



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13840.000058/2011-74
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-009.689 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de outubro de 2020
Recorrente EXPRESSO CRISTÁLIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO (CIDE)

Ano-calendário: 2006

CIDE-COMBUSTÍVEIS. LEGITIMIDADE PARA PLEITEAR RESTITUIÇÃO.

A legitimidade para pleitear a restituição de pagamento indevido da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico incidente sobre operações com combustíveis CIDE-COMBUSTÍVEIS), pertence ao contribuinte de direito, eleito pelo texto instituidor da contribuição, no caso o produtor, o formulador e o importador, pessoa física ou jurídica, dos combustíveis líquidos relacionados no artigo 3º da Lei nº 10.336/2011, de acordo com o artigo 2º do mesmo diploma legal. O contribuinte de fato não possui tal legitimidade para pleitear a restituição.

CIDE-COMBUSTÍVEIS. DESTINAÇÃO DA ARRECADAÇÃO DO TRIBUTO.

A relação jurídico-tributária existente entre o fisco, como órgão fiscalizador e controlador da arrecadação do tributo, e o contribuinte, extingue-se com o pagamento do tributo, não cabendo ao contribuinte ou ao órgão arrecadador a discussão sobre ulterior destinação do recurso financeiro ingressado, não sendo o contribuinte titular de direito subjetivo de exigir a correção, em sede administrativa e orçamentária, da destinação do tributo

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

Jorge Lima Abud - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Vinicius Guimaraes, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Corintha Oliveira Machado, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green, Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

Relatório

EXPRESSO CRISTÁLIA LTDA CNPJ N.º 46.379.152/0001-48

Mês	Diesel		CIDE		
	Litros	Alíquota	Original	SELIC	Atualizado
jan-06	200.000,00	0,070	14.000,00	7.628,60	21.628,60
fev-06	135.000,00	0,070	9.450,00	5.015,12	14.465,12
mar-06	195.000,00	0,070	13.650,00	7.096,64	20.746,64
abr-06	170.000,00	0,070	11.900,00	6.034,49	17.934,49
mai-06	190.000,00	0,070	13.300,00	6.587,49	19.887,49
jun-06	165.000,00	0,070	11.550,00	5.585,58	17.135,58
jul-06	160.000,00	0,070	11.200,00	5.275,20	16.475,20
ago-06	205.000,00	0,070	14.350,00	6.606,74	20.956,74
set-06	160.000,00	0,070	11.200,00	5.034,40	16.234,40
out-06	170.000,00	0,070	11.900,00	5.227,67	17.127,67
nov-06	175.000,00	0,070	12.250,00	5.260,15	17.510,15
dez-06	210.000,00	0,070	14.700,00	6.153,42	20.853,42
Total	2.135.000,00		149.450,00	71.505,49	220.955,49

Aproveita-se o Relatório do Acórdão de Manifestação de Inconformidade.

Trata-se de Pedido de Restituição formalizado em 31/01/2011 (fls. 03/13), no valor de R\$ 220.955,49, em que a Interessada pleiteia a devolução da CIDE/COMBUSTÍVEIS recolhida no período de janeiro a dezembro de 2006, sob o argumento de que o produto da arrecadação da referida contribuição teria sido desviado de sua destinação constitucional.

O pleito foi indeferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Limeira - SP, com base nos seguintes fundamentos (fls. 32/33):

O contribuinte não apresenta nenhum documento que comprove que recolheu os valores objeto do pedido de restituição, o que por si só afasta seu direito, pois sem recolhimento não há o que ser restituído, nos termos do artigo 165 do Código Tributário Nacional.

Ainda que assim não fosse, a Lei nº 10.336, de 19 de dezembro de 2001 ao instituir a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico incidente sobre a importação e a comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool etílico combustível elegeu como seu fato gerador as operações de importação ou comercialização realizadas no mercado interno pelo produtor, formulador e importador, pessoa física ou jurídica, de gasolina e suas correntes, diesel e suas correntes, querosene de aviação e outros querosenes, óleos combustíveis, gás liquefeito de petróleo e álcool etílico combustível.

