



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

Processo n° 12571.720249/2011-19
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-001.549 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de janeiro de 2014
Matéria COFINS
Recorrente VIAÇÃO CAMPOS GERAIS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/09/2006 a 30/01/2011

PIS/PASEP E COFINS.
RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO. INCIDÊNCIA MONOFÁSICA
SOBRE ÓLEO DIESEL.

Não existe direito ao ressarcimento relativo à COFINS incidente sobre óleo diesel adquirido por consumidor final pessoa jurídica desde de 1º de julho de 2000, data em que deixou de ser adotada a sistemática de substituição tributária e passou-se a adotar a técnica de incidência monofásica ou em etapa única.

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 da Relatora.

(assinado digitalmente)

Joel Miyazaki – Presidente

(assinado digitalmente)

Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo- Relatora

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros: Joel Miyazaki (Presidente), Amauri Amora Camara Junior, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo, Winderley Moraes Pereira, Daniel Mariz Gudiño.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 11/02/2014 por ANA CLARISSA MASUKO DOS SANTOS ARAUJO, Assinado digitalmente em 06/03/2014 por JOEL MIYAZAKI, Assinado digitalmente em 11/02/2014 por ANA CLARISSA MASUKO DOS SANTOS ARAUJO

Impresso em 02/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Relatório

A Recorrente busca a restituição de crédito de PIS e Cofins originário de aquisições de combustíveis efetuadas diretamente de empresas distribuidoras. Nessa modalidade de aquisição alguns produtos estão sujeitos à incidência monofásica por substituição tributária.

Desse modo, por economia processual passo a adotar o relatório da DRJ em Curitiba (PA):

“Trata o presente processo de Pedido de Restituição, apresentado em formulário, por meio do qual a interessada, empresa transportadora, na condição de consumidora final de óleo diesel, solicita o valor de R\$ 8.440.613,90 (oito milhões e quatrocentos e quarenta mil e seiscentos e treze reais e noventa centavos), relativo ao período de 01/09/2006 a 31/01/2011, resultante das diferenças de alíquotas de PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a venda de óleo diesel, pelos fabricantes (23,63%), e a utilizada na apuração de créditos da não cumulatividade (9,25%).

Em resumo, sustenta a interessada que, em face da aplicação da não cumulatividade das contribuições (PIS e Cofins), teria direito ao ressarcimento da diferença de 14,38 % relativa às aquisições de combustíveis efetuadas diretamente dos fabricantes, uma vez que a sistemática monofásica de tributação não difere da sistemática de substituição tributária.

O pedido foi analisado pela Seção de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal em Ponta Grossa e foi, conforme o Despacho Decisório nº 185/2011 de 31 de outubro de 2011, integralmente indeferido.

A interessada foi cientificada do despacho decisório em 08/12/2011, através dos correios (AREBCT), e apresentou em 09/01/2012 manifestação de inconformidade cujo teor é resumido a seguir.

Inicialmente, após um breve relato dos fatos, a interessada defende a sinonímia entre os regimes de Substituição Tributária e Monofásico, posto que em ambos a incidência da tributação ocorre de forma concentrada, em etapa única, e no início da cadeia produtiva. Diz que a definição de Regime Monofásico constante do questionário Perguntas e Respostas – DIPJ/2010 leva a esse entendimento, que a doutrina usualmente trata os dois regimes como sinônimos e que a própria Receita Federal usa a nomenclatura Substituição Tributária para se referir a Regime Monofásico, conforme cópia de Acórdãos que colaciona em sua defesa.

Na sequência a contribuinte sustenta que, independentemente da

denominação a ser dada ao regime de tributação, no presente

caso deve se aplicar o disposto no artigo 150, § 7º da Constituição Federal, uma vez que “foi inegavelmente atribuída a sujeito passivo (fabricante) a condição de responsável pelo pagamento de PIS/COFINS (da Manifestante), cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente.”

