



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

**Processo n°** 10980.005137/2004-50  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **3001-000.711 – Turma Extraordinária / 1ª Turma**  
**Sessão de** 24 de janeiro de 2019  
**Matéria** RESSARCIMENTO DE COFINS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA  
**Recorrente** TRANSJA LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/04/1999 a 30/06/2000

RECURSO VOLUNTÁRIO. ADOÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA REPRODUÇÃO. FUNDAMENTAÇÃO.

Registrando o relator que as partes não apresentaram novas razões de mérito perante o Carf e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida, é facultado a transcrição dos termos da decisão de primeira instância, como fundamento para decidir a controvérsia.

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Período de apuração: 01/04/1999 a 30/06/2000

REVENDA DE COMBUSTÍVEIS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RESTITUIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A suposta diferença entre o valor retido da contribuinte pela refinaria (substituto tributário) e o valor que seria devido pela substituída se adotado como base de cálculo do PIS e da Cofins o preço efetivamente praticado no mercado varejista não é passível de restituição por absoluta falta de previsão legal.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DEMORA NA ANÁLISE. EFEITOS.

Por falta de previsão legal, ressalvando-se a hipótese de atualização pela taxa Selic no caso de eventual reconhecimento do direito creditório, o atraso na análise de um pedido de restituição, mesmo após decorridos cinco anos (ou mais) de sua protocolização, não autoriza, por esse motivo, o deferimento do pleito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

*(assinado digitalmente)*

Orlando Rutigliani Berri - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Orlando Rutigliani Berri, Marcos Roberto da Silva, Renato Vieira de Avila e Francisco Martins Leite Cavalcante.

## **Relatório**

Cuida-se de recurso voluntário (e-fls. 528 a 539) interposto contra o Acórdão 06-39.811, da 3ª Turma Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba /PR -DRJ/CTA- que, na sessão de julgamento realizada em 20.03.2013 (e-fls. 519 a 525), julgou improcedente a manifestação de inconformidade.

*Dos fatos*

Por sua objetividade e síntese, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, *verbis*:

### **Relatório**

(...)

*Trata o processo de pedido de restituição (apresentado por meio de formulário) de Cofins, protocolizado em 08/07/2004, o qual, consoante demonstrativo integrante do pedido (fl. 12), corresponde a recolhimentos efetuados em relação aos períodos de apuração 04/1999 a 06/2000, no montante atualizado (até 30/06/2004) de R\$ 48.279,39.*

*À fl. 03, no quadro destinado à descrição do motivo do pedido constam os seguintes esclarecimentos: “Restituição da Cofins - Substituição Tributária - sobre aquisição de gasolina e óleo diesel da revendedora (distribuidora), nos termos dos arts. 4º a 6º da Lei nº 9.718/98 alterada pelo art. 3º da Lei nº 9.990/2000, art. 6º da IN/SRF nº 06/99 alterada pela IN/SRF nº 24/99, e arts. 42 e 92, II, da Medida Provisória nº 2.15835/2001.”*

*Consta do pedido, ainda, que “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.”*

*Em 11/04/2012, após análise, o pedido foi indeferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Maringá, despacho decisório às fls. 440/446, parte em razão da decadência do direito de a contribuinte pleitear seu suposto indébito tributário, parte em face da falta de previsão legal capaz de autorizar a restituição.*

*Inconformada com a decisão proferida, a interessada interpôs, em 04/05/2012, a manifestação de inconformidade de fls. 450/456, cujo teor será sintetizado a seguir.*

*Primeiramente, após breve relato dos fatos, discorre sobre o seu direito e afirma que, independente da fundamentação exposta “o fato é que passados mais de 5 (cinco) anos do protocolo da Declaração de Compensação, o FISCO não proferiu nenhuma manifestação/despacho, nem para instrução do feito, nem para julgamento.”*

*Salienta que o direito buscado foi tacitamente homologado “por ausência total do FISCO em analisar tal pedido.”*

*Acrescenta que, por não ter analisado o pedido no prazo de cinco anos, houve infração a dispositivos da Lei nº 9.784, de 1999, e que “não cabe ao FISCO alegar insuficiência de provas, pois os procedimentos administrativos instaurados foram iniciados com todas as Notas Fiscais adquiridas pelo Contribuinte/Contribuinte (sic).”*

*Transcreve dispositivos da Lei nº 9.430, de 1996 e diz que “apesar de muitos não acreditar (sic) na existência de lacunas na Lei, existe nesse caso, uma lacuna exposta, que garante ao contribuinte o direito de ser restituído por valores pagos a maior após decurso de prazo por parte do FISCO sem qualquer decisão quanto ao pedido formulado.”*

*Insiste que o silêncio do Fisco importa o reconhecimento do pedido e, após citar doutrina, diz que a Administração pode anular seus atos. Afirma, ainda, que não está enquadrado no rol do parágrafo terceiro do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, que limita o direito à compensação/restituição.*

*Ao final, requer o recebimento da manifestação apresentada e o reconhecimento de seu direito à restituição, inclusive, com a incidência de juros (de 1%) e correção monetária (pela Selic), desde a data de protocolo do pedido, nos termos da legislação de regência.*

*É o relatório.*

#### *Do Recurso Voluntário*

Irresignado ainda com o feito, o contribuinte interpôs recurso voluntário para tão somente reiterar os argumentos de defesa apresentados em sua manifestação de inconformidade.

#### *Do encaminhamento*

O presente processo digital foi encaminhado em 15.04.2013 para ser analisado por este Carf (e-fl. 540), sendo, posteriormente, distribuído para este relator, na forma regimental.

*É o relatório.*

## Voto

Conselheiro Orlando Rutigliani Berri, Relator

### *Da tempestividade*

O recurso voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos, pois há regularidade formal e apresenta-se tempestivo, na medida em que foi apresentado em 11.04.2013, conforme depreende-se do carimbo de protocolo apostado, pela ARF/Jandaia do Sul-PR, em sua "Folha de Rosto" (e-fl. 528); após ciência em 03.04.2013, conforme observa-se do carimbo de datador apostado pela agência dos Correios de Jandaia do Sul-PR, no "AR" de e-fl. 527), posto que foi respeitado o trintídio legal, conforme dicção do artigo 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal.

### *Da competência para julgamento do feito*

Observo, ainda, a competência deste Colegiado, na forma do artigo 23-B do Anexo II da Portaria MF nº 343 de 09.06.2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais -Carf-, com redação da Portaria MF nº 329 de 2017.

### *Do mérito*

Como é cediço, no que diz respeito aos argumentos defensivos, não há reparo à decisão recorrida.

### *-Da adoção da decisão recorrida como fundamento*

Dispõe a Portaria MF 343 de 09.06.2015, que aprovou o Ricarf, *verbis*:

(...)

*Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:*

*I - verificação do quórum regimental;*

*II - deliberação sobre matéria de expediente; e*

*III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.*

*§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.*

*§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.*

*§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as*

*partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017) (grifei)*

(...)

*-Da fundamentação*

Verificando-se que o recorrente reitera perante este colegiado os argumentos de defesa apresentados na manifestação de inconformidade, ao amparo no permissivo regimental acima reproduzido e por uma questão de praticidade, economicidade e coerência, haja vista que acolho integralmente o entendimento nele expresso, adoto, naquilo que é pertinente ao presente recurso voluntário e com a devida licença, como razão de decidir por seus próprios fundamentos, o voto condutor do acórdão recorrido, da lavra do I. Relator Marcelo Miranda Ribeiro, que transcrevo, *verbis*:

**Voto**

(...)

***Da alegação de crédito - da substituição tributária***

*A contribuinte discorre sobre o seu direito e afirma que “apresentou pedido de restituição do(sic) Cofins relativo às operações que julga ter pago imposto a maior” em face do disposto no art. 4º, par. único da Lei nº 9.718, de 1998.*

*Ao dispor sobre a Cofins, a Lei n.º 9.718, de 1998, cujos dispositivos relevantes entraram em vigor em 01/02/1999, atribuiu às refinarias de petróleo - como substitutas nas operações com derivados de petróleo - a responsabilidade pelas contribuições devidas pelas distribuidoras e pelos comerciantes varejistas:*

*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.*

*Mais adiante, foi editada a MP n º 1.807, de 28 de janeiro de 1999, cujo art. 4º, reproduzido a seguir, alterou o valor tributável supramencionado, ficando tal modificação no entanto restrita às vendas de óleo diesel:*

*Art. 4º O disposto no art. 4º da Lei nº 9.718, de 1998, aplica-se, exclusivamente, em relação às vendas de gasolina automotiva e óleo diesel.*

*Parágrafo único. Nas vendas de óleo diesel ocorridas a partir de 1º de fevereiro de 1999, o fator de multiplicação previsto no parágrafo único do art. 4º da Lei nº 9.718, de 1998, fica reduzido de quatro para três inteiros e trinta e três centésimos. (Grifou-se)*

*Convém observar que, muito embora tenha sido extinto posteriormente, o regime de substituição vigorava nos moldes da sistemática acima descrita na época objeto do pedido de restituição: fevereiro/1999 a junho/2000.*

*Em sua manifestação a interessada informa que acredita ter pago imposto a maior já que as bases de cálculo estimadas foram bem “maiores que as efetivamente praticadas pelo contribuinte no momento da revenda final dos produtos comercializados.”*

*Pois bem, a Instrução Normativa SRF nº 06, de 29 de janeiro de 1999, que regulamentava a Lei nº 9.718, de 1998, previa em seu art. 6º a seguinte hipótese de restituição:*

*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.*

*§ 3º O valor de cada contribuição, a ser ressarcido, será obtido mediante aplicação da alíquota respectiva sobre a base de cálculo referida no parágrafo anterior.*

*§ 4º O ressarcimento de que trata este artigo dar-se-á mediante compensação ou restituição, observadas as normas estabelecidas na Instrução Normativa SRF nº 21, de 10 de março de 1997, vedada a aplicação do disposto nos arts. 7º a 14 desta Instrução Normativa. (Grifou-se)*

*Posteriormente, foi editada a Instrução Normativa SRF nº 24, de 25 de fevereiro de 1999, a seguir reproduzida, que alterou apenas o § 2º do dispositivo transcrito:*

*O Art. 1º § 2º do art. 6º da Instrução Normativa SRF nº 006, de 1999, passa a vigorar com a seguinte redação:*

*‘Art.  
6º.....’*

*§ 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.*

*Assim, a legislação pertinente à matéria arrola portanto apenas uma hipótese de restituição aplicável ao PIS e à Cofins incidentes sobre a comercialização de combustíveis derivados de petróleo, como ficou visto acima. Ocorre, contudo, que a contribuinte não se enquadra nessa previsão.*

*Com efeito, a IN SRF n.º 06, de 1999, alterada pela IN SRF n.º 24, de 1999, autorizava o ressarcimento apenas aos consumidores finais pessoas jurídicas, caso houvessem adquirido o combustível diretamente da distribuidora, ao passo que a contribuinte, na qualidade de revendedora de combustíveis, não pode evidentemente ser qualificada como consumidora final.*

*Não há, portanto, possibilidade de estender o benefício fiscal à interessada, posto que inexistente legislação que o autorize.*

*Na verdade a argumentação da interessada pretende evidenciar uma retenção indevida já que haveria, ao seu ver, uma diferença entre o preço de venda no mercado varejista e a base de cálculo utilizada pela substituta tributária. Tal linha de argumentação, no entanto, não encontra respaldo na legislação.*

*Ao contrário, consoante a sistemática introduzida pela Lei n.º 9.718, de 1998, o cálculo do PIS e Cofins a ser retido pela refinaria independe do preço efetivamente praticado pela substituída ao revender o produto no mercado varejista, conforme deixa claro o art. 4º do referido diploma legal, que, na redação dada pela MP n.º 1.807, de 1999, elege como base de cálculo o preço de venda da substituta multiplicado por quatro, no caso de gasolina automotiva, ou três inteiros e trinta e três centésimos, no caso de óleo diesel.*