De acordo com o artigo 13 desta lei, é competência da RFB a administração e a fiscalização da Cide, ou seja, verificar a ocorrência do fato gerador, identificar o sujeito passivo e indicar o "quantum" a que se refere o crédito tributário, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional.

O controle e a verificação da aplicação dos recursos e de suas sanções por descumprimento, mesmo que houvesse provas, o que não ocorre no presente caso, não é de competência da RFB e não implica a restituição do valor recolhido, tanto que a Lei nº 10.866, de 2004 incluiu à Lei nº 10.336/2001 o artigo 1ºA, cujo parágrafo 13 determina que a sanção a ser aplicada é a suspensão do saque dos valores da conta vinculada, quando não houver cumprimento do programa de trabalho para utilização dos recursos:

"Art. 1º-A A União entregará aos Estados e ao Distrito Federal, para ser aplicado, obrigatoriamente, no financiamento de programas de infra-estrutura de transportes, o percentual a que se refere o art. 159, III, da Constituição Federal, calculado sobre a arrecadação da contribuição prevista no art. 1º desta Lei, inclusive os respectivos adicionais, juros e multas moratórias cobrados, administrativa ou judicialmente, deduzidos os valores previstos no art. 8º desta Lei e a parcela desvinculada nos termos do art. 76 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

§7º Os Estados e o Distrito Federal deverão encaminhar ao Ministério dos Transportes, até o último dia útil de outubro, proposta de programa de trabalho para utilização dos recursos mencionados no caput deste artigo, a serem recebidos no exercício subsequente, contendo a descrição dos projetos de infra-estrutura de transportes, os respectivos custos unitários e totais e os cronogramas financeiros correlatos.

§ 10. Os saques das contas vinculadas referidas no § 1º deste artigo ficam condicionados à inclusão das receitas e à previsão das despesas na lei orçamentária estadual ou do Distrito Federal e limitados ao pagamento das despesas constantes dos programas de trabalho referidos no § 7º deste artigo.

§ 11. Sem prejuízo do controle exercido pelos órgãos competentes, os Estados e o Distrito Federal deverão encaminhar ao Ministério dos Transportes, até o último dia útil de fevereiro, relatório contendo demonstrativos da execução orçamentária e financeira dos respectivos programas de trabalho e o saldo das contas vinculadas mencionadas no §1º deste artigo em 31 de dezembro do ano imediatamente anterior.

§ 13. No caso de descumprimento do programa de trabalho a que se refere o § 7º deste artigo, o Poder Executivo federal poderá determinar à instituição financeira referida no §1º deste artigo a suspensão do saque dos valores da conta vinculada da respectiva unidade da federação até a regularização da pendência."

Ainda que o contribuinte trouxesse provas de que não ocorreu a devida aplicação da Cide, a RFB não tem competência para apreciar a matéria, o que ensejaria a prévia manifestação dos órgãos competentes para identificar o ente político que deixou de aplicá-la ou a aplicou indevidamente, o período em que o fato ocorreu e de quais unidades da federação os contribuintes da Cide teriam direito à restituição.

Considerando que a destinação dos recursos oriundos da Cide não é matéria de competência da RFB e que existe dispositivo legal específico a ser aplicado no caso de seu descumprimento, além de órgãos de fiscalização competentes para verificar sua correta aplicação e que sequer há documento que comprove que o contribuinte recolheu a Cide-combustível no período pleiteado, proponho que seja indeferido o pedido de restituição"

Cientificada do despacho decisório em 19/08/2013 (AR fl. 36), a Interessada apresentou manifestação de inconformidade em 17/09/2013, alegando, em apertada síntese, que (fls. 38/61):

o art. 149 da Constituição Federal, que institui a regra-matriz de incidência das contribuições de intervenção no domínio econômico, dispõe que esta espécie tributária possui destinação específica, vinculada ao seu propósito de criação;