Logo a seguir a interessada defende a existência do crédito solicitado sobre o valor das compras de óleo diesel. Argumenta, em resumo, que no regime de monofásico (ou de substituição tributária) instituído para o PIS e a Cofins a tributação ocorre em etapa única, de forma concentrada no fabricante, e que essa substituí todas as outras tributações que ocorreriam nas etapas seguintes até a chegada do produto ao consumidor final; diz que suas aquisições de óleo diesel são realizadas diretamente do fabricante ou importador, não ocorrendo as etapas intermediárias de negociação; e conclui que tem o direito ao crédito relativo à substituição tributária na operação, no caso a diferença de 14,38 % (23,63% - 9,25 %).

No seguimento a contribuinte faz a comparação do regime monofásico a que está sujeito com o que é aplicado ao setor automotivo, previsto pela Lei nº 10.485/2002.

Diz que nesse último é notória a aplicação da substituição tributária no regime monofásico, uma vez que é permitido a montadora, como consumidora final, apurar o crédito de 9,25% sobre as aquisições de autopeças, em face do entendimento de que teriam sido suprimidas as etapas intermediárias de negociação. Argumenta que ela, transportadora, é prejudicada no creditamento do PIS/Cofins e deve ser comparada a montadora, a qual age suprimindo elos da cadeia de negociação, ou seja, como consumidora final. Sustenta, também, que no regime automotivo a contribuinte que realiza a importação de autopeças tem direito a crédito do valor total pago a título de PIS/Cofins na importação, e que essa situação beneficia o importador de autopeças, em detrimento da contribuinte que adquire combustíveis de distribuidora localizada no território nacional.

Por fim, a interessada pugna pela aplicação do § 7º, art. 150 da Constituição Federal e art. 165 da Lei 5.172/66 (Código Tributário Nacional) e pelo balizamento do sistema monofásico de PIS/Cofins nos convênios nº 81/1993 e 74/94, os quais dispõem sobre normas aplicadas ao regime de substituição tributária no âmbito do ICMS.

Ante ao exposto, pede a reforma do despacho decisório e o deferimento do pedido de restituição formulado.”

A DRJ em Curitiba (PR) julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte, consubstanciando sua decisão na seguinte ementa:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/09/2006 a 31/01/2011

*RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO. INCIDÊNCIA
MONOFÁSICA SOBRE ÓLEO DIESEL.*

Não existe direito ao ressarcimento relativo à COFINS incidente sobre óleo diesel adquirido por consumidor final pessoa jurídica desde de 1º de julho de 2000, data em que deixou de ser adotada a sistemática de substituição tributária e passou-se a adotar a técnica de incidência monofásica ou em etapa única.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/09/2006 a 31/01/2011

*RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO. INCIDÊNCIA
MONOFÁSICA SOBRE ÓLEO DIESEL.*

Não existe direito ao ressarcimento relativo ao PIS incidente sobre óleo diesel adquiridos por consumidor final pessoa jurídica desde de 1º de julho de 2000, data em que deixou de ser adotada a sistemática de substituição tributária e passou-se a adotar a técnica de incidência monofásica ou em etapa única.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”

Na decisão ora recorrida, em síntese, aduz os mesmos argumentos feitos por ocasião de sua manifestação de inconformidade e ao fim busca o reconhecimento de seu direito creditório.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo, Relatora

O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Trata o presente processo de Pedido de Restituição, apresentado pela Recorrente, visando a restituição dos valores da diferença entre as alíquotas de PIS e Cofins incidentes sobre a aquisição de óleo diesel diretamente das distribuidoras. Nesse contexto tem-se a incidência da alíquota de 23,63% que é superior em 14,38% à permissão legal para apuração dos créditos pelo regime não cumulativo (9,25%).

A adoção dessa medida pela Recorrente tem como alicerce o entendimento que a sistemática monofásica de tributação tem o mesmo fundamento que o mecanismo da substituição tributária, estando apta a repetição da integralidade do montante recolhido na etapa inicial.

Esse entendimento não deve prevalecer.

Conforme bem fundamentado pela DRF no Despacho Decisório 185/2011, a Lei 9.990/2000 alterou a tributação dos combustíveis que passaram para a forma monofásica e direta, sendo exigidas tão somente das refinarias as contribuições sociais (PIS e Cofins), e que, com a entrada em vigor da citada lei, o regime de substituição tributária para os combustíveis deixou de existir, não se podendo mais falar em fato gerador presumido na cadeia de comercialização do produto.

