



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13855.900157/2008-93
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3003-001.224 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 12 de agosto de 2020
Recorrente VIACAO RIO GRANDE LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/11/1999 A 30/11/1999

PIS/COFINS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

O consumidor final, pessoa jurídica, podia ressarcir-se dos valores recolhidos a título de PIS e Cofins, correspondentes à incidência na venda a varejo, na hipótese de aquisição de gasolina automotiva ou óleo diesel, diretamente à distribuidora, mediante restituição ou compensação, observando-se as normas estabelecidas na Instrução Normativa SRF nº 021, de 10 de março de 1997 e no art. 6º da Instrução Normativa SRF nº 6, de 29 de janeiro de 1999.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DOS CRÉDITOS. CERTEZA E LIQUIDEZ.

Em sede de restituição/ressarcimento/compensação compete ao contribuinte o ônus da prova do fato constitutivo do seu direito, cabendo a este demonstrar, mediante adequada instrução probatória dos autos, os fatos eventualmente favoráveis às suas pretensões.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Antonio Borges, Lara Moura Franco Eduardo, Muller Nonato Cavalcanti Silva e Ariene D Arc Diniz e Amaral.

Relatório

Adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que narra bem os fatos:

Trata o presente processo de declaração de compensação nº 06152.95352.150604.1.3.04-4828 (fl. 15/19) na qual o contribuinte pleiteia crédito de pagamento indevido de COFINS, relativo ao período de apuração 30/11/1999, código

2172, com vencimento em 15/12/1999, recolhido na mesma data, no valor de R\$ 3.062,00.

O despacho decisório (fl. 14) não reconheceu o direito creditório pleiteado e não homologou a compensação pela inexistência de crédito do interessado, uma vez o pagamento informado para a compensação foi integralmente utilizado na quitação de débito do interessado.

Cientificado da decisão em 05/05/2008, fls. 20, o interessado apresentou manifestação de inconformidade em 29/05/2008, fls. 2/8, alegando, em síntese, que as compensações efetuadas encontram-se embasadas em créditos do PIS e da Cofins pagos a maior pelo regime de substituição tributária por compra de combustíveis.

Alega que desenvolve atividade de transporte rodoviário coletivo de passageiros que utiliza, como um de seus principais insumos, o óleo diesel, que adquire, em grandes quantidades diretamente de distribuidores, ou seja, no atacado.

Que o PIS e o Cofins incidentes sobre tal insumo é por substituição tributária, previsto no art. 4º da Lei nº 9.718, de 1998 e que o art. 6º da Instrução Normativa SRF nº 600, de 1999, prevê o ressarcimento ao consumidor final, no caso o interessado “... *dos valores retidos a maior das referidas contribuições*”.

Continua, informando que as compensações foram devidamente formalizadas através das DCTF apresentadas, onde foram registradas, e que o art. 14 da IN SRF nº 21, de 1997, assegura as compensações realizadas, independentemente de requerimento (grifou).

Cita jurisprudência sobre compensação sob o regime da Lei nº 8.383/91 Requer a reforma do Despacho Decisório para a homologação da compensação declarada.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ) julgou improcedente a manifestação de inconformidade nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/11/1999 a 30/11/1999

DCOMP. INEXISTÊNCIA DE DIREITO CREDITÓRIO.

Confirmada a inexistência de direito creditório, uma vez que o crédito pleiteado foi integralmente utilizado na quitação de débito do contribuinte, cabível a não homologação da compensação.

DCOMP. RETIFICAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A Declaração de Compensação somente poderá ser retificada pelo sujeito passivo caso se encontre pendente de decisão administrativa à data do envio do documento retificador e, na hipótese de inexatidões materiais verificadas no preenchimento do referido documento e, ainda, da inoportunidade de inclusão de novo débito ou o aumento do valor do débito compensado.

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, através de Recurso Voluntário apresentado, no qual, em síntese, repisa as alegações da manifestação de inconformidade.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Antonio Borges, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos recursais, inclusive quanto à competência das Turmas Extraordinárias, portanto dele toma-se conhecimento.

A recorrente sustenta que o seu direito creditório decorre de recolhimento a maior da contribuição para o PIS e Cofins, apurados no período de apuração de novembro de 1999, face a substituição tributária sobre aquisição de gasolina e óleo diesel da revendedora (distribuidora), nos termos do art. 4º da Lei n.º 9.718/98 .

Vejamos o que diz a legislação de regência:

O art. 4º da Lei nº 9.718/1998, em sua versão original, estabelecia:

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

Através desse dispositivo, ficou instituída a substituição tributária para os distribuidores e comerciantes varejistas de combustíveis derivados e petróleo, em relação à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, que passaram a ser recolhidas diretamente pelas refinarias de petróleo, ao efetuarem as vendas dos mencionados combustíveis àquelas pessoas jurídicas.

No período em que perdurou a sistemática de substituição tributária para os tais produtos — 1º de fevereiro de 1999 a 30 de junho de 2000 —, a Secretaria da Receita Federal fixou normas regulamentadoras por meio da Instrução Normativa SRF nº 06/1999, cujo art. 6º estabelecia:

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 ou de óleo diesel, respectivamente.

§ 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.

Posteriormente, foi editada a Instrução Normativa SRF n.º 24, de 25 de fevereiro de 1999, a seguir reproduzida, que alterou apenas o § 2º do dispositivo transcrito:

O Art. 1º § 2º do art. 6º da Instrução Normativa SRF n.º 006, de 1999, passa a vigorar com a seguinte redação:”

‘Art.

6º.....

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.

Portanto, restou assegurado ao consumidor final de gasolina e óleo diesel, quando adquiridos diretamente de distribuidora, o ressarcimento das parcelas de contribuições que seriam devidas na venda a varejo, posto que pela sistemática de substituição tributária, as refinarias recolhiam desde logo as contribuições devidas tanto pelos distribuidores quanto pelos comerciantes varejistas.

Vindo o consumidor final a adquirir os combustíveis aludidos diretamente de distribuidor, a etapa relativa à venda no varejo não ocorreria, ou seja, não ocorreria o fato gerador relativo à venda no varejo, cujas contribuições já estariam recolhidas pelas refinarias por força da substituição tributária.

Tal sistemática perdurou até 30 de junho de 2000, conforme disposto pela Medida Provisória n.º 1.991-15, de 10 de março de 2000. Transcrevemos:

Art 2º Os arts. 3º, 4º, 5º e 6º da Lei n.º 9.718, de 27 de novembro de 1998, passam a vigorar com a seguinte redação:

.....

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 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;

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 decorrente das demais atividades.

.....

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.

.....

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 n.º 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.

.....

Em resumo, essa Medida Provisória extinguiu a sistemática de substituição tributária antes existente e fez variar as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, elevando as incidentes sobre as vendas das refinarias de petróleo e reduzindo a zero a incidente sobre as vendas de distribuidores e comerciantes varejistas.

Assim, no período objeto da declaração de compensação, a legislação pertinente à matéria arrolava portanto apenas uma hipótese de ressarcimento/compensação aplicável ao PIS e à Cofins incidentes sobre a comercialização de combustíveis derivados de petróleo, como ficou visto acima.

Com efeito, a IN SRF n.º 06, de 1999, alterada pela IN SRF n.º 24, de 1999, autorizava o ressarcimento apenas aos consumidores finais pessoas jurídicas, caso houvessem adquirido o combustível diretamente da distribuidora.

No caso, verifica-se que a empresa tem como ramo de atividade “transporte coletivo de passageiros com linhas regulares interestaduais, fretamento contínuo e eventual, transporte de cargas e turísticos, por via rodoviária”, conforme consta no contrato social juntado aos autos. Assim, a contribuinte pode ser qualificada como consumidora final, conforme previsto no caput do art. 6º, da IN SRF nº 006, de 1999, acima transcrito.

Como vimos, o consumidor final, pessoa jurídica, podia ressarcir-se dos valores da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), correspondentes à incidência na venda a varejo, na hipótese de aquisição de gasolina automotiva ou óleo diesel, diretamente à distribuidora, devendo, quanto à utilização do crédito mediante restituição ou compensação, observar as normas estabelecidas no Instrução Normativa SRF nº 021, de 10 de março de 1997 e no art. 6º da Instrução Normativa SRF nº 6, de 29 de janeiro de 1999.

Em relação à compensação de tributos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil, tal matéria é regida atualmente pelo art. 74 da Lei nº 9.430/1996, com redação dada pela Lei nº 10.637/2002, que prevê:

Art. 74 – O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

No entanto, entendo que a Recorrente não se desincumbiu de trazer aos autos elementos suficientes para comprovar a origem do seu crédito. Não apresentou a prova do seu direito creditório, em especial, as notas fiscais de aquisição dos combustíveis da distribuidora com o destaque da base de cálculo do valor a ser ressarcido, previsto no § 1º do art. 6º, da IN SRF nº 006, de 1999 e a escrituração fiscal e contábil do período de apuração em que se pleiteou o crédito.

Em sede de restituição/ressarcimento/compensação compete ao contribuinte o ônus da prova do fato constitutivo do seu direito, consoante a regra basilar extraída do Código de Processo Civil (Lei nº 13.105/2015), artigo 373, inciso I:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

(...)

Ou seja, é o contribuinte que toma a iniciativa de viabilizar seu direito à compensação, mediante a apresentação da PERDCOMP, de tal sorte que, se a RFB resiste à pretensão do interessado, não homologando a compensação, incumbe a ele, o contribuinte, na qualidade de autor, demonstrar seu direito.

Apesar da recorrente alegar que a informação sobre as compensações e o saldo apurado se encontrava na respectiva DCTF, os documentos apresentados são insuficientes para se apurar o valor correto da contribuição referente ao período de apuração em discussão e confirmar as informações declaradas em DCTF – original ou retificadora e o conseqüente direito creditório pleiteado.

Não obstante a prevalência do princípio da Verdade Material no âmbito do processo administrativo, o pedido de diligência da requerente deveria estar acompanhado dos elementos que pudéssemos considerar como indícios de prova dos créditos alegados e necessários para que o julgador possa aferir a pertinência dos argumentos apresentados, o que não se verifica no caso em tela. A mera inércia da requerente não pode ser suprida por diligência.

Assim, nos termos do artigo 170 do Código Tributário Nacional, falta ao crédito indicado pelo contribuinte certeza e liquidez, que são indispensáveis para a compensação pleiteada.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges