



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

Processo n° 13603.003037/2008-16
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-002.146 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de agosto de 2013
Matéria COFINS
Recorrente NACIONAL EXPRESSO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADES. MATÉRIA DE COMPETÊNCIA EXCLUSIVA DO JUDICIÁRIO. SÚMULA CARF Nº 2.

Nos termos da Súmula CARF nº 2, de 2009, este Conselho Administrativo não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, pelo que arguições de ofensa a princípios constitucionais não são conhecidas.

PIS E COFINS. COMBUSTÍVEIS E DERIVADOS DE PETRÓLEO. INCIDÊNCIA MONOFÁSICA NA REFINARIA, PRODUTOR OU IMPORTADOR. AQUISIÇÃO DO CONSUMIDOR FINAL A DISTRIBUIDOR OU VAREJISTA. EQUIPARAÇÃO A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPOSSIBILIDADE. RESSARCIMENTO. DESCABIMENTO.

A partir da inauguração do ordenamento com a incidência monofásica das contribuições ao PIS e à COFINS, para os combustíveis e derivados de petróleo, sistemática na qual as etapas de circulação do produto são efetivamente tributadas, embora a alíquota zero, não se pode falar em “fato gerador presumido”, como ocorre com a substituição tributária. Consequentemente, a partir de 1ª de julho de 2000, o direito emanado do §7º, do art. 150, da CRFB-1988 não agasalha o pleito de ressarcimento de valores relativos as aquisições feitas pelo consumidor final diretamente às distribuidoras.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Autenticado digitalmente em 27/08/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 09/0

9/2014 por GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO, Assinado digitalmente em 27/08/2014 por JOAO CARLOS CASSUL

I JUNIOR

Impresso em 20/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer de parte do recurso em face da impossibilidade de afastar lei sob alegação de inconstitucionalidade e na parte conhecida, negou-se provimento.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente Substituto

(assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Junior – Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente Substituto), Fernando Luiz da Gama Lobo d'Eça, Luiz Carlos Shimoyama (Suplente), Winderley Moraes Pereira (Substituto), João Carlos Cassuli Júnior (Relator) e Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva. Ausentes justificadamente as conselheiras Nayra Bastos Manatta e Silvia de Brito Oliveira.

Relatório

Trata-se de Pedido de Restituição (fls. 02 – numeração eletrônica) protocolizados em 11/07/2008, em que o Contribuinte se diz credor do montante de R\$ 236.857,54 (duzentos e trinta e seis mil, oitocentos e cinquenta sete reais e cinquenta e quatro centavos), oriundos de recolhimentos indevidos ou maior de PIS efetuados no período de outubro/2007 a dezembro/2007, com base nos da Lei nº 9.990/2000 (Cofins-combustível consumidor final), o que ensejaria o direito de compensar o saldo credor com tributos vincendos e administrados pela Secretaria da Receita Federal.

A Delegacia da Receita Federal em Uberlândia/MG, por meio do Despacho Decisório de fls. 31/35 – n.e., indeferiu o pleito do contribuinte, sob o argumento de que “*Com relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 01/07/2000, é incabível a restituição, tendo em vista que não mais subsiste o regime de substituição do Cofins aplicável às refinarias de combustíveis*”.

Invocou como fundamento para o indeferimento a Solução de Consulta SRRF/7ª RF/DISIT N°215, de 27 de maio de 2005, da qual destaca-se a ementa:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Contribuição para o PIS

Ementa: A partir de 01/07/2000 não mais subsiste o regime de substituição do PIS aplicável As refinarias de combustíveis. Incabível A consumidora final, pessoa jurídica adquirente direta da distribuidora, valer-se da possibilidade de ressarcimento.

Solicitação Indeferida

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Cientificado do despacho decisório em 15/08/2008, conforme AR de fls. 37 – n.e., o contribuinte apresentou impugnação (fls. 38/48) em 18/08/2008, aduzindo sinteticamente que, apesar de a legislação ter “extinguido” o instituto da substituição tributária do PIS e da COFINS pelas refinarias e distribuidoras, a carga tributária se manteve e vem sendo embutida no preço dos combustíveis adquiridos das distribuidoras/refinarias. Deste modo, entende que, por adquirir combustível diretamente da distribuidora, tem direito a restituição com base no §7º, do artigo 150, da CFRB/88.

Aduz que a extinção do regime de substituição tributária da Cofins e do Pis, veio por violar o §7º, do artigo 150, da CFRB/88, o art. 110 do CTN, e ainda afronta o art. 246, vez que é vedado que MP’s regulamentem o texto da a Constituição Federal que tenha sido alterado por Emendas Constitucionais editadas no período de 01/1995 a 09/2001.

Alega ainda, que o crédito a ser aproveitado pelo contribuinte, deverá, em face do princípio da isonomia, ser corrigido pela aplicação da taxa SELIC para fins da aplicação dos débitos fazendários.

Por fim, com relação as compensações efetivadas, requer que fiquem dependentes do processo de restituição para que sejam julgadas simultaneamente ou, ainda, que os processos de declaração(ões) de compensação permaneçam suspensos até a decisão final desse processo.

DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Em análise aos argumentos sustentados pelo sujeito passivo em sua defesa, a 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora/MG (DRJ/JFA), em sessão de 29 de setembro de 2010, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada, proferido Acórdão nº. 09-31.551, ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PIS.

Somente são passíveis de restituição e compensação os créditos comprovadamente existentes, devendo estes gozar de liquidez e certeza.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Em resumo, a DRJ competente para o julgamento entendeu que MP nº 1.991-15, de 10/03/00, posteriormente reeditada pela MP nº 2.158-35, de 24/08/01, veio a determinar que as contribuições incidentes sobre a venda de combustíveis derivados do petróleo passaram a ser devidas apenas pelas refinarias, sendo desoneradas, dentre outras, a receita bruta auferida por distribuidores e comerciantes varejistas, decorrente da venda de óleo diesel, face a redução a zero das alíquotas. Com isso, deixando de existir a substituição tributária, não há possibilidade de restituir aos consumidores finais, mesmo quando adquirem o produto diretamente das distribuidoras.

No que tange às alegações de inconstitucionalidade ou ilegalidade dos dispositivos que alteram a sistemática de tributação das operações de venda de combustíveis, é vedado à DRJ negar validade às normas vigentes.

Por fim, quanto ao pedido de suspensão da exigibilidade dos débitos compensados, a DRJ não analisou pois que o processo trata somente de pedido de restituição.

DO RECURSO

Cientificado do Acórdão supracitado em 10/11/10, conforme AR de fls. 69 – n.e., o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, protocolado na data de 08/12/2010 (fls.70/82), com fundamentos idênticos, os quais, por brevidade e amor à síntese, deixa-se de **repreisar neste momento.**

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

Autenticado digitalmente em 27/08/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 09/0

9/2014 por GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO, Assinado digitalmente em 27/08/2014 por JOAO CARLOS CASSUL

I JUNIOR

Impresso em 20/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

DA DISTRIBUIÇÃO

Tendo o processo sido distribuído a esse relator por sorteio regularmente realizado, vieram os autos para relatoria, por meio de processo eletrônico, em 01 (um) Volume, numerado até a folha 97 (noventa e sete) – numeração autos físico, estando apto para análise desta Colenda 2ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Carlos Cassuli Junior, Relator.

O recurso é tempestivo, portanto, atendendo aos demais pressupostos de admissibilidade, de modo que dele tomo conhecimento.

Inicialmente, no que tange aos argumentos de inconstitucionalidade de leis e atos normativos, suscitados pela Recorrente em sua defesa, desde a peça de impugnação e reprisada no Recurso Voluntário, cumpre deixar expresso que tal não é possível por força do que prevê a Súmula nº 02, do CARF, que disciplina que *“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”*.

Desta forma, cabe conhecer apenas dos fundamentos que vêm alinhado pela Recorrente, que não digam respeito à eventual afronta à texto constitucional.

Neste sentido, efetivamente se têm que até a inauguração do sistema normativo, pela implementação do regime monofásico de incidência das contribuições ao PIS e COFINS, quando então estava em pleno vigor o regime de substituição tributária para as referidas exações, havia a “figura” do “substituto tributário”, no caso as refinarias de petróleo, e os “substituídos tributários”, que eram os demais componentes da “cadeia de circulação” do produto, notadamente as distribuidoras e varejistas, até que o produto chegasse ao consumidor final.

Nesta dinâmica de substituição tributária, havia a “antecipação” para a etapa da refinaria, da incidência tributária, surgindo uma única exigência do tributo por toda a cadeia de circulação, presumindo-se, portanto, que o produto final percorreria as etapas da distribuição e varejista, chegando ao consumidor final. Como tal, nessa linha da existência de um “fato gerador presumido”, se arbitrava a base de cálculo da operação própria (da refinaria) e a base de cálculo das etapas posteriores, que presumidamente iriam ocorrer, e sobre essa “base de cálculo de substituição tributária”, se antecipava a incidência tributária para a etapa da refinaria, cobrando dela os tributos por toda a cadeia, no pressuposto de que os “fatos geradores presumidos” efetivamente ocorreriam.

Daí porque, se não viessem a ocorrer o fato gerador presumido, e tendo havido a cobrança da refinaria por etapas que não se concretizarem, havia (e há, para os produtos submissos a esse regime), o direito à restituição preferencial dos tributos exigidos por antecipação, nos termos do permissivo constitucional (art. 150, §7º).

A partir do advento do regime monofásico de incidência, sob o prisma financeiro, pelo que demonstra a Recorrente, a situação permaneceu inalterada, na medida em que se preservaram os patamares de arrecadação, ante ao aumento promovido na alíquota concretada na refinaria, reduzindo a zero as alíquotas das etapas subsequentes de circulação do petróleo.

Porém, sob o prisma jurídico, os institutos da substituição tributária e da “incidência monofásica” não se confundem, já que neste há, efetivamente, diversas incidências em cada uma das etapas da cadeia produtiva, de modo que o fato gerador ocorre em cada uma delas. A alíquota, no entanto, é que oscila, sendo positiva na refinaria (reconhecida e declaradamente concentrada) e reduzida a zero nas etapas subsequentes.

Já na substituição tributária, nas etapas subsequentes não havia a incidência tributária, que foi deslocada para o momento anterior. Ou seja, havia apenas e uma só vez, a ocorrência do fato gerador presumido, na etapa da refinaria. Daí porque não ocorrido o fato gerador presumido, das etapas subsequentes, era (e é, para os casos ainda vigentes) possível haver o indébito do que fora arrecadado por conta de uma etapa que não ocorreu.

No regime monofásico, no entanto, não se pode dizer que o “fato gerador presumido” não ocorreu, como se dá na substituição tributária. Nesse regime de incidência concentrada, ocorrem efetivamente os fatos geradores, tanto que cada contribuinte possui legitimidade para pleitear seus indébitos, quando ocorrerem (via DCOMP, p. ex.), mas a alíquota efetivamente incide pelo percentual de 0%.

Evidentemente que emerge nítido um “planejamento fiscal” por parte do ente arrecadador, respaldado pelo Congresso Nacional, ao criar a sistemática monofásica. Porém, as normas legais válidas, devem dar guarida para ambas partes da relação tributária, tanto para quando o contribuinte valer-se de direito emanado dessas normas, quanto para a União no que diz respeito à incidência tributária. Meu posicionamento é sempre a aplicabilidade do Direito Positivo posto, sem margem para interpretar o “fato econômico” decorrente da relação tributária; e se assim procedo com relação aos procedimentos antielisivos do sujeito passivo, entendo plenamente válidos aqueles emanados da Administração, que está respaldada pelo Congresso Nacional.

Como argumentos de inconstitucionalidade aqui não recebem conhecimento, esta contenda deve ser submetida ao Judiciário, para que avalie se o “fato econômico” é suficiente para justificar a restituição pleiteada, aplicando ao regime monofásico o mesmo direito dado à substituição tributária, pelo só-fato de economicamente equivalerem as sistemáticas de arrecadação (ambas concentradas).

Deste modo, entendo que efetivamente, a partir da inauguração do ordenamento com a incidência monofásica, na qual as etapas são efetivamente tributadas, embora a alíquota zero, não se pode falar em “fato gerador presumido”, e, conseqüentemente, o direito emanado do §7º, do art. 150, da CRFB-1988 não agasalha a tese da Recorrente.

No mesmo sentido da conclusão aqui atingida, colhe-se da jurisprudência desta 3ª Seção os seguintes precedentes:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/03/2004 a 31/12/2004

MATÉRIA NÃO TRATADA NA INSTÂNCIA A QUO. PRECLUSÃO.

Inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria não suscitada na instância a quo, exceto quando deva ser reconhecida de ofício.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADES. MATÉRIA DE COMPETÊNCIA EXCLUSIVA DO JUDICIÁRIO. SÚMULA CARF Nº 2.

Nos termos da Súmula CARF nº 2, de 2009, este Conselho Administrativo não é competente para se pronunciar sobre a

inconstitucionalidade de lei tributária, pelo que arguições de ofensa a princípios constitucionais, como o da moralidade, não são conhecidas.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/03/2004 a 31/12/2004

COMBUSTÍVEIS DERIVADOS DE PETRÓLEO. INCIDÊNCIA MONOFÁSICA NA REFINARIA, PRODUTOR OU IMPORTADOR. AQUISIÇÃO DO CONSUMIDOR FINAL A DISTRIBUIDOR OU VAREJISTA. RESSARCIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Na incidência monofásica do PIS Faturamento e Cofins sobre combustíveis de petróleo, que começou a vigorar em 01/07/2000 e é inconfundível com o regime de substituição tributária do período anterior, é zero a alíquota das duas Contribuições nas vendas por distribuidores e varejistas, pelo que o consumidor final, quando adquire diretamente dos distribuidores, não mais possui direito ao ressarcimento correspondente à incidência na venda a varejo prevista na Instrução Normativa SRF nº 6, de 1999.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/03/2004 a 31/12/2004

