



**Ministério da Economia**  
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



**Processo n°** 13674.000171/2007-32  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **3301-006.522 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 24 de julho de 2019  
**Recorrente** CALCINAÇÃO IMPERIAL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/10/2002 a 31/12/2004

INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA.

De acordo com a Súmula CARF n° 2 compreende-se que nesta esfera administrativa não há competência para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da legislação tributária.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. COFINS.

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

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Winderley Moraes Pereira, Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

**Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 69 a 79) interposto pelo Contribuinte, em 16 de março de 2009, contra decisão consubstanciada no Acórdão n° 02-20.303 (fls. 53 a 60), de 9 de dezembro de 2008, proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (MG) – DRJ/BHE – que decidiu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a Manifestação de Inconformidade (fls. 27 a 43) apresentada pelo Contribuinte.

Com o objetivo de auxiliar no esclarecimentos dos fatos e de direito, bem como, por economia processual, cito o relatório do referido acórdão:

A contribuinte aqui identificada requereu em 18/10/2007 junto à Delegacia da Receita Federal em Divinópolis/MG, a restituição de valores recolhidos a título de Cofins nos períodos de apuração de out/2002 a dez/2004, alegando se constituir em consumidora final de combustível e fazendo referência à Lei 9.990/2000 (fls. 01/10). Posteriormente transmitiu a Dcomp de fls. 21, para uso do mesmo crédito.

A DRF Divinópolis, por intermédio do Despacho Decisório de 03/01/2008, à fl. 22, indeferiu o pedido por absoluta inexistência do crédito, não homologando a compensação.

Cientificada da decisão em 18/01/2008 (fl. 23), a contribuinte manifestou sua inconformidade, às fls. 24/40, alegando, em síntese:

- sob o título "Breve Síntese dos Fatos", informa que apresentou pedido de restituição relativo ao pagamento indevido ou a maior, a título de Cofins incidente sobre combustível adquirido por consumidor final, no período de jan/2002 a dez/2004;
  - com as mudanças havidas na legislação, embora nem as distribuidoras e tampouco as refinarias se submetessem mais às regras da substituição tributária do PIS e da Cofins, o certo é que a carga tributária foi mantida inalterada;
  - sob o regime da substituição tributária, a Instrução Normativa SRF n.º 6, de 1999, permitia a imediata restituição dos valores de PIS e Cofins pagos em substituição tributária pela ausência de operação no varejo, *ex vi* artigo 150, § 7º, da Constituição Federal;
  - a partir do momento em que se extinguiu o regime de substituição tributária da Cofins e do PIS e se manteve a mesma carga tributária, passando o encargo tributário a ser exigido embutido no preço praticado pelas refinarias e repassado veladamente aos contribuintes, que não mais puderam requerer o ressarcimento com base na IN SRF n.º 6, de 1999, desrespeitou-se o artigo 150, § 7º, da Constituição Federal;
  - subsiste o direito de restituição dos valores de PIS e Cofins pagos nas aquisições de combustíveis diretamente das distribuidoras, pelo encargo tributário veladamente embutido em uma operação inexistente (operação de varejo), em respeito ao preceito contido no § 7º do artigo 150 da Constituição;
  - foi igualmente violado o artigo 110 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, CTN;
  - a extinção da substituição tributária pelas MP n.º 1.991-15, de 2000, e 2.158-35, de 2001, não encontra amparo legal, porque afronta o disposto no artigo 246 da Constituição que impede que medidas provisórias regulamentem texto da Constituição que tenha sido alterado por emendas constitucionais datadas a partir de janeiro de 1995 até setembro de 2001;
  - sobre os valores requeridos há de ser acrescida a devida atualização monetária, conforme jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça e do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, retroativa à data de apuração dos valores;
- a presente defesa alcança as declarações de compensação, que devem permanecer com exigibilidade suspensa na forma do artigo 151 do CTN, até decisão final do presente processo, nos termos do artigo 29 do artigo 48, § 3º, da IN SRF n.º 600, de 2005.

É o relatório.

Fl. 3 do Acórdão n.º 3301-006.522 - 3ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13674.000171/2007-32

## Voto

Conselheiro Valcir Gassen - Relator

O Recurso Voluntário interposto em face da decisão consubstanciada no Acórdão n.º 02-20.303 é tempestivo e atende os pressupostos legais de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

O Recurso Voluntário visa reformar decisão que possui a seguinte ementa:

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/10/2002 a 31/12/2004

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. COFINS.

