação dos produtos NT (não imunes), foram relacionados, nota a nota, às fls. 1232/1243 [1º trimestre/2006], 1249/1269 [2º trimestre/2006], 1275/1299 [3º trimestre/2006], 1305/1327 [4º trimestre/2006] e consolidados nos demonstrativos de fls 1227/1231 [1º trimestre/2006], 1244/1248 [2º trimestre/2006], 1270/1274 [3º trimestre/2006], 1300/1304 [4º trimestre/2006], sendo que, depois da reconstituição da escrita fiscal [fls. 1328/1331] resultaram no valor exigido na presente autuação [fls. 1338/1340].

Cuidou, ainda, a Fiscalização, de destacar no relatório fiscal que, “em relação aos créditos devidos, conclui-se que não são passíveis de ressarcimento os relativos a entradas de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem para comercialização (CFOP 1102, 1652, 2152, 2659, 3102, 3651 e 3652).

Cientificada pessoalmente do auto de infração em 11/04/2011 [fl. 1226] e inconformada com a exigência, apresentou a autuada, em 09/05/2011, a impugnação de fls. 1365/1398, na qual, em síntese:

=> inicialmente destaca que o presente crédito tributário tem por base argumentos utilizados em fiscalizações pretéritas acerca da matéria, alterando-se apenas o período de apuração,

e ressalta que tanto o processo 12897.000186/2009-85 quanto o processo 12897.000354/2009-32 já foram julgados pela DRJ/JFA, que decidiu pela improcedência do feito fiscal, conforme acórdão 09-26987 proferido no primeiro processo.

=> destaca que comercializa lubrificantes derivados ou não do petróleo, sendo que os derivados do petróleo [posições 2710.19.31e 2010.19.32] são imunes ao IPI, na forma do art. 155, §3º da CF, estando, assim, indicados na TIPI com a notação NT; os não derivados do petróleo, por sua vez, têm a saída tributada normalmente pelo IPI;

=> informa que a comercialização do óleo lubrificante derivado do petróleo é superior ao do não derivado, acarretando o acúmulo de crédito do IPI na medida em que grande parte das operações de saída são, como dito, desoneradas do IPI em razão da imunidade;

=> argumenta 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;

=> acrescenta que da mesma forma o art. 195, §§ 1º e 2º do Decreto 4.544/02 (RIPI/2002) garante a utilização dos referidos créditos (de insumos tributados utilizados na industrialização de produtos imunes);

=> pondera 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 Região Fiscal (processo 13707.002630/2003-64), 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 [fls. 1197/1203];

=> discorre longamente acerca do ADI Nº 5, de 17/04/2006, da impossibilidade da sua aplicação retroativa, da sua inaplicabilidade ao caso por estar amparada por solução de consulta favorável no período a que se refere a autuação, da sua ilegalidade por criar restrição onde a Lei não restringe;

=> menciona que caso não se entenda configurada a ilegalidade do ADI/SRF nº 05/06, que ao menos se reconheça a impossibilidade de se exigir tributo em relação a períodos anteriores à vigência do ADI, em face de se encontrar a impugnante protegida por solução de consulta;

=> contesta a tese da Fiscalização no sentido de que o produto que industrializa é NT na TIPI mas não é imune, e ressalta que referida tese já foi rejeitada pela 3ª Turma da DRJ Juiz de Fora quando do julgamento do processo nº 12897.000186/200985, reproduzindo excerto do voto proferido;

=> insiste que os produtos que fabrica são derivados de petróleo, classificados como NT por serem imunes ao IPI e, para corroborar seu entendimento informa possuir dois pareceres técnicos, proferido pelo Conselho Nacional do Petróleo, ambos atestando a derivação em 100% do petróleo;

=> contesta a exigência da multa de ofício sob o argumento de que no período a que se refere a autuação encontrava-se abrigada por medida judicial, em razão do Mandado de Segurança impetrado pelo Sindicon [2007.34.00.031011-8] objetivando a suspensão dos efeitos do ADI SRF 05/2006, com liminar deferida em sede de Agravo de Instrumento [2007.01.00.0492001], decisão esta vigente até a presente data;

=> requer, ao final, a insubsistência do auto de infração, e protesta por todos os meios de prova em direito admitidas, especialmente a pericial.

Em síntese, é o relatório.

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora julgou procedente em parte a impugnação, proferindo o Acórdão DRJ/CPS n.º 03-39.195, de 28/02/2012 (fls. 1431/1449), assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2006

I - 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.

II – SOLUÇÃO DE CONSULTA. EFEITOS.

