



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

**Processo n°** 13853.000008/2005-08  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3401-002.066 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 27 de novembro de 2012  
**Matéria** RESSARCIMENTO DE COFINS  
**Recorrente** USINA BATATAIS S/A AÇÚCAR E ALCOOL  
**Recorrida** DRJ - RIBEIRÃO PRETO/SP

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/06/2000

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. TRIBUTOS SUJEITOS AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO PARA PEDIDO DE RESSARCIMENTO. PEDIDO ANTERIOR AO *VACATIO LEGIS* DA LEI COMPLEMENTAR Nº 118/2005. DECISÃO DO STF NA SISTEMÁTICA DO ART. 543-B, DO CPC.

Conforme decisão do STF em Recurso Extraordinário com repercussão geral reconhecida, nos pedidos de ressarcimento efetuados antes do *vacatio legis* da Lei Complementar nº 118/2005 (09/06/2005), o prazo para o ressarcimento é de dez anos, a contar da data do recolhimento indevido.

RESTITUIÇÃO DE PIS. AQUISIÇÃO DE ÓLEO DIESEL POR PESSOA JURÍDICA PARA DIRETAMENTE DA DISTRIBUIDORA PARA CONSUMO PRÓPRIO. NECESSIDADE DE BASE DE CÁLCULO DO VALOR A SER RESSARCIDO NA NOTA FISCAL EMITIDA PELA DISTRIBUIDORA.

Para que a pessoa jurídica tenha direito à repetição de indébito da COFINS recolhido pela refinaria na substituição tributária, de que trata a IN/SRF nº 6/1999, é necessário que ela tenha adquirido o combustível diretamente da distribuidora, para consumo próprio, e que na nota fiscal emitida pela distribuidora esteja destacada base de cálculo do crédito a ser restituído

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS - Presidente.

JEAN CLEUTER SIMÕES MENDONÇA - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Júlio César Alves Ramos (Presidente), Emanuel Carlos Dantas de Assis, Odassi Guerzoni Filho, Jean Cleuter Simões Mendonça, Ângela Sartori e Fábiana Regina Freitas (Suplente). Ausência justificada do Conselheiro Fernando Marques Cleto Duarte.

## Relatório

Trata o presente processo de pedido de ressarcimento da COFINS recolhida supostamente de modo indevido entre fevereiro de 1999 e junho de 2000. O pedido foi protocolado em 27/01/2005 (fl. 02) e consta a seguinte informação:

*“A requerente figurou como consumidor final de óleo diesel (consumo próprio), adquirido diretamente da distribuidora, no período de fevereiro de 1999 a junho de 2000, no qual era vigente o regime de substituição tributária.*

*Conforme disposição do art. 6º da IN SRF n. 006, de 29 de janeiro de 1999, a inoccorrência do fato gerador presumido assegura ao consumidor final o direito ao ressarcimento dos valores da contribuição ao PIS correspondente à incidência na venda a varejo”.*

A DRF em Franca/SP indeferiu o pedido por dois motivos: primeiro porque considerou o direito da Contribuinte decaído, sob fundamento de que o prazo decadencial é de cinco anos, a contar da extinção do crédito tributário; segundo, porque as notas fiscais apresentadas pela contribuinte não tem o destaque da base de cálculo do valor a ser ressarcido, conforme exigência do §1º, do art. 6º, da Instrução Normativa nº 06/99 (fls.449/453).

A Contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (fls.458/472), mas a DRJ em Ribeirão Preto/SP manteve o indeferimento ao proferir Acórdão (fls.479/486) com a seguinte ementa:

*“REPETIÇÃO DE INDÉBITO. LIQUIDEZ E CERTEZA.*

*Os valores recolhidos a maior ou indevidamente somente são passíveis de restituição/compensação caso os indêbitos reúnam as características de liquidez e certeza.*

*RESTITUIÇÃO. COMBUSTÍVEIS. INDEFERIMENTO.*

*A restituição e/ou a compensação de PIS/Cofins pagos sob o regime de substituição tributária, na aquisição de combustíveis, está condicionada à comprovação de que a contribuição foi efetivamente apurada e recolhida pelo substituto.*

*COMPENSAÇÃO. INDEFERIMENTO. DECADÊNCIA.*

*O direito de pleitear a restituição/compensação extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados da data de extinção*

*do crédito tributário, assim entendido o pagamento antecipado, nos casos de lançamento por homologação.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido”.*

A Contribuinte foi intimada do acórdão da DRJ em 02/03/2012 (fl.490/491) e interpôs Recurso Voluntário em 29/03/2012 (fls.493/517), com as alegações resumidas abaixo:

- 1- No presente caso, o prazo decadencial de cinco anos só começa a ser contado após os cinco anos do prazo para a homologação do lançamento;
- 2- A pessoa jurídica que adquire óleo diesel diretamente da distribuidora, para uso próprio, tem direito ao ressarcimento da COFINS recolhida pela distribuidora na condição de contribuinte substituto;
- 3- As notas fiscais apresentadas preenchem os requisitos legais, pois em algumas a base de cálculo da COFINS está destacada e em outros já há o destaque do próprio COFINS.

Ao fim, a Recorrente pediu que fosse deferido o seu pedido de restituição.

É o Relatório.

## **Voto**

Conselheiro JEAN CLEUTER SIMÕES MENDONÇA

O Recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

O cerne da questão consiste em duas matérias: o prazo decadencial para a repetição de indébito de tributos sujeitos ao lançamento por homologação; e a necessidade de destaque da base de cálculo do valor a ser ressarcido na nota fiscal de aquisição de combustível direto da distribuidora para uso próprio para ter direito à restituição.

### **1. Do prazo decadencial para a contribuinte pleitear a repetição de indébito de tributos lançados por homologação**

Um dos motivos de negativa da restituição foi a delegacia de origem ter considerado decaído o direito da Recorrente à repetição do indébito. Em seu Recurso, a

Recorrente alega que, neste caso, o prazo de decadência é de dez anos, sendo cinco anos para a homologação e mais cinco anos para pleitear a repetição de indébito.

O art. 168, inciso I, do CTN, determina que o direito de pleitear a restituição de tributos sujeitos ao lançamento por homologação extingue-se em cinco anos, contados da extinção do crédito tributário. Por sua vez, a Lei Complementar nº 118, de 09 de fevereiro de 2005, em seu art. 3º, trouxe o seguinte:

*“Art. 3º Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 da referida Lei”.*

Em outros julgamentos, este Conselheiro entendia que a aludida lei complementar era interpretativa, tendo, assim, aplicação retroativa. Apesar disso, em 04/08/2011 o Supremo Tribunal Federal julgou o RE - Recurso Extraordinário - nº 566621, reconhecendo a sua Repercussão Geral, nos termos do art. 543-B, do CPC - Código de Processo Civil, e decidiu que a Lei Complementar nº 118/2005, na verdade, trouxe inovação normativa, de modo que a sua aplicação não retroage. Dessa forma, para os pedidos de ressarcimento efetuados antes do *vacatio legis* da citada lei, isto é, **antes de 09 de junho de 2005**, aplica-se o entendimento firmado pelo STJ, pelo qual o prazo para o ressarcimento é de dez anos. Para os pedidos formulados após o *vacatio legis*, aplica-se o prazo de cinco anos, em conformidade com Lei Complementar nº 118/2005. Abaixo segue a ementa do julgamento do RE nº 566621:

*DIREITO TRIBUTÁRIO – LEI INTERPRETATIVA – APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI COMPLEMENTAR Nº 118/2005 – 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 do 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, REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-195 DIVULG 10-10-2011 PUBLIC 11-10-2011 EMENT VOL-02605-02 PP-00273) (grifo nosso)*

Como no julgamento do STF foi reconhecida a sistemática do art. 543-B, do CPC, é o caso da aplicação do art. 62-A, Caput, do Regimento Interno do CARF, cujo teor é o seguinte:

*“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”.*

O pedido foi protocolado em 27/01/2005, portanto, antes do *vacatio legis* da Lei Complementar nº 118/2005, de forma que o direito da Recorrente em pleitear a restituição não está decaído.