o art. 177, § 4º, inciso II, da Constituição Federal (incluído pela Emenda Constitucional no 33/2001), determina, por sua vez, que os recursos arrecadados pela Cide-Combustíveis deverão ser destinados: a) ao pagamento de subsídios a preços ou transporte de álcool combustível, gás natural e seus derivados e derivados de petróleo; b) ao financiamento de projetos ambientais relacionados com a indústria do petróleo e do gás; e c) ao financiamento de programas de infraestrutura de transportes;

a despeito deste mandamento constitucional, os recursos arrecadados com a cobrança da Cide-Combustíveis têm sido desviados de sua finalidade, fato este comprovado por diversas decisões do Tribunal de Contas da União;

ao contrário do que a alega a autoridade a quo, a Secretaria da Receita Federal tem, sim, competência para fiscalizar a aplicação e a destinação dos recursos arrecadados com os tributos e contribuições por ela administrados, conforme dispõe seu Regimento Interno, aprovado pela Portaria MF nº 95, de 30/04/2007;

a Requerente, como consumidora final do produto tributado, suporta efetivamente o ônus financeiro da Cide/Combustíveis e, sendo assim, é parte legítima para requerer a restituição, nos termos do art. 166 do Código Tributário Nacional;

a ausência de Darts que comprovem o recolhimento da Cide/Combustíveis não justifica o indeferimento do pedido de restituição, afinal a Requerente não é contribuinte de direito, mas o é de fato; nesta condição, pode comprovar o indébito através das notas fiscais de aquisição dos combustíveis;

Em 13 de maio de 2014, através do **Acórdão nº 12-65.313** a 15ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, no sentido de não reconhecer o direito creditório pleiteado.

A empresa foi intimada do Acórdão, via Aviso de Recebimento, em 23 de maio de 2014, às e-folhas 85.

A empresa ingressou com Recurso Voluntário, em 11 de junho 2014, às e-folhas 87, de e-folhas 88 à 109.

Foi alegado:

- Do direito;
- Do contestado desvio de finalidade;
- Da inexigibilidade da Contribuição;
- Da Competência da Receita Federal do Brasil;
- Da legitimidade da Recorrente em pleitear a restituição;
- Do cálculo utilizado para a restituição.

- O PEDIDO

Diante dos argumentos retro apresentados aguarda a RECORRENTE:

1. seja o presente Recurso Voluntário acolhido, provido e deferido em todos os seus termos, determinando-se a reforma integral do Acórdão ora combatido, DRJ/RJ1- 12-65.313, proferido pela 15ª Turma de Julgamento, aos 13/05/2014, dos valores que pagou a título de Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE-COMBUSTÍVEL, corrigidos monetariamente por índices que reflitam a real variação inflacionária do período.
2. Sejam homologadas as compensações porventura realizadas pela RECORRENTE valendo-se dos créditos objeto do Pedido de Restituição nº. 13840.000058/2011-74
3. sejam obstados eventuais atos de cobrança ou atos constritivos de direito, inclusive no que diz respeito a inscrição em Dívida Ativa da União, e expedição de Certidão Conjunta Positiva com Efeito de Negativa de Débitos Relativos a Tributos Federais e à Dívida Ativa da União, tudo por ser da mais colimada ordem de direito.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Lima Abud

Da admissibilidade.

Por conter matéria desta E. Turma da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

A empresa foi intimada do Acórdão, via Aviso de Recebimento, em 23 de maio de 2014, às e-folhas 85.

A empresa ingressou com Recurso Voluntário, em 11 de junho 2014, às e-folhas 87.

O Recurso Voluntário é tempestivo.

Da Controvérsia.

Foram alegadas as seguintes questões:

- Do direito;

- Do contestado desvio de finalidade;
- Da inexigibilidade da Contribuição;
- Da Competência da Receita Federal do Brasil;
- Da legitimidade da Recorrente em pleitear a restituição;
- Do cálculo utilizado para a restituição.

Passa-se à análise.

Trata o presente processo de pedido de restituição da quantia de R\$ 220.955,49 oriunda de recolhimentos da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - Cide Combustível, de que trata a Lei n.º 10.336, de 19 de dezembro de 2001, sob o argumento de que no período de janeiro a dezembro de 2006, não foi dada a devida destinação aos valores arrecadados.

A Delegacia da Receita Federal de Limeira-SP, por meio do Comunicado N.º 13840/488/2013 - DRF/LIMEIRA, indeferiu o Pedido de Restituição apresentado, sob o argumento de que o contribuinte-Requerente não se enquadrava na condição de contribuinte da CIDE bem como na falta de comprovação do mencionado desvio de recursos da CIDE.

Desta decisão a RECORRENTE ofertou a sua Manifestação de Inconformidade, tendo a 15ª Turma da DRJ/RJ1, julgado improcedente referido recurso ao argumento de que o desvio de finalidade não geraria direito de restituição.

- Da legitimidade.

É alegado às folhas 18 do Recurso Voluntário:

Outrossim, e uma vez evidenciado o direito de repetir os valores pagos a título de CIDE, entende a **RECORRENTE** ser necessário também evidenciar a sua legitimidade para pleitear a restituição.

Isto porque, o direito da **RECORRENTE** de formular o presente Pedido de Restituição decorre da atividade por ela desenvolvida e, conseqüentemente, da sua condição de consumidora final do produto, que sofreu a incidência da contribuição, suportando verdadeiramente, quando da compra de combustíveis, a inclusão da CIDE no preço comercializado, assumindo inteiramente o ônus ou encargo financeiro respectivo.

A Lei n.º 10.336, de 19/12/2001, que instituiu a CIDE-COMBUSTÍVEIS estabelece :

“Art. 2º. São contribuintes da Cide o produtor, o formulador e o importador, pessoa física ou jurídica, dos combustíveis líquidos relacionados no art. 3º.

Parágrafo único. Para efeitos deste artigo, considera-se formulador de combustível líquido, derivados de petróleo e derivados de gás natural, a pessoa jurídica, conforme definido pela Agência Nacional do Petróleo (ANP) autorizada a exercer, em Plantas de Formulação de Combustíveis, as seguintes atividades:

- I. - aquisição de correntes de hidrocarbonetos líquidos;
- II. - mistura mecânica de correntes de hidrocarbonetos líquidos, com o objetivo de obter gasolinas e diesel;
- III. - armazenamento de matérias-primas, de correntes intermediárias e de combustíveis formulados;
- IV. - comercialização de gasolinas e de diesel; e
- V. - comercialização de sobras de correntes."

No presente caso, a recorrente não é contribuinte da CIDE-COMBUSTÍVEL por não se enquadrar neste dispositivo legal. Nesta condição, é contribuinte de fato por ter adquirido e consumido os produtos onerados por tal contribuição. Assim, ao contrário do seu entendimento, o contribuinte de direito que tem legitimidade para pleitear restituição de CIDE-COMBUSTÍVEL paga indevidamente e/ ou a maior, nos termos da Lei nº 10.336, de 2001, art. 2º, citado e transcrito anteriormente, é o produtor, o formulador e o importador que comercializou o produto.

O "contribuinte de fato" não detém legitimidade ativa para pleitear restituição de valores pagos a título de tributo indireto recolhido pelo "contribuinte de direito", por não integrar a relação jurídica tributária pertinente.

Este também é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça (STJ), conforme prova ementa do julgamento do REsp 1.160.826/PR, transcrita a seguir:

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CIDE SOBRE COMBUSTÍVEIS. INDÉBITO. CONSUMIDOR FINAL. RESTITUIÇÃO. ILEGITIMIDADE ATIVA AD CAUSAM.

A legislação da **Cide** sobre combustíveis não prevê, como regra, repasse de ônus tributário ao adquirente do produto, diferentemente do ICMS e do IPI, por exemplo. Por essa ótica estritamente jurídica, é discutível sua classificação como tributo indireto, o que inviabiliza o pleito de **restituição** formulado pelo suposto contribuinte de fato (consumidor final do combustível).

Ainda que se admita que a **Cide** sobre combustível seja tributo indireto, a jurisprudência da Segunda Turma inclinou-se no sentido de que o consumidor final não tem legitimidade ativa ad causam para o pedido de **restituição** da Parcela de Preço Específica (considerada espécie de **Cide**), mas sim o distribuidor do combustível, entendimento que se aplica ao caso.