É de se restabelecer os créditos glosados em relação a períodos de apuração nos quais a contribuinte agiu seguindo orientação dada em solução de consulta eficaz, apresentada pelo estabelecimento matriz.

III – SOLUÇÃO DE CONSULTA. MUDANÇA DE ORIENTAÇÃO. ADI SRF Nº 05/2006.

Se após a resposta da consulta a administração alterar o entendimento nela expresso, a nova orientação atingirá os fatos geradores que ocorram após a ciência ao consulente ou após a publicação do ato pela imprensa oficial, ocorrida em 18/04/2006.

IV – CREDITAMENTO DO IPI. SAÍDAS IMUNES. AÇÃO JUDICIAL. PEDIDO IMPROCEDENTE.

Com a denegação da segurança [pedido julgado improcedente] restou mantida a aplicação do ADI SRF nº 05/2006, que afasta o direito de crédito nas saídas de produtos imunes, resultando, portanto, na procedência da glosa dos referidos créditos, a partir da publicação do referido ato, ou seja, a partir do período de apuração 04/2006, e, conseqüentemente, da exigência do IPI consignado no auto de infração.

V – AUTO DE INFRAÇÃO. MEDIDA JUDICIAL. MULTA DE OFÍCIO. ART. 63, CAPUT E §1º DA LEI Nº 9.430/96.

Aplica-se o art. 63, caput e § 1º, da Lei nº 9.430/96, que determina a constituição do crédito tributário sem a exigência da multa de ofício se antes de iniciado o procedimento fiscal e da lavratura do auto de infração a autuada se encontrava amparada por medida judicial que afastava os efeitos do ADI SRF nº 05/2006.

VI - PROVAS/DILIGÊNCIA/PERÍCIA.

Indeferem-se os pedidos de provas, diligências e/ou perícias solicitadas quando a autoridade julgadora as entende desnecessárias e prescindíveis em face dos dispositivos legais em vigor.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Irresignada, a interessada apresentou, no prazo legal, Recurso Voluntário de fls. 1476/1495, por meio do qual repisa os mesmos argumentos já encartados em sua impugnação.

Em face do montante exonerado do crédito tributário, recorreu a DRJ de ofício.

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

É o relatório

Voto

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Relator.

O recurso atende a todos os requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele se conhece.

O lançamento consubstancia exigência de IPI recolhido a menor em virtude da utilização de créditos básicos indevidos (créditos com origem na aquisição de insumos empregados na fabricação de lubrificantes, classificados na TIPI com a notação “NT”).

A possibilidade de creditamento, nessa hipótese, é matéria absolutamente superada neste Colegiado Administrativo, tanto que editada a Súmula CARF nº 20, segundo a

qual “Não há direito aos créditos de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT”.

Isso por que o próprio Regulamento do IPI prevê a anulação do crédito em análise:

Decreto n.º 7.212, de 2010 – RIPI/2010:

Art. 254. Será anulado, mediante estorno na escrita fiscal, o crédito do imposto (Lei no 4.502, de 1964, art. 25, § 3o, Decreto-Lei no 34, de 1966, art. 2o, alteração 8a, Lei no 7.798, de 1989, art. 12, e Lei no 9.779, de 1999, art. 11):

I - relativo a matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, que tenham sido:

a) empregados na industrialização, ainda que para acondicionamento, de produtos não tributados; (g.n.)

Por outro lado, correta a instância de piso ao exonerar parte do crédito tributário, ao fundamento de que, havendo alteração de entendimento por parte da Administração Pública (mudança de critério jurídico), os efeitos daí decorrentes somente podem alcançar fatos geradores futuros, conforme estabelece o art. 146 do CTN (“A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução”).

É que, até a edição do ADI SRF n.º 05, de 2006, em 18/04/2006, a Recorrente estava albergada pela Solução de Consulta SRRF/7ª RF/DISIT n.º 394, de 2003, de forma que os créditos glosados nos períodos de apuração compreendidos entre 01/2006 a 03/2006 deverão ser restabelecidos.

Como a multa de ofício já foi exonerada na decisão recorrida, nada resta a falar a respeito.

O pedido de sustentação oral deveria ter sido endereçado em tempo oportuno à Secretaria desta Câmara.

Ante o exposto, **NEGO PROVIMENTO** aos recursos de ofício e voluntário.

É como voto.

Charles Mayer de Castro Souza

Processo nº 16682.720342/2011-19
Acórdão n.º **3202-001.195**

S3-C2T2
Fl. 1.664

CÓPIA