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

Solicitação Indeferida

O Contribuinte repisa em seu recurso os argumentos já expostos quando da Manifestação de Inconformidade, conforme consta no Relatório acima. Com isso posto, cito trechos do recurso para esclarecer o seu entendimento quanto ao alegado direito a restituição de crédito de PIS e COFINS (fls. 70 e seguintes):

No tocante ao período posterior à 01/07/2000, há de se reconhecer o direito de restituição na medida em que as leis editadas fizeram tabula rasa o preceito contido no citado art. 150, § 7º, da *Lex Fundamentalis*.

Melhor explicando, as distribuidoras de derivados de petróleo e álcool etílico hidratado para fins carburantes recolhiam o PIS como substitutas tributárias das operações subseqüentes praticadas pelos comerciantes varejistas desde a edição da MP 1212/95, posteriormente convertida na Lei 9715/98, até a edição da Lei 9718/98, quando então, *além* de unificação das regras da COFINS e do PIS, se elegeu como substitutas tributárias as refinarias.

Sabe-se também que a edição n.º 15 da MP 1991, de 10 de março de 2000, em seu art. 43, inciso II, fez por cessar a partir de 01/07/2000 os efeitos dos arts. 4º a 6º, da citada Lei 9718/98, "extinguindo" o instituto da substituição tributária da COFINS e do PIS pelas refinarias. Referida norma se fez presente nas demais reedições da citada MP, inclusive da MP 2158-35, de 24 de agosto de 2001, cuja reedição não se fez mais necessária por força do art. 2º da EC 32/2001.

Sabe se, ainda, que a edição n.º 18 da citada MP 1991/2000 alterou as alíquotas das referidas contribuições, sem alterar as diretrizes traçadas pela edição n.º 15, da mesma MP. Em 21 de julho de 2000, tais alíquotas foram adotadas pela Lei 9.990, sem contudo também alterar o sistema de recolhimento das contribuições em tela.

Todas essas mudanças no cenário legislativo trouxeram para os contribuintes um sério prejuízo na medida em que, conquanto nem as distribuidoras e tampouco as refinarias se submetessem mais às regras da substituição tributária do PIS e da COFINS, o certo é que a CARGA TRIBUTARIA FOI MANTIDA INALTERADA.

(...)

Pode-se dizer, pois, que o fisco fez com que o preceito contido no § 7º, do art. 150, do Texto Constitucional, fosse REVOGADO já que deu nova roupagem à natureza das incidências de PIS e COFINS nas operações de compra de combustíveis.

Para que de fato não mais se pudesse falar em substituição tributária disfarçada (velada, informal, mascarada, etc.), teria o fisco que extinguir a ST das refinarias e distribuidoras e manter a mesma carga tributária para estas, a fim de que cada operação de venda do combustível permitisse apenas a incidência do PIS e da COFINS próprios.

Da forma como implantada a "extinção" da ST, o fisco teve um aumento de arrecadação na medida em que além de continuar recebendo o mesmo volume de dinheiro, não mais devolveu aos contribuintes o dinheiro arrecadado por uma operação de venda inexistente.

Ou seja, verdadeiro locupletamento sem causa, *permissa venia*.

(...)

Portanto, é de direito da contribuinte a restituição dos valores pagos a título de PIS/COFINS quando das aquisições de combustíveis realizadas diretamente junto dos distribuidores.

### 3- DA ATUALIZAÇÃO

Sobre os valores requeridos há de ser acrescida a devida atualização porque a mesma não representa um "plus", apenas e tão-somente visa recompor a perda aquisitiva da moeda, corroída pela inflação do período. Além do mais, a partir do momento que a Receita Federal opõe impedimentos à restituição, uma vez superados esses impedimentos, tem-se que proceder à correção dos valores inicialmente pleiteados.

(...)

### 5 — DA CONCLUSÃO

*Ex Positis*, requer a Contribuinte, se digne esse Egrégio Conselho de Contribuintes, demonstrada a insubsistência e improcedência da decisão de primeira instância, conhecer e julgar procedente a presente RECURSO VOLUNTÁRIO, reconhecendo, ao final, o direito à restituição perquirida (e conseqüentemente se fazendo a homologação da compensação realizada), acrescido da devida atualização.

