



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

Processo n° 10840.001336/2008-17
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3301-002.689 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de dezembro de 2015
Matéria Pedido de Restituição
Recorrente COMPANHIA DE BEBIDAS IPIRANGA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Não é necessário que a decisão combata exaustivamente cada um dos argumentos da defesa, se em uma análise direta, constate e demonstre a ausência do direito solicitado.

CIDE. RESTITUIÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO. ELEMENTO DE PROVA.

Não se constitui indébito tributário, valores da CIDE regularmente pagos em decorrência da regular constituição do crédito tributário, em conformidade com a lei instituidora da contribuição.

CIDE. LEI Nº 10.336/2001. LIMITAÇÃO DE EFICÁCIA. ASPECTOS CONSTITUCIONAIS. SÚMULA CARF Nº 2.

Não é competência das autoridades administrativas definir sobre limitação da eficácia de lei regularmente vigente. Compete-lhes somente, no caso, avaliar a existência ou não de indébito tributário. Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Recurso Voluntário Negado

Direito Creditório Não Reconhecido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Andrada Márcio Canuto Natal - Presidente e relator.

Processo nº 10840.001336/2008-17
Acórdão n.º **3301-002.689**

S3-C3T1
Fl. 1.232

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal (presidente da turma), Franciso José Barroso Rios, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Jose Henrique Mauri, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Luiz Augusto do Couto Chagas, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

CÓPIA

Relatório

Trata o presente processo de Pedido de Restituição referente a supostos pagamentos indevidos de CIDE-COMBUSTÍVEIS relativos ao período de 2003 a 2008, no valor original total de R\$ 4.921.201,27.

Transcrevo abaixo o relato da unidade de origem a respeito do pedido:

Trata o presente processo de Pedido de Restituição motivado por pagamento indevido, em tese, da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico incidente sobre a importação e a comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados, e álcool etílico combustível (Cide), instituída pela Lei nº 10.336, de 19 de dezembro de 2001.

O contribuinte alega, em síntese, que há *"latente e incontroverso vício de inconstitucionalidade no que tange ao aspecto norteador da instituição da Cide-Combustíveis, mais precisamente no que tange à destinação do produto de sua arrecadação"*, definida na Lei nº 10.636 de 30 de dezembro de 2002, que dispõe sobre a aplicação dos recursos originários daquela contribuição.

O pleito abrange os anos-calendário de 2003, 2004, 2005, 2006, 2007 até fevereiro de 2008, com valor original de **R\$ 4.921.201,27**.

Para instruir o processo, o interessado anexa cópias autenticadas da Ata de Assembléia Geral Ordinária e Extraordinária realizada em 22/05/2007, com Estatuto Social; do Instrumento Público de Procuração que concede poderes a Gervásio Aparecido Gomide; e de documentos pessoais do procurador Gervásio Aparecido Gomide. Anexa ainda, Planilha de Apuração de Pagamento Indevido-CIDE e cópias simples de Notas Fiscais.

Em suas alegações, iniciadas na fl. 24, o interessado informa que pretende demonstrar o desvio de finalidade da Cide incidente sobre combustíveis, o que determinaria a inconstitucionalidade da cobrança, com a conseqüente obrigatoriedade de restituição dos valores recolhidos.

Após lecionar sobre a Regra-Matriz de incidência tributária, estabelecida pelo acatado mestre Paulo de Barros Carvalho, explicando os conceitos de hipótese tributária e relação jurídica tributária, o contribuinte tece considerações sobre a finalidade da Cidecombustível e sobre o desvio de finalidade que julga ter havido.

Em resumo, afirma que a Constituição, em seu artigo 177, §4º, inciso II, *"traça três finalidades para a Cide-combustíveis, de forma que esta só será válida quando a arrecadação e posterior destinação tiverem por base uma dessas finalidades"*. Assim, constatando-se desvio de finalidade haveria inconstitucionalidade na arrecadação.

De acordo com o contribuinte, as verbas oriundas da Cide não estariam tendo a destinação prevista na Constituição. Para fortalecer seu argumento, cita trecho do informativo do Senado Federal em que foi transcrita uma decisão do Tribunal de Contas da União, que atesta, ainda segundo o contribuinte, que os valores arrecadados com a Cide tiveram a sua destinação constitucional desviada, em

flagrante violação à Carta

Prossegue citando o jornal Folha de S.Paulo, que, em 23/01/2006, teria divulgado que em 2005 o Ministério dos Transportes usara R\$ 2,2 bilhões de recursos da Cide, sendo R\$ 1,78 bilhão para a infra-estrutura e o restante para pagamento de salários e encargos sociais, entre outras despesas.

Acrescenta ainda que a discussão sobre a destinação dos recursos arrecadados com a Cide-combustíveis já teria merecido análise do STF, que em 2004 teria determinado ao Governo que observasse a destinação constitucional da contribuição.

Destarte, julgando ter comprovado o desvio das finalidades constitucionais da Cide, o interessado assevera que *"há latente e incontroverso vício de inconstitucionalidade no que tange ao aspecto norteador da instituição da Cide-Combustíveis, mais precisamente no que tange à destinação do produto de sua arrecadação, gerando, por conseguinte, o direito do contribuinte em promover a restituição dos valores indevidamente incidentes sobre a aquisição dos combustíveis destinados ao desenvolvimento de suas atividades"*.

Finaliza sua dissertação transcrevendo posição de Maria Ednalva de Lima, que considera que a Lei 10.336/2001 viola a Constituição Federal por criar tributo incidente sobre fato prescrito para imposto que já existe, quando deveria ter por hipótese de incidência fato da União consistente em sua atuação no mercado, fiscalizando a exploração de atividades econômicas e por base de cálculo um valor que mensurasse essa atuação.

(...)

O pleito foi indeferido pelo Chefe da Seção de Orientação e Análise Tributária da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Ribeirão Preto – SP, conforme Despacho Decisório abaixo ementado:

Direito Tributário. Suposta inconstitucionalidade de lei vigente. Pedido de Restituição indeferido.

Não cabe à Administração, escrava da lei, afastar a aplicação de lei em vigor, sob alegação de inconstitucionalidade, visto ser essa competência privativa do Poder Judiciário, pela via do controle de constitucionalidade difuso e concentrado.

Insatisfeita com o referido despacho decisório, a Interessada apresentou sua manifestação de inconformidade, cujas alegações transcrevo do acórdão recorrido:

- o pedido de restituição foi motivado pelo pagamento indevido da Cide-Combustíveis, conforme passa a demonstrar;
- o art. 149 da Constituição Federal, que institui a regra-matriz de incidência das contribuições de intervenção no domínio econômico, dispõe que esta espécie tributária possui destinação específica, vinculada ao seu propósito de criação;
- o art. 177, § 4º, inciso II, da Carta Magna (incluído pela Emenda Constitucional nº 33/2001), determina, por sua vez, que os recursos arrecadados pela Cide-Combustíveis deverão ser destinados: a) ao pagamento de subsídios a preços ou transporte de álcool combustível, gás natural e seus derivados e derivados de petróleo; b) ao financiamento de projetos ambientais relacionados com a indústria do petróleo e do gás; e c) ao financiamento de programas de infra-estrutura de transportes;

- a despeito deste mandamento constitucional, os recursos arrecadados com a cobrança da Cide-Combustíveis têm sido desviados de sua finalidade, fato este comprovado pelo Acórdão nº 1.857/2005, do Tribunal de Contas da União, bem assim pela decisão proferida pelo pleno do Supremo Tribunal Federal, nos autos da ADIn 2.925;

- o que se pretende obter, no presente processo, não é a declaração de inconstitucionalidade da lei que instituiu a Cide-Combustíveis, mas sim o reconhecimento administrativo de que houve descumprimento do art. 177, § 4º, inciso II, da Constituição Federal, e da própria Lei Orçamentária;

- demonstrado o desvio de finalidade na aplicação dos recursos da Cide-Combustíveis, cabe reconhecer, em favor do contribuinte, o direito creditório decorrente das contribuições que foram indevidamente pagas.

Ao julgar referida manifestação de inconformidade, a 15ª Turma da DRJ/Rio de Janeiro 1, proferiu o Acórdão nº 12-60.537, de 17/10/2013, cuja ementa abaixo transcreve-se:

Assunto: Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008

CIDE-COMBUSTÍVEIS. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO SOB FUNDAMENTO DE DESVIO DE FINALIDADE.

A eventual aplicação dos recursos da Cide-Combustíveis fora de sua destinação constitucional não gera direito à repetição de indébito.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Não concordando com referida decisão, o contribuinte apresentou recurso voluntário, por meio do qual repete basicamente os argumentos já expostos no presente relatório.