Ademais, a Primeira Seção, ao julgar o REsp 903.394/AL sob o regime dos repetitivos (j. 24.3.2010), relativo ao IPI sobre bebidas, passou a adotar o entendimento de que somente o contribuinte de direito tem legitimidade ativa para **restituição** do indébito relativo a tributo indireto.

4. In casu, é incontroverso que os contribuintes de direito da **Cide** sobre combustível são o produtor, o formulador e o importador do produto (art. 2º da Lei 10.336/2001), o que ratifica a inexistência de legitimidade ativa do consumidor final.

5. Agravo Regimental não provido. Decisão Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça: "A Turma, por unanimidade, negou provimento ao agravo regimental, nos termos do voto do(a) Sr(a). Ministro(a)Relator(a)." Os Srs. Ministros Mauro Campbell Marques, Eliana Calmon, Castro Meira e Humberto Martins (Presidente) votaram com o Sr. Ministro Relator."

Portanto, entre os seus contribuintes, não se incluem os consumidores finais, como a Recorrente, mero contribuinte de fato.

- A competência da Receita Federal do Brasil e o direito aplicável à época do fato gerador.

A Lei n.º 10.336, de 19 de dezembro de 2001 ao instituir a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico incidente sobre a importação e a comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool etílico combustível elegeu como seu fato gerador as operações de importação ou comercialização realizadas no mercado interno pelo produtor, formulador e importador, pessoa física ou jurídica, de gasolina e suas correntes, diesel e suas correntes, querosene de aviação e outros querosenes, óleos combustíveis, gás liquefeito de petróleo e álcool etílico combustível.

De acordo com o artigo 13 desta lei, é competência da RFB a administração e a fiscalização da Cide, ou seja, verificar a ocorrência do fato gerador, identificar o sujeito passivo e indicar o "quantum" a que se refere o crédito tributário, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional.

O controle e a verificação da aplicação dos recursos e de suas sanções por descumprimento não é de competência da RFB e não implica a restituição do valor recolhido, tanto que a Lei n.º 10.866, de 2004 incluiu à Lei n.º 10.336/2001 o artigo 1ºA, cujo parágrafo 13 determina que a sanção a ser aplicada é a suspensão do saque dos valores da conta vinculada, quando não houver cumprimento do programa de trabalho para utilização dos recursos:

"Art. 1º-A A União entregará aos Estados e ao Distrito Federal, para ser aplicado, obrigatoriamente, no financiamento de programas de infra-estrutura de transportes, o percentual a que se refere o art. 159, III, da Constituição Federal, calculado sobre a arrecadação da contribuição prevista no art. 1º desta Lei, inclusive os respectivos adicionais, juros e multas moratórias cobrados, administrativa ou judicialmente, deduzidos os valores previstos no art. 8º desta Lei e a parcela desvinculada nos termos do art. 76 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

(...)

§7º Os Estados e o Distrito Federal deverão encaminhar ao Ministério dos Transportes, até o último dia útil de outubro, proposta de programa de trabalho para utilização dos recursos mencionados no **caput** deste artigo, a serem recebidos no exercício subsequente, contendo a descrição dos projetos de infra-estrutura de

transportes, os respectivos custos unitários e totais e os cronogramas financeiros correlatos.

(...)

§10 Os saques das contas vinculadas referidas no § 1º deste artigo ficam condicionados à inclusão das receitas e à previsão das despesas na lei orçamentária estadual ou do Distrito Federal e limitados ao pagamento das despesas constantes dos programas de trabalho referidos no § 7º deste artigo.

§11 Sem prejuízo do controle exercido pelos órgãos competentes, os Estados e o Distrito Federal deverão encaminhar ao Ministério dos Transportes, até o último dia útil de fevereiro, relatório contendo demonstrativos da execução orçamentária e financeira dos respectivos programas de trabalho e o saldo das contas vinculadas mencionadas no §1º deste artigo em 31 de dezembro do ano imediatamente anterior.

(...)

§13 No caso de descumprimento do programa de trabalho a que se refere o § 7º deste artigo, o Poder Executivo federal poderá determinar à instituição financeira referida no §1º deste artigo a suspensão do saque dos valores da conta vinculada da respectiva unidade da federação até a regularização da pendência.”

Quanto à questão da competência da Receita Federal do Brasil, a destinação dos recursos oriundos da Cide não é matéria de sua competência e que existe dispositivo legal específico a ser aplicado no caso de seu descumprimento, além de órgãos de fiscalização competentes para verificar sua correta aplicação e que sequer há documento que comprove que o contribuinte recolheu a Cide-combustível no período pleiteado.

- O desvio de finalidade.

O Acórdão de Manifestação de Inconformidade assim se manifestou, folhas 04 e 05 daquele documento:

Ora, em que pese a compreensível indignação da Requerente, o pleito restitutório, no caso em apreço, não tem cabimento. Ainda que estivesse cabalmente provado o desvio de finalidade na aplicação dos recursos da Cide/Combustíveis, tal fato não justificaria a devolução dos valores pagos a título de tal contribuição.

É preciso entender que a obrigação tributária surge e se aperfeiçoa com a simples ocorrência do fato gerador (art. 113, § 1º, do CTN). Sua validade não está condicionada à correta destinação dos recursos arrecadados.

Reputa-se, por sua vez, ocorrido o fato gerador do tributo, e consideram-se existentes os seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável (art. 116, caput, do CTN).

Ou seja: — a confirmação da ocorrência do fato gerador independe de qualquer evento futuro vinculado à utilização do produto arrecadado.

O próprio CTN, ao tratar das situações que ensejam a restituição de tributos, não prevê o desvio de finalidade como fundamento de repetição do indébito:

“Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória”.

A eventual aplicação dos recursos da Cide/Combustíveis fora de sua destinação constitucional desafia, sem sombra de dúvida, a impugnação do ato normativo desviante e até mesmo a responsabilização do agente público infrator, com base na Lei nº 8.429/1992 (Lei de Improbidade Administrativa). Mas não torna indevida a contribuição que era e continua sendo devida.

Kiyoshi Harada nos ensina que “ **a relação jurídico-tributária existente entre o fisco e o contribuinte extingue-se com o pagamento do imposto, sendo-lhe irrelevante a ulterior destinação do recurso financeiro ingressado.**” (autor citado, in *Direito Financeiro e Tributário*, 14ª edição, São Paulo, Atlas, 2005).

Portanto, após a arrecadação do tributo, a sua destinação fará parte de outra etapa, já relacionada com o Direito Financeiro, pois que deverá ter sua destinação constante de lei orçamentária.

Esse entendimento é corolário direto do artigo 40, inciso II do Código Tributário Nacional:

Art. 4º A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la:

I - a denominação e demais características formais adotadas pela lei;

II - a destinação legal do produto da sua arrecadação.

É alegado às folhas 07 do Recurso Voluntário:

Em relação ao desvio de finalidade da CIDE COMBUSTÍVEIS, a **RECORRIDA** chegou a reconhecer a sua ocorrência, mas também a legitimidade de sua cobrança ao argumento de que a validade da contribuição ao residiria na destinação dos seus recursos mas sim na ocorrência do fato gerador.

Contudo, em que pese os r. argumentos apresentados, a jurisprudência, a doutrina e a legislação são mansas e pacíficas no sentido de que o reconhecimento, pela autoridade administrativa competente, do fato constitutivo da inexigibilidade, qual seja o desvio de finalidade, faz com que a contribuição seja inexigível em sua origem.

Dizer que o direito de restituição inexistente por ausência de qualquer previsão, na redação contida no artigo 165 do CTN, seria ignorar que um tributo inexigível, desde a sua origem, seria indevido, previsão esta expressamente contida no dispositivo legal invocado.

Deliberadamente o Recorrente confunde conceitos.

O fragmento do Acórdão de Manifestação de Inconformidade atacado, já colacionado, menciona que “Ainda que estivesse cabalmente provado o desvio de finalidade na aplicação dos recursos da Cide/Combustíveis, tal fato não justificaria a devolução dos valores pagos a título de tal contribuição”.

Portanto, em momento algum reconhece o desvio de finalidade, sempre tratando o fato na condicional, para concluir que por imposição do artigo 116 do Código Tributário Nacional o fato gerador da obrigação tributária não guarda qualquer relação com a finalidade / destinação do recurso.

O mencionado “ fato constitutivo da inexigibilidade, qual seja o desvio de finalidade ” é um instituto próprio do Direito Administrativo / Financeiro, não tendo qualquer guarida no tocante à desconstituição do fato gerador da obrigação tributária, e, por conseguinte, na restituição da quantia oriunda de recolhimentos da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - Cide Combustível.

O artigo 167 da Carta Magna, em seu inciso IV, assim estabelece:

Art. 167. São vedados:

()

IV - a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 158 e 159, a destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde, para manutenção e desenvolvimento do ensino e para realização de atividades da administração tributária, como determinado, respectivamente, pelos arts. 198, § 2º, 212 e 37, XXII, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no art. 165, § 8º, bem como o disposto no § 4º deste artigo.

No Julgamento do RE nº 183.906-6, o Ministro Carlos Velloso, no seu voto vencido, defendeu que :

O artigo 167, IV da Constituição Federal é norma de direito financeiro e não de direito tributário. Ela se inscreve, aliás, na Seção II, do Capítulo II, do Título VI, cuidando a mencionada Seção II - Dos orçamentos. A citada norma, de direito financeiro, tem caráter institucional e não integra as limitações constitucionais ao poder de tributar (C.F., arts. 150, 151 e 152) nem se filia a princípios outros que instituem direitos e garantias do contribuinte, inscritos no Sistema Tributário Nacional, artigos 145 e seguintes.[Assim,] o contribuinte não é titular do direito subjetivo de exigir a correção, em sede orçamentária, da destinação do imposto (...). Como cidadão, mediante ação popular - fala-se em tese - ser-lhe-ia possível buscar a correção, em concreto, da destinação do tributo (...). Numa outra perspectiva, mesmo que se admitisse a legitimação do contribuinte para argüir, no controle difuso, a inconstitucionalidade da destinação do imposto, a declaração de inconstitucionalidade do dispositivo que faz a destinação do imposto não exoneraria o contribuinte de pagar o tributo. Declarada a inconstitucionalidade da destinação do imposto, seria ele recolhido aos cofres do Erário. É dizer, o que cairia seria, apenas, a destinação e não o tributo.

Nesse mesmo sentido, trago ainda a colação de fragmento do Acórdão de Recurso Voluntário nº 3301-006.131, da 1ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara, da 3ª Seção de Julgamento do CARF, de Relatoria do Conselheiro Ari Vendramini:

Por ser norma do sistema orçamentário, não há que interferir no sistema tributário. Com efeito, não é possível a incidência de normas do sistema orçamentário na relação obrigacional tributária, assim como é inadmissível que os princípios tributários (limitações constitucionais ao poder de tributar) operem em favor da Fazenda Pública. Para proteger o contribuinte, a Constituição fixa os freios e contrapesos à voracidade do Fisco em posição apropriada (Título VI - Da tributação e do orçamento, Capítulo I - Do sistema tributário nacional, Seção II - Das limitações do Poder de Tributar); para disciplinar a atuação dos diversos órgãos e entidades que compõem o Estado, visando à elaboração e execução do orçamento público, a Constituição traz dispositivos próprios e específicos (Capítulo II - Das , finanças públicas, Seção II - Dos orçamentos, do mesmo Título).

Nesse sentido, a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

Acórdão de Recurso Voluntário nº **3301-006.131**, 21 de maio de 2019; e

Acórdão de Recurso Voluntário nº **3301-006.127**, 21 de maio de 2019.

Por esses motivos, não tem qualquer amparo o pleito de restituição.

Sendo assim, conheço do Recurso Voluntário e nego provimento ao recurso do contribuinte.

É como voto.

Jorge Lima Abud - Relator.