



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

Processo nº 10120.009978/2009-71
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3201-001.274 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de abril de 2013
Matéria CIDE COMBUSTÍVEIS
Recorrente VIAÇÃO ARAGUARINA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

CIDE- COMBUSTÍVEL. RESTITUIÇÃO.LEGITIMIDADE

O consumidor final não tem legitimidade ativa para invocar restituição da CIDE- incidente sobre operações com combustíveis, mas sim o contribuinte (produtor, formulador e importador, pessoa física ou jurídica) que tenha relação jurídica pessoal e direta com o fato gerador dessa contribuição.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Presidente.

MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão, Mércia Helena Trajano D'Amorim, Daniel Mariz Gudiño, Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo e Pedro Guilherme Lunardelli. Ausência justificada de Luciano Lopes de Almeida Moraes.

Relatório

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 30/05/2013 por MERCIA HELENA TRAJANO DAMORIM, Assinado digitalmente em 3

0/05/2013 por MERCIA HELENA TRAJANO DAMORIM, Assinado digitalmente em 07/06/2013 por MARCOS AURELIO

PEREIRA VALADAO

Impresso em 30/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O interessado acima identificado recorre a este Conselho, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília/DF.

Por bem descrever os fatos ocorridos, até então, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir:

“Trata o presente processo de pedido de restituição, formalizado em formulário, no qual a contribuinte acima identificada pretende recuperar valores pagos a título de Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE- Combustível, na aquisição de combustíveis efetuada no período de agosto a dezembro de 2004, no total de R\$ 325.596,72, sob o argumento de desvio de finalidade de aplicação dos recursos da referida contribuição.

Ao examinar a questão, a autoridade fiscal competente no despacho decisório (fls. 87 a 93), resolveu indeferir o pedido de restituição, por ausência do pagamento indevido ou a maior; crédito líquido e certo, e falta de legitimidade para pleitear a restituição.

A contribuinte tomou ciência do despacho decisório em 23/12/2009 (AR – fl. 96). Inconformada apresentou em 22/01/2010, a manifestação de inconformidade (fls. 97 a 110), na qual transcreve os fatos, discorre sobre o recolhido indevido da CIDE-Combustível incidente sobre a importação e a comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados, e álcool etílico, instituída pelo artigo 1º da Lei nº 10.336, de 2001, em função dos arts. 149 e 177 da Constituição Federal, com a redação dada pela Emenda nº 33, de 2001, e, em resumo, apresenta os seguintes argumentos:

1.1 DA LEGITIMIDADE.

- embora não sendo contribuinte da CIDE, a possibilidade jurídica do pedido, caracteriza-se pela sua atividade, consumidora final do produto que sofreu a incidência dessa contribuição, quando da compra de combustíveis, assumindo inteiramente o ônus e/ou suportando o encargo financeiro respectivo;*
- o direito ao crédito da CIDE não se restringe ao contribuinte de direito, mas da condição prevista no artigo 166 do CTN, ou seja, contribuinte de fato, tendo em vista que adquiriu os produtos inerentes à sua atividade na qualidade de sujeito final da operação tributável da CIDE–Combustível;*
- ao adquirir os produtos do contribuinte de direito suportou a incidência e repercussão final da referida contribuição lançada em toda a cadeia tributária. Assim, embasada no artigo 166 do CTN, é a parte ativa, afastando-se a afirmação de que somente seria possível ao Produtor, Formulador e Importador dos combustíveis, ingressar contra o Fisco para pleitear a restituição de valores recolhidos indevidamente a título de CIDE – Combustível;*

1.2 INEXISTÊNCIA DE DARF.

a ausência de DARF justifica-se, por ser contribuinte de fato, não estando seu ônus representado em guia DARF, mas pelas notas fiscais

comprobatórias de aquisição dos combustíveis. A emissão de DARF para recolhimento é ato acessório, cuja obrigação é atribuída ao contribuinte de direito da contribuição;

- a planilha acostada aos autos demonstra que seu crédito não se baseou nos DARF, mas, nas Notas Fiscais de aquisição de combustível junto ao Produtor, no período de agosto a dezembro de 2004, que resultou crédito no montante de R\$ 325.596,72;

1.3 DO DIREITO

- a Constituição Federal, nos artigos 149 e 177, visou garantir a atuação da União quanto à instituição das contribuições sociais e intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, especialmente as incidentes nas atividades de importação ou comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool combustível;

- a CIDE-Combustível será revertida ao pagamento de subsídios a preços ou transporte de álcool combustível, gás natural e seus derivados e derivados de petróleo; ao financiamento de projetos ambientais relacionados com a indústria do petróleo e do gás; e ao financiamento de programas de infraestrutura de transportes;

- a contribuição nasceu com a Emenda Constitucional nº 33, de 2001, que inseriu o parágrafo 4º ao art. 177 da Carta Magna, e instituída pela Lei nº 10.336/2001, alterada pela Lei 10.363/2002, que estabeleceu novas alíquotas e a destinação e objetivos essenciais;

1.4 DESVIO DE FINALIDADE

- com arrimo na doutrina, o traço marcante e distintivo da contribuição de intervenção no domínio econômico é a obediência às finalidades que justificam a sua criação. Assim também está a jurisprudência do STF (RE nº 209.365-3/SP);

- o desvio de finalidade dos recursos da Cide-Combustível foi reconhecido por decisão do TCU. Assim, constatado desvio de finalidade, ocorre o indevido pagamento da CIDE e, por consequência, o direito líquido e certo de pleitear a sua restituição;

1.5 DA INEXIGIBILIDADE DA CONTRIBUIÇÃO.

- a Constituição Federal determinou ser obrigatória a vinculação entre os valores arrecadados com a CIDE e a sua aplicação, o que em nenhum momento diverge do texto legal. A CIDE-Combustível passou a ser devida a partir de janeiro de 2002 para garantir investimentos na infra-estrutura de transportes e recuperar o meio ambiente danificado pelo uso do petróleo, gás e álcool;

- o produto da arrecadação da Cide-combustível seria destinado, na forma da lei orçamentária, ao pagamento de subsídios a preços ou transporte de álcool combustível, de gás natural e seus derivados e de derivados de petróleo; ao financiamento de projetos ambientais relacionados com a indústria do petróleo e do gás e financiamento de programas de infraestrutura de transportes;

- para Cretella Júnior (Tratado de Direito Administrativo. RJ. Forense, 1966. V. 2.) desvio de finalidade consiste no afastamento do espírito da lei, ou seja, "desvirtuando o fim, desvirtua-se o ato, eiva-se de vício irreparável, configura-se denominado desvio do fim, desvio de finalidade ou desvio de poder";

- o Conselho de Contribuintes, em análise de aplicação e interpretação de legislação, firmou entendimento quanto à necessária observância e convergência entre lei e finalidade, posicionando-se no sentido de que "não atender ao fim legal é desatender à própria lei";

- não restam dúvidas quanto à possibilidade de restituição dos valores por ela recolhidos da CIDE-Cobustíveis, nos moldes da legislação vigente, que comprovadamente sofreram desvinculação entre lei e sua finalidade, não atendendo, assim, ao preceito constitucional;

- demonstrada regularidade de sua pretensão, resta incontestável seu direito de pleitear/repetir a restituição dos valores da CIDE-Combustível, relacionados na planilha anexada ao pedido inicial, recolhidos indevidamente no período R\$ 325.596,72, com as atualizações monetárias correspondentes.

No pedido, requer seja acolhida a sua manifestação de inconformidade para reformar o despacho decisório; deferir o pedido de restituição; reconhecer o seu direito à restituição dos valores pagos a título de CIDE-Combustível, corrigidos por índices que reflitam a real variação inflacionária do período ou sejam ainda homologadas compensações porventura realizadas com créditos objeto do Pedido de Restituição e finalmente a suspensão de quaisquer cobranças de débitos tributários, por ser da mais colimada ordem de direito e lúdima Justiça."

O pleito foi indeferido, no julgamento de primeira instância, nos termos do acórdão DRJ/BSB nº 03-37.392, de 09/06/2010, proferida pelos membros da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília/DF, cuja ementa dispõe, *verbis*:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

LEGITIMIDADE - RESTITUIÇÃO - CIDE-COMBUSTÍVEL -. COMPETÊNCIA PARA AFASTAR NORMA LEGAL.

A legitimidade para pleitear a restituição de valores da CIDE-Combustível pagos indevidamente somente cabe ao contribuinte (produtor, formulador e importador, pessoa física ou jurídica) que tenha relação jurídica pessoal e direta com o fato gerador dessa contribuição, estabelecida pela norma tributária. A contribuinte de fato (consumidora final) não ocupa o pólo passivo da relação jurídico-tributária pessoal e direta com o fato gerador da CIDE-Combustível.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido.”

O julgamento foi no sentido de considerar improcedente a manifestação de inconformidade, tendo em vista que a empresa não tem legitimidade para pleitear a restituição de valores da CIDE-Combustível pagos indevidamente, pois somente cabe ao contribuinte (produtor, formulador e importador, pessoa física ou jurídica) que tenha relação jurídica pessoal e direta com o fato gerador dessa contribuição, estabelecida pela norma tributária. A contribuinte de fato (consumidora final) não ocupa o pólo passivo da relação jurídico-tributária pessoal e direta com o fato gerador da CIDE-Combustível.

O Contribuinte protocolizou o Recurso Voluntário.

Ressalto que foi convertido o julgamento em diligência, através da Resolução de nº 3201-000.297, sessão de janeiro de 2012 para verificação da tempestividade do recurso voluntário.

Confirmou-se a tempestividade do recurso voluntário.

O processo digitalizado foi redistribuído e encaminhado a esta Conselheira.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM

O presente recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, razão por que dele tomo conhecimento.

Versa o presente processo de pedido de restituição dos supostos pagamentos indevidos (CIDE-Combustível).

A questão de mérito restringe-se ao direito de a recorrente interpor pedido de restituição da parcela da CIDE embutida no preço dos combustíveis adquiridos e consumidos por ela.

A CIDE-Combustível incide sobre a importação e a comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados, e álcool etílico combustível; a mesma foi instituída pelo artigo 1º da Lei n.º 10.336, de 2001, em cumprimento ao disposto nos arts. 149 e 177 da Constituição Federal, com a redação dada pela EC nº 33, de 11/12/2001.

Por sua vez, a Lei nº 10.336, de 19/12/2001, que instituiu a CIDE Combustíveis assim dispõe:

“Art. 2º. São contribuintes da Cide o produtor, o formulador e o importador, pessoa física ou jurídica, dos combustíveis líquidos relacionados no art. 3º.

Parágrafo único. Para efeitos deste artigo, considera-se formulador de combustível líquido, derivados de petróleo e derivados de gás natural, a pessoa jurídica, conforme definido pela Agência Nacional do Petróleo (ANP) autorizada a exercer, em Plantas de Formulação de Combustíveis, as seguintes atividades:

- I- aquisição de correntes de hidrocarbonetos líquidos;*
- II- mistura mecânica de correntes de hidrocarbonetos líquidos, com o objetivo de obter gasolinas e diesel;*
- III- armazenamento de matérias-primas, de correntes intermediárias e de combustíveis formulados;*
- IV- comercialização de gasolinas e de diesel; e*
- V- comercialização de sobras de correntes.”*

Logo, a recorrente não é contribuinte da Cide-combustível, por não se enquadrar no dispositivo legal transcrito acima.

A atividade desenvolvida pela recorrente é a exploração de serviços de transporte coletivo rodoviário urbano e metropolitano de passageiros, não se enquadrando na condição de contribuinte de direito da CIDE-Combustível instituída pela Lei nº 10.336, de 2001, ou seja, não ocupa o polo passivo da relação jurídico-tributária (sujeito passivo da obrigação tributária), ainda que, na condição de consumidora final, ocorra a incidência econômica da referida contribuição nas aquisições de combustíveis. Inclusive, a mesma reconhece não ser contribuinte de direito da referida contribuição; mas por ter assumido encargos financeiros, quando da compra de combustíveis, nos termos do art. 166 do CTN- Código Tributário Nacional, pleiteou a restituição de valores recolhidos pela contribuinte de direito, alegando pagamentos indevidos, por desvio de finalidade dos recursos da CIDE-Combustível.

Portanto, segundo o artigo 2º da Lei nº 10.336, de 2001, a recorrente não ocupa o pólo passivo da relação jurídico-tributária (sujeito passivo da obrigação tributária), logo, não possui legitimidade para pleitear a restituição de eventual crédito relativo a pagamento indevido da CIDE-Combustível.

Este também é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça (STJ), de acordo com a ementa do julgamento do RESP 1.160.826/PR, *in verbis*:

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CIDE SOBRE COMBUSTÍVEIS. INDÉBITO. CONSUMIDOR FINAL. RESTITUIÇÃO. ILEGITIMIDADE ATIVA AD CAUSAM. 1. A legislação da Cide sobre combustíveis não prevê, como regra, repasse de ônus tributário ao adquirente do produto, diferentemente do ICMS e do IPI, por exemplo. Por essa ótica estritamente jurídica, é discutível sua classificação como tributo

indireto, o que inviabiliza o pleito de restituição formulado pelo suposto contribuinte de fato (consumidor final do combustível).

2. Ainda que se admita que a **Cide** sobre combustível seja tributo indireto, a jurisprudência da Segunda Turma inclinou-se no sentido de que o consumidor final não tem legitimidade ativa ad causam para o pedido de **restituição** da Parcela de Preço Específica (considerada espécie de **Cide**), mas sim o distribuidor do combustível, entendimento que se aplica ao caso. 3. Ademais, a Primeira Seção, ao julgar o Resp 903.394/AL sob o regime dos repetitivos (j. 24.3.2010), relativo ao IPI sobre bebidas, passou a adotar o entendimento de que somente o contribuinte de direito tem legitimidade ativa para **restituição** do indébito relativo a tributo indireto. 4. In casu, é incontroverso que os contribuintes de direito da **Cide** sobre combustível são o produtor, o formulador e o importador do produto (art. 2º da Lei 10.336/2001), o que ratifica a inexistência de legitimidade ativa do consumidor final. 5. Agravo Regimental não provido. Decisão Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça: "A Turma, por unanimidade, negou provimento ao agravo regimental, nos termos do voto do(a) Sr(a). Ministro(a) Relator(a)." Os Srs. Ministros Mauro Campbell Marques, Eliana Calmon, Castro Meira e Humberto Martins (Presidente) votaram com o Sr. Ministro Relator."

Da mesma forma, no julgamento do Resp nº 903.394, sob o regime 543 C, do CPC, a Primeira Seção do STJ afastou a legitimidade ativa de contribuintes de fato pleitearem restituição de tributo indireto, como no presente caso, sob o argumento de que somente o contribuinte de direito tem essa prerrogativa.

Em regra, nos tributos indiretos, ocorre o fenômeno da repercussão, ou seja, quem suporta o encargo fiscal, é o contribuinte de fato; mas, na condição do artigo 166 do CTN, somente o contribuinte de direito pode pleitear a restituição de eventual pagamento indevido, caso comprove não haver transferido o ônus a terceiro ou se transferido está autorizado por esse, que sofreu os ônus e/ou suportou o encargo tributário, a repetir o eventual indébito fiscal.

Quanto a outros argumentos trazidos pela recorrente, restam prejudicadas, haja vista não ser ela parte legítima para pleitear a restituição de eventual indébito tributário relativo à CIDE-Combustível, incidente sobre a comercialização de combustíveis, não havendo, assim, qualquer reparo a ser feito na decisão *a quo*.

Outros julgados no âmbito do Carf seguem o mesmo entendimento, como os acórdãos nº 3301-001.402 e 3301-001.403, ambos de relatoria de Adão Vitorino de Moraes, no sentido de que o consumidor final não tem legitimidade ativa para interpor pedido de restituição da contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE) incidente sobre operações com combustíveis, mas sim o distribuidor destes.

Assim sendo, tendo em vista a falta de legitimidade do contribuinte de fato, nos termos do CTN-Código Tributário Nacional, art. 121, parágrafo único, inciso I, somente considera contribuinte aquele que tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária principal.

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso voluntário, prejudicados os demais argumentos.

MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM - Relator