



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

Processo nº 13732.000471/2008-61
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-001.709 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de fevereiro de 2013
Matéria COFINS. RESTITUIÇÃO
Recorrente EMPRESA BRASIL S/A TRANSPORTE E TURISMO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2007

REPRODUÇÃO DAS DECISÕES DEFINITIVAS DO STF, NA SISTEMÁTICA DO ART. 543-B, DO CPC.

No julgamento dos recursos no âmbito do CARF devem ser reproduzidas pelos Conselheiros as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, na sistemática prevista pelo artigo 543-B da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, em conformidade com o que estabelece o art. 62-A do Regimento Interno.

PRAZO DE DECADÊNCIA PARA REPETIÇÃO DO INDÉBITO TRIBUTÁRIO. RE 566.621

Segundo entendimento do Supremo Tribunal Federal, a aplicação plena do novo prazo de decadência para a repetição do indébito tributário, relativo aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, se aplica apenas aos casos em que o pedido de restituição ou compensação foi apresentado após 09.06.2005. Apenas nas hipóteses em que o protocolo do pedido for anterior a esta data é que permanece o entendimento anterior, ou seja, cinco anos contados da homologação do pagamento indevido.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2007

RESTITUIÇÃO. CONSUMIDOR FINAL DE COMBUSTÍVEIS, PESSOA JURÍDICA. IMPOSSIBILIDADE APÓS A MP 1.991-15/00.

A partir da edição da Medida Provisória nº 1.991-15, de 10 de março de 2000, que alterou o artigo 4º da Lei nº 9.718/980 01/07/2000, foi instituído o regime monofásico de tributação da Contribuição ao PIS e da COFINS incidentes sobre as receitas da venda de gasolina automotiva e de gás liquefeito de petróleo - GLP, concentrado nas refinarias. Com isso, deixou de

existir regra autorizando a pessoa jurídica, consumidora final, a pedir a restituição dos valores de Contribuição ao PIS/COFINS indevidamente pagos a título de substituição tributária, correspondentes à incidência na venda a varejo, na hipótese de aquisição de gasolina automotiva ou óleo diesel, diretamente à distribuidora.

Recurso Voluntário Negado.

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]
Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente.

[assinado digitalmente]
Andréa Medrado Darzé - Relatora.

Participaram ainda da sessão de julgamento os conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas (presidente), José Adão Vitorino de Moraes, Maria Teresa Martinez Lopez, Antônio Lisboa Cardoso e Paulo Guilherme Déroulède.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão da DRJ do Rio de Janeiro II que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, não reconhecendo o direito creditório e não homologando a compensação declarada, por entender que (i) teria ocorrido a decadência do direito à repetição relativamente às notas fiscais indicadas na planilha de fls. 06/25, anteriores a 09/06/2003; e (ii) a partir da edição da MP 1991-15, a Recorrente deixou de ter legitimidade para pleitear a restituição da COFINS.

A ora Recorrente apresentou Pedido de Restituição, vinculado a Declarações de Compensação Eletrônicas, no valor de R\$ 1.162.842,74, relativo a créditos da COFINS incidente sobre a aquisição de combustível na qualidade de consumidora final, nos termos da Lei 9.990/2000, fatos geradores ocorridos no período de janeiro de 2002 a dezembro de 2007.

A DRF em Campos dos Goytacazes proferiu Despacho Decisório de fls. 33/35, não reconhecendo o direito creditório e não homologando as compensações declaradas, sob o fundamento de que a partir de 01/07/2000, conforme disposto no inciso II do art. 46 da MP 1.991/00 (art. 92 da versão vigente), deixou de existir a cobrança da COFINS por substituição tributária. Por conta disso e por absoluta falta de previsão legal, a partir de 01 de julho de 2000, é incabível qualquer forma de ressarcimento ou compensação ao consumidor final, pessoa jurídica, dos valores de COFINS, correspondentes à incidência na venda a varejo, na hipótese de aquisição de óleo diesel, gasolina automotiva, e GLP, diretamente à distribuidora.

Cientificada do Despacho Decisório, a interessada apresentou Manifestação de Inconformidade, na qual alega, em síntese, que: **(i)** apresentou o pedido de restituição relativo ao pagamento indevido ou a maior, a título de COFINS incidente sobre combustível adquirido por consumidor final; **(ii)** o período utilizado para o requerimento do crédito é desde janeiro de 2002 até dezembro de 2007; **(iii)** a edição nº 18 da citada MP 1991/2000 alterou as alíquotas das referidas contribuições, sem alterar as diretrizes traçadas pela edição nº 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; **(iv)** a partir do momento em que se extinguiu o regime da substituição tributária da COFINS pelas distribuidoras e refinarias de petróleo, e se manteve a mesma carga tributária cobrada pelas refinarias. Assim, o único prejudicado foi o contribuinte, já que no preço dos combustíveis adquiridos diretamente das distribuidoras se encontra embutido a mesmo cargo tributária que antes existia sob a roupagem da ST; **(v)** com isso, o contribuinte não pode mais se valer da regra disposta pela IN SRF 06/99 que permitia a imediata restituição dos valores da COFINS pagos em substituição tributária pela ausência da operação no varejo ex vi do art.150, §7º, da CF/88; **(vi)** 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; **(vii)** tem-se que a extinção da ST pelas citadas MP's (199115/ 2000 e 215835/ 2001) não encontra o menor amparo legal porque afronta o disposto no art. 246, da CF/88, que, por sua vez, impede que medidas provisórias regulamentem texto da Constituição cuja redação tenha sido alterada por emendas constitucionais datadas a partir de janeiro de 1995 até setembro de 2001; **(viii)** sobre os valores requeridos há de ser acrescida a devida atualização que visa apenas a recompor a perda aquisitiva da moeda, corroída pela inflação do período.

A DRJ do Rio de Janeiro II julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, nos seguintes termos:

RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO. EXTINÇÃO DO DIREITO.

O direito à restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos contados da data do pagamento.

REGIME CONCENTRADO DAS CONTRIBUIÇÕES.

A partir de 01/07/2000, aplica-se ao COFINS o regime concentrado de tributação incidente sobre derivados de petróleo, nos termos da Medida Provisória nº 1.99115/2000, sendo estas devidas pela refinaria, na qualidade de contribuinte.

RESTITUIÇÃO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPOSSIBILIDADE.

A partir de 01/07/2000, é incabível o ressarcimento à pessoa jurídica, na condição de consumidor final, de valores de COFINS, incidentes na venda a varejo das refinarias de petróleo, quando da aquisição de óleo diesel e gasolina automotiva, uma vez a condição de contribuinte substituto anteriormente atribuída às refinarias de petróleo não mais existe, em função da mudança do regime de tributação.

Irresignado, o contribuinte recorreu a este Conselho repetindo as razões da Manifestação de Inconformidade.

É o relatório.

Voto

Conselheira Andréa Medrado Darzé.

O recurso é tempestivo, atende as demais condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Conforme é possível perceber do relato acima, o indeferimento do crédito pleiteado pelo ora Recorrente se deu por duas razões fundamentais: (i) decadência do direito à repetição relativamente às notas fiscais indicadas na planilha de fls. 06/25, anteriores a 09/06/2003; e (ii) ausência de legitimidade da Recorrente para repetir a COFINS incidente sobre a venda de combustíveis a partir da edição da MP 1991-15. Passemos à análise de cada uma delas

Prazo de decadência para repetição do indébito

O Supremo Tribunal Federal, valendo-se da sistemática prevista no art. 543-B, do CPC, pacificou, no RE 566.621, o entendimento de que inconstitucional a atribuição de feitos retroativos ao art. 3º da Lei Complementar nº 118/05, devendo sua aplicação plena se restringir às ações ajuizadas a partir de 09.06.05:

DIREITO TRIBUTÁRIO. LEI INTERPRETATIVA. APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI COMPLEMENTAR Nº 118/05. DESCABIMENTO. VIOLAÇÃO À SEGURANÇA JURÍDICA. NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DA VACATIO LEGIS. APLICAÇÃO DO PRAZO REDUZIDO PARA REPETIÇÃO OU COMPENSAÇÃO DE INDÉBITOS AOS PROCESSOS AJUIZADOS A PARTIR DE 9 DE JUNHO DE 2005. Quando do advento da LC 118/05, estava consolidada a orientação da Primeira Seção do STJ no sentido de que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para repetição ou compensação de indébito era de 10 anos contados do seu fato gerador, tendo em conta a aplicação combinada dos arts. 150, § 4º, 156, VII, e 168, I, do CTN. A LC 118/05, embora tenha se auto-proclamado interpretativa, implicou inovação normativa, tendo reduzido o prazo de 10 anos contados do fato gerador para 5 anos contados do pagamento indevido. Lei supostamente interpretativa que, em verdade, inova no mundo jurídico deve ser considerada como lei nova. Inocorrência de violação à autonomia e independência dos Poderes, porquanto a lei expressamente interpretativa também se submete, como qualquer outra, ao controle judicial quanto à sua natureza, validade e aplicação. A aplicação retroativa de novo e reduzido prazo para a repetição ou compensação de indébito tributário estipulado por lei nova, fulminando, de imediato, pretensões deduzidas tempestivamente à luz do prazo então aplicável, bem como a aplicação imediata às pretensões pendentes de ajuizamento quando da publicação da lei, sem resguardo de nenhuma regra de transição, implicam ofensa ao princípio da segurança

jurídica em seus conteúdos de proteção da confiança e de garantia do acesso à Justiça. Afastando-se as aplicações inconstitucionais e resguardando-se, no mais, a eficácia da norma, permite-se a aplicação do prazo reduzido relativamente às ações ajuizadas após a vacatio legis, conforme entendimento consolidado por esta Corte no enunciado 445 da Súmula do Tribunal. O prazo de vacatio legis de 120 dias permitiu aos contribuintes não apenas que tomassem ciência do novo prazo, mas também que ajuizassem as ações necessárias à tutela dos seus direitos. Inaplicabilidade do art. 2.028 do Código Civil, pois, não havendo lacuna na LC 118/08, que pretendeu a aplicação do novo prazo na maior extensão possível, descabida sua aplicação por analogia. Além disso, não se trata de lei geral, tampouco impede iniciativa legislativa em contrário. Reconhecida a inconstitucionalidade art. 4º, segunda parte, da LC 118/05, considerando-se válida a aplicação do novo prazo de 5 anos tão-somente às ações ajuizadas após o decurso da vacatio legis de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005. Aplicação do art. 543-B, § 3º, do CPC aos recursos sobrestados. Recurso extraordinário desprovido. (RE 566621, Relator(a): Min. ELLEN GRACIE, Tribunal Pleno, julgado em 04/08/2011, DJe-195 DIVULG 10-10-2011 PUBLIC 11-10-2011 EMENT VOL-02605-02 PP-00273)

Por conta disso, deve-se aplicar ao presente caso o art. 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, o qual prescreve a necessidade de reprodução, pelos Conselheiros, das decisões definitivas de mérito proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça, na sistemática dos recursos repetitivos:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Deve-se esclarecer que o caso concreto submetido à análise enquadra-se perfeitamente ao precedente acima transcrito. Afinal, trata-se de pedido de restituição vinculado a declarações de compensação de indébito tributário, relativo a tributo sujeito ao lançamento por homologação, transmitido em 09/06/2008, ou seja, posteriormente a 09/06/2005.

Neste contexto, como o pedido foi transmitido após a data fixada no referido precedente (09/06/2005) se lhe aplica o novo prazo de 5 (cinco) para repetição. Assim, não resta dúvida que, relativamente às notas fiscais indicadas na planilha de fls. 06/25, cujos fatos geradores são anteriores à 09/06/2003, operou-se a decadência, já que entre esta data e o protocolo da medida administrativa transcorreu prazo superior a cinco anos.

Legitimidade para pleitear a restituição da COFINS incidente na venda a varejo das refinarias de petróleo de óleo diesel e gasolina automotiva

A venda de petróleo de óleo diesel e de gasolina automotiva estava, inicialmente, sujeita ao regime de substituição tributária da Contribuição ao PIS e da COFINS,

ficando a refinaria obrigada ao recolhimento do tributo incidente nas operações subsequentes. Paralelamente a isso, o legislador prescreveu expressamente a legitimidade ativa dos *consumidores finais, pessoa jurídica, para o ressarcimento dos valores dessas contribuições, correspondentes à incidência na venda a varejo, na hipótese de aquisição de gasolina automotiva ou óleo diesel, diretamente à distribuidora.*

Com efeito, a Instrução Normativa SRF nº 06, de 29/01/99, que regulamentava o art. 4º da Lei 9.718/98, assim dispunha:

Art. 2º. As refinarias de petróleo ficam obrigadas a cobrar e a recolher, na condição de contribuintes substitutos, a COFINS e a contribuição para o PIS/PASEP, devidas pelos distribuidores e comerciantes varejistas, relativamente às vendas de gasolina automotiva e de óleo diesel.

Parágrafo único. Na hipótese deste artigo, a base de cálculo das contribuições será o preço de venda da refinaria, antes de computado o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações – ICMS incidente na operação, multiplicado por quatro, no caso de gasolina automotiva, ou por três inteiros e trinta e três centésimos, no caso de óleo diesel. (...);

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 ou por um inteiro e oitenta e oito décimos, no caso de aquisição de gasolina automotiva e óleo diesel, respectivamente (redação dada pela IN SRF nº 24, de 25/02/1999).

§ 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 021, de 10 de março de 1997, vedada a aplicação do disposto nos arts. 7º a 14 desta Instrução Normativa.

Como bem pontuado pela decisão recorrida, referida norma tinham como objetivo não “onerar o consumidor final, pessoa jurídica, com valor que fora pago pelo substituto tributário relativo à operação de revenda (pelo substituído) que deixou de acontecer”.

Este cenário, todavia, foi modificado com a edição da Medida Provisória nº 1.991-15, de 10 de março de 2000, que alterou o artigo 4º da Lei nº 9.718/98, ao estabelecer o seguinte:

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:

I – três inteiros e vinte centésimos por cento e quinze por cento, incidentes sobre a receita bruta decorrente da vendas de gasolina automotiva e de gás liquefeito de petróleo GLP;

II – dois inteiros e oito décimos por cento e treze por cento, incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de óleo diesel;

III – sessenta e cinco centésimos por cento e três por cento, incidentes sobre a receita bruta decorrentes das demais atividades. (...)

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.

Como é possível perceber, com a presente alteração legislativa, referidas contribuições passaram a ter incidência monofásica, sendo recolhidas exclusivamente pelas refinarias de petróleo. Em contrapartida, a partir deste momento, os distribuidores e comerciantes varejistas deixaram de sofrer a repercussão jurídica do tributo, não figurando sequer como substituídos tributários.

Ou seja, com a edição da Medida Provisória nº 1.991-15, foi extinta regra de substituição tributária, passando as refinarias a pagar o tributo exclusivamente na condição de contribuinte do imposto, e não mais na qualidade de substituto tributário.

Neste ponto, vale ressaltar que, ao instituir esta nova sistemática de tributação, o legislador não mais previu a autorização para as pessoas jurídicas, consumidoras finais, pleitearem o *ressarcimento dos valores dessas contribuições, correspondentes à incidência na venda a varejo, na hipótese de aquisição de gasolina automotiva ou óleo diesel, diretamente à distribuidora*. E nem poderia ser diferente, afinal, esta etapa do ciclo produtivo deixou de ser tributada com a instituição do regime monofásico.

Assim, ainda que a Recorrente defenda que negar a devolução dos valores pagos a título de COFINS nas hipóteses anteriormente contempladas pela IN SRF nº 06/99 lhe traga prejuízos econômicos, haja vista que, na prática, a referida alteração legislativa não tenha gerado qualquer impacto na carga tributária, certo é que, (i) não sendo sujeito passivo do tributo e (ii) não mais existindo regra lhe autorizando, excepcionalmente, a pleitear o

ressarcimento dos valores dessas contribuições nas situações contempladas pela lei, não há qualquer argumento jurídico para reconhecer a sua legitimidade para figurar como sujeito ativo desse processo.

Com efeito, a noção de legitimidade processual, e não diferente da legitimidade para pleitear o indébito tributário, está vinculada à natureza e estrutura da relação jurídica objeto do litígio. Ou seja, aquele que tem um direito próprio violado (no caso, pagar sem fundamento legal) é que é parte legítima para pleitear a tutela jurisdicional. Apenas excepcionalmente, em caráter supletivo à regra geral, a legitimidade vem definida por uma lei específica, como era o próprio caso da regra prevista na IN SRF nº 06/99, que elegia o próprio consumidor final como parte legítima para pedir a devolução do tributo relativo à operação de revenda de combustível que deixou de acontecer.

Note-se que, mesmo na sistemática antiga, a princípio, o consumidor final não seria parte legítima para pleitear o indébito tributário. Afinal, não sendo sujeito passivo do tributo, seja na condição de contribuinte, seja como responsável, mas sujeito que sofria mera repercussão econômica do tributo, não se enquadrava no art. 165, do CTN, tampouco no art. 166, do CTN. Sua legitimidade decorria exclusivamente de norma excepcional e expressa lhe autorizando a pedir de volta as quantias indevidamente pagar em face da ausência de um das etapas do ciclo de circulação presumidas pela lei.

Assim, seja pela ausência de regra nesse sentido, seja pela própria ausência de etapa tributada na venda de gasolina automotiva e de óleo diesel pelos distribuidores e comerciantes varejistas, os consumidores finais, pessoas jurídicas, como é o caso da Recorrente, deixaram de ser partes legítimas para pleitear a repetição do indébito tributário nas situações em que não há operação de revenda dos combustíveis. Vale ressaltar nesse ponto que, sequer há que se falar aqui em indébito tributário, afinal, como já adiantado, com a instituição do regime monofásico, tal operação deixou de ser tributada.

Em face do exposto, e tendo em vista que a alteração legislativa ocorreu anteriormente a todo o período pleiteado pela Recorrente, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

[assinado digitalmente]

Andréa Medrado Darzé