O argumento central do Contribuinte, em que requer a restituição de pagamento indevido ou a maior das contribuições ao PIS e COFINS, é de que a legislação contraria o disposto na Constituição Federal, isto é, são inconstitucionais.

Com a devida vênia aos argumentos do Contribuinte, não cabe a este Conselho administrativo discutir a inconstitucionalidade de atos normativos, matéria já sumulada desta forma:

**Súmula CARF nº 2:** O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Para reforçar esse entendimento, cito também trechos da decisão ora recorrida, como razões para decidir, que enfrenta todas as questões fáticas e de direito acerca da matéria:

A manifestante alega que, não obstante a extinção, pelas MP nº 1.991-15, de 2000, e 2.158-35, de 2001, do regime de substituição tributária nas operações com combustíveis derivados de petróleo, subsistiria seu direito à restituição dos valores de PIS e Cofins incidentes nas aquisições de óleo diesel das distribuidoras, uma vez que as mudanças na lei não teriam implicado qualquer redução da carga tributária, fazendo com que o tributo, de forma velada, fosse exigido sobre uma operação de varejo inexistente na hipótese de compras realizadas por pessoa jurídica diretamente das distribuidoras de combustíveis, como no vertente caso.

Idêntica questão foi enfrentada pela Superintendência da Receita Federal da 3ª Região Fiscal, que ao responder consulta relativa à possibilidade de ressarcimento ao consumidor final, pessoa jurídica, dos valores da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes na venda a varejo, na hipótese de aquisição de óleo diesel diretamente da distribuidora, procedeu a minucioso exame, reproduzido a seguir, dos dispositivos legais editados ao longo do tempo acerca da incidência das referidas contribuições sobre a comercialização de combustíveis (Solução de Consulta SRRF/33RF/Disit n.º10, de 15 de março de 2001):

(...)

Portanto, a partir de 1º de julho de 2000, nos termos do artigo 3º da Lei n.º 9.990, de 2000, e dos artigos 4º, 42 e 55, II, da MP n.º2.113-28, de 2001, o PIS e a Cofins incidentes sobre a receita bruta da venda de óleo diesel passaram a ser recolhidos tão-somente pelas refinadas de petróleo, ficando reduzidas a zero as alíquotas dessas contribuições sobre as receitas brutas auferidas por distribuidores e comerciantes varejistas.

Tais alterações legislativas implicaram o abandono da sistemática de substituição tributária, prevista anteriormente, deixando-se de se atribuir às refinarias de petróleo a responsabilidade, como substitutos tributários, pelo recolhimento do PIS e da Cofins devidos pelos distribuidores e comerciantes varejistas, que tiveram suas alíquotas reduzidas a zero, passando as refinarias a se constituírem em contribuintes exclusivos das exações.

No que se refere ao artigo 6º da IN SRF n.º 6, de 1999, observa-se que ele foi editado para regulamentar o artigo 4º da Lei n.º 9.718, de 1998, em sua versão originária. E diante da revogação deste dispositivo legal, cessaram, de imediato, seus efeitos.

Conclui-se, deste modo, que, na hipótese de aquisição de óleo diesel diretamente da distribuidora de combustíveis, tomou-se incabível, a partir de 1º de julho de 2000, qualquer ressarcimento ou compensação de valores do PIS e da Cotins, visto que as alíquotas destas, contribuições foram, desde aquela data, reduzidas a zero nas comercializações de óleo diesel no varejo. E, em que pesem as considerações da manifestante relativas à carga tributária, há de se salientar que a tributação rege-se pelo princípio *da* legalidade e o ressarcimento pleiteado não encontra previsão em lei.

Com respeito às alegações de inconstitucionalidade ou ilegalidade dos dispositivos que alteraram a sistemática de tributação das operações de venda de combustíveis, que, segundo a manifestante, teriam violado os artigos 170, § 7º, e 246 da Constituição Federal, além do artigo 110 do CTN, saliente-se ser vedado à Administração Tributária negar validade às normas vigentes, sendo de competência exclusiva do Poder Judiciário a apreciação sobre a legalidade *e/ou a* constitucionalidade *das* leis e dos atos normativos tributários.

(...).

Do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário do Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen

Fl. 6 do Acórdão n.º 3301-006.522 - 3ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13674.000171/2007-32