## **2. Da necessidade do destaque da COFINS na nota fiscal de aquisição do combustível**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 03/01/2013 por JEAN CLEUTER SIMOES MENDONCA, Assinado digitalmente em 03/01/2013 por JEAN CLEUTER SIMOES MENDONCA, Assinado digitalmente em 29/04/2013 por JULIO CESAR ALVES RAMOS

Impresso em 06/05/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

As refinarias de petróleo antecipam o recolhimento da COFINS de toda a cadeia de consumo, conforme determina o art. 4º da Lei nº 9.718/98. Ou seja, ela antecipa o pagamento do tributo que presumivelmente será devido pelas distribuidoras e comerciantes varejistas. Contudo, quando o consumidor final pula uma etapa da cadeia, aquele valor recolhido antecipadamente foi superior ao realmente devido.

No presente caso, a Recorrente, como consumidora final, pulou uma parte da cadeia, pois não adquiriu o óleo diesel do comerciante varejista, mas sim diretamente da distribuidora. Dessa forma, não houve o fato gerador da COFINS da venda do varejista para consumidor final, porque essa operação não existiu. Assim, a parte da COFINS que foi antecipadamente recolhida pela refinaria referente à última operação (varejista para consumidor final) na verdade foi o recolhimento indevido. Desse fato surge o direito do consumidor final (contribuinte de fato) de repetir o indébito.

O direito ao ressarcimento dessa parte da COFINS foi assegurado pela Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal nº 6, de 29 de janeiro de 1999, a qual estabelecia o seguinte, em seu art. 6º:

*“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”.*

Até nessa parte não há controvérsia no presente processo. O conflito inicia a partir do § 1º, do art. 6º, da mesma instrução normativa, cuja redação é a seguinte:

*“§ 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”.*

A Recorrente juntou as notas fiscais relativas às compras de óleo diesel nas fls.18/404. Em algumas notas fiscais há o valor da COFINS total pago na substituição tributário. Por exemplo, na nota fiscal nº177. 522 (fl.26), há a seguinte observação:

*“PIS/COFINS substituição tributária na refinaria conf art 4 Lei 9718/98 -> DIESEL: PIS R\$ 42,00 COFINS R\$ 195,00 ” (sic).*

Em outras notas fiscais, como na de fl.364, em que pese ser notória a existência de informações no campo de observações, as informações lá constantes estão ilegíveis, o que torna impossível saber qual o valor da COFINS foi recolhidos pelas refinarias.

Logo, nas notas fiscais, conforme observado pela autoridade fiscal, realmente não está destacada a base de cálculo do valor a ser ressarcido, contudo, está informado o valor da COFINS recolhido pelas refinarias. Ocorre que, para se chegar à base de cálculo, é necessário se ter o valor pelo qual a refinaria vendeu o combustível à distribuidora, excluído o ICMS. É essa a conclusão que se extrai do § 2º, do art. 6º, combinado com o parágrafo único do art. 2º, ambos da IN/SRF nº 6/1999, *in verbis*:

“Art. 6º (...)

§ 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 ou de óleo diesel, respectivamente.*”

“Art. 2º (...)

*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 três inteiros e trinta e três centésimos, no caso de óleo diesel”.*

Portanto, apenas com a informação da COFINS recolhido pela refinaria não é possível se chegar ao valor da base de cálculo do crédito a ser restituído pela Recorrente. Logo, deve-se indeferir o pleito da Recorrente, por não preencher o requisito do § 1º, do art. 6º, da IN/SRF nº 6/99.

*Ex positis*, nego provimento ao Recurso Voluntário interposto.

JEAN CLEUTER SIMÕES MENDONÇA - Relator