*Ora, se tal sistemática de recolhimento (por substituição tributária) é fixada pela lei, não se pode falar em pagamento indevido ou a maior que o devido, não havendo razão para o pedido de restituição.*

*De resto, admitir a possibilidade da restituição pleiteada implicaria admitir também que, no sentido oposto, ou seja, na hipótese de o preço no mercado varejista ser superior à base de cálculo utilizada na retenção, caberia a cobrança da diferença em favor da Fazenda Pública, o que na verdade não ocorre, visto não haver previsão legal nesse sentido, o que evidencia não ser essa a lógica do regime de substituição em exame.*

*Ademais, é oportuno assinalar que os valores retidos pela refinaria compõem o custo da mercadoria para a substituída, de*

*modo que, além de ser repassado ao consumidor final, é contabilizado como despesa, reduzindo destarte tanto o valor do imposto de renda a pagar quanto o da contribuição social sobre o lucro líquido.*

*Em suma, não existem reparos a serem feitos no despacho decisório reclamado, já que seu autor, em face da legislação pertinente à matéria, procedeu corretamente ao indeferir o pedido de restituição em exame.*

#### **Do prazo para decisão - da alegação de “homologação tácita”**

*A contribuinte discorre sobre o seu direito e afirma que, independente da fundamentação exposta “o fato é que passados mais de 5 (cinco) anos do protocolo da Declaração de Compensação, o FISCO não proferiu nenhuma manifestação/despacho, nem para instrução do feito, nem para julgamento.” Salienta que o direito buscado foi tacitamente homologado “por ausência total do FISCO em analisar tal pedido.” Diz que houve infração a dispositivos da Lei nº 9.784, de 1999 e que o contribuinte tem o direito de ser restituído por valores pagos a maior após decurso de prazo “por parte do FISCO sem qualquer decisão quanto ao pedido formulado.” Insiste no direito à restituição.*

*A interessada confunde as normas aplicáveis à espécie, principalmente quando clama para si o direito de, por analogia, ter a sua restituição homologada tacitamente em face do decurso do prazo de cinco anos.*

*Com efeito, tratando de pedido de restituição - em que pesem não haver como censurar suas considerações acerca da demora na elaboração da decisão por parte da autoridade administrativa - é importante asseverar que nas normas de regência não há previsão de qualquer penalidade ou mesmo a previsão de reconhecimento tácito do direito buscado pela contribuinte em função de uma eventual demora na análise do pedido.*

*Quanto ao previsto no § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, a sua simples leitura parece ser totalmente esclarecedora:*

*Art. 74 O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.*

.....  
*§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.*

*Ou seja, a lei não diz que o prazo para o reconhecimento do direito de restituição que for pleiteado é de cinco anos sob pena de reconhecimento tácito. Diz, apenas, que o prazo para a homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de cinco anos. São institutos distintos. Sendo coisas diversas, evidente que não razão na argumentação desenvolvida, sendo totalmente descabida a aplicação de analogia.*

*Em suma - e ainda que existam previsões no direito comparado - , não há, no direito pátrio, qualquer previsão legal no sentido de autorizar a restituição de supostos pagamentos indevidos em função da mera demora do fisco em analisar o pedido. O fato de o fisco ter silenciado por mais de cinco anos para só então negar o direito não autoriza o seu reconhecimento (lembre-se que, na hipótese de ser reconhecido o pleito, nessa ou em qualquer outra instância, eventual demora acabaria sendo compensada pela atualização do valor pleiteado, com base na taxa Selic).*

*Nesse sentido, não há como alterar o entendimento já manifestado, mantendo-se os termos do despacho decisório.*

*(...)*

*Da conclusão*

Com supedâneo no parágrafo 3º do artigo 57, Anexo II, da Portaria MF nº 343, de 09.06.2015, que aprovou o Ricarf, com redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017, haja vista a reiteração dos argumentos já aventados em sede de manifestação de inconformidade, adota-se como razão de decidir, por seus próprios fundamentos, o voto condutor da decisão recorrida, para, conhecendo do recurso voluntário, no mérito, negou-lhe provimento.

*(assinado digitalmente)*  
Orlando Rutigliani Berri