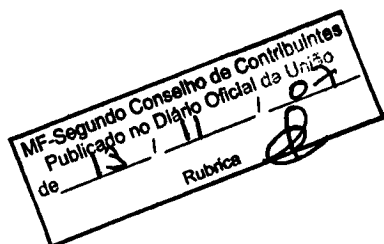




**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**SEGUNDA CÂMARA**

**Processo nº** 10680.006244/2003-07  
**Recurso nº** 128.125 Voluntário  
**Matéria** Cofins e PIS - Ressarcimento - Substituição Tributária  
**Acórdão nº** 202-18.340  
**Sessão de** 20 de setembro de 2007  
**Recorrente** SÃO BERNARDO ÔNIBUS LTDA.  
**Recorrida** DRJ em Belo Horizonte - MG

**MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**CONFERE COM O ORIGINAL**  
Brasília, 13 / 11 / 2007  
S  
Sueli Tolentino Mendes da Cruz  
Mat. Stape 91751



Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 02/01/1996 a 31/12/1996

Ementa: RESSARCIMENTO DE PIS E COFINS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. DERIVADOS DE PETRÓLEO.

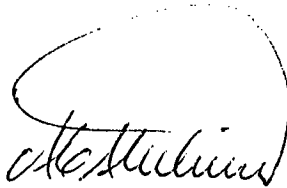
A contribuição mensal para o PIS e a Cofins é devida pelos distribuidores de derivados de petróleo na condição de substitutos dos comerciantes varejistas desses produtos. A Lei Complementar nº 70/91 e a Medida Provisória nº 1.212/95 não estatuíram qualquer regime de substituição tributária para as vendas diretas das distribuidoras para outras pessoas jurídicas, mesmo que fossem consumidoras finais.

O ressarcimento de que trata o art. 6º da Instrução Normativa SRF nº 006, de 29 de janeiro de 1999 só se aplica aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, conforme disposições da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, e da Medida Provisória nº 1.807-1, de 28 de janeiro de 1999.

Recurso negado.

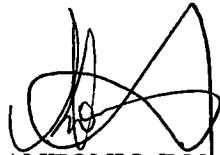
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.




ANTONIO CARLOS ATULIM

Presidente

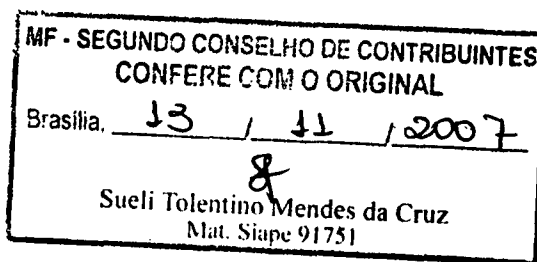


ANTONIO ZOMER

Relator

<b>MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES</b> <b>CONFERE COM O ORIGINAL</b> Brasília, <u>13</u> / <u>11</u> / <u>2007</u>  Sueli Tolentino Mendes da Cruz Mat. Siape 91751
--

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Gustavo Kelly Alencar, Nadja Rodrigues Romero, Ivan Allegretti (Suplente), Antônio Lisboa Cardoso e Maria Teresa Martínez López.



## Relatório

Trata-se de pedido de ressarcimento de PIS e Cofins apresentado em 12/05/2003, com fundamento no art. 6º da Instrução Normativa SRF nº 006/99, relativo a valores que teriam sido retidos pela substituição tributária pelas distribuidoras de derivados de petróleo, sobre as vendas de óleo diesel que fizeram à requerente, consumidora final, no período de 02/01/1996 a 31/12/1996.

A Delegacia da Receita Federal em Belo Horizonte - MG indeferiu o pleito porque a modalidade de ressarcimento referenciada pela requerente só se aplica aos fatos geradores ocorridos no período de 01/02/1999 a 30/06/2000 e por julgar extinto o direito de demandar a restituição ou ressarcimento, nos termos do art. 168 do CTN.