Acrescenta um pedido de nulidade do acórdão recorrido com o argumento de que teria sido emitido com patente ausência de motivação. Cita doutrina e jurisprudência administrativa e afirma que a falta de motivação viola diretamente o art. 2º da Lei nº 9.784/99 e os art. 5º, XXXIV, LIV e LV, e 93, IX, da CF/88. Em síntese, teria havido ofensa ao direito de petição e aos princípios da motivação, da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal. Isto porque a decisão não teria apreciado os principais fundamentos apresentados pela recorrente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos legais de admissibilidade, por isso deve ser conhecido.

Preliminar de Nulidade do Acórdão Recorrido

O contribuinte defende a nulidade, pois o acórdão teria sido emitido com ausência de motivação, por não ter apreciado os principais fundamentos da defesa, gerando ofensa aos princípios da motivação, da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal, violando diretamente o art. 2º da Lei nº 9.784/99 e os art. 5º, XXXIV, LIV e LV, e 93, IX, da CF/88.

O art. 31 do Decreto nº 70.235/72 que regula o processo administrativo fiscal, assim dispõe sobre o conteúdo da decisão de 1ª instância:

Art. 31. A decisão conterá relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Por sua vez, o art. 59, inc. II do mesmo decreto aborda as situações quanto à nulidade dos atos administrativos:

Art. 59 São nulos:

(...);

II os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Vê-se que a decisão *a quo* foi proferida por autoridade competente, está devidamente fundamentada e aborda suficientemente as razões de defesa suscitadas pelo contribuinte em sua manifestação de inconformidade. Não houve preterimento do direito de defesa, tanto é que o contribuinte em seu recurso voluntário denota perfeita compreensão do que foi decidido.

A decisão está bem fundamentada e com motivação suficiente para que o contribuinte entendesse que para que exista a restituição de determinado tributo é necessário que haja a comprovação da existência do indébito tributário. Se não existe indébito tributário, todos os demais argumentos estão automaticamente descartados. De fato não é necessário que a decisão combata exaustivamente cada um dos argumentos da defesa, se em uma análise direta, constatare e demonstre a ausência do direito solicitado.

A argumentação de nulidade da decisão recorrida, lastreada no fato de que nem todos os argumentos esgrimidos na manifestação de inconformidade foram enfrentados pelo julgador *a quo*, encontra-se superada tanto no plano do processo judicial como no administrativo, uma vez que já pacificou-se o entendimento de não ser necessário rebater, uma a uma, as alegações do sujeito passivo, e sim que o julgador deve apresentar razões suficientes para fundamentar o seu voto.

A este respeito, veja como tem decidido o STJ:

"o magistrado não é obrigado a responder todas as alegações das partes se já tiver encontrado motivo suficiente para fundamentar a decisão, nem é obrigado a ater-se aos fundamentos por elas indicados" (REsp 684.311/RS, Rel. Min. Castro Meira, DJ 18.4.2006).

"1. Inexiste violação dos arts. 458 e 535 do CPC, porquanto clara e suficiente a fundamentação adotada pelo Tribunal de origem para o deslinde da controvérsia, revelando-se desnecessário ao magistrado rebater cada um dos argumentos declinados pela parte. Nesse sentido: AgRg no Ag 1.402.701/RS, Rel. Ministro Luis Felipe Salomão, Quarta Turma, DJe 6.9.2011 e REsp 1.264.044/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 8.9.2011." (STJ. Quarta Turma. Rel. Min. Marco Buzzi. AgRg no Ag nº 1.370.528/MT. DJe 10/08/2012)

Na esfera administrativa, podemos citar os seguintes acórdãos:

PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. OMISSÃO DA DECISÃO RECORRIDA. ANÁLISE DE TODA A ARGUMENTAÇÃO.

Não implica em cerceamento de defesa decisão que adota fundamentação suficiente para o deslinde da controvérsia, revelando-se desnecessário à instância de piso rebater cada um dos argumentos declinados pelo Recorrente. (Acórdão nº 3202-000.555. Conselheiro Relator Gilberto de Castro Moreira Junior)

NULIDADE DA DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA. INEXISTÊNCIA.

O julgador não está obrigado a rebater todos os argumentos trazidos no recurso, nem a esmiuçar exaustivamente seu raciocínio, bastando apenas decidir fundamentadamente, entendimento já pacificado em nossos tribunais superiores.