A Recorrente defende sinonímia entre os regimes de substituição tributária e o monofásico. Sustenta que em ambos a incidência da tributação ocorre de forma concentrada, em etapa única, sendo que a própria Receita Federal usa a nomenclatura substituição tributária para se referir ao regime monofásico.

Alega também que suas aquisições de óleo diesel são realizadas diretamente do fabricante ou importador, não ocorrendo as etapas intermediárias de negociação, e que, portanto, teria o direito ao crédito relativo as etapas anteriores de intermediação que foram suprimidas, no caso a diferença de 14,38 % (23,63% - 9,25 %).

Desse modo, compara o regime monofásico a que está sujeita com o que é aplicado ao setor automotivo, previsto pela Lei nº 10.485/2002, e diz que nesse último é notória a aplicação da substituição tributária no regime monofásico, um vez que é permitido a montadora, como consumidora final, apurar o crédito de 9,25% sobre as aquisições de autopeças. Argumenta que ela, transportadora, é prejudicada no creditamento do PIS/Cofins e deve ser comparada a montadora, a qual age suprimindo elos da cadeia de negociação, ou seja, como consumidora final.

Sustenta, também, que no regime automotivo a contribuinte que realiza a importação de autopeças tem direito a crédito do valor total pago a título de PIS/Cofins na importação, e que essa situação beneficia o importador de autopeças, em detrimento da contribuinte que adquire combustíveis de distribuidora localizada no território nacional. Por fim, pugna pela aplicação do § 7º, art. 150 da Constituição Federal e art. 165 da Lei 5.172/66 (CTN) e pelo balizamento do sistema monofásico de PIS/Cofins nos convênios nº 81/1993 e 74/94, os quais dispõem sobre normas aplicadas ao regime de substituição tributária no âmbito do ICMS.

Para a análise correta desses fundamentos é necessária uma análise da legislação que rege a matéria.

A Constituição Federal em seu art. 195, §9º permite que seja conferido tratamento diferenciado entre contribuintes em razão da atividade econômica. Sendo assim, considerando a legislação para as exações em questão, assiste razão a autoridade administrativa na afirmação de que as legislações específicas não podem ser comparadas, dadas as especificidades pertinentes a cada setor da economia. Na mesma linha não há que se falar na aplicação em se aplicar no sistema normativo federal relativo as contribuições (PIS e Cofins) convênios que tratam de questões específicas pertinentes ao ICMS.

Isto posto, deve-se observar que tanto a DRF de Ponta Grossa, a DRJ de Curitiba (PR), bem como esta Conselho não podem afastar as determinações da legislação tributária em sentido estrito, eis que os dois primeiros possuem atividade vinculada, conforme CTN, art. 3º e art. 142, parágrafo único e ao terceiro, não cabe se pronunciar sobre inconstitucionalidade e lei, conforme súmula CARF nº 2.

Nesse ponto cabe uma análise da legislação do PIS e da Cofins aplicada aos derivados de petróleo.

O sistema de recolhimento por substituição tributária das contribuições estava previsto em atos legais distintos. Para a COFINS, encontrava-se estabelecido no art. 4º da Lei Complementar (LC) nº 70, de 1991, enquanto para o PIS/PASEP o art. 6º da MP 1.212/95, trouxe igual disciplinamento que foi sucessivamente reeditado até finalmente converter-se no art. 6º da Lei nº 9.715, de 1998.

A Lei nº 9.718, de 1998, por sua vez unificou as normas pertinentes à substituição tributária relativa aos combustíveis derivados de petróleo, bem como alterou a figura do contribuinte substituto, atribuindo às refinarias de petróleo a responsabilidade de recolher tanto o PIS quanto a Cofins devidas pelos distribuidores e comerciantes varejistas, conforme se observa na versão original dos art. 2º e 4º, abaixo transcritos:

“Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

(...)

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

A Secretaria da Receita Federal veio a estabelecer normas relativas à substituição tributária da contribuição para PIS/PASEP e da Cofins, por meio da Instrução Normativa SRF nº 6, de 1999:

“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 darseá 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.*”

Já a Medida Provisória nº 1.991-15, de 10 de março de 2000, alterou a incidência das contribuições do regime de substituição tributária para o monofásico, conforme a seguir:

“Art. 2º Os arts. 3º, 4º, 5º e 6º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, passam a vigorar com a seguinte redação:

(...)

Art. 4º As contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público PIS/ PASEP e para o Financiamento da Seguridade Social COFINS devidas pelas refinarias de petróleo serão calculadas, respectivamente, com base nas seguintes alíquotas:

(...)

Art. 43. Ficam reduzidas a zero as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de: Igasolina automotiva, óleo diesel e GLP, auferida por distribuidores e comerciantes varejistas;

(...)

Art. 46. Esta Medida Provisória entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos:

(...)

II - no que se refere à nova redação dos arts. 4º a 6º da Lei nº 9.718, de 1998, e ao art. 43 desta Medida Provisória, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de julho de 2000, data em que cessam os efeitos das normas constantes dos arts. 4º a 6º da Lei nº 9.718, de 1998, em sua redação original, e dos arts. 4º e 5º desta Medida Provisória.

(...)”

A alteração do art. 4º da Lei nº 9.718, de 1998 (trazida pela Medida Provisória nº 1991-15, de 10 de março de 2000), foi mantida pelo art. 3º da Lei nº 9.990, de 21 de julho de 2000.

Esse artigo foi alterado pelas Leis nº 10.865, de 30 de abril de 2004, e nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004, *in verbis*:

“Art. 4º As contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público –

PIS/PASEP e para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS devidas pelos produtores e importadores de derivados de petróleo serão calculadas, respectivamente, com base nas seguintes alíquotas: (Redação dada pela Lei nº10.865, de 2004)

I – 5,08% (cinco inteiros e oito centésimos por cento) e 23,44% (vinte inteiros e quarenta e quatro centésimos por cento), incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de gasolinas e suas correntes, exceto gasolina de aviação; (Redação dada pela Lei no 10.865, de 2004)

II – 4,21% (quatro inteiros e vinte e um centésimos por cento) e 19,42% (dezenove inteiros e quarenta e dois centésimos por cento), incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de óleo diesel e suas correntes; (Redação dada pela Lei no 10.865, de 2004) (Vide Lei no 11.051, de 2004)

(...)”

Na última reedição da MP nº 1.991 (MP de nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, em vigência) o art. 42, manteve a redução a zero da alíquota para o óleo diesel do antigo art. 43, conforme a seguir:

“Art. 42. Ficam reduzidas a zero as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de: I gasolinas, exceto gasolina de aviação, óleo diesel e GLP, auferida por distribuidores e comerciantes varejistas;

(...)”

A IN SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002, por sua vez, relativamente a aplicação da IN SRF nº 06/99 (acima mencionada) dispôs que:

“Art. 108. Ficam formalmente revogados, sem interrupção de sua força normativa:

(...)

IV – as Instruções Normativas SRF no 62/89, de 22 de junho de 1989, no 26/94, de 14 de abril de 1994, nº 6/99, de 29 de janeiro de 1999, no 24/99, de 25 de fevereiro de 1999, no 37/99, de 5 de abril de 1999, no 47/99, de 28 de abril de 1999, no 145/99, de 9 de dezembro de 1999, no 54/00, de 19 de maio de 2000, nº 112/00, de 19 de dezembro de 2000, nº 40, de 25 de abril de 2001, nº 75, de 13 de setembro de 2001, nº98, de 5 de dezembro de 2001, nº 199, de 12 de setembro de 2002, nº 209, de 27 de setembro de 2002, e nº 215, de 7 de outubro de 2002; e

(...)”

Com fundamento na legislação pertinente a matéria, percebe-se que, com a alteração do regime de substituição tributária para o regime monofásico, inicialmente prescrito na MP nº 1991-15/00, e depois da Lei nº 9.990/00, as contribuições incidentes sobre a venda de combustíveis derivados do petróleo passaram a ser devidas somente pelas refinarias, e para os

Processo nº 12571.720249/2011-19
Acórdão n.º **3201-001.549**

S3-C2T1
Fl. 97

demais produtores ou importadores de derivados de petróleo, sendo desoneradas as receitas brutas auferidas por distribuidores e comerciantes varejistas, decorrentes da venda de óleo diesel, em face da redução a zero das alíquotas.

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo