



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

Processo n° 10830.007447/2004-22
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-002.244 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de julho de 2013
Matéria COFINS
Recorrente LUIZ FANTINATO FILHO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/06/2000

Substituição Tributária. Combustíveis. Base de Cálculo. Preço de Venda.

A comercialização de mercadorias a varejo, sujeitas ao regime de substituição tributária, por preço inferior ao da base de cálculo presumida do tributo, fixada em lei, sobre a qual o tributo foi apurado e pago pelo substituto, não gera direito a restituição da diferença.

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, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA - Presidente.

(assinado digitalmente)

ALEXANDRE GOMES - Relator.

EDITADO EM: 25/03/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walber José da Silva (Presidente), Paulo Guilherme Durouledé, Fabiola Cassiano Keramidás, Maria da Conceição Arnaldo Jacó, Alexandre Gomes (Relator) e Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Trata-se de Pedido de Restituição protocolado em 20/12/2004, no valor de R\$ 112.513,77, correspondente a pagamentos de Cofins sobre o faturamento de combustíveis, nos períodos de apuração entre 01/01/1999 a 30/06/2000.

Em seu pedido, a contribuinte fundamenta da seguinte forma sua pretensão:

Nos termos da legislação tributária vigente na época (Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998), a requerente, na qualidade de contribuinte substituída, sofreu a retenção de valores a título de COFINS, por parte da refinaria de petróleo, contribuinte substituída, calculado sobre uma base de cálculo presumida, conforme valores lançados nas respectivas notas fiscais de vendas, emitidas pelas distribuidoras no período compreendido entre 1º de janeiro de 1999 à 30/06/2000.

Ocorre que, os preços efetivos e comprovadamente praticados pela requerente, nas suas vendas de combustíveis a consumidor final, foram inferiores àqueles calculados de forma presumida pela refinaria.

A DRF de Campinas indeferiu o pedido com base nos seguintes argumentos:

Percebe-se, portanto, que a substituição tributária para os combustíveis é uma previsão legal e imputada à pessoa que faz as vezes do substituto tributário. Sendo, pois, um tributo recolhido pelo distribuidor, não cabe ao comerciante varejista pleitear indébito nesse sentido, pois fica claro não ter sido este último quem arcou com o ônus dos recolhimentos dos tributos questionados.

(...)

Conclui-se, então, que não existe direito creditório a ser reconhecido ao interessado, conforme pleiteado, pois primeiramente não se configura a relação jurídica de sujeito passivo e sujeito ativo para esse fim, pois conforme demonstrado o sujeito passivo na situação aludida é o distribuidor de combustível, portanto, cabe a ele, se for o caso, pleitear qualquer pagamento a maior que porventura tenha efetuado, desde que baseado em documentação hábil e legal para tal. Além disso, é importante ressaltar que a condição de substituto tributário é estabelecida em Lei, de acordo com os atos legais citados anteriormente, ficando expressamente determinado em lei quem seja o sujeito passivo de direito na relação existente.

Em consulta ao sistema SIEF e COMPROT/Internet, constatei que, até o presente momento, não há Declaração de Compensação vinculada a este processo, conforme telas impressas dos sistemas, folhas 65 e 66.

Em sua manifestação de inconformidade a interessada alegou, em síntese,
que

- a) *o indeferimento em tela foi alicerçado em total dissonância às mais recentes jurisprudências havidas sobre a mesma matéria, qual seja, baseou tal decisão, num prematuro e irrelevante fundamento, sobre a ilegitimidade do contribuinte, ora requerente. Melhor dizendo, a este título, está pacífico em nossos Tribunais, que o ora Requerente (contribuinte substituído), por ser ele quem sofre efetivamente o ônus da imposição fiscal, é parte legítima ad causam para requerer a restituição dos valores recolhidos a título de tributo (COFINS). Desta feita, não merece prevalecer o entendimento do presente julgado, eis que, segundo este, tal legitimidade seria da refinaria de petróleo e ou distribuidora, ora ambas contribuintes SUBSTITUTAS;*
- b) *o Requerente, perante o regime da Substituição Tributária, é considerado o CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO das operações realizadas. (...) Conveniente, porém, se torna para o caso, a aplicação obrigatória da interpretação literal dessa legislação tributária, pois, esta é clara, quando se refere que a refinaria de petróleo e ou as distribuidoras de álcool, somente são obrigadas a cobrança (retenção) e o seu posterior recolhimento (repasse à União), mas que, na verdade quem sofre o ônus da carga tributária nessas operações, é o contribuinte SUBSTITUÍDO;*
- c) *fica claro que a intenção da Lei, é reduzir as fases de cobrança dos tributos, deixando assim, a refinaria como responsável pela retenção e recolhimento desses, pertinente aos contribuintes varejistas, e não a reconhecendo como parte legítima ao mesmo pleito.*

A DRJ de Campinas, por sua vez, após analisar os argumentos oferecidos na manifestação, entendeu por bem indeferir o pedido em decisão que assim ficou ementada:

ASSUNTO: *Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins*

Período de apuração: *: 01/01/1999 a 30/06/2000*

Restituição. Legitimidade Ativa.

A falta de prova de legitimidade ativa inviabiliza o deferimento de pedido de restituição/compensação.

Substituição Tributária. Fato Gerador Presumido.

No caso de substituição tributária só é cabível a restituição da quantia paga na hipótese de não se realizar o fator gerador presumido.

Solicitação Indeferida.

Contra referida decisão foi interposto Recurso Voluntário que, citando jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, requer a reforma da decisão para determinar-se a legitimidade do comerciante varejista de combustíveis para pleitear a restituição da diferença dos valores entre a base de cálculo retida pela refinaria e o da venda real aos contribuintes.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator ALEXANDRE GOMES

O presente Recurso é tempestivo, preenche os demais requisitos e dele tomo conhecimento.

São dois os temas submetidos à análise no presente processo: (i) a legitimidade do Recorrente para solicitar eventuais retenções de COFINS efetuadas a maior por conta do regime de substituição; e, (ii) o direito a restituição da diferença entre o valor retido, a título de substituição tributária, e o valor real de venda ao consumidor final.

A sistemática da substituição tributária encontra fundamento legal em nossa Constituição que assim prescreve:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

§ 7.º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

Em relação a COFINS a Lei 9.718/98 assim regulou a substituição tributária em relação a cadeia de comércio dos combustíveis derivados de petróleo:

Art. 4º. As refinarias de petróleo, relativamente às vendas que fizerem, ficam obrigadas a cobrar e 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.

Parágrafo único. Na hipótese deste artigo, a contribuição será calculada sobre o preço de venda da refinaria, multiplicado por quatro.

Importante observar que a na substituição tributária não há alteração dos contribuintes do imposto. Ocorre apenas a determinação de que um dos elos da cadeia comercial será responsável pela retenção e recolhimento das contribuições devidas pelos demais.

No presente caso, a Refinaria retém e recolhe a COFINS devida pela distribuidora e pelo comércio varejista de combustíveis em relação a operações comerciais que cada uma delas efetua. Não há modificação do contribuinte, ou do sujeito passivo.

Trata-se, na verdade, de mera técnica de arrecadação, uma vez que o substituto recolhe as contribuições que incidirão nas operações a serem realizadas pela Distribuidora e pelos postos de combustíveis.

A questão da legitimidade para postular a devolução dos alegados recolhimentos a maior em virtude da não ocorrência do fato gerador presumido tem encontrado muita divergência na jurisprudência.

Em decisões recentes o STJ tem se manifestado no seguinte sentido:

*TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. COFINS. **SUBSTITUIÇÃO PARA A FRENTE. LEGITIMIDADE ATIVA DO SUBSTITUÍDO. PRECEDENTES.***

*1. Hipótese em que o embargante se insurge contra decisão que entendeu pela **legitimidade** ativa do substituído para questionar a exigência da Cofins, defendendo que o direito de pleitear a repetição do indébito, mediante restituição ou compensação, depende da demonstração de que o substituído suportou o encargo, não repassando o preço cobrado para o consumidor final.*

*2. No regime de **substituição** tributária para a frente, o comerciante **varejista** de combustível, substituído tributário, é parte legítima para questionar a exigência do Pis e da Cofins incidentes no comércio de derivados de petróleo e álcool etílico hidratado para fins carburantes. Precedente: EREsp 648.288/PE, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJU de 11/9/2006.*

3. Agravo regimental não provido.¹

Ocorre, contudo, que esta discussão perde relevância diante da inexistência do direito a devolução da diferença entre a base de cálculo estimada e o valor real da operação, nos termos proclamados pelo Supremo Tribunal Federal.

O Tribunal Pleno do STF, responsável maior pela interpretação dos dispositivos constitucionais, ao analisar a sistemática prevista no § 7º, do art. 150 da Carta Magna, nos autos da ADI 1.815/AL, fixou o entendimento de que **"o fato gerador presumido, por isso mesmo, não é provisório, mas definitivo, não dando ensejo a restituição ou complementação do imposto pago, senão, no primeiro caso, na hipótese de sua não-realização final. Admitir o contrário valeria por despojar-se o instituto das vantagens que determinaram a sua concepção e adoção, como a redução, a um só tempo, da máquina-fiscal**

¹ AgRg no REsp 1098320/RS Agravo Regimental no Recurso Especial nº 2008/0222402-6. 1ª Turma. Relator Ministro Benedito Gonçalves. DJE 25/09/2009.

e da evasão fiscal a dimensões mínimas, propiciando, portanto, maior comodidade, economia, eficiência e celeridade às atividades de tributação e arrecadação

No presente caso, trata-se de pedido de restituição da diferenças entre a base de cálculo presumida e o valor real praticado, ou seja, o fato gerador realizou-se ao final.

Diante do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

ALEXANDRE GOMES - Relator