

Laud

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

Processo nº 13888.000011/2001-92
Recurso nº 136.202 Voluntário
Acórdão nº 3301-00.294 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de outubro de 2009
Matéria COFINS
Recorrente CERÂMICA ALFAGRÊS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
Recorrida DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 15/07/1999 a 29/06/2000

A inserção do gás liquefeito de petróleo - GLP na substituição tributária exigida das refinarias de petróleo no cálculo e no recolhimento da contribuição para o PIS e da Cofins pela MP nº 1.858-6/99 também inseriu os adquirentes, pessoas jurídicas consumidores finais, no direito à restituição da parcela da substituição tributária, correspondente à contribuição que seria devida pelo comerciante varejista, em face da não realização do fato gerador presumido, consoante a IN SRF nº 06/99.

Recurso Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso, para reconhecer o direito à restituição/compensação da Cofins paga sob o regime de substituição tributária no período de 28/09/1999 a 30/06/2000, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Maurício Taveira e Silva e Carlos Alberto Donassolo (Suplente) que negavam provimento ao recurso. O Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes declarou-se impedido.

JOSÉ ADÃO VITORINO DE MORAIS - Presidente

Antônio Lisboa Cardoso
ANTÔNIO LISBOA CARDOSO - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maurício Taveira e Silva, Gustavo Kelly Alencar, Carlos Alberto Donassolo (Suplente) e Maria Teresa Martínez López.

Relatório

Cuida-se de recurso em face do acórdão nº 14-13.087, da 1ª Turma da DRJ de Ribeirão Preto/SP, referente ao pedido de restituição da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, do período de apuração de 15/07/1999 a 29/06/2000, requerido em 04/01/2001 (fl. 1), cumulado com compensação com débitos vincendos do próprio tributo, paga sob o regime de substituição tributária, na aquisição de gás liquefeito de petróleo, na condição de substituto tributário, nos termos dos arts. 2º e 4º da Lei nº 9.718, de 1998, com a redação dada pela MP nº 1.807, de 1999 e MP nº 1.858-6/1999, conforme depreende-se da ementa de fl. 262, *in verbis*:

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 15/07/1999 a 29/06/2000

Ementa: SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RESTITUIÇÃO / COMPENSAÇÃO.

A restituição e/ ou compensação de Cofins paga sob o regime de substituição tributária, na aquisição de gás liquefeito de petróleo, está condicionada à comprovação de que a contribuição foi efetivamente apurada, retida e recolhida pelo substituto.

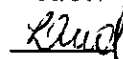
Solicitação Indeferida.”

De acordo com o voto condutor do acórdão recorrido, nenhuma distribuidora, vendedora do GLP, informou, destacadamente, a base de cálculo das contribuições ao PIS e Cofins, nem o valor apurado e retido sob o regime de substituição tributária, estando demonstrados somente a base de cálculo e o valor do ICMS retido e recolhido sob esse regime.

O destaque da base de cálculo da Cofins e o valor retido e recolhido por substituição tributária pelo substituto devem obrigatoriamente constar no corpo das respectivas notas fiscais. Sem estas informações, não seria possível comprovar a efetiva retenção da contribuição nem a correção dos cálculos dos valores reclamados pela interessada. Sendo verificado, ainda, que o montante reclamado pela interessada, ora recorrente, e utilizado por ela na compensação dos débitos fiscais, objeto do presente processo, são incertos e ilíquidos, não sendo possível atender ao pedido formulado.

Cientificada dessa decisão em 04/08/2006 (AR à fl. 271), foi apresentado o recurso voluntário de fls. 272/301, em 25/08/2009, sendo alegado, em síntese, o seguinte:

- 1) A recorrente é pessoa jurídica de direito privado que desenvolve atividade mercantil no setor de fabricação de azulejos e pisos;



- 2) Para a industrialização de seus produtos utiliza um de seus principais insumos, o Gás Liquefeito de Petróleo – GLP, adquirido diretamente de distribuidoras de combustíveis (no atacado);
- 3) O regime tributário da Contribuição ao PIS e Cofins do referido produto é por Substituição Tributária, em conformidade com a Lei nº 9.718/98, nos seguintes termos:

Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

~~*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. (Vide arts. 4º e art. 92, da Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)*~~
~~*Parágrafo único. Na hipótese deste artigo, a contribuição será calculada sobre o preço de venda da refinaria, multiplicado por quatro. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)*~~

Em 01/02/1999, com a entrada em vigor da MP nº 1.807, de 28/01/99, foi alterado o art. 4º da Lei nº 9.718/98, atribuindo o regime da substituição tributária apenas para as aquisições de gasolina e óleo diesel, retirando a incidência do GLP do regime da substituição, por essa razão não houve retenção do PIS e Cofins por Substituição Tributária nas operações com GLP.

Com a edição da MP nº 1.858-6, de 29/06/99, voltou a incidir o sistema de retenção na refinaria de petróleo, das contribuições ao PIS e Cofins nas operações de GLP.

Todavia, para evitar que determinados contribuintes adquirentes de combustível para uso próprio não suportassem o ônus total das contribuições ao PIS e Cofins, e a fim de resguardar o consumidor final, a Secretaria da Receita Federal do Brasil editou a IN nº 6/99, assegurando o ressarcimento dos valores retidos a maior das referidas contribuições nos seguintes termos:

“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”.

Verifica-se que a IN tratou apenas das operações com Gasolina e Óleo Diesel, tendo em vista que na data de sua edição ainda não existia o regime de Substituição Tributária para as operações com GLP, daí porque a recorrente ingressou com pedido de ressarcimento, já que não havia menção expressa na legislação quanto às operações com GLP.

Segundo esse entendimento, cita o Processo de Consulta nº 62/00, da Superintendência Regional da Receita Federal da 6ª Região Fiscal, nos seguintes termos:

“Processo de Consulta nº 62/00

Órgão: Superintendência da Receita Federal – SRRF/6ª Região Fical

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ementa: SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

Fica assegurado ao consumidor final, pessoa jurídica, o ressarcimento dos valores do PIS, pagos por substituição tributária na hipótese de aquisição de gasolina automotiva, óleo diesel e gás liquefeito de petróleo GLP diretamente à distribuidora.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 9.718/1998, arts. 4º, MP nº 1.991-15, art. 4º, IN-SRF nº 06/1999, ART. 6º. Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social Cofins. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

Fica assegurado ao consumidor final, pessoa jurídica, o ressarcimento dos valores da Cofins, pagos por substituição tributária na hipótese de aquisição de gasolina automotiva, óleo diesel e gás liquefeito de petróleo GLP diretamente à distribuidora.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 9.718/1998, arts. 4º, MP nº 1.991-15, art. 4º; IN SRF nº 06/1999, art. 6º. DÉCIO JARDIM – Chefe da Divisão.”

(Data da Decisão: 7.4.2000 – 10.01.2001).

Por fim, contesta a decisão recorrida, quanto à alegação de que não foram comprovados os valores retidos, pois, as retenções derivam de obrigação legal, conforme amplamente debatido, sendo que as empresas distribuidoras de GLP não informaram, destacadamente, a base de cálculo nem o valor apurado e retido, sob o regime de substituição tributária, porque a referida Instrução Normativa (06/99) tratou somente das operações com Gasolina e Diesel.

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: ~~(Redação dada pela Lei nº 9.990, de 2000)~~ ~~(Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)~~

I – dois inteiros e sete décimos por cento e doze inteiros e quarenta e cinco centésimos por cento, incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de gasolinas, exceto gasolina de aviação; ~~(Incluído pela Lei nº 9.990, de 2000)~~

II – dois inteiros e vinte e três centésimos por cento e dez inteiros e vinte e nove centésimos por cento, incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de óleo diesel; ~~(Incluído pela Lei nº 9.990, de 2000)~~

III – dois inteiros e cinquenta e seis centésimos por cento e onze inteiros e oitenta e quatro centésimos por cento incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de gás liquefeito de petróleo – GLP; ~~(Incluído pela Lei nº 9.990, de 2000)~~

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 pelos produtores e importadores de derivados de petróleo serão calculadas, respectivamente, com base nas seguintes alíquotas: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

I – 5,08% (cinco inteiros e oito centésimos por cento) e 23,44% (vinte inteiros e quarenta e quatro centésimos por cento), incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de gasolinas e suas correntes, exceto gasolina de aviação; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004) (Vide Lei nº 11.051, de 2004)

II – 4,21% (quatro inteiros e vinte e um centésimos por cento) e 19,42% (dezenove inteiros e quarenta e dois centésimos por cento), incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de óleo diesel e suas correntes; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004) (Vide Lei nº 11.051, de 2004)

III – 10,2% (dez inteiros e dois décimos por cento) e 47,4% (quarenta e sete inteiros e quatro décimos por cento) incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de gás liquefeito de petróleo (GLP) dos derivados de petróleo e gás natural; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

III - 10,2% (dez inteiros e dois décimos por cento) e 47,4% (quarenta e sete inteiros e quatro décimos por cento) incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de gás liquefeito de petróleo - GLP derivado de petróleo e de gás natural; (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004) (Vide Lei nº 11.051, de 2004)

IV – sessenta e cinco centésimos por cento e três por cento incidentes sobre a receita bruta decorrente das demais atividades. (Incluído pela Lei nº 9.990, de 2000)

Parágrafo único. Revogado. (Redação dada pela Lei nº 9.990, de 2000)"

Voto

Conselheiro ANTÔNIO LISBOA CARDOSO, Relator

O recurso é tempestivo e atende às demais formalidades legais, por dele tomo conhecimento.

Em razão da pertinência do assunto, inclusive envolvendo a mesma recorrente, mesmo período, peço vênha para reproduzir o v. voto condutor do acórdão nº 202.18017, prolatado pela colenda 2ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, sendo relatora a ilustre Conselheira Maria Cristina Roza da Costa, prolatado na sessão de 23 de maio de 2007, a qual acompanhei integralmente, adoto por isso, como razão de decidir, nos seguintes termos:

“Reproduzindo de forma cronológica a legislação relativa à substituição tributária do PIS para o gás liquefeito de petróleo – GLP, temos:

Lei nº 9.718/98:

*“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.

(...)

Art. 17. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos:

I - em relação aos arts. 2º a 8º, para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999;”

Medida Provisória nº 1.807, de 28/01/1999:

“Art. 4º O disposto no art. 4º da Lei nº 9.718, de 1998, aplica-se, exclusivamente, em relação às vendas de gasolina automotiva e óleo diesel.

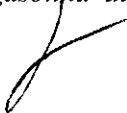
Parágrafo único. Nas vendas de óleo diesel ocorridas a partir de 1º de fevereiro de 1999, o fator de multiplicação previsto no parágrafo único do art. 4º da Lei nº 9.718, de 1998, fica reduzido de quatro para três inteiros e trinta e três centésimos.”

IN SRF nº 006, de 29/01/1999:

*“Art. 2º As refinarias de petróleo ficam obrigadas a cobrar e a recolher, na condição de contribuintes substitutos, a COFINS e a contribuição para o PIS/PASEP, devidas pelos **distribuidores e comerciantes varejistas, relativamente às vendas de gasolina automotiva e de óleo diesel.**”*

*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.***

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.

§ 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."

Ato Declaratório Normativo Cosit nº 11, de 08/04/1999:

"Declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados, que, tendo em vista o disposto no art. 4º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, alterado pelo art. 4º da Medida Provisória nº 1.807, de 28 de janeiro de 1999, as contribuições para o PIS/PASEP e COFINS incidentes sobre as vendas:

(...)

2 – deixou de subsistir o regime de substituição tributária das citadas contribuições, nas operações de comercialização dos demais combustíveis derivados de petróleo, inclusive gás."

Medida Provisória nº 1.858-6, de 29 de junho de 1999:

"Art. 4º O disposto no art. 4º da Lei nº 9.718, de 1998, aplica-se, exclusivamente, em relação às vendas de gasolina automotiva, óleo diesel e **gás liquefeito de petróleo - GLP.**

Parágrafo único. Nas vendas de óleo diesel ocorridas a partir de 1º de fevereiro de 1999, o fator de multiplicação previsto no parágrafo único do art. 4º da Lei nº 9.718, de 1998, fica reduzido de quatro para três inteiros e trinta e três centésimos."

Esta Medida Provisória não estabeleceu o início da vigência deste artigo para o gás liquefeito de petróleo – GLP. Entretanto, tratando-se de contribuições sociais, o início da vigência da substituição tributária deve obedecer à anterioridade nonagesimal estabelecida pelo art. 195, § 6º, da Constituição Federal, por significar exigência tributária nova quanto a esse produto. Decorre daí que a obrigatoriedade legal de se efetivar a substituição tributária no caso do GLP somente teve início a partir de 28 de setembro de 1999.

Medida Provisória nº 1.991-15, de 10/03/2000:

"Art. 2º—Os arts. 3º, 4º, 5º e 6º da Lei nº 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

II- no que se refere à nova redação dos arts. 4º a 6º da Lei nº 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."

Esta Medida Provisória extinguiu a substituição tributária das contribuições para o PIS e a Cofins em relação às distribuidoras e ao comércio varejista e instituiu a incidência monofásica nas refinarias, o que ocorreu a partir de 1º de julho de 2000.

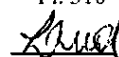
Identificada toda a legislação aplicável ao caso, a primeira questão a ser dirimida é se para o gás liquefeito de petróleo ficou ou não assegurado ao consumidor final, pessoa jurídica, o ressarcimento dos valores das contribuições referidas na IN SRF nº 06/99, correspondentes à incidência na venda a varejo, na hipótese de aquisição do GLP, diretamente à distribuidora, o que foi negado pela decisão recorrida.

Essa matéria – substituição tributária sobre o fato gerador presumido – foi alvo de acirrados debates na doutrina e na jurisprudência, em face das peculiaridades tributárias que encerra.

A matéria foi constitucionalizada pela Emenda Constitucional nº 3, de 17/03/1993, com o acréscimo do § 7º ao art. 150 da Constituição da República, garantindo assim, ao contribuinte, o direito à restituição preferencial do imposto pago em caso de não realização do fato gerador presumido.

É de se lembrar que a ocorrência do fato gerador presumido com utilização de base de cálculo superior ao preço final efetivamente praticado foi considerada constitucional pelo Supremo Tribunal Federal, descabendo o ressarcimento ou restituição da parcela do tributo correspondente à diferença entre os referidos valores.

Portanto, entendo, diversamente da decisão recorrida, que a inserção do gás liquefeito de petróleo na substituição tributária exigida das refinarias de petróleo no cálculo e recolhimento das contribuições para o PIS e da Cofins também inseriu os adquirentes, pessoas jurídicas consumidores finais, no direito à restituição da parcela



da substituição tributária, correspondente à contribuição que seria devida pelo comerciante varejista, em face da não realização do fato gerador presumido.

Tratando-se de novel exigência tributária a ser suportada pelas refinarias, impende observar as disposições constitucionais relativas ao início da vigência da regra legal.

Consoante dispõe o § 6º do art. 195 da Constituição Federal, as contribuições sociais de que tratam o artigo só poderão ser exigidas após decorridos noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído **ou modificado**.

Assim, como a instituição da substituição tributária para o GLP se deu a partir da publicação da Medida Provisória nº 1.858-5, publicada em 29/06/1999, somente a partir de 28 de setembro do mesmo ano estavam as refinarias obrigadas a observar a substituição tributária instituída.

Observe-se que foi exatamente o que ocorreu à época da instituição da substituição tributária da gasolina automotiva e do óleo diesel. A Lei nº 9.718, publicada em 28/11/1998, teve origem na Medida Provisória nº 1.724, de 30/10/1998, e somente passou a ter eficácia a partir de 1º de fevereiro de 1999, cumprindo a anterioridade mitigada de noventa dias.

Portanto, a substituição tributária, se efetuada pelas refinarias antes de 28 de setembro de 1999, constituiu em indevida retenção das referidas contribuições, sendo este um fato alheio e estranho à responsabilização tributária da Fazenda Nacional de restituir a parcela indevidamente retida a esse título.

Constata-se pelas notas fiscais acostadas aos autos tratar-se de aquisição de GLP a granel ou em grandes quantidades, o que comprova que a aquisição não se deu no nível do varejo e sim na distribuidora.

Também se constata nas notas fiscais anexadas aos autos a anotação da expressão: "PIS/COFINS ST NA REF. MP 1858-6/99" ou "PIS/COFINS ST (PVD-refx4)x3,65% na RF-Lei 9718/98-MP 1858/99".

A alegação da decisão recorrida de que parte das aquisições se deu no comércio varejista, em razão de assentamentos constantes dos registros existentes na Secretaria da Receita Federal, não procede pelo fato de a venda do gás liquefeito de petróleo ser regulado pela Agência Nacional do Petróleo - ANP, cujas normas impedem a venda de GLP a granel e nas quantidades constantes das notas fiscais, no comércio varejista. Somente as distribuidoras têm autorização legal para realizar tal operação.

Verifica-se o texto de algumas normas de setores da ANP:

*"PORTARIA DNC Nº 16, DE 18.7.1991 - DOU 19.7.1991
(revogada em 18/05/2005):*

Art. 1º. Estabelecer as definições dos tipos de aço, recipientes e instalações para o GLP:

I - TIPOS DE USO

a) Doméstico - Destinado ao atendimento do consumidor, em sua residência, quando adquirido por pessoa física ou condomínio residencial;

b) *Institucional - Quando consumido em hospitais, casas de saúde, estabelecimentos de ensino, creches, instituições filantrópicas, quartéis e repartições públicas.*

c) *Comercial - Quando consumido em qualquer estabelecimento comercial.*

d) *Industrial - Quando consumido em qualquer estabelecimento industrial.*

e) *Outros Usos - Empilhadeiras e assemelhados e outros a critérios do DNC.*

(...)

III - TIPO DE RECIPIENTE ESTACIONÁRIO

Tanque fixo destinado a receber o GLP a granel, podendo ser enterrado, aterrado ou de superfície.

Art. 2º. *O GLP terá as seguintes prioridades de fornecimento e uso:*

I - Doméstico e institucional;

II - Comercial;

III - Industrial e Outros Usos.

Art. 3º. *As Distribuidoras ficam autorizadas a fornecer gás liquefeito de petróleo (GLP para uso industrial), em caráter excepcional, desde que observadas as seguintes condições:*

I - quando insumo essencial ao processo de fabricação;

II - quando utilizado como combustível que não possa, por motivos técnicos, ser substituído por outro agente energético;

III - quando indispensável para a preservação do meio ambiente.

Art. 4º. *A Distribuidora somente poderá abastecer uma instalação centralizada após comprovar que tanto a construção quanto os ensaios e testes foram realizados de acordo com as normas vigentes.*

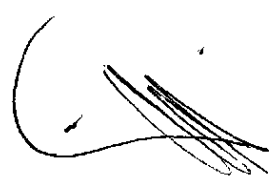
(...)

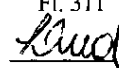
Art. 6º. *O uso do botijão P-13 somente será permitido no segmento doméstico e, excepcionalmente, em "trailers", pequenas unidades comerciais, exclusivamente na cocção de alimentos desde que não haja espaço físico para guarda de cilindros, bem como na avicultura para aquecimento de aves."*

Portaria ANP nº 203, de 30/12/1999:

"Art. 11 *A autorização para o exercício da atividade de distribuição de GLP somente será concedida se a pessoa jurídica atender aos seguintes requisitos:*

I - possuir registro de distribuidor;





*II - possuir base, própria ou arrendada, com instalações de armazenamento, envasilhamento e **distribuição de GLP autorizada pela ANP a operar**; e*

III - possuir botijões, devidamente identificados com sua marca comercial, em quantidade compatível com o mercado que pretenda atender.

§ 1º Para o distribuidor a granel não se aplica a exigência relativa a base de envasilhamento referida no inciso II, bem como a mencionada no inciso III deste artigo."

Portanto, sem adentrar aos pormenores da legislação relativa ao fornecimento de GLP pelas distribuidoras para uso industrial, expedidas pelo órgão competente, somente pelas normas acima reproduzidas fica patente a exclusividade das distribuidoras fornecerem para uso industrial.

A exigência contida na IN SRF nº 06/99 de constar a base de cálculo da substituição tributária no corpo da nota fiscal de venda emitida pela distribuidora é questão superável, na medida em que a inclusão do GLP se deu em data posterior à sua edição e não foi expedido ato complementar que incluísse esse produto. O que também pode ser considerado despiciendo, na medida em que o preço do GLP nas refinarias era determinado por meio de Portaria Conjunta dos Ministros de Minas e Energia e Fazenda.

Quanto ao cálculo do valor a ser restituído, a decisão recorrida alegou nos fundamentos, como razão de indeferir o pedido, o fato de haver erro nos cálculos, tornando-os ilíquidos e incertos.

Entendo que tal argumento não é cabível ao órgão de decisão administrativa, na medida que essa é uma das funções dos órgãos de Administração Tributária – apurar o valor líquido e certo do tributo a ser exigido ou a ser restituído.

Verificada a forma dos cálculos do valor a ser restituído efetuado pela recorrente constata-se a ocorrência de engano na interpretação da norma. Efetivamente o valor a ser restituído por ela apurado não corresponde à forma determinada pela IN SRF nº 06/99.

Interpretou a recorrente que a base de cálculo para apurar o valor a ser restituído, em observância do disposto no § 2º do art. 6º da IN SRF nº 06/99, incluía o fator de multiplicação constante do parágrafo único do art. 2º da mesma IN.

Esse o engano cometido. O art. 2º estabelece o fator a ser aplicado pela refinaria para apurar a base de cálculo da substituição tributária de toda a cadeia de comercialização – distribuidora e comerciante varejista é quatro. Ou seja, no parágrafo único desse artigo a base de cálculo de toda a substituição tributária é o preço da refinaria multiplicado por quatro.

Já o § 2º do art. 6º da referida IN determina que a base de cálculo para a restituição do fato gerador presumido não realizado, referente ao comerciante varejista, seja a base de cálculo apurada conforme o parágrafo único do art. 2º, multiplicado por dois inteiros e dois décimos. Qual seja, "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 dois inteiros e dois décimos".

Essa a forma de apuração da base de cálculo da restituição relativa ao fato gerador presumido não realizado, correspondente ao comerciante varejista.

A forma como a recorrente procedeu aos cálculos da restituição, multiplicando o preço de venda da refinaria antes do ICMS por quatro e depois por dois inteiros e dois décimos, resultou em uma base de cálculo 2,2 vezes superior à base de cálculo da substituição tributária de toda a cadeia de comercialização – da distribuidora e do comerciante varejista, acrescido do fator de multiplicação de 2,2.

*Traduzindo em percentuais, o modus operandi da substituição tributária e da restituição de parte dela, no que se refere ao fato gerador presumido não realizado, era, **por parte da refinaria**, a obtenção de um valor correspondente a 400% do valor por ela praticado, antes do ICMS, sobre a qual eram calculadas as contribuições por suas alíquotas respectivas, o que resultava na apuração da substituição tributária devida em toda a cadeia de comercialização – distribuidora e comerciante varejista.*

E por parte da pessoa jurídica consumidora final, como a aquisição somente poderia ocorrer na distribuidora, essa parte do fato gerador deixou de ser presumido para ser efetivo. Assim, restava apurar somente a parcela da contribuição que seria devida pelo comerciante varejista e que havia sido objeto da substituição tributária. E o valor correspondente à base de cálculo, neste caso, é de 220% sobre o preço praticado pela refinaria antes do ICMS, conforme correta interpretação da IN SRF nº 6/99.

Tratando-se de restituição da contribuição ao PIS, a alíquota aplicável é 0,65%, como procedeu a recorrente.

E ainda, tratando-se de restituição, deve ser aplicada a norma do art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95, relativa à atualização monetária do valor a ser restituído. Ou seja, com aplicação da taxa Selic desde a retenção indevida.

Por todo o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para reconhecer o direito à restituição da parcela da contribuição ao PIS retido em substituição tributária pelas refinarias, relativo ao GLP adquirido pela recorrente, pessoa jurídica consumidora final, no período compreendido entre 28 de setembro de 1999 e 30 de junho de 2000, cuja base de cálculo deve ser apurada considerando os preços praticados pela refinaria à época dos fatos, menos o ICMS, e constantes de Portarias dos Ministros de Minas e Energia e Fazenda, multiplicado por 2 inteiros e dois décimos. A alíquota aplicável é de 0,65%, devida para essa contribuição. Os valores a restituir deverão ser atualizados pela taxa Selic.

Portanto, seguindo o mesmo entendimento, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para reconhecer o direito à restituição da parcela da contribuição ao PIS retido em substituição tributária pelas refinarias, relativo ao GLP adquirido pela recorrente, pessoa jurídica consumidora final, no período compreendido entre 28 de setembro de 1999 e 30 de junho de 2000, cuja base de cálculo deve ser apurada considerando os preços praticados pela refinaria à época dos fatos, menos o ICMS, e constantes de Portarias dos Ministros de Minas e Energia e Fazenda, multiplicado por 2 inteiros e dois décimos. A alíquota aplicável é de 0,65%, devida para essa contribuição. Os valores a restituir deverão ser atualizados pela taxa Selic.


ANTONIO LISBOA CARDOSO