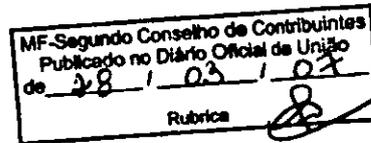




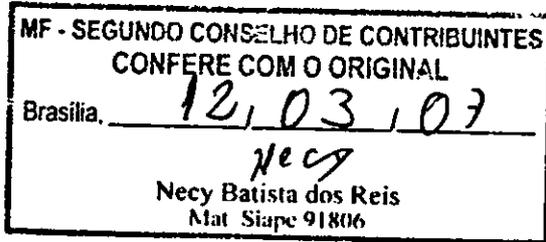
Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13842.000379/2002-68
Recurso nº : 131.642
Acórdão nº : 204-01.279



Recorrente : MAGALHÃES DISTRIBUIDORA DE DIESEL E TRANSPORTES LTDA.
Recorrida : DRJ em Campinas - SP



COFINS E PIS. RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. A legitimidade para pleitear repetição de indébito tributário decorrente de substituição tributária prevista em lei, e, conseqüentemente, de utilizar-se destes créditos para realizar compensações é do substituto tributário.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MAGALHÃES DISTRIBUIDORA DE DIESEL E TRANSPORTES LTDA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 23 de maio de 2006.

Henrique Pinheiro Torres
Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Flávio de Sá Munhoz, Nayra Bastos Manatta, Rodrigo Bernardes de Carvalho, Júlio César Alves Ramos, Leonardo Siade Manzan e Adriene Maria de Miranda



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13842.000379/2002-68
Recurso nº : 131.642
Acórdão nº : 204-01.279

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 12, 03, 07 <i>Necy</i> Necy Batista dos Reis Mat. Siapc 91806
--

2º CC-MF Fl. _____

Recorrente : MAGALHÃES DISTRIBUIDORA DE DIESEL E TRANSPORTES LTDA.

RELATÓRIO

Por bem relatar os fatos, adoto e transcrevo o Relatório da Delegacia da Receita Federal de Julgamento:

Trata o presente processo de pedido de restituição (fl. 1), no montante de R\$ 1.224.514,63, relativo à Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS e à Contribuição para a Seguridade Social – Cofins do período de janeiro/1999 a junho/2000.

A contribuinte fundamenta seu pedido no fato de que houve

pagamentos a maior do PIS/Cofins, sobre o faturamento de combustíveis, efetuados pela requerente, cobrados em excesso pela refinaria de petróleo através da distribuidora em regime de substituição tributária, considerando-se que os preços praticados pela petionária ao consumidor final são inferiores ao preço presumido utilizado pelo contribuinte substituto.

3. A autoridade fiscal indeferiu o pedido da contribuinte (fls. 314/315) sob a fundamentação de que não existe direito creditório a ser reconhecido ao interessado, pois, conforme disposto no art. 121 c/c art. 165, ambos da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), não se configura a relação jurídica de sujeito passivo e sujeito ativo para esse fim, pois, no caso em tela, o sujeito passivo é a refinaria de petróleo, cabendo a ela, se for o caso, pleitear qualquer pagamento a maior que porventura tenha efetuado. Além disso, a decisão que indeferiu a solicitação da contribuinte ainda ressaltou que a condição de substituto tributário é estabelecida em lei, nos termos do art. 4º da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, do art. 6º da Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, e do art. 4º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998.

4. Regularmente cientificada dessa decisão em 16/02/2004 (fl. 317), a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade em 17/03/2004 (fls. 319/321), na qual alega, em síntese e fundamentalmente, que:

4.1. é conveniente interpretar literalmente o art. 4º da Lei nº 9.718, de 1998, pois esse dispositivo é claro ao se determinar que a refinaria de petróleo somente é obrigada à cobrança (retenção) e ao posterior pagamento, mas que, na verdade, quem sofre a carga tributária é o contribuinte (comerciante varejista de combustíveis);

4.2. a intenção da lei é reduzir as fases de cobrança dos tributos, deixando assim a refinaria como responsável pela retenção e recolhimento, pertinentes aos contribuintes varejistas.

Acordaram os membros da 5ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, indeferir o solicitação. A deliberação adotada recebeu a seguinte ementa:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/06/2000

*Ementa: Substituição. Fato Gerador Presumido. Restituição. A Constituição Federal assegura a restituição da quantia paga apenas na hipótese de não se realizar o fator gerador presumido. *ff**



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13842.000379/2002-68
Recurso nº : 131.642
Acórdão nº : 204-01.279

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, <u>12</u> / <u>03</u> / <u>07</u> <i>Necy</i> Necy Batista dos Reis Mat. SIAPE 91806

2º CC-MF
FL.

Solicitação Indeferida

Não conformada com a decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, a contribuinte recorreu a este Conselho.

É o relatório. *//*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13842.000379/2002-68
Recurso nº : 131.642
Acórdão nº : 204-01.279

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, <u>10</u> / <u>03</u> / <u>07</u> <i>Necy</i> Necy Batista dos Reis Mat. Siapc 91806

2º CC-MF Fl. _____

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR HENRIQUE PINHEIRO TORRES

O recurso apresentado encontra-se revestido das formalidades legais cabíveis, merecendo ser apreciado.

A primeira questão que se coloca a debate diz respeito à legitimidade da recorrente para pleitear os créditos objetos do pedido ora em análise. O tributo que se pleiteia a repetição foi recolhido no regime de substituição tributária, sendo que a reclamante foi substituída no pólo passivo da relação tributária pela substituta legal.

A questão da legitimidade para requerer a repetição desses créditos tem sido tema constante de discussões nesta Câmara e, há poucos minutos atrás, foi muito bem enfrentada pela Conselheira Nayra Bastos Manatta, em voto proferido no julgamento do Recurso Voluntário nº 118083, cujo julgamento foi antecipado para o início da sessão, por requerimento do procurador da parte. Rendendo as devidas homenagens à ilustre conselheira, transcrevo e adoto excerto do brilhante voto para fundamentar minha decisão.

Inicialmente, o meu posicionamento era no sentido de que o direito, a legitimidade para pedir a repetição do indébito ou utilizar-se do crédito decorrente de recolhimento indevido ou a maior do tributo sujeito ao regime de substituição tributária era do substituído uma vez que a ele cabia o ônus do tributo pago indevidamente ou a maior, nos termos determinado pelo art. 166 do CTN:

Art. 166 - A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.

Todavia, analisando melhor o referido dispositivo legal, conclui que a substituição tributária não faz parte da natureza do tributo, mas representa, sim uma opção, uma escolha do legislador de eleger outro que não aquele que tem relação pessoal e direta com o fato impositivo como contribuinte efetivo do tributo.

Os tributos que por sua natureza comportam a transferência do encargo financeiro para terceiros são aqueles que compõem o preço do produto, da mercadoria e por consequência são repassados para os compradores como parte integrante do preço da mercadoria ou produto.

Desta forma entendo que a substituição tributária não se enquadra no disposto no art. 166 do CTN, por não fazer parte da natureza do tributo.

Analisando, ainda, o posicionamento do Conselho Jorge Freire, formalizado na declaração de voto constante do RV 118.042, acerca da natureza da substituição tributária, passei a concordar com os seus argumentos que abaixo transcrevo:

"Entendo que na hipótese de substituição tributária, que só pode derivar de texto expresso de lei, como criado pela norma retro transcrita, a obrigação tributária já nasce tendo no pólo passivo o substituto, afastada assim toda e qualquer responsabilidade do contribuinte, que, nestes casos, não será sujeito passivo."

HT



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13842.000379/2002-68
Recurso nº : 131.642
Acórdão nº : 204-01.279

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 12, 03, 07

Necy
Necy Batista dos Reis
Mat. Siape 91806

2ª CC-MF
Fl.

Creio que quem melhor apreendeu o instituto da substituição, foi o inigualável Alfredo Augusto Becker¹, que cunhou a expressão contribuinte de jure como gênero, para nela incluir as espécies do contribuinte, propriamente dito, e o substituto legal tributário.

Ensina o mestre gaúcho que:

O fenômeno da substituição opera-se no momento político em que o legislador cria a regra jurídica. E a substituição que ocorre neste momento consiste na escolha pelo legislador de qualquer outro indivíduo em substituição daquele determinado indivíduo de cuja renda ou capital a hipótese de incidência é fato-signo presuntivo.²

E adiante, na mesma obra, conclui:

Não existe qualquer relação jurídica entre o substituído e Estado.³

No mesmo sentido, a bem lançada crítica de Johnson Barbosa Nogueira⁴:

A introdução acrítica de certas noções dogmatizadas a respeito do substituto tributário, por força principalmente do prestígio da doutrina italiana, permitiu que se aceitassem, sem maior indagação sobre a natureza jurídica da substituição tributária, certos equívocos em sede doutrinária, já agora a grassar no direito positivo.

O primeiro desses enganos é considerar o contribuinte substituto dentro da categoria dos responsáveis, como uma modalidade de sujeito passivo indireto. Este é um erro muito arraigado na doutrina pátria, que transbordou para o Código Tributário Nacional, pelo menos segundo a intenção e o depoimento dos seus inspiradores. Deste modo, o substituto estaria previsto no art. 121, parágrafo único, II, como um tipo de responsável.

O segundo desses desvios é representado pela concepção da tributação na fonte como exemplo típico de substituição tributária. Na verdade, se fosse melhor analisada nossa tributação do imposto de renda na fonte, verificaríamos que o tributo sempre foi retido e recolhido em nome do beneficiário, ou seja, do contribuinte, cabendo à fonte pagadora e retentora mero dever acessório (obrigação de fazer). Só mais recentemente, na área da tributação dos rendimentos auferidos por estrangeiro, é que se vem utilizando a figura do contribuinte substituto do imposto de renda.

Tal posicionamento foi abarcado pela jurisprudência em paradigmático Acórdão⁵ da Primeira Seção do STJ, votado à unanimidade, relatado pelo Ministro Ari Pargendler, que faz, com arrimo em Alfredo Becker, uma excelente diferenciação entre responsabilidade e substituição, como abaixo transcrito:

A obrigação tributária nasce, por efeito da incidência da norma jurídica, originária e diretamente, contra o contribuinte ou contra o substituto legal tributário, a sujeição passiva é de um ou de outro, e, quando escolhido o substituto legal tributário, só ele, ninguém mais, está obrigado a pagar o tributo. A sujeição passiva originária, nas modalidades de contribuinte e de substituto legal tributário, pode não ser suficiente para o cumprimento da obrigação tributária, que é sempre derivada do inadimplemento da obrigação tributária originária

¹ Teoria Geral do Direito Tributário, 3ª. ed, São Paulo, Lejus, 1998, p. 547.

² Op. cit., p. 554.

³ Op. cit., p. 562.

⁴ O Contribuinte Substituto do ICMS, tese aprovada no I Congresso Internacional de Direito Tributário, realizado em São Paulo, 1989.

⁵ Embargos de Divergência no REsp 59.513-SP, j. em 12/06/1996.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13842.000379/2002-68
Recurso nº : 131.642
Acórdão nº : 204-01.279

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, <u>12, 03, 07</u> <i>HEC</i> Necy Batista dos Reis Mat Siupc 91806

2º CC-MF Fl. _____

...

A responsabilidade tributária é uma obrigação de segundo grau, alheia ao fato gerador da obrigação tributária. Quando a norma jurídica incide, sabe-se que ela obriga o contribuinte ou o substituto legal tributário. Apenas se eles descumprirem essa obrigação tributária, é que entra em cena o substituto legal tributário.

Dessa forma, se no pólo passivo, desde o momento em que nasceu a relação jurídica tributária, estiver terceiro que não aquela pessoa que tenha relação pessoal e direta com o fato gerador, o contribuinte, estaremos frente ao instituto da substituição tributária, quando o regime jurídico do sujeito passivo será o do substituto, já que a obrigação tributária, ao nascer, terá este em seu pólo passivo, o qual será o responsável pelo pagamento do crédito tributário. Assim, ao instituir o substituto tributário, a lei há de excluir o substituído de qualquer responsabilidade.

Em síntese, quando o caso for de substituição tributária, no qual, como abordado, o substituto é sujeito passivo, o regime jurídico será o do próprio substituto. Dessa forma, o substituído não tem legitimidade passiva, e, por tal, não pode pleitear o indébito do valor cuja obrigação tributária lhe é alheia."

.....
Por entender que à substituída tributária não cabe a legitimidade par pleitear repetição de indébito tributário decorrente de recolhimento indevido ou a maior do tributo sujeito ao regime de substituição tributaria, também não considero como válida a compensação efetuada com pretensos créditos da mesma natureza (advindos de substituição tributária) exatamente em virtude de não deter a substituída o direito a pleitear a repetição de tal indébito, ou seja, o direito creditório decorrente de recolhimento a maior ou indevido de tributo sujeito ao regime de substituição tributária.

Com essas considerações, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 23 de maio de 2006.

Henrique Pinheiro Torres
HENRIQUE PINHEIRO TORRES