



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.005028/2004-32
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3003-000.984 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 12 de março de 2020
Recorrente CARLOS GOMES DE SA ARTES PLASTICAS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

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

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES.
LEI 9.718/1998. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO.

Em caso de substituição tributária somente é possível pedido de restituição durante a vigência do regime, e na hipótese de consumidor final pessoa jurídica que adquira combustível diretamente na refinaria.

COMPENSAÇÃO ADMINISTRATIVA. AUSÊNCIA DE CRÉDITO A COMPENSAR.

Em verificação fiscal da DCOMP transmitida, apurou-se que não existia crédito disponível para se realizar a compensação pretendida, vez que o pagamento indicado na DCOMP já havia sido utilizado para quitação de outro débito.

ÔNUS DA PROVA DO CRÉDITO RECAI SOBRE O CONTRIBUINTE.

Como se pacificou a jurisprudência neste Tribunal Administrativo, o ônus da prova é devido àquele que pleiteia seu direito. Portanto, para fato constitutivo do direito de crédito o contribuinte deve demonstrar de forma robusta ser detentor do crédito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Antônio Borges – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Müller Nonato Cavalcanti Silva – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antônio Borges (presidente da turma), Marcio Robson Costa e Müller Nonato Cavalcanti Silva.

Relatório

Por bem retratar a narrativa fática, adoto o relatório elaborado pela instância *a quo*:

Trata o presente processo de Pedido de Restituição de COFINS, formalizado em 08/07/2004, perante a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Curitiba/PR, referente a períodos de apuração compreendidos entre 02/1999 e 06/2000, no valor de R\$ 22.388,52. O contribuinte foi intimado, às fls. 138/141 (toda numeração constante deste acórdão se reporta ao processo virtual), para:

Vossa Senhoria protocolizou, perante a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Curitiba, o processo nº 10980.005028/2004-32, através do qual pleiteia a restituição de contribuições do COFINS. Tal pedido foi assinado pela pessoa física Gabriel Jock Granado, CPF nº 928.985.809-53, que se identifica como procurador da pessoa jurídica interessada. Como instrumento de outorga de poderes, foi juntada cópia simples de uma procuração por instrumento particular assinada pelo sócio da pessoa jurídica, datada de 2004, sem reconhecimento de firma. Também, não foi juntada cópia de documentos pessoais do signatário do pedido.

Segundo preceitua o art. 654, § 2º do Código Civil, o terceiro com quem o mandatário tratar poderá exigir que a procuração traga a firma reconhecida. As normas da RFB, exigem que nos pedidos de restituição formulados por representante do sujeito passivo, o requerente deverá encaminhar à SRF procuração conferida por instrumento público ou por instrumento particular com firma reconhecida, conforme art. 3º da IN 210/2002, vigente quando da formalização do citado processo.

Assim, fica o contribuinte intimado a apresentar, no prazo acima indicado, os seguintes documentos, necessários ao prosseguimento do feito:

- 1) Instrumento de representação por procuração pública, ou particular com firma reconhecida, outorgando os poderes necessários e tempestivos com o pedido já formulado, bem como cópia autenticada de documento hábil (contrato social e/ou alterações), que legitimem seu signatário a outorgar poderes em nome da empresa, ou, ainda, apresentar documento idôneo ratificando o pedido formulado pelo procurador (art. 662 do Código Civil);*
- 2) Cópia de documentos pessoais do representante, ou comparecimento pessoal munido de documentação própria.*

O não atendimento à intimação, no prazo de 30 (trinta) dias, implicará no arquivamento do presente processo, conforme determina o art. 40 da Lei 9.784/99.

A intimação por via postal foi devolvida (fls. 140), sendo então providenciada a ciência por Edital (fls. 137), como manda o Decreto 70.235/72 - PAF.

Em função da falta de atendimento à intimação, foi proferido o Despacho de Arquivamento de fls. 142/143, de onde se extraí, após repetição dos termos da intimação anteriormente mencionada, que:

(...)Enviada a intimação para o endereço da pessoa jurídica constante nos cadastros desta Secretaria, não foi efetivada a entrega pelos Correios, por isso procedeu-se à intimação via Edital. Nenhuma resposta ou documento nos foi apresentado.

(...)

Sendo assim, é de se destacar que os pedidos de restituição formalizados no âmbito da RFB, quando solicitados por representação, devem ser por instrumento público ou particular mas com reconhecimento de firma. Não atendida a exigência, é de se desconsiderar o pedido; neste caso constata-se que a exigência não foi atendida, pois que o pedido foi formalizado em 08/07/2004 e a pessoa jurídica interessada não comprovou a regularidade da representação do signatário.