Hipótese em que o acórdão recorrido apreciou de forma suficiente os argumentos da impugnação, ausente vício de motivação ou omissão quanto à matéria suscitada pelo contribuinte, não há que se falar em nulidade do acórdão recorrido. (Acórdão nº 3802-003.901, Conselheiro relator: Waldir Navarro Bezerra).

O resultado do julgamento pode não ter sido o esperado pela defesa, porém a contrariedade do recorrente com a motivação esposada no acórdão guerreado, não constitui qualquer vício material capaz de incorrer em sua plena desconsideração, até porque o livre convencimento do julgador administrativo encontra-se resguardado pelo art. 29, do Decreto nº 70.235, de 1972.

Desta forma, afasto a preliminar de nulidade da decisão recorrida, suscitada pelo contribuinte em seu recurso voluntário.

MÉRITO

Como relatado, o contribuinte solicita a restituição de valores pagos a título da CIDE-COMBUSTÍVEIS, no período de 2003 a 2008. Argumenta em síntese que a Lei nº 10.336/2001, que instituiu a contribuição, tem eficácia limitada, pois está condicionada à efetiva destinação do produto da arrecadação, estando provado nos autos, por meio de Acórdão do Tribunal de Contas da União, que houve o desvio da finalidade na aplicação dos recursos, o que autoriza a restituição dos valores recolhidos. A título ilustrativo transcrevo abaixo trecho do recurso voluntário:

(...)

"Há que se ressaltar que tal questão passa por uma análise atenta da norma constitucional referente ao tributo, que é plenamente possível na esfera administrativa - a Recorrente não pretende de modo algum a declaração da inconstitucionalidade de lei (pretensão esta que, de fato, seria inviável na esfera administrativa). Ao revés, o que se visa é o reconhecimento de que, à luz da Constituição, a norma de incidência tem eficácia limitada e condicionada à efetiva destinação do produto da arrecadação, de modo que, em virtude do desvio de finalidade, na situação concreta, ela está maculada de ineficácia técnica para legitimar a incidência do tributo."

(...)

Com todo respeito à tese formulada pelo recorrente, entendo que a decisão recorrida está correta. No âmbito do presente processo administrativo decorrente de pedido de restituição, cabe às autoridades administrativas verificar se foram cumpridas todas as formalidades legais que autorizem a devolução dos valores solicitados. Neste sentido o CTN prevê as seguintes hipóteses para a restituição:

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 artigo 162, nos seguintes casos:

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

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

De plano, verifica-se que a única hipótese possível para o pedido do contribuinte, é a constante do inciso I, que trata do pagamento indevido. Portanto o primeiro passo a ser conferido é se houve a comprovação do pagamento indevido. O próprio contribuinte relata que efetuou os recolhimentos da CIDE em face da exigência da Lei nº 10.336/2001. Portanto a lei instituiu o tributo, definiu os contribuintes, os fatos geradores e a correspondente base de cálculo, tudo em conformidade com o previsto na CF e no CTN.

Com a ocorrência dos fatos geradores, em todos os anos-calendários, de 2003 a 2008, surgiu a obrigação tributária principal (art. 113 do CTN) que foi corretamente adimplida pelo contribuinte.

Por sua vez o crédito tributário regularmente constituído somente se modifica ou extingue, ou tem sua exigibilidade suspensa ou excluída, nos casos previstos em lei (art. 141 do CTN). Não existe nenhum dispositivo de lei que autorize a modificação do crédito tributário que, ressalte-se, foi regularmente constituído no lançamento efetuado por homologação.

Assim, o pagamento decorreu da lei 10.336/2001, a qual não teve sua validade afastada por ato judicial cabível. Estando a lei em vigor, sobretudo nas datas dos fatos geradores, está demonstrado que não houve o pagamento indevido, que seria o fundamento principal do pedido. Aspectos relacionados a desvio de finalidade dos recursos arrecadados não afetam o fato gerador do tributo e não estão relacionados no campo de atuação dos órgãos de administração fazendária.

Não cabe às autoridades administrativas competência para decidir sobre a limitação da eficácia das leis tributárias. Tal análise envolve aspectos de sua constitucionalidade, atribuição privativa do poder judiciário. Veja o que dispõe o art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, *in verbis*:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

No mesmo sentido a Súmula nº 2 do CARF:

Súmula CARF no 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Andrada Márcio Canuto Natal - Relator

Processo nº 10840.001336/2008-17
Acórdão n.º **3301-002.689**

S3-C3T1
Fl. 1.240

CÓPIA