



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

Processo n° 13769.000152/2004-12
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-002.783 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de janeiro de 2016
Matéria PIS e COFINS - Pedido de Ressarcimento
Recorrente DISA DESTILARIA ITAUNAS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2000 a 31/10/2004

PIS/COFINS. ÓLEO DIESEL. ADQUIRENTE DA DISTRIBUIDORA NÃO É CONSUMIDOR FINAL.

Desde julho de 2000, quando entrou em vigor a medida provisória 1991-15, a comercialização de óleo diesel passou a ser tributada em uma única fase a comercialização pela refinaria.

Incabível o creditamento de valores relativos ao PIS e à COFINS que seria devida pelos comerciantes varejistas de óleo diesel na operação de venda ao consumidor final, já recolhida pela refinaria na condição de substituta tributária, quando a pessoa jurídica adquirente do produto da distribuidora não for o consumidor final.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso voluntário, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Antônio Carlos Atulim - Presidente.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os seguintes Conselheiros: Antônio Carlos Atulim (Presidente), Jorge Olmiro Lock Freire, Carlos Augusto Daniel Neto, Maria Aparecida Martins de Paula, Diego Diniz Ribeiro, Thais de Laurentiis Galkowicz e Waldir Navarro Bezerra. Ausente a Conselheira Valdete Aparecida Marinheiro.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da 4ª Turma da DRJ do Rio de Janeiro II – RJ (fls. 159/165 do processo eletrônico), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela interessada contra despacho decisório que indeferiu o pedido de ressarcimento dos valores das contribuições para o PIS e da Cofins relativos às operações de compra de óleo diesel diretamente de distribuidoras, no período de 07/2000 a 10/2004.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório objeto da decisão recorrida, a seguir transcrito na sua integralidade:

Trata o presente processo de Manifestação de Inconformidade contra o Parecer SEORT nº 211/2010 da DRF/Vitória/ES (fl. 102/107) e Despacho Decisório (fl.108), que indeferiu o pedido de ressarcimento dos valores das contribuições para o PIS e da Cofins relativos às operações de compra de óleo diesel diretamente de distribuidoras, no período de 07/2000 a 10/2004.

De acordo com o Parecer denegatório, a partir de 01/07/2000 não mais subsiste o regime de substituição tributária da Cofins e da Contribuição para o Pis, aplicável As refinarias de combustíveis. Desta forma, entendeu a Delegacia ser incabível A consumidora final, pessoa jurídica adquirente direta da distribuidora, valer-se da possibilidade de ressarcimento quanto à parcela referente à venda a varejo. Logo, não foram homologadas as compensações objeto do PER/DCOMP de fls. 97/100.

Cientificada do Parecer à fl.114, a empresa apresentou Manifestação de Inconformidade As fls.116/123, argumentando em síntese que:

- Por meio da Perícia extrajudicial (fls. 03/92), restou comprovado que a requerente é consumidora final adquirindo óleo diesel diretamente da distribuidora, ocorrendo efetiva redução de uma etapa da cadeia comercial.*
- A não homologação pautou-se na nova redação do art. 4º da Lei nº 9.718/98, dada pela MP 1.991-15 de 10/03/2000, que estabeleceu o caráter definitivo das contribuições das refinarias e não mais como antecipação.*
- A chamada tributação monofásica não retirou o fato de que o encargo financeiro da tributação alcançasse o consumidor final.*
- Hi inequívoca comparação entre a carga tributária sob toda a cadeia comercial existente, sob a égide da substituição tributária a margem de 12,52%, com a carga tributária vide sistema de tributação monofásica, coincidentemente os mesmos 12,52%.*

Que no primeiro caso havia a possibilidade de ressarcimento da etapa cujo fato gerador não ocorreu, contudo, no segundo caso a concentração da tributação no topo da cadeia (refinaria), tem o fundamento para o não reconhecimento de ressarcimento eventualmente devido a consumidores finais, afrontando o art. 128 do CTN.

• Ao final, requer a reforma da decisão e a homologação do pedido de compensação dos créditos referentes ao recolhimento do PIS e da COFINS do período compreendido nos autos. Requer ainda a produção de prova pericial para os fins colimados nesta manifestação.