Sobre o não atendimento da solicitação, quando dados, atuações ou documentos solicitados ao interessado forem necessários à apreciação de pedido formulado, o art. 40 da Lei nº 9.784, de 1999, determina o seu arquivamento.

Em vista do exposto, determino o arquivamento deste pedido de restituição, sem análise, com ciência ao interessado, mediante entrega de uma via através de envio postal.

Como não houve manifestação da contribuinte o processo foi arquivado em 20/03/2013 (fls. 146).

Em 22/12/2016, a contribuinte apresentou petição administrativa, onde requer o desarquivamento e prosseguimento do processo do processo e alega que:

(...)

5. Conforme se vê da intimação nº 394/2012, a requerente foi intimada a apresentar procuração pública ou particular com firma reconhecida, bem como cópia autenticada dos documentos pessoais do então advogado signatário, sob pena de arquivamento do pedido.

6. Tendo em vista o não atendimento da intimação, o presente processo foi arquivado em 04/02/2013, conforme despacho às fls. 140-142. A ciência do despacho se deu após o decurso do 15º dia após a afixação em 04/03/2013 do Edital 031/2013 (fls. 143), pelo que a intimação ocorreu em 20/03/2013 (fls. 144).

7. Com efeito, não tendo ainda transcorrido o prazo quinquenal, o presente pedido é plenamente cabível.

8. Além disso, a questão de fundo é admitida pela própria RFB, uma vez que o pedido de restituição limita-se ao período de 02/1999 a junho/2000, conforme ilustra a seguinte decisão: (...)

Diante o exposto, respeitosamente requer:

a) O desarquivamento e o respectivo prosseguimento do presente pedido de restituição;

b) A juntada da certidão de inteiro teor, emitida pela junta Comercial do Paraná, dos atos constitutivos e do Distrato Social da empresa originalmente requerente, bem como de nova procuração com firma reconhecida ao advogado abaixo assinado, e de cópia autenticada de sua OAB; c) A substituição da requerente original pelo sócio liquidante, para que o valor seja restituído em seu nome.

Foi então emitido o Despacho Decisório de fls. 166/170, com o seguinte teor:

Preliminarmente há que se reconhecer a decadência de eventuais pagamentos indevidos ou a maior ocorridos no período compreendido entre 02/1999 a 08/07/1999.

(...)

O direito de pleitear a restituição, conforme definido no inciso I do art. 168 do CTN, extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos contados da data da extinção do crédito tributário. Combinando-se o dispositivo retromencionado com o disposto nos §§ 1º e 4º do art. 150 do CTN, resulta que a contagem do prazo decadencial para o pedido de restituição de COFINS, em relação aos pagamentos anteriores a 08/07/1999, já se expirou, posto que o pedido de restituição foi formalizado em 08/07/2004.

(...)

Para o período não abrangido pelo decurso do prazo para solicitar repetição de possíveis indébitos (a partir de 08/07/1999), também é improcedente o pedido, senão, vejamos.

(...)

Os distribuidores e comerciantes varejistas ficaram dispensados (alíquota "zero") do recolhimento das contribuições na condição de contribuintes desde 1º de julho de 2000.

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 nº 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 à distribuidora. Não é a situação da requerente, Em vista de todo o exposto é de se indeferir o presente pedido de restituição.

Cientificado, o representante da contribuinte apresentou a sua impugnação, alegando, em síntese, que:

(...)

2.4. Conforme se vê da intimação nº 394/2012, a requerente foi intimada a apresentar procuração pública ou particular com firma reconhecida, bem como cópia autenticada dos documentos pessoais do então advogado signatário, sob pena de arquivamento do pedido.

2.5. Tendo em vista o não atendimento da intimação, o presente processo foi arquivado em 04/02/2013, conforme despacho às fls. 140-142. A ciência do

despacho se deu após o decurso do 15º dia após a afixação em 04/03/2013 do Edital 031/2013 (fls. 143), pelo que a intimação ocorreu em 20/03/2013 (fls. 144).

2.6. Com efeito, não tendo ainda transcorrido o prazo quinquenal, o presente pedido é plenamente cabível.

(...)

12. Com efeito, nos moldes da Lei nº 9.990/2000, os distribuidores e comerciantes varejistas, integrantes da cadeia de operações com derivados de petróleo, deixaram de ostentar a condição de substituídos tributários e, somente a partir daí, ficaram totalmente desoneradas da exigência do PIS e da COFINS sobre o comércio de combustíveis.

13. Assim, tão-somente a partir da vigência do mencionado diploma legal, em julho/2000, é que não se pode falar em legitimidade ou interesse dos distribuidores e comerciantes varejistas na discussão de eventuais valores recolhidos indevidamente a essas contribuições sobre as receitas advindas das operações de venda de combustíveis.

(...)

2.16. Portanto, tendo a requerente ostentado a condição de substituída tributária, bem como o pedido estar delimitado ao período de 02/1999 a junho/2000, conclui-se que a decisão recorrida é equivocada e deve ser integralmente revista, deferindo a restituição pleiteada.

A 2ª Turma da DRJ de Juiz de Fora julgou improcedente a manifestação de inconformidade, que ensejou a interposição do presente recurso, no qual a Recorrente alega, em suma, as mesmas matérias apostas na manifestação de inconformidade e pugna pelo provimento.

São os fatos.

Voto

Conselheiro Müller Nonato Cavalcanti Silva, Relator.

O Presente Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos formais de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

1 Da Cofins regime monofásico versus substituição tributária

A Lei 9.718/1998 até 30/06/2000 dava aos produtores e importadores de combustível o tratamento de substitutos tributários, sendo após esse período, instituído pela Lei 9.990/2000, o regime monofásico da contribuição ao PIS e Cofins.

No regime monofásico há incidência única, que se dá perante a refinaria, que suporta o ônus financeiro pelo recolhimento do tributo. Não guarda semelhanças com a revogada substituição tributária, na qual o substituto assume a obrigação de recolher o tributo, de forma antecipada, pelas operações posteriores em forma de substituição dos demais contribuintes.

É importante discriminar a diferença entre monofasia e substituição tributária, vez que a relação jurídico-tributária apresenta diferenças significativas, especialmente no que diz respeito a pedido de restituição.

No que importa aos autos, a Recorrente formula pedido de restituição dos períodos 02/1999 à 06/2000. Portanto, **ainda sob a vigência do regime de substituição tributária**.

Vale destacar que, durante a vigência do regime de substituição tributária a Instrução Normativa SRF n. 6/1999, no art. 6º, previa a possibilidade de ressarcimento da PIS/COFINS quando o **consumidor final** fizesse aquisição diretamente na refinaria:

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.

§ 2º A base de cálculo de que trata o parágrafo anterior será determinada mediante a aplicação, sobre o preço de venda da refinaria, calculado na forma do parágrafo único do art. 2º, multiplicado por dois inteiros e dois décimos.

§ 2º A base de cálculo de que trata o parágrafo anterior será determinada mediante a aplicação, sobre o preço de venda da refinaria, calculado na forma do parágrafo único do art. 2º, multiplicado por dois inteiros e dois décimos ou por um inteiro e oitenta e oito décimos, no caso de aquisição de gasolina automotiva ou de óleo diesel, respectivamente.- grifado.

Claro, portanto, a limitada hipótese de pedido de ressarcimento sob o regime de substituição tributária, **restrita ao consumidor final**, que não se amolda à controvérsia dos autos. Pelo que se infere dos atos constitutivos da Recorrente à e-fls. 6/7 o objeto social é o comércio varejista de combustíveis e lubrificantes, de modo a se desqualificar da posição de consumidor final.

Valiosa a transcrição de trecho do Acórdão 9303-008.399, de relatoria do Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas:

Assim, relativamente às operações com GLP, constata-se que o regime de substituição tributária teve vigência no período objeto da lide (julho de 1999 a junho de 2000), quando as refinarias e os importadores do produto, além de se sujeitarem à contribuição sobre sua própria receita, na forma das pessoas jurídicas em geral, também ficaram responsáveis, na condição de substitutos, pela cobrança e recolhimento das contribuições devidas pela distribuidora e pelo comerciante varejista. Entretanto, o dispositivo legal não estabeleceu critérios para restituição dos valores eventualmente devidos em razão da não realização de uma das operações inerentes à cadeia. Previu apenas o cálculo com base no preço de venda da refinaria multiplicado por quatro, e não o estimado na venda para consumidor final. Dessa forma, o dispositivo não era auto aplicável, por

ausência de parâmetros para o processamento da restituição. O ato legal não previu quantas comercializações formariam a cadeia comercial nem muito menos o percentual estimado para cada uma dessas etapas. A regulamentação do ressarcimento foi instituída pela Instrução Normativa SRF nº 06/1999, alterada pela IN SRF nº 24/1999, que autorizou o ressarcimento aos consumidores finais pessoas jurídicas somente quando da aquisição de gasolina automotiva e óleo diesel, caso houvessem adquirido o combustível diretamente da distribuidora.

Dito isso, há de se observar que não há hipótese autorizadora para lastrear o pedido de restituição pretendido pela Recorrente.

Ainda, há de frisar o que prescreve o art. 166 do CTN:

Art. 166. A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.

Por expressa exigência legal, nas hipóteses de transferência do encargo financeiro, somente poderão pleitear restituição quem fizer prova de ter suportado o ônus da tributação. Sendo assim, em regime de substituição tributária, cabe ao substituído comprovar que arcou com o encargo financeiro da tributação para pleitear restituição.

Sobre o tema este Colegiado já se pronunciou por meio do acórdão 3003-000.666, de relatoria do Conselheiro Márcio Robson Costa, cuja ementa transcrevo:

FINSOCIAL INCIDENTE SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DE COMBUSTÍVEL. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. No âmbito do regime de substituição tributária, o comerciante varejista de combustível, substituído tributário, detêm o direito de pleitear a repetição do indébito, desde que mediante comprovação de que suportou o encargo e não o repassou para o preço cobrado do consumidor final.

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ. ÔNUS DA PROVA. A restituição/compensação de créditos tributários está condicionada à comprovação da certeza e liquidez do crédito tributário pleiteado, cujo ônus é do contribuinte. De igual forma a insatisfação com a apuração realizada pela fiscalização deve ser impugnada com os cálculos que o impugnante entende ser devido em conjunto com a devida comprovação.

A Recorrente pleiteia restituição da Cofins referente ao período de apuração 02/1999 à 06/2000, na condição de substituída. Portanto, inafastável o ônus de provar ao Fisco que suportou o encargo financeiro da tributação. Não obstante a regra insculpida no art. 166 do CTN, a Recorrente não traz aos autos qualquer elemento probatório apto a demonstrar que faz jus ao direito de restituição.

Como se pacificou a jurisprudência neste Tribunal Administrativo, o ônus da prova é devido àquele que pleiteia seu direito. Portanto, para fato constitutivo do direito de crédito o contribuinte deve demonstrar de forma robusta ser detentor do crédito ou, em situações

extremas, demonstrar indícios convergentes que levem ao entendimento de que as alegações são verossímeis. Sobre ônus da prova em compensação de créditos transcrevo entendimento da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), em decisão consubstanciada no acórdão de nº 9303-005.226, a qual me curvo para adotá-la neste voto:

"...o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar é do contribuinte. O papel do julgador é, verificando estar minimamente comprovado nos autos o pleito do Sujeito Passivo, solicitar documentos complementares que possam formar a sua convicção, mas isso, repita-se, de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo contribuinte. Não pode o julgador administrativo atuar na produção de provas no processo, quando o interessado, no caso, a Contribuinte não demonstra sequer indícios de prova documental, mas somente alegações."

No caso concreto, já em sua impugnação perante o órgão a quo, a Recorrente deveria ter reunido todos os documentos suficientes e necessários para a demonstração da certeza e liquidez do crédito pretendido.

A regra maior que rege a distribuição do ônus da prova encontra amparo no art. 373 do Código de Processo Civil, *in verbis*:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

§ 1º Nos casos previstos em lei ou diante de peculiaridades da causa relacionadas à impossibilidade ou à excessiva dificuldade de cumprir o encargo nos termos do caput ou à maior facilidade de obtenção da prova do fato contrário, poderá o juiz atribuir o ônus da prova de modo diverso, desde que o faça por decisão fundamentada, caso em que deverá dar à parte a oportunidade de se desincumbir do ônus que lhe foi atribuído.

§ 2º A decisão prevista no § 1º deste artigo não pode gerar situação em que a desincumbência do encargo pela parte seja impossível ou excessivamente difícil.

§ 3º A distribuição diversa do ônus da prova também pode ocorrer por convenção das partes, salvo quando:

I - recair sobre direito indisponível da parte;

II - tornar excessivamente difícil a uma parte o exercício do direito.

§ 4º A convenção de que trata o § 3º pode ser celebrada antes ou durante o processo.

O dispositivo transcrito é a tradução do princípio de que o ônus da prova cabe a quem dela se aproveita. E esta formulação também foi, com as devidas adaptações, trazida para o processo administrativo fiscal, vez que a obrigação de provar está expressamente atribuída à Autoridade Fiscal quando realiza o lançamento tributário, para o sujeito passivo, quando formula pedido de compensação.

As provas devem ser compreendidas como um meio apto a formar convencimento daquele que avalia determinada situação fática. No caso em testilha, o que deve ser elevado ao patamar de prova são quaisquer elementos, aptos a dissuadir o julgador a tomar como verdadeira as alegações enunciadas nos autos.

Regressando aos autos, não existem elementos, provas ou indícios aptos a comprovar que a Recorrente suportou o encargo financeiro da tributação da Cofins nos períodos de apuração 02/1999 à 06/2000.

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e no mérito negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Müller Nonato Cavalcanti Silva