ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10980.004087/2004-93

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

Processo nº	10980.004087/2004-93
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**3301-004.581 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	17 de abril de 2018
Matéria	COFINS
Recorrente	POSTO DE SERVIÇO COMERCIAL LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/06/2000

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.

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.

Jose Henrique Mauri - Presidente.

Marcelo Costa Marques d'Oliveira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Henrique Mauri (Presidente Substituto), Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Semiramis de Oliveira Duro, Ari Vendramini, Rodolfo Tsuboi (Suplente convocado) eValcir Gassen.

Relatório

Adoto o relatório da decisão de primeira instância:

"Trata-se de Pedido de Restituição protocolado em 17/06/2004, no valor de R$ 7.138,18, correspondente a recolhimentos feitos a título de Programa de Integração Social – PIS, relativos aos períodos de apuração fevereiro/1999 a junho/2000. A contribuinte assim fundamenta seu direito à restituição:

RESTITUIÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO AO PIS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - SOBRE AQUISIÇÃO DE GASOLINA E ÓLEO DIESEL DA REVENDEDORA (DISTRIBUIDORA), NOS TERMOS DOS ARTS. 4o A 6o DA LEI N.° 9.718/98 ALTERADA PELO ART. 3o DA LEI N.° 9.990/2000, ART. 6o DA IN/SRF N.° 06/99 ALTERADA PELA IN/SRF N.° 24/99, E ARTS. 42 E 92, II, DA MEDIDA PROVISÓRIA N.° 2.158-35/2001.

...

AS BASES DE CÁLCULO PARA APURAÇÃO DO CRÉDITO A RESTITUIR FORAM OBTIDAS NAS NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO DE GASOLINA E ÓLEO DIESEL DIRETAMENTE DA REVENDEDORA (DISTRIBUIDORA) CUJAS PLANILHAS ESTÃO EM ANEXO.

Por meio do Despacho Decisório nº 719, de 16/10/2012, a DRF de origem indeferiu o Pedido fundamentando que para os recolhimentos efetuados antes de 17/06/1999 ocorreu a extinção do direito de pleitear a restituição. Quanto ao mérito, fundamentou, em síntese:

'...

Logo, no período compreendido no pedido do interessado (02/1999 a 06/2000) constata-se que os distribuidores e comerciantes varejistas não estavam obrigados ao recolhimento das contribuições desde a vigência da Lei n º 9.718, de 1998 (por substituição tributária), passando pelas novas normas ditadas pela Lei nº 9.990, de 2000 (tributados por alíquota "zero").

Voltando ao pedido de restituição formulado à fl. 01, não há hipótese legal que ampare a pretensão do interessado. Na condição de comerciante varejista de combustíveis (gasolina e diesel), as contribuições para o PIS e COFINS eram, e ainda são, tributos devidos na origem de toda a cadeia comercial envolvida, e não faz sentido a Administração Tributária conceder a devolução do que foi pago anteriormente, justamente em um modelo de tributação concentrada.

A única hipótese de devolução dos tributos pagos antecipadamente, era o ressarcimento, ao consumidor final pessoa jurídica, dos valores correspondentes à incidência na venda a varejo, na hipótese de aquisição de gasolina automotiva ou óleo diesel, diretamente da distribuidora. Não é a situação da requerente.

Em vista de todo o exposto é de se indeferir o presente pedido de restituição.'

Cientificada dessa decisão em 19/11/2012, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade em 28/11/2012, alegando, em síntese e fundamentalmente, que:

- seu direito creditório decorre do fato de serem as bases de cálculo definidas pela Lei nº 9.718, de 1998, quanto às contribuições devidas em relação às suas operações de revenda de combustíveis muito maiores do que aquelas efetivamente por praticadas;

- o fato de o Fisco ter levado mais de sete anos para analisar o seu pedido importa em reconhecimento do mesmo, tendo em vista disposições contidas na Lei nº 9.784, de 1999, bem como a aplicação por analogia do prazo de homologação estabelecido no art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, para as compensações. Demais disso, os autos constam instruídos com todas as provas necessárias para a análise do pedido, e sobre elas nada suscitou a autoridade fiscal.

Ao final requer reconhecimento do direito creditório, com a devida atualização monetária pela Selic desde a data do protocolo até o efetivo pagamento."

A DRJ em Ribeirão Preto (SP) julgou a manifestação de inconformidade improcedente e o Acórdão n° 14-45.529 foi assim ementado:

"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/06/2000

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.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido"

Irresignado, o contribuinte interpôs recurso voluntário, em que repete os argumentos apresentados na manifestação de inconformidade.

É o relatório.

Voto

O recurso voluntário preenche os requisitos legais de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Em 10/06/04, o contribuinte, atuante no comércio varejista de gasolina e óleo diesel, protocolizou Pedido de Restituição (fl. 04) de parte do PIS cobrado pelas refinarias de petróleo, na condição de contribuintes substitutos. Os recolhimentos eram relativos aos períodos de apuração 02/1999 a 06/2000, no montante de R$ 32.726,57.

Por meio do Despacho Decisório n° 735/2012 (fls. 178 a 183), datado de 16/10/12 (19/10/12 foi a data da ciência da decisão pelo contribuinte) , o pedido de restituição foi indeferido. Em relação ao período de 02/99 a 17/06/99, o Fisco considerou que já havia decaído o direito de pedir restituição (artigos 168 e 169 do CTN e inciso I do Parecer PGFN CAT n° 1.538/99). Sobre o restante do período, sob a alegação de que não tinha respaldo legal.

Em suas peças de defesa, a recorrente sustentou que:

i) Com base no § único do art. 4° da Lei n° 9.718/98, as refinarias cobraram PIS sobre bases de cálculo equivalentes a quatro vezes o seu preço de venda, que se verificaram *"bem maiores do que as efetivamente praticadas pelo contribuinte no momento da revenda final dos produtos comercializados"*. Por este motivo, houve cobrança a maior de PIS e, por conseguinte, o direito à restituição.

ii) Adicionalmente, alega que o pedido teria sido tacitamente homologado, haja vista terem se passado mais de cinco anos entre a data da apresentação e a do despacho decisório, pois a forma de atuar da fiscalização teria infringido os artigos 2°, 3° e 7° e 48 da Lei n° 9.784/98.

iii) Apesar de não existir previsão expressa que trate de homologação tácita de pedido de restituição, deve ser adotado, por analogia, o § 5° do art. 74 da Lei n° 9.430/96, que dispõe que é de cinco anos o prazo para homologação tácita de declaração de compensação.

iv) Pleiteia que o crédito seja reconhecido, *"com juros de 1% e correção monetária taxa Selic desde a data do protocolo administrativo"*.

Nota-se que não enfrentou a questão da decadência do direito de pleitear a restituição.

A DRJ ratificou o procedimento fiscal, ressalvando a questão da decadência, que julgou não impugnada. Sobre o período de 18/06/99 a 30/06/00, reiterou que inexiste previsão legal sobre o direito alegado. E refutou os argumentos que defendiam a homologação tácita:

i) em razão da demora na apreciação do pedido de restituição, por falta de respaldo legal; e

ii) pela aplicação do §5° do art. 74 da Lei n° 9.430/96, pois este trata, exclusivamente, de homologação tácita de pedido de compensação, não podendo ser aplicado o princípio da analogia.

Em primeiro lugar, consigno minha discordância em relação à questão da decadência. O período em que teriam ocorrido os supostos pagamentos a maior de PIS era o de 02/99 a 06/00 e o pedido de restituição foi protocolizado em 10/06/04.

A Súmula CARF n° 91, editada por força da decisão do STJ, em regime de repercussão geral, em sede do RE 566.621/RS, dispõe que:

> *"Súmula CARF nº 91: Ao pedido de restituição pleiteado administrativamente antes de 9 de junho de 2005, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se o prazo prescricional de 10 (dez) anos, contado do fato gerador."*

Portanto, no caso em discussão, não se operou a decadência do direito de pleitear a restituição. E, por se tratar de matéria de ordem pública, ainda que não impugnada, entendo que a DRJ deveria ter apreciado a questão e retificado o despacho decisório.

Não obstante, para fins de economia processual, e suportado pelo Princípio do Formalismo Moderado, não proponho a anulação da decisão de primeira instância e retorno do processo para reexame da questão, uma vez que a conclusão final da DRJ não seria afetada. A despeito da questão da decadência, aquela corte negou o pedido também porque não havia respaldo legal para o pedido de restituição e não se verificara a alegada homologação tácita.

E, com efeito, reputo corretos os demais argumentos que também não reconheciam o direito creditório, dos quais, inclusive, farei minha razão de decidir acerca da legitimidade da totalidade dos créditos pleiteados (02/1999 a 06/2000), nos termos do § 1° do art. 50 da Lei n° 9.784/99:

> "(. . .)
>
> No que tange ao lapso temporal transcorrido para que o pleito da contribuinte fosse analisado, em que pese suas alegações, fato é que a legislação não prevê prazo para que a Administração Tributária aprecie os pedidos de restituição de tributos. Outrossim, a tais pedidos não se aplicam o prazo estabelecido no art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, para a apreciação das declarações de compensação, haja vista sua natureza jurídica diversa, que opera efeitos constitutivos e extintivos de débitos a partir da data de transmissão.
>
> Diga-se ainda que os dispositivos da Lei nº 9.784, de 1999, citados pela contribuinte, muito embora versem sobre atos do processo administrativos (ciência ao interessado, intimação, petição, dever de decidir), não respaldam a conclusão de que, diante da demora na análise do pedido, deve ser seu pleito considerado como reconhecido.
>
> Ademais, ressalte-se que a atuação da Administração Pública regra-se pela legalidade. Assim é que a busca pela eficiência – aqui compreendida a resposta ao administrado em prazo mais breve possível – não prescinde da verificação da legitimidade pleito, especialmente no caso de restituição de tributos. A própria súmula do Supremo Tribunal Federal citada pela contribuinte confirma que não há que se falar em direitos adquiridos em face de atos ilegais.

Dessa forma, não há que se falar em reconhecimento de crédito tributário objeto de pedido de restituição por preclusão.

No que tange ao mérito, a fundamentação trazida no pedido da contribuinte, de que o valor recolhido a título de contribuições no regime de substituição tributária teria sido maior do que o devido no momento do fato gerador, não encontra respaldo no § 7º do art. 150 da Constituição Federal, o qual alberga a restituição apenas na hipótese de não se realizar o fato gerador:

'(...)

§ 7º 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. (destaque acrescido)'

Aliás, o Supremo Tribunal Federal já deixou assentado esse mesmo entendimento, consoante se verifica, entre outros, no julgado na Adin nº 1851, assim ementada:

'A EC n.º 03/93, ao introduzir no art. 150 da CF/88 o § 7.º, aperfeiçoou o instituto, já previsto em nosso sistema jurídico-tributário, ao delinear a figura do fato gerador presumido e ao estabelecer a garantia de reembolso preferencial e imediato do tributo pago quando não verificado o mesmo fato a final. A circunstância de ser presumido o fato gerador não constitui óbice à exigência antecipada do tributo, dado tratar-se de sistema instituído pela própria Constituição, encontrando-se regulamentado por lei complementar que, para definir-lhe a base de cálculo, se valeu de critério de estimativa que a aproxima o mais possível da realidade. A lei complementar, por igual, definiu o aspecto temporal do fato gerador presumido como sendo a saída da mercadoria do estabelecimento do contribuinte substituto, não deixando margem para cogitar-se de momento diverso, no futuro, na conformidade, aliás, do previsto no art. 114 do CTN, que tem o fato gerador da obrigação principal como a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência. ***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 e da evasão fiscal a dimensões mínimas, propiciando, portanto, maior comodidade, economia, eficiência e celeridade às atividades de tributação e arrecadação. Ação conhecida apenas em parte e, nessa parte, julgada improcedente.' (destacou-se)*

Demais disso, na sistemática introduzida pelo art. 4º da Lei nº 9.718, de 1998, o valor do PIS e da Cofins a ser retido pela refinaria independe do preço efetivamente praticado pela substituída ao revender o produto no mercado varejista, já que toma como base de cálculo exclusivamente o preço de venda da substituta para aplicação dos coeficientes legais. Tendo sido apurado, pelo substituto, o valor

do tributo a ser pago de acordo com os parâmetros legais, não existe pagamento indevido ou a maior, senão que o estritamente definido em lei.

Em consonância com o entendimento acima expresso, traz-se ementa de decisão da 1ª Turma do STJ, de 24/04/2007, em sede de Agravo Regimental no Recurso em Mandado de Segurança (22040/RN):

'TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PARA FRENTE OU PROGRESSIVA. OPERAÇÃO SUBSEQÜENTE. BASE DE CÁLCULO INFERIOR À CONSIDERADA PARA O RECOLHIMENTO ANTECIPADO. RESTITUIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

I - Esta Corte, adotando entendimento consolidado pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal no julgamento da ADIN 1.851-4/AL, firmou orientação no sentido da impossibilidade de restituição/creditamento da importância recolhida, quando a operação subseqüente à cobrança do tributo, sob a modalidade de substituição tributária para frente ou progressiva, se realizar com valor inferior à base de cálculo presumida. Precedentes: RMS nº 20263/RJ, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJ de 15.05.2006; AgRg no Ag nº 720644/GO, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, DJ de 20.02.2006; AgRg no Ag nº 489785/MG, Rel.Ministro FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, DJ de 07.11.2005; AgRg no Ag nº388881/MG, Rel. Ministro FRANCIULLI NETTO, DJ de 21.02.2005.'

II - Agravo regimental improvido.'

Nesse contexto, inexiste base legal que ampare o pleito de reconhecimento de direito creditório formulado nestes autos.

Em face do exposto, voto pela improcedência da manifestação de inconformidade."

Com base no acima exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Conselheiro Marcelo Costa Marques d'Oliveira