Cientificada da referida decisão em 16/04/2013 (fl. 177), a interessada, em 16/05/2013 (fl. 179), apresentou o recurso voluntário de fls. 179/194, com as alegações resumidas abaixo:

a) que a Recorrente tem por objeto social a agricultura, produção, comercialização, prestação de serviços agrícolas de corte, transporte, plantio, tratos, cultura, processamento e logística de cana-de-açúcar, açúcar, álcool, mel, vinagre, levedura e outros derivados da cana, combustíveis renováveis, energia elétrica, entre outros. Na condução de seu negócio, **adquiria diretamente de distribuidoras o óleo diesel necessário** para suas atividades, qualificando-se, portanto, como consumidora final dessa mercadoria;

b) em que pese a alteração nominal dos regimes de tributação dos derivados de petróleo, verifica-se que o regime da tributação monofásica instituída pela MP 1991-15 para cobrança de PIS e da COFINS configura, em verdade, **substituição tributária disfarçada** e, como tal, deve ensejar o direito à restituição de tributos cujo fato gerador não se implementou;

c) Discorre sobre um contexto político-legal de instituição da tributação monofásica do PIS e da Cofins.

d) Neste contexto, em janeiro de 1999, a SRF editou a IN nº 06/1999, no bojo da qual estabeleceu normas relativas à substituição tributária no âmbito do PIS e da COFINS e, ainda dispôs, em seu art. 6º, que *“fica assegurado ao consumidor final, pessoa jurídica, o ressarcimento dos valores das contribuições referidas no artigo anterior (PIS e COFINS), correspondentes à incidência na venda a varejo, na hipótese de aquisição de gasolina automotiva ou óleo diesel, diretamente à distribuidora”*.

e) a referida IN disciplinava a restituição do PIS e da COFINS nas hipóteses em que a aquisição de óleo diesel ocorria diretamente junto à distribuidora, ou seja, o óleo não era comprado no varejo. Que tal iniciativa não foi suficiente para estancar decisões judiciais que reconheciam a inconstitucionalidade do citado art. 4º da Lei nº 9.718/98 e, nesse contexto, o Governo Federal editou a MP nº 1991-15, reeditada mensalmente até que a MP nº 1991-18, substituída pela MP nº 2.037/19, que em seu art. 4º, alterou a sistemática da substituição tributária até então vigente;

f) elabora um comparativo, citando toda legislação, entre a sistemática da tributação monofásica e o regime de substituição tributária no contexto do PIS e da COFINS;

g) discorre sobre os fundamentos para o ressarcimento dos Créditos de PIS/COFINS após o advento da MP nº 1991-15.

Diante do exposto, requer que seja provido o recurso, para que se reforme integralmente o Acórdão recorrido, reconhecendo o direito ao ressarcimento do PIS e da COFINS tratados nos autos. Caso não seja esse o entendimento, pleiteia seu provimento parcial, apenas com relação ao ressarcimento dos créditos de PIS/COFINS gerados até 21/11/2002, quando foi revogado o artigo 6º da Instrução Normativa nº 06/99.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Waldir Navarro Bezerra

1) *Admissibilidade do recurso*

Como visto, em 16/04/2013, a Recorrente foi cientificada da decisão da primeira instância (fl. 177). Em 16/05/2013 (fl. 179), apresentou recurso voluntário a este CARF (fls. 179/193). Portanto, o recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade e deve ser conhecido.

A questão controversa refere-se ao alegado direito de ressarcimento de PIS e da COFINS, no tocante ao período de 07/2000 a 10/2004, sobre o óleo diesel adquirido diretamente da distribuidora para consumo próprio da empresa adquirente, ora Recorrente, fundamentado no art. 6º da IN n.º 06/1999, que garantia ao consumidor final que efetuasse a compra de óleo diesel diretamente às distribuidoras o ressarcimento dos valores recolhidos antecipadamente a título de PIS e COFINS devidos na incidência a varejo.

A DRJ indeferiu a solicitação da Recorrente. De acordo com o entendimento esposado, o direito creditório não foi reconhecido por não se apresentar no regime de substituição tributária, extinto em 30 de junho de 2000, passando as contribuições para o PIS e a COFINS a incidirem uma única vez, apenas nas refinarias. E arremata, conforme trecho abaixo destacado (fl.164):

(...) Ademais, verifica-se que, se as alíquotas das contribuições incidentes nas etapas de comercialização do óleo diesel realizadas pelos distribuidores e comerciantes varejistas foram reduzidas a zero, falar em ressarcimento dos valores correspondentes à incidência na venda a varejo, na hipótese de aquisição de óleo diesel, diretamente à distribuidora, pelo consumidor final pessoa jurídica, seria pleitear a restituição de quantia inexistente.

2) *Do direito*

O cerne do litígio, como é possível perceber, está concentrado na definição do regime de tributação ao qual a recorrente encontrava-se submetida.

Ressalta-se que a vigência da IN SRF nº 06, de 29 de janeiro de 1999, como ato normativo expedido por autoridade administrativa, teve validade enquanto vigeu o dispositivo legal a que ele se referia. A Medida Provisória nº 1.991-15, de 10 de março de 2000 (substituída pela MP nº 2.037-20, de 28 de junho de 2000), alterou a incidência das contribuições do regime de substituição para o monofásico.

A alteração do art. 4º da Lei nº 9.718, de 1998, dada pela Medida Provisória nº 1991-15, foi mantida pelo art. 3º da Lei nº 9.990, de 21 de julho de 2000. Posteriormente, o mesmo artigo foi alterado pelas Leis nº 10.865, de 30 de abril de 2004, e nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004.

Com efeito, o direito de crédito reclamado estaria embasado na não concretização de um dos elos da cadeia que, segundo alegado, se submeteria ao regime de substituição tributária “para frente”.

Como é cediço, a substituição tributária “para frente” foi inserida no Ordenamento Jurídico pelo § 7º do art. 150 da Constituição Federal de 1988, acrescido pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993. Diz o dispositivo (original não destacado):

§ 7.º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

Resta claro que o ditame constitucional, a meu ver direcionado ao legislador, determina que a legislação que instituir o regime de substituição deve assegurar a imediata e preferencial restituição dos valores recolhidos, sempre que demonstrado que um dos elos da cadeia comercial não se concretizou.

No plano da Lei Complementar, diz o art. 128 do Código Tributário Nacional:

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

Já no patamar das lei ordinárias, especificamente no que se refere aos combustíveis derivados de petróleo, dizia o art. 4º da Lei nº 9.718, de 1998:

Art. 4º As refinarias de petróleo, relativamente às vendas que fizerem, ficam obrigadas a cobrar e recolher, na condição de contribuintes substituídos, 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.

Até então, parece não haver dúvidas acerca de qual seria o regime aplicável às operações da recorrente.

Ocorre que, após excluir e, posteriormente, reincluir os combustíveis no regime de substituição tributária, por meio da Medida Provisória nº 1991-15, o legislador alterou o artigo 4º acima transcrito, instituindo a incidência monofásica nas operações com

esses produtos. Publicado em março de 2000, o dispositivo novel produziu efeitos a partir de julho de 2000, face à anterioridade nonagesimal.

Confira-se a sua nova redação:

Art. 4º. As contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação 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 e cinco centésimos por cento e quinze por cento, incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de gasolina automotiva e de gás liquefeito de petróleo – GLP.

Importa registrar, ademais, que o art. 43 do mesmo ato **reduziu a alíquota** das contribuições incidentes sobre vendas realizadas pelo distribuidor e pelo comerciante varejista **a zero**. Veja-se:

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:

I- gasolina automotiva, óleo diesel e GLP, auferida por distribuidores e comerciantes varejistas;

Nessa linha, não vejo como reconhecer os argumentos no sentido de que a cadeia continuaria onerada e, conseqüentemente, o regime de substituição deveria ser mantido, pois todos os fatos geradores que dariam suporte o ressarcimento pleiteado concretizaram-se sob a égide da tributação monofásica.

Deste modo, a possibilidade de ressarcimento da contribuição para o PIS e da COFINS, prevista na IN SRF nº 06, de 29 de janeiro de 1999, existia enquanto ocorria a aquisição de óleo diesel por consumidor final de pessoas jurídicas que, na operação de venda, estivessem na condição de substitutos tributários.

Como se vê, não mais existia possibilidade de ressarcimento do PIS e COFINS incidentes sobre combustíveis derivados de petróleo desde a data em que deixou de ser adotada a sistemática de substituição tributária e passou-se a adotar a incidência monofásica ou em etapa única. Assim, desde 1º de julho de 2000, deixaram de gerar o referido direito às aquisições de óleo diesel efetuadas pela contribuinte, sendo irrelevante o fato de ser consumidora final.

Finalmente, penso que não cabe a este Colegiado discutir a opção do legislador, nem submeter tal opção a controle de constitucionalidade.

Com relação a este último ponto, como é cediço, deve ser aplicada a Súmula CARF nº 2:

SÚMULA nº 2 do CARF:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Processo nº 13769.000152/2004-12
Acórdão n.º **3402-002.783**

S3-C4T2
Fl. 222

Com essas considerações e fundamentos acima, nego provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 27 de janeiro de 2016

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra – Relator