Irresignada, a empresa apresentou manifestação de inconformidade, alegando, em síntese, que:


- não houve investigação circunstanciada dos fatos, porquanto sequer houve a abertura de Mandado de Procedimento Fiscal - MPF - para o exame dos documentos fiscais relativos às aquisições;

- o Superior Tribunal de Justiça firmou o entendimento de que, nas ações que versem sobre tributos lançados por homologação, o prazo para pedir restituição é de dez anos, correspondentes aos cinco anos de que dispõe a Fazenda para homologação (art. 150, § 4º, do CTN), acrescidos de cinco anos relativos à prescrição do direito (art. 168, I, do CTN);

- no regime de substituição tributária, o direito à restituição decorre de o fato gerador presumido - a venda a varejo -, não ter ocorrido. Neste sentido, faz menção ao art. 4º da Lei Complementar nº 70/91 e à Medida Provisória nº 1.212/95, concluindo que tanto a Cofins quanto o PIS eram exigidos em regime de substituição tributária antes mesmo da edição do art. 4º da Lei nº 9.718/98, que passou às refinarias de petróleo a condição de substituto tributário nessas operações, o qual, anteriormente, era representado pelos distribuidores;

- embora a legislação tributária naquela época tivesse a previsão de exigir o PIS e a Cofins em regime de substituição tributária dos distribuidores, na condição de substitutos dos comerciantes varejistas, não houve, na realidade, distinção entre as aquisições promovidas por pessoa jurídica consumidora final. Somente a partir da IN SRF nº 006/99 é que a SRF passou a distinguir, para efeito de ressarcimento, a pessoa jurídica consumidora final, determinando o destaque no documento fiscal dos valores retidos. Contudo, a falta de destaque no documento fiscal dos valores retidos não significa que a contribuinte não tenha direito ao ressarcimento, se no período anterior à sua edição, as aquisições de óleo diesel já eram submetidas ao regime de substituição tributária. Conclui que a referida IN teve apenas caráter elucidativo de situação jurídica preexistente, sendo que o direito decorre tão-somente do art. 37, *caput*, e do art. 150, I, da Constituição Federal;

- houve pagamento em duplicidade, pois, além de suportar o pagamento das contribuições em regime de substituição tributária, sobre o custo do óleo diesel, também o recolheu sobre o faturamento, do qual este custo é parte.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, <u>13</u> / <u>11</u> / <u>2007</u>  Sueli Tolentino Mendes da Cruz Mat. SIAPE 91751
--

Por fim, aduz que a ação fiscal deixou de observar a legislação tributária correspondente ao procedimento adotado, impedindo o exercício do direito de ressarcimento, em detrimento do disposto no *caput* do art. 37 da Constituição Federal.

A DRJ em Belo Horizonte – MG manteve o indeferimento do ressarcimento em acórdão assim ementado:

*“Assunto: Normas de Administração Tributária*

*Período de apuração: 02/01/1996 a 31/12/1996*

*Ementa: PIS/COFINS. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO.*

*Somente são passíveis de restituição os créditos comprovadamente existentes, devendo estes gozar de liquidez e certeza.*

*PRESCRIÇÃO.*

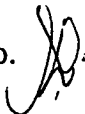
*O prazo prescricional para pleitear a restituição/compensação extingue-se em cinco anos, contados do pagamento do crédito tributário.*


*Solicitação Indeferida”.*

No recurso voluntário, requer, em preliminar, a nulidade da decisão recorrida, porque não teria sido apreciado o seu pedido fundamentado na necessidade de se deferir o ressarcimento pleiteado, em virtude de a mesma ter suportado a retenção de PIS/Cofins quando da aquisição de combustíveis e de novamente tê-las pago quando do recolhimento de suas contribuições próprias sobre o faturamento, o que caracterizou pagamento em duplicidade.

No mérito, requer o deferimento do ressarcimento, reforçando as suas razões de defesa, que podem ser assim sintetizadas: (1) não há dúvida acerca das provas produzidas nos autos, sendo imperioso seu reconhecimento como suficiente à demonstração do direito pleiteado; (2) a autoridade fiscal tem o dever de promover a investigação nos documentos da empresa, a fim de verificar a existência do direito ao ressarcimento; (3) o prazo prescricional é de dez anos; (4) no regime de substituição tributária, a inocorrência do fato gerador presumido importa na imediata e preferencial restituição da quantia paga, nos termos do art. 150, § 7º, c/c o art. 37, *caput*, da Constituição Federal; (5) pagou as contribuições em duplicidade, por substituição e sobre o seu faturamento; (6) uma vez caracterizado o pagamento como indevido, os valores devem ser ressarcidos.

É o Relatório.



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 13 / 11 / 2007

Sueli Tolentino Mendes da Cruz Mat. Siape 91751

## Voto

Conselheiro ANTONIO ZOMER, Relator

O recurso é tempestivo e cumpre os demais requisitos legais para ser admitido, pelo que dele tomo conhecimento.

### Da preliminar de nulidade da decisão recorrida

Primeiramente, aprecia-se a preliminar de nulidade da decisão recorrida, que teria sido pronunciada de forma *citra petita*. A matéria não apreciada diz respeito ao alegado pagamento em duplicidade das contribuições, por substituição tributária e sobre o faturamento.

O órgão julgador indeferiu o pleito por inexistência do direito, por falta de amparo legal para o pagamento por substituição tributária, no caso de venda de óleo diesel efetuada pelas distribuidoras diretamente a consumidor final, posto que a modalidade, ao tempo dos fatos, só era aplicável às vendas efetuadas para comerciantes varejistas. Em razão disto, considerou o pedido ilícido e incerto, além de prescrito.

Ao negar o pleito por estes fundamentos, esgotou-se a matéria de direito, até porque, se não havia previsão legal para a efetivação da retenção das contribuições por substituição tributária, não se sustenta a alegação de que teria havido pagamento em duplicidade.

Ademais, em relação a esta matéria, os Tribunais Superiores já se manifestaram inúmeras vezes, bastando aqui citar a decisão do STJ no AgRg no REsp 659351/RJ, cuja ementa tem o seguinte teor:

*"PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. COFINS. IMUNIDADE. ENTIDADE SEM FINS LUCRATIVOS. OMISSÃO NO ACÓRDÃO RECORRIDO. INOCORRÊNCIA.*

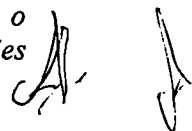
*I - Não houve a omissão declarada pela agravante, porquanto o Tribunal recorrido ao decidir a contenda utilizou os argumentos e regramentos que entendeu suficientes, solucionando a questão que lhe foi proposta, entendendo que a agravada, sociedade civil sem fins lucrativos, está imune ao pagamento da COFINS.*

*II - O julgador não está obrigado a rebater um a um todos os argumentos trazidos pelas partes, visando à defesa da teoria que apresentaram, devendo decidir a controvérsia observando as questões relevantes e imprescindíveis à sua resolução, como o fez.*

*III - Agravo regimental improvido."*

Não têm sido diferentes as decisões dos Conselhos de Contribuintes quando se defrontou com situações como esta, como demonstram as ementas dos seguintes julgados:

*"CERCAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - INEXISTÊNCIA - A manifestação sobre os pontos relevantes da matéria não obriga o exaurimento e o pronunciamento em minúcias sobre todas as questões*



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 13 / 11 / 2007 Sueli Tolentino Mendes da Cruz Mat. Siape 91751
--

suscitadas pelo sujeito passivo. [...]” (Acórdão nº 104-19.223, de 27/02/2003).

*“NORMA PROCESSUAL. MATÉRIA NÃO APRECIADA. “Não há cerceamento de defesa ou omissão quanto ao exame de pontos levantados pelas partes, pois ao Juiz cabe apreciar a lide de acordo com o seu livre convencimento, não estando obrigado a analisar todos os pontos suscitados.” Precedente do STJ. [...] (Acórdão nº 202-17.068, de 27/04/2006).*

Tendo a DRJ decidido a questão com fundamento nas questões que julgou relevantes e imprescindíveis à solução da lide, rejeita-se a preliminar de nulidade da decisão recorrida.

### **Da substituição tributária do PIS e da Cofins**

A Cofins, na data dos fatos geradores cujo ressarcimento se objetiva, estava regulamentada pela Lei Complementar nº 70/91, que tratou da substituição tributária, no caso de derivados de petróleo, no seu art. 4º, nos seguintes termos:

*“Art. 4º A contribuição mensal devida pelos distribuidores de derivados de petróleo e álcool etílico hidratado para fins carburantes, na condição de substitutos dos comerciantes varejistas, será calculada sobre o menor valor, no País, constante da tabela de preços máximos fixados para venda a varejo, sem prejuízo da contribuição incidente sobre suas próprias vendas.” [gn]*


Veja-se que a lei instituiu a figura da substituição tributária apenas em relação às vendas das distribuidoras para os comerciantes varejistas. Não houve previsão legal para a retenção, por substituição tributária, no caso das vendas feitas pelas distribuidoras diretamente para consumidores finais, como é o caso da recorrente.

Com relação ao PIS, a substituição tributária foi tratada, inicialmente, pela Portaria MF nº 238/84, a qual, em seu item I, assim dispôs:

*“I – A contribuição para o Programa de Integração Social-PIS, prevista na letra ‘b’, do artigo 3º, da Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, com as alterações introduzidas pela Lei Complementar nº 17, de 12 de dezembro de 1973, devida pelos comerciantes varejistas, relativamente a derivados de petróleo e álcool etílico hidratado para fins carburantes, será calculada sobre o valor estabelecido para a venda a varejo e devida na saída dos referidos produtos do respectivo estabelecimento fornecedor, cabendo a este recolher o montante apurado, como substituto do comerciante varejista.” [gn]*

Mais recentemente, a matéria foi regulada pelo art. 6º da Medida Provisória nº 1.212/95 (convertida na Lei nº 9.715/98), *verbis*:

*“Art. 6º A contribuição mensal devida pelos distribuidores de derivados de petróleo e álcool etílico hidratado para fins carburantes, na condição de substitutos dos comerciantes varejistas, será calculada sobre o menor valor, no País, constante da tabela de preços máximos*

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 13 / 11 / 2007
 Sueli Potentino Mendes da Cruz Mat. Siape 91751

*fixados para a venda a varejo, sem prejuízo da contribuição incidente sobre suas próprias vendas.” [gn]*

Como se vê, também em relação ao PIS, a legislação só previu a substituição tributária em relação aos comerciantes varejistas. Nunca existiu a determinação legal para que a retenção por substituição tributária fosse feita, também, nas vendas diretas das distribuidoras para os consumidores finais. Neste sentido já decidiu esta Câmara ao julgar o Recurso nº 127.593 - Acórdão nº 202-17.705, de 26/01/2007, assim ementado:

*“COFINS/PIS. RESTITUIÇÃO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. DISTRIBUIDORES DE DERIVADOS DE PETRÓLEO E ÁLCOOL CARBURANTE. A contribuição mensal para a Cofins e o PIS é devida pelos distribuidores de derivados de petróleo e álcool etílico hidratado para fins carburantes, na condição de substitutos dos comerciantes varejistas desses produtos. A Lei Complementar nº 70/91 e a Medida Provisória nº 1.212/95 estatuíram a substituição tributária das distribuidoras de combustíveis em relação aos comerciantes varejistas dos produtos que vende. Já, em relação às vendas efetuadas a qualquer outra pessoa jurídica, não há falar em substituição tributária, mas sim em incidência da Cofins própria daquela distribuidora. Recurso negado.”*

A constatação de que as compras de óleo diesel efetuadas pela recorrente não estavam sujeitas ao regime de substituição tributária, quer da Cofins, quer do PIS, por si só já é suficiente para infirmar todas as alegações da contribuinte. Se a distribuidora não estava obrigada legalmente à retenção das contribuições sobre as vendas realizadas para pessoas jurídicas que não eram comerciantes varejistas, se o fez, laborou em erro que só a ela cabe sanar junto aos seus clientes afetados.

Se, além da retenção, houve também o recolhimento dos valores cobrados indevidamente, por parte da distribuidora, é a esta e não à adquirente que cabia implementar as ações relativas à restituição ou compensação dos pagamentos realizados indevidamente. Isto porque a adquirente, não sendo eleita pela lei para ser substituída pela distribuidora, não fez parte da relação jurídico-tributária em causa.

A sistemática de substituição tributária prevista na Lei Complementar nº 70/91 e na Medida Provisória nº 1.212/95, que não incluía as vendas realizadas para consumidores finais, vigorou até a edição da Lei nº 9.718, de 27/12/1998, que alterou o regime de substituição tributária então vigente, tanto para a Cofins como para o PIS, conforme se pode ver nos arts. 2º, 4º e 17 da referida lei, assim redigidos:

*“Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.*

.....

*Art. 4º As refinarias de petróleo, relativamente às vendas que fizerem, ficam obrigadas a cobrar e a recolher, na condição de contribuintes substitutos, as contribuições a que se refere o art. 2º, devidas pelos distribuidores e comerciantes varejistas de combustíveis derivados de petróleo, inclusive gás.*





MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 13 / 11 / 2007 Sueli Tolentino Mendes da Cruz Mat. Siape 91751
--

CC02/C02 Fls. 8
--------------------

.....

*Art. 17. Esta lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos:*

*I - em relação aos arts. 2º a 8º, para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999;"*

A esta alteração, somou-se outra, estatuída pela Medida Provisória nº 1.807, de 28/01/1999, reeditada sob o nº 1.858, de 1999, que em seu art. 4º assim dispôs:

*"Art. 4º O disposto no artigo 4º da Lei nº 9.718, de 1998, aplica-se, exclusivamente, em relação às vendas de gasolina automotiva e óleo diesel."*

Disciplinando as disposições da Lei nº 9.718/99, a Secretaria da Receita Federal expediu a Instrução Normativa SRF nº 06, de 29/01/1999 (alterada pela IN SRF nº 24, de 25/02/1999), cujo art. 2º assim dispôs:

*"Art. 2º As refinarias de petróleo ficam obrigadas a cobrar e a recolher, na condição de contribuintes substitutos, a COFINS e a contribuição para o PIS/PASEP, devidas pelos distribuidores e comerciantes varejistas, relativamente às vendas de gasolina automotiva e de óleo diesel.*

*Parágrafo único. Na hipótese deste artigo, a base de cálculo das contribuições será o preço de venda da refinaria, antes de computado o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações- ICMS incidente na operação, multiplicado por quatro, no caso de gasolina automotiva, ou três inteiros e trinta e três centésimos, no caso de óleo diesel."*

Na mesma Instrução Normativa, no seu art. 6º, ficou estabelecido que os consumidores finais que adquirissem o produto diretamente das distribuidoras, sem a intermediação de um varejista, teriam direito ao ressarcimento da parcela das contribuições incidentes na venda a varejo, nos seguintes termos:

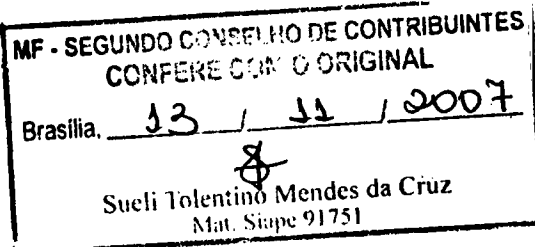
*"Art. 6º Fica assegurado ao consumidor final, pessoa jurídica, o ressarcimento dos valores das contribuições referidas no artigo anterior, correspondentes à incidência na venda a varejo, na hipótese de aquisição de gasolina automotiva ou óleo diesel, diretamente à distribuidora.*

*§ 1º Para efeito do ressarcimento a que se refere este artigo, a distribuidora deverá informar, destacadamente, na nota fiscal de sua emissão, a base de cálculo do valor a ser ressarcido.*

[...]

*§ 4º O ressarcimento de que trata este artigo dar-se-á mediante compensação ou restituição, observadas as normas estabelecidas na Instrução Normativa nº 021, de 10 de março de 1997, vedada a aplicação do disposto nos arts. 7º a 14 desta Instrução Normativa."*

*A.*  
*J.*



Por fim, atente-se aos dizeres do art. 15 da IN SRF nº 06, de 1999:

*“Art. 15 Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos em relação aos fatos geradores a partir de 1º de fevereiro de 1999.”*

De tudo o que foi exposto, depreende-se que, em relação ao PIS e à Cofins incidente especificamente sobre o óleo diesel, que é o caso destes autos:

- até janeiro de 1999, as distribuidoras eram substitutas tributárias legais dos comerciantes varejistas, tendo sido levadas à posição de sujeito passivo da relação jurídico-tributária por escolha do legislador;
- a partir de fevereiro de 1999, a refinaria passou a ser a substituta de toda a cadeia produtiva e comercial.

### **Da comprovação da efetiva retenção**

A recorrente juntou ao pleito demonstrativos por ela elaborados, nos quais indica uma relação de notas fiscais e arbitra, mediante aplicação das alíquotas do PIS e da Cofins sobre valores que diz ser das operações efetivas, o que seria, segundo o seu entendimento, as quantias retidas.

Nenhuma nota fiscal em que constem os valores retidos foi juntada aos autos. Ao invés de realizar esta prova da retenção, alega que a conferência dos valores calculados era função do Fisco, que deveria ter comparecido a sua empresa para proceder a esta verificação, o que não foi feito.

A pretensão da recorrente, de inversão do ônus da prova, em se tratando de pedido de restituição, não tem nenhum sentido. O art. 333 do Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal, dispõe claramente que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito. No presente caso, a recorrente limitou-se a apresentar um demonstrativo elaborado por ela própria, no qual arbitra os valores que imagina ter direito, sem, contudo, comprovar que houve, de fato, a retenção por parte das distribuidoras.

A questão da falta de comprovação da efetiva retenção, em situação idêntica a esta, já foi analisada por este Colegiado, quando do julgamento do Recurso nº 127.597 (Acórdão nº 202-17.709, de 26/01/2007), pelo que adoto e abaixo transcrevo as conclusões a que chegou a Conselheira-Relatora, Maria Cristina Roza da Costa, em relação à matéria:

*“A mera listagem das notas fiscais não importa na formação de prova da pretensão visada, nem a alegação de que carrear volume considerável de notas fiscais seria contraproducente. Não cabe ao Fisco destacar agente público para defender direitos dos particulares. A atividade precípua deles está em fiscalizar o cumprimento da legislação tributária e o pagamento dos tributos devidos e não em produzir provas para firmar interesses do particular.*

*Portanto, não compete ao Fisco, que nada alegou, produzir provas favoráveis ao pleito da contribuinte apresentado junto à repartição por sua própria iniciativa. Não é esse o foco dos princípios elencados no*

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 13 / 11 / 2007  
S  
Sueli Tolentino Mendes da Cruz  
Mat. Sipe 91751

*caput do art. 37 da Constituição da República. A moralidade e a segurança jurídica encontram-se na realização dos atos administrativos, em conformidade com as normas legais que os regem e não em conformidade com interesses privados.*

*A alegação apresentada nos presentes autos, escorçada em relatório de notas fiscais emitidas, não se prestam à formação da prova no âmbito tributário, por imprescindível a apresentação do documento fiscal (ou sua cópia), sendo que essa exigência não significa supor aprioristicamente má-fé da recorrente. É meramente procedimento tributário-fiscal exigido pelo Direito, cabendo à recorrente provar a liquidez e certeza dos créditos a seu favor, para fins de restituição.*

*E, para a comprovação da liquidez e certeza do crédito alegado, é imprescindível a comprovação do efetivo pagamento indevido ou a maior do tributo apontado, fato que não emerge somente da apresentação das notas fiscais emitidas pelo vendedor. É necessária a cabal comprovação de que o vendedor efetuou a retenção do tributo, mesmo porque a regra legal que a determina não se aplica à recorrente."*

#### **Da questão da prescrição e das demais alegações da recorrente**

Inexistindo pagamento indevido, quer diretamente, quer por substituição tributária, é desnecessária a apreciação das alegações apresentadas para se contrapor à prescrição decretada pela decisão recorrida, posto que esta questão restou prejudicada.

Se não houve pagamento por substituição, torna-se totalmente sem sentido a alegação de que teria havido pagamento em duplicidade. Além do mais, sendo distintas as pessoas jurídicas que pagam, e distintas as bases de cálculo, não se pode falar em pagamento em duplicidade, pois este termo indica dois pagamentos efetuados pelo mesmo contribuinte e sobre os mesmos fatos geradores.

Por outro lado, também restou prejudicada a alegação de que, no regime de substituição tributária, a inocorrência do fato gerador presumido importa na imediata e preferencial restituição da quantia paga, nos termos do art. 150, § 7º, c/c o art. 37, *caput*, da Constituição Federal, pois aqui se demonstrou que o caso não é de substituição tributária, podendo ser, quando muito, de cobrança indevida por parte da distribuidora.

Ao fim, há que se registrar que a inconstitucionalidade de lei ou de qualquer outro dispositivo da legislação tributária não pode ser apreciada pela autoridade administrativa, conforme vasta jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, bastando aqui citar o Acórdão nº 202-15.431, de 16/02/2004, cuja ementa tem o seguinte teor:

**"PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. Às instâncias administrativas não competem apreciar vícios de ilegalidade ou de inconstitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente."**



Processo n.º 10680.006244/2003-07  
Acórdão n.º 202-18.340

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 13 / 11 / 2007 8 Sueli Tolentino Mendes da Cruz Mat. Siape 91751
---

CC02/C02

Fls. 11

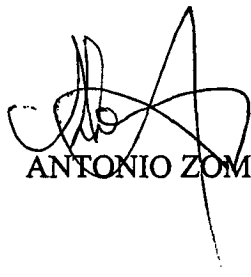
### Conclusão

A Lei Complementar nº 70/91, assim como a Medida Provisória nº 1.212/95, não estatuíram qualquer regime de substituição tributária que abarcasse as vendas diretas das distribuidoras de combustíveis para outras pessoas jurídicas que não fossem comerciantes varejistas de derivados de petróleo.

Não sendo a recorrente comerciante varejista, única atividade expressamente contemplada na norma com imposição de observância do instituto da substituição tributária, não há como acolher a alegação de que tal substituição tenha ocorrido, com retenção das contribuições pela distribuidora, uma vez que tal procedimento por parte da vendedora ensejaria exorbitância do comando legal.

Conseqüentemente, inexistindo qualquer indébito a repetir, nega-se provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 20 de setembro de 2007.

  
ANTONIO ZOMER

♪