COMBUSTÍVEIS DERIVADOS DE PETRÓLEO. INCIDÊNCIA MONOFÁSICA NA REFINARIA, PRODUTOR OU IMPORTADOR. AQUISIÇÃO DO CONSUMIDOR FINAL A DISTRIBUIDOR OU VAREJISTA. RESSARCIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Na incidência monofásica do PIS Faturamento e Cofins sobre combustíveis de petróleo, que começou a vigorar em 01/07/2000 e é inconfundível com o regime de substituição tributária do período anterior, é zero a alíquota das duas Contribuições nas vendas por distribuidores e varejistas, pelo que o consumidor final, quando adquire diretamente dos distribuidores, não mais possui direito ao ressarcimento correspondente à incidência na venda a varejo prevista na Instrução Normativa SRF nº 6, de 1999.” (CARF – 3ª Seção – 4ª Câmara – 1ª Turma – Acórdão nº 3401-001.974 – Rel. Cons. Emanuel Carlos Dantas de Assis – j. 26/12/2012)

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/11/2000 a 31/03/2006

PEDIDO RESSARCIMENTO. CRÉDITO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP INCIDENTE SOBRE COMBUSTÍVEL. REGIME DE TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA. COMERCIANTE VAREJISTA EXCLUÍDO DA TRIBUTAÇÃO. INDEFERIMENTO.

No regime monofásico de tributação não há previsão de ressarcimento ou restituição de tributos pagos na fase anterior da cadeia de comercialização, haja vista que a incidência

efetiva-se uma única vez, portanto, sem previsão de fato gerador futuro e presumido, como ocorre no regime de substituição tributária para frente.

A partir de 01/07/2000, o regime de tributação da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre os combustíveis, incluído o óleo diesel, passou a ser realizado em uma única fase (incidência monofásica), concentrada nas receitas de vendas realizadas pelas refinarias, ficando exonerada as receitas auferidas nas etapas seguintes por distribuidoras e varejistas, que passaram a ser submetidas ao regime de alíquota zero.

Dessa forma, após a vigência do regime monofásico de incidência, não há previsão legal para o pedido de ressarcimento da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre a venda de óleo diesel do distribuidor para o comerciante varejista. (...)” (CARF – 3ª Seção – 2ª Turma Especial – Acórdão nº 3802-00.903 – Rel. Cons. José Fernandes do Nascimento – j. 21.03.12)

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2006

(...)

PIS E COFINS. RESTITUIÇÃO. INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. COMÉRCIO VAREJISTA. ALÍQUOTA ZERO.

A partir de 01/07/2000, os combustíveis passaram do regime de substituição tributária do PIS e da Cofins para o regime monofásico incidindo, apenas, sobre a receita de venda das refinarias. Foram reduzidas a zero as alíquotas dessas contribuições incidentes sobre os combustíveis vendidos pelos distribuidores e comerciantes varejistas quando já tributados às alíquotas especiais instituídas,

RESTITUIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Para que haja a possibilidade de restituição é necessário que a contribuinte demonstre a liquidez e certeza de que efetivamente fez recolhimentos a maior do que os devidos. Ausente tal pressuposto, é de ser indeferido o pedido.

Recurso Voluntário Negado.” (CARF – 3ª Seção – 3ª Câmara – 1ª Turma – Acórdão nº 3301-00.516 – Rel. Cons. Maurício Taveira e Silva – j. 30.04.10)

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2006, 2007

Nas operações com combustíveis derivados de petróleo, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de julho de 2000, a incidência das contribuições PIS e COFINS passou para

o regime concentrado, incidindo apenas sobre a receita de venda das refinarias. Assim, os distribuidores e comerciantes varejistas não mais se encontram na condição de contribuintes substituídos, logo não fazem jus a ressarcimento das aludidas contribuições.

Recurso Voluntário Negado.” (CARF – 3ª Seção – 1ª Turma Especial – Acórdão nº 3801-00.420 – Rel. Cons. Flávio de Castro Pontes – j. 24.05.10).

Ante ao exposto, voto no sentido de **não conhecer** das arguições de inconstitucionalidades e, na parte conhecida, por **negar provimento ao Recurso Voluntário**.

(assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Junior – Relator.