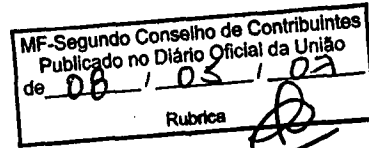




Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10680.006256/2003-23  
Recurso nº : 127.594  
Acórdão nº : 202-17.706



Récorrente : VIAÇÃO NOVA SUIÇA LTDA.  
Récorrida : DRJ em Belo Horizonte - MG

**COFINS/PIS. RESTITUIÇÃO. SUBSTITUIÇÃO  
TRIBUTÁRIA. DISTRIBUIDORES DE DERIVADOS DE  
PETRÓLEO E ÁLCOOL CARBURANTE.**

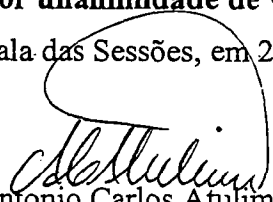
A contribuição mensal para a Cofins e o PIS é devida pelos distribuidores de derivados de petróleo e álcool etílico hidratado para fins carburantes, na condição de substitutos dos comerciantes varejistas desses produtos. A Lei Complementar nº 70/91 e a Medida Provisória nº 1.212/95 estatuíram a substituição 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.

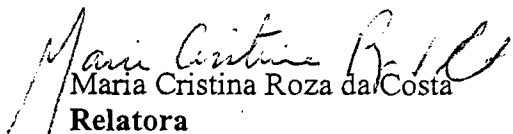
**Recurso negado.**

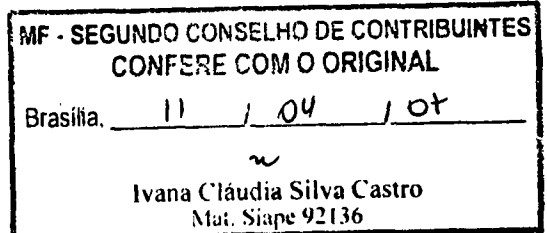
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por VIAÇÃO NOVA SUIÇA LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 26 de janeiro de 2007.

  
Antonio Carlos Atulim  
Presidente

  
Maria Cristina Roza da Costa  
Relatora



Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar, Nadja Rodrigues Romero, Simone Dias Musa (Suplente), Antonio Zomer, Ivan Allegretti (Suplente) e Maria Teresa Martínez López.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.006256/2003-23  
Recurso nº : 127.594  
Acórdão nº : 202-17.706

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília. 11 / 04 / 03  
Ivana Cláudia Silva Castro  
Mat. Siape 92136

2º CC-MF  
Fl. \_\_\_\_\_

Recorrente : VIAÇÃO NOVA SUIÇA LTDA.

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Belo Horizonte - MG.

A matéria sob litígio é relativa ao indeferimento do pedido de restituição formulado em 12/05/2003 junto à Delegacia da Receita Federal em Belo Horizonte - MG, referente à Cofins e o PIS pago por substituição tributária nas aquisições de combustíveis para consumo próprio, no período de 02/01/1998 a 30/12/1998.

Com o indeferimento da solicitação foi apresentada impugnação, a qual está alicerçada nos seguintes argumentos: 1) ausência de investigação circunstanciada dos fatos por não emissão de MPF; 2) que os documentos fiscais probatórios encontram-se em seu poder à disposição da autoridade administrativa; 3) inocorrência da prescrição consoante decidido pelo STJ pela tese dos "cinco mais cinco anos"; 4) direito decorrente da não concretização do fato gerador presumido de a venda a varejo não haver ocorrido; 5) que o substituto tributário no período requerido era as distribuidoras, consoante art. 4º da Lei Complementar nº 70/1991; 6) ausência de distinção legal entre o comerciante varejista e a pessoa jurídica consumidora final - industrial/comerciante; somente com a IN SRF nº 006/1999 passou a ocorrer a distinção entre os tipos de adquirentes dos combustíveis, com determinação de destaque na nota fiscal do distribuidor dos valores retidos; 7) o direito ao ressarcimento é anterior à edição da IN SRF nº 006/99 porque o regime de substituição tributária na aquisição de óleo diesel era anterior a essa norma; 8) aponta o caráter exclusivamente elucidativo de situação jurídica preexistente, citando como fonte do direito os arts. 37, *caput*, e o 150, I, da Constituição da República; 9) ocorrência do pagamento em duplicidade porque suportado tanto na aquisição junto à distribuidora quanto no faturamento onde foi incluído como custo dos serviços prestados; 10) inobservância da legislação tributária por parte da fiscalização do procedimento pertinente, com impedimento do exercício do direito de ressarcimento, contrariando o art. 37 da Constituição Republicana.

Apreciando as razões postas na impugnação, o Colegiado de primeira instância proferiu decisão resumida na seguinte ementa:

*"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Período de apuração: 02/01/1998 a 30/12/1998*

*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".*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.006256/2003-23  
Recurso nº : 127.594  
Acórdão nº : 202-17.706

<b>MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES</b> <b>CONFERE COM O ORIGINAL</b> Brasília, <u>11</u> / <u>04</u> / <u>04</u> ~ Ivana Cláudia Silva Castro Mat. SIAPE 92136
--

2º CC-MF  
Fl.  
\_\_\_\_\_

Conhecendo da decisão em 27/07/2004 (fl. 66), apresentou recurso voluntário, em 25/08/2004, dirigido à autoridade competente, com as mesmas razões de dissentir, às quais acrescenta: 1) diz que há nulidade da decisão recorrida por análise de somente um dos argumentos apresentados na impugnação, proferindo julgamento *citra petita*, configurando restrição aos princípios da ampla defesa e do devido processo legal; 2) apresentou relatórios contendo a relação das notas fiscais incluindo todos os dados relativos a elas, os quais traduzem prova direta e firme, sendo descabido o argumento de ausência de prova junto ao pedido; 3) as notas fiscais que dão arrimo aos relatórios anexados encontram-se à inteira disposição do órgão, sendo que a compensação visada com utilização dos créditos pleiteados submeter-se-á à homologação pela Fazenda Pública; 4) reafirma a ausência de investigação circunstanciada por falta de expedição de Mandado de Procedimento Fiscal para fins de verificação dos valores pleiteados; 5) informa que a base de cálculo do valores da Cofins e do PIS, relativos ao óleo diesel, foram apurados a partir da multiplicação do volume adquirido pelo preço da tabela de preços praticada pela retenção em regime de substituição tributária, fornecida pela Agência Nacional do Petróleo; 6) o prazo para repetição do indébito somente se inicia após o término do prazo para homologação expressa ou tácita pelo órgão arrecadador; 7) é contribuinte do PIS e da Cofins incidentes sobre seu faturamento; 8) entende que a exigência foi indevida e em duplicidade; 9) nos termos da doutrina acerca do regime de substituição tributária para frente, a EC nº 03/93 não se afina com as garantias constitucionais dos limites ao poder de tributar, sendo figura alienígena dentro do sistema constitucional tributário, de constitucionalidade aparente; 10) não efetivada a venda a varejo, é indevido o pagamento efetuado por substituição tributária; 11) o regime de substituição tributária para o PIS e a Cofins, relativo aos derivados de petróleo, era regido, respectivamente, pelo art. 4º da LC nº 70/91 e o art. 6º da Medida Provisória nº 1.212/95, anteriores às disposições do art. 4º da Lei nº 9.718/98, a qual não inovou quanto à substituição tributária nas aquisições de derivados de petróleo; 12) as aquisições realizadas foram oneradas com as contribuições devidas pelos comerciantes varejistas de combustíveis, "*porquanto, a legislação não fazia distinção em relação à pessoa jurídica consumidor final - industrial ou comerciante*"; 13) somente a partir da IN SRF nº 006/99 tal distinção passou a ser realizada; 14) a falta do destaque dos valores retidos no documento fiscal da distribuidora não inibe o direito à restituição, porquanto as instruções normativas visam a correta aplicação da lei, que, no caso, era preexistente à mesma; 15) entende não ser consumidora final do combustível adquirido mas ente do ciclo de produção, não se amoldando a qualquer conceito jurídico de consumidor; 16) sob a ótica do código do consumidor, infere-se que a tutela prestada a pessoa física ou jurídica não inclui entre essas últimas as que tenham finalidade produtiva; 17) a aquisição do óleo diesel se deu para sua atividade comercial e não com fins de uso privado; 18) as aquisições que efetuou não se igualam às vendas ocorridas no varejo para consumo final, não ocorrendo o fato gerador presumido nessa modalidade. Uma vez tendo suportado a tributação em regime de substituição tributária em toda a cadeia de circulação do óleo diesel, não comporta nova incidência quando do pagamento de suas próprias contribuições incidentes sobre o seu faturamento, considerado a receita bruta de seus serviços, de vez que, sobre tais valores, o pagamento foi feito antecipadamente; 19) mesmo com o ressarcimento, não haverá prejuízo da cumulatividade desses tributos, pois ocorreu a incidência deles tanto sobre o valor pago na aquisição quanto sobre o preço cobrado pelo serviço que prestou; 20) na efetivação do ressarcimento, são devidos a atualização monetária e os juros, calculados com base nos mesmos parâmetros utilizados para

e

J



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

<b>MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES</b> <b>CONFERE COM O ORIGINAL</b> Brasília. 11 / 04 / 01 Ivana Cláudia Silva Castro Mat. Siape 92136
--

2º CC-MF Fl. _____
--------------------------

**Processo nº** : 10680.006256/2003-23  
**Recurso nº** : 127.594  
**Acórdão nº** : 202-17.706

cobrança de tributos; 21) é juridicamente inválido o acórdão recorrido, por inobservância das regras legais pertinentes à prática do ato administrativo vinculado.

Requer o acolhimento do recurso voluntário para anular o acórdão recorrido e pronúncia de nova decisão e, na seqüência, requer a reforma integral do acórdão, julgando procedente o recurso para deferir o pedido de ressarcimento formulado.

É o relatório.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.006256/2003-23  
Recurso nº : 127.594  
Acórdão nº : 202-17.706

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília. 11 / 04 / 07 Ivana Cláudia Silva Castro Mat. SIAPE 92136
--

2º CC-MF  
Fl.

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA  
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

O recurso voluntário atende aos requisitos legais exigidos para sua admissibilidade e conhecimento.

Quanto à afirmação de nulidade do acórdão recorrido por pronúncia de decisão *citra petita*, deixando a decisão *a quo* de apreciar matéria aventada na impugnação, entendo diversamente da recorrente.

Diferentemente do que defende a recorrente, não está o julgador obrigado a rebater ponto a ponto as matérias trazidas na defesa. Pode ele, analisando os autos, formar sua livre convicção, julgando conforme, desde que devidamente fundamentado. Entendo que a decisão recorrida assim procedeu.

Em relação a esta matéria, os Tribunais Superiores já se manifestaram inúmeras vezes, afirmando que:

*“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.*

*O órgão judicial para expressar a sua convicção não precisa aduzir comentários sobre todos os argumentos levantados pelas partes. Embora sucinta ou deficiente a motivação, pronunciando-se sobre as questões de fato e de direito para fundamentar o resultado, exprimindo o sentido geral do julgamento, não emoldura negativa divergência aos arts. 458, II, e 535, II, CPC.”* (Fonte: DJ de 07/03/2005, página 210. Ministro Francisco Peçanha Martins).

De fato. A atividade de julgar, no ordenamento jurídico brasileiro é revestida do princípio da livre convicção do julgador. Importante neste ponto trazer à colação os comentários de Marcos Vinicius Neder de Lima e Maria Teresa Martínez Lopéz<sup>1</sup> acerca da matéria:

*“O princípio da livre convicção do julgador informa o sistema jurídico pátrio, tanto na esfera administrativa como na judicial. O artigo 29 do PAF se assemelha ao disposto no artigo 131 do CPC quando estabelece que ‘O juiz apreciará livremente a prova, atendendo aos fatos e circunstâncias constantes dos autos, ainda que não alegados pelas partes; mas deverá indicar, na sentença, os motivos que lhe formaram o convencimento.’ Por este princípio, a valoração dos fatos e circunstâncias constantes dos autos é feita, livremente, pelo julgador, não havendo vinculação e critérios prefixados de hierarquia de provas, ou seja, não há preceito legal que determine quais as provas devem ter maior ou menor peso no julgamento da lide.*

*No momento de prolação da sentença, o julgador poderá, segundo o seu convencimento pessoal, formar a sua livre convicção sobre os elementos trazidos aos autos, podendo, se assim o quiser, adotar as diligências que entender necessárias à apuração da verdade*

<sup>1</sup> NEDER, Marcos Vinicius. LÓPEZ, Maria Teresa Martínez. *Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado*. 2ª ed. São Paulo: Dialética. 2004. pp. 358 e 359.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.006256/2003-23  
Recurso nº : 127.594  
Acórdão nº : 202-17.706

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília. 11 / 04 / 04 Ivana Cláudia Silva Castro Mat. Siape 92136
--

2ª CC-MF  
Fl.

*material no que concerne tão-somente aos fatos que constituem o processo. Em assim sendo, tem-se que o julgador é soberano na análise das provas produzidas nos autos, devendo decidir conforme o seu convencimento. Mas o livre convencimento não se confunde com arbítrio, não podendo, por exemplo, o julgador discordar simplesmente do previsto na norma legal sem argumentos jurídicos consistentes, nem indeferir provas sem que diga a razão, tampouco desconhecer as presunções e ficções legais aplicáveis ao caso concreto.*

*Não existe, no processo administrativo fiscal federal, limitação referente a provas que podem se produzidas. O artigo 332 do CPC estabelece que 'todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste código, são hábeis para provar a verdade dos fatos, em que se funda a ação ou a defesa'. Mas o livre convencimento do julgador está adstrito às questões trazidas aos autos. Não pode a autoridade produzir provas sobre fatos distintos daqueles postos à sua apreciação e que não tenham sido requeridas pelos interessados nos autos, sob pena de nulidade da decisão. A atuação de ofício do julgador é no sentido de complementar e esclarecer as provas trazidas aos autos, e a busca da verdade material não autoriza o julgador a substituir os interessados na produção de provas."*

Dessarte, tanto quanto ao fato de haver apreciado a impugnação do ponto de vista das normas que regem a matéria, também o julgador *a quo* fundamentou a negativa da pretensão buscada asseverando acerca da ausência de provas nos autos.

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 *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 da 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.

*P*

*J*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.006256/2003-23  
Recurso nº : 127.594  
Acórdão nº : 202-17.706

<b>MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES</b> <b>CONFERE COM O ORIGINAL</b> Brasília. 11 / 04 / 01 Ivana Cláudia Silva Castro Mai. Siape 92136
--

2º CC-MF  
Fl.

Entretanto, a discussão de tal matéria é inócua, em face daquela que efetivamente importa em primeiro plano que é identificar a norma tributária que rege a matéria com vistas ao acolhimento ou não da pretensão da recorrente.

Primeiramente deve ser abordada a questão da prescrição do direito à repetição do indébito.

Essa matéria encontra-se regida pelos arts. 165 e 168 do CTN. Rezam os referidos artigos:

*“Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do art. 162, nos seguintes casos:*

*I – cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;*

*(...)*

*Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:*

*I – nas hipóteses dos incisos I e II do art. 165, da data da extinção do crédito tributário;*

*(...)”.*

O ponto nodal encontra-se centrado na contagem do prazo citado no art. 168. Melhor, está centrado na identificação de qual seja a data da extinção do crédito tributário.

Defende a recorrente a tese hoje prevalente no Superior Tribunal de Justiça. Entretanto, não é a tese esposada no âmbito administrativo.

A tese majoritária nos Conselhos de Contribuintes, relativa ao *dies a quo* do prazo para contagem da prescrição, é o disposto nos §§ 1º e 4º do art. 150 do CTN, cujo teor é o que segue:

*“Art. 150. O lançamento por homologação que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

*§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.*

*(...)*

*§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”*

Por outro lado, o art. 156 do mesmo código estabelece as modalidades de extinção do crédito tributário.

e

J



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.006256/2003-23  
Recurso nº : 127.594  
Acórdão nº : 202-17.706

<b>MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES</b> <b>CONFERE COM O ORIGINAL</b> Brasília, <u>11</u> / <u>04</u> / <u>04</u> Ivana Cláudia Silva Castro Mat. Stape 92136
---

2º CC-MF  
Fl.

Dentre elas identifica-se e a contida no inciso VII, o qual estabelece como modalidade de extinção o pagamento antecipado, na forma do § 1º, e a homologação do lançamento, na forma do § 4º, todos do citado art. 150.

Desse modo, consoante entendimento dominante da Administração Tributária e deste Segundo Conselho de Contribuintes, o pagamento antecipado realizado pelo contribuinte remete o início da contagem do prazo prescricional para a ocorrência do fato gerador.

No caso dos autos, os pagamentos realizados, relativos aos fatos geradores ocorridos entre janeiro e dezembro de 1998, prescreveram a partir de janeiro de 2003.

Os pedidos de ressarcimento presentes nos autos foram protocolados em 12/05/2003. Portanto, o direito da recorrente, que porventura existisse, não teria mais força executória para ser exigido, ou seja, a operação da prescrição desobrigou a Fazenda de promover qualquer ressarcimento, pelo menos no que diz respeito aos meses de janeiro a abril de 2003. Quanto ao período não alcançado pela decadência, o indébito alegado será apreciado adiante.

A recorrente também aborda a questão da inconstitucionalidade do § 7º do art. 150 da Constituição da República, ali inserto pela Lei Complementar nº 03/1993, alegando que *"pode-se afirmar que o § 7º do art. 150 da Constituição Federal, apesar de gozar da condição de norma constitucional, não deixa de ser IMORAL, revestindo-se de uma constitucionalidade aparente, fazendo lembrar CAIO TÁCITO ao dissertar que 'a ilegalidade mais grave é a que se oculta sob a aparência de legitimidade. A violação maliciosa encobre os abusos de direito com a capa de virtual pureza' (Direito Administrativo, Ed. Saraiva, 1975, pág. 6)".* (destaque do original).

O questionamento de constitucionalidade das leis não é oponível na esfera administrativa, por ser defeso aos seus julgadores apreciarem legalidade ou constitucionalidade de ato normativo, seja para afastá-la de todo e qualquer procedimento administrativo, seja para não aplicá-la em situação específica. Esta competência está circunscrita ao Poder Judiciário, para onde deverá ser dirigido o inconformismo relacionado com a legalidade ou constitucionalidade de normas legais regularmente editadas, ou o seu afastamento pontual.

Abordando a questão do aferimento da validade constitucional da norma de direito, Celso Ribeiro Bastos<sup>2</sup> conforma precisamente as conclusões emanadas da própria Constituição Federal, *litteris*:

*"(...) que conclusões podem ser tiradas dos princípios firmados: a) o da validade da norma em função de sua adequação à norma hierárquica superior; b) o da presunção de legitimidade de toda norma, em nome da segurança e estabilidade das relações reguladas pelo direito.*

*A primeira conclusão é a de que, toda vez em que não houver desrespeito ao segundo princípio, pode-se, em nome do primeiro, desobedecer à lei inconstitucional. Pelo contrário, em nome do segundo princípio nunca se pode desobedecer à lei inconstitucional, quando sua desobediência implicar sua transgressão. A conclusão extraída permite retirar respostas para tormentosas questões colocadas pela incerteza de saber em que circunstâncias é de admitir-se o descumprimento da lei pelo seu destinatário, por julgá-la afrontadora da Magna Carta. Assim explica-se porque, por*

<sup>2</sup> BASTOS. Celso Ribeiro. *Curso de Direito Constitucional*. 3ª ed. atualizada. São Paulo: Saraiva, 1980. pp. 50 e 51.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.006256/2003-23  
Recurso nº : 127.594  
Acórdão nº : 202-17.706

<b>MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES</b> <b>CONFERE COM O ORIGINAL</b> Brasília, 11 / 04 / 03 Ivana Cláudia Silva Castro Mat. Siape 92136
--

2º CC-MF  
Fl.

*exemplo, o contribuinte pode, ainda que por sua conta e risco deixar de pagar um tributo que repute indevido, por inconstitucional. É certo que a eficácia da norma tida subjetivamente pelo contribuinte como inconstitucional não fica por isso paralisada. A Administração poderá promover o competente ajuizamento da ação executiva, colimando a satisfação de sua pretensão contrariada. Fica, entretanto, reservado ao particular a sua defesa, consubstanciada justamente na alegação de falta de existência constitucional para pretensa norma jurídica autorizadora da arrecadação do tributo questionado. O que é importante, todavia, notar é o fato de ter-se possibilitado ao insurgente o não cumprimento da obrigação que lhe foi imposta, o desconhecimento da pretensão do fisco, até o pronunciamento do órgão encarregado do exame da constitucionalidade das leis, que entre nós, sem nenhuma novidade, é o Poder Judiciário. Exemplificando agora a segunda parte da conclusão extraída, temos como certo que a ninguém é permitido afrontar, derrubando-a, uma barreira colocada pelo Poder Público na estrada, em cumprimento a uma existente lei proibitiva; não importando em nada a opinião que o autor da desobediência faça a respeito da constitucionalidade da dita lei. A Administração será facultado tomar todas as medidas de caráter executório para tornar efetiva a sua pretensão, antes mesmo que o órgão encarregado do controle da constitucionalidade tenha se manifestado sobre a questão. O segundo princípio sobreleva-se ao primeiro, a ponto de torná-lo insubsistente em face da impostergável necessidade da manutenção da ordem pública. Os exemplos poderiam ser citados em grande abundância. Limitar-nos-emos, entretanto, a apenas mais um. Um indivíduo, submetido a ordem de prisão por autoridade competente, não pode resistir, valendo-se da violência, à obrigação que lhe é imposta, ainda que manifestamente inconstitucional. Poderá valer-se de remédios jurídicos apropriados pela eventual lesão de seus direitos, em face da inconstitucionalidade da lei em que se fundava a autoridade. Mas isto em nada invalida o fato de ter antes se submetido à pretensão, independentemente de pronúncia do Judiciário sobre a matéria.”*

Aos ensinamentos do autor, por exaustivos, nada mais há a acrescentar.

Valho-me deles para afastar as alegações da recorrente quanto à possibilidade de o julgador administrativo afastar aplicação de norma, em razão dele, recorrente, considerá-la inconstitucional ou mesmo que decorrente de manifestações incidentais do Poder Judiciário. Várias foram as matérias em questão tributária que decisões incidentais proclamaram a inconstitucionalidade ou ilegalidade de normas que, ao final, resultaram em declaração de constitucionalidade por parte da Suprema Corte.

Também tais alegações estão desprovidas de razão.

Em outro giro, mesmo que se analisasse o pedido de ressarcimento, à luz da legislação de regência ao tempo da ocorrência dos fatos geradores, encontrar-se-ia óbice à sua operacionalização na medida em que a substituição tributária, determinada pelo art. 4º da Lei Complementar nº 70, de 1991, e pelo art. 6º da Medida Provisória nº 1.212, de 1995, alcançou exclusivamente as vendas realizadas para os comerciantes varejistas de derivados de petróleo e álcool etílico hidratado para fins carburantes e, como bem salienta a recorrente, não tem ela a atividade de comércio varejista de derivados de petróleo e álcool para fins carburantes.

Desse modo é de se entender que a Lei Complementar nº 70/91 estatuiu 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



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.006256/2003-23  
Recurso nº : 127.594  
Acórdão nº : 202-17.706

<b>MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES</b> <b>CONFERE COM O ORIGINAL</b> Brasília, 11 / 04 / 07 u Ivana Cláudia Silva Castro Mat. Siape 92136
---

2º CC-MF Fl. _____
--------------------------

há falar em substituição tributária, mas sim em incidência da Cofins própria daquela distribuidora.

E para que a distribuidora efetuasse a venda do combustível, com exigência das contribuições que tinha o dever legal de reter, mister que a recorrente se enquadrasse na situação da norma – comerciante varejista – de vez que somente esse tipo de adquirente foi expressamente identificado pela norma.

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.

As contribuições incidentes sobre as vendas efetuadas pelas distribuidoras à recorrente limitaram-se àquelas devidas em relação às suas próprias vendas, por força da disposição legal contida no art. 4º da LC nº 70/91 e no art. 6º da Medida Provisória nº 1.212/95, ou seja, exatamente por não ser a recorrente comerciante varejista daqueles produtos.

Portanto, independentemente da ocorrência da prescrição e da apreciação de inconstitucionalidade alegada das normas citadas, inexistente indébito a repetir.

Com essas considerações, descabendo a apreciação das demais alegações do recurso voluntário, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 26 de janeiro de 2007.

  
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA