



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

Processo n° 13888.722173/2012-38
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-006.572 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de abril de 2019
Matéria PIS/COFINS
Recorrente LEF PISOS E REVESTIMENTOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/03/2007 a 30/11/2011

PIS/COFINS. GÁS NATURAL. TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA. RESTITUIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Diversamente do que ocorre na sistemática da substituição tributária pra frente, no tributação monofásica não há previsão de restituição da quantia paga de tributo em etapa anterior da cadeia de circulação ou produção do produto.

Na tributação monofásica, as contribuições são devidas sobre as receitas referentes à etapa em que houve a incidência com alíquota diferente de zero, independentemente de quaisquer outras etapas da mesma cadeia. Nessa situação não há as figuras do fato gerador presumido ou do substituto tributário para o enquadramento na regra do art. 150, §7º da Constituição Federal.

No caso, a supressão de uma das cadeias de comercialização do gás natural, sujeito a tributação monofásica das contribuições de PIS/Cofins, em face da sua aquisição pela requerente diretamente da distribuidora, não enseja a restituição pleiteada.

Recurso Voluntário negado

Direito Creditório não reconhecido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencido o Conselheiro Diego Diniz Ribeiro que dava provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente

(assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula - Relatora

Participaram do julgamento os Conselheiros: Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Rodrigo Mineiro Fernandes e Cynthia Elena de Campos.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da Delegacia de Julgamento em Ribeirão Preto que julgou improcedente a manifestação de inconformidade da contribuinte.

Versa o processo sobre pedido, apresentado em 23/03/2012, de restituição de Cofins recolhida sobre a aquisição de gás natural nos períodos de apuração de **03/2007 a 11/2011** no valor total de **R\$ 20.059.389,82**, sob o fundamento de que teria havido supressão de uma das cadeias de comercialização do gás natural, eis que a requerente adquiriu o gás natural diretamente da distribuidora, de modo que não teria existido o fato gerador presumido entre varejista e consumidor final.

O pleito foi indeferido pela autoridade administrativa, sob os seguintes argumentos principais:

(...)

Em suma, determinou a MP 1.991-15/00 que a tributação das refinarias, distribuidoras e varejistas passam a ser absolutamente autônomas. O que é recolhido pela refinaria não mais significa antecipação do que seria devido nas etapas subsequentes. A incidência das contribuições sobre a refinaria e o pagamento feito por esta são definitivos, independentemente de qualquer fato posterior.

A eficácia das modificações introduzidas pela MP 1.991-15/00 verificou-se, como dito, desde 01.07.2000, não mais existindo, a partir daí, o regime de substituição em debate. Confirmamos a redação do art. 46 da tantas vezes citada MP.

(...)

Em síntese, no caso da incidência monofásica, ocorre a incidência numa única etapa da cadeia de modo que não há que se falar que a refinaria exerça a condição de substituta tributária das demais etapas. Não existe pagamento relativo a fato gerador presumido a ocorrer em etapa posterior da cadeia não havendo, portanto, a hipótese de ressarcimento. No caso em tela, as contribuições são devidas sobre as receitas referentes à etapa em que houve a incidência, independentemente de quaisquer outras etapas da mesma cadeia.

Resta claro então que, desde 1º de julho de 2000, data em que deixou de ser adotada a sistemática de substituição tributária e passou-se a adotar a técnica de incidência “monofásica” ou em etapa única, tornou-se inaplicável o disposto no art. 6º da Instrução Normativa SRF nº 6, de 1999, dispositivo este expressamente revogado pela Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002.

(...)

A interessada apresentou manifestação de inconformidade reiterando o seu direito à restituição em face da não ocorrência do fato gerador presumido na etapa da cadeia de circulação entre o varejista e o consumidor final com base no art. 128 do CTN, no art. 150, §7º da Constituição Federal e na Lei nº 9.718/98.

O julgador *a quo* não acolheu as razões de defesa da manifestante, sob os seguintes fundamentos principais:

- Gás natural (ou somente gás) não se confunde com derivado de petróleo, apesar de ser incluído na indústria e na cadeia produtiva do petróleo. O gás natural não foi abrangido pelo regime de substituição tributária aplicável às Refinarias, desde sua instituição, tendo sido excluído originalmente da tributação concentrada aplicável às Refinarias (regime monofásico) instituída pela MP nº 1.991-15, de 2000. Somente com a Lei nº 10.865, de 2004, foi inserido no sistema de tributação concentrada aplicável, agora não às Refinarias, mas sim aos produtores e importadores de derivados de petróleo (regime monofásico), sistema de tributação este, o qual, como já explicado, não se confunde com o regime de substituição.

- Desta feita, não há de se falar em fato gerador presumido na aquisição de gás natural, relativamente aos recolhimentos feitos pela Refinaria, nem na aplicação do disposto no art. 150, § 7º, da CF/88, no caso concreto, como pretendido pela Recorrente.

Cientificada dessa decisão em 01/03/2017, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 28/03/2017, alegando, em síntese:

- A definição da tributação concentrada (monofásica) nada mais é do que uma técnica de substituição tributária, cuja incidência recai apenas sobre o industrial ou importador, de modo que a receita de venda pelos demais contribuintes da cadeia de comercialização fica submetida à alíquota zero.

- O fato gerador presumido quanto ao varejista e consumidor final não existiu, ressaltando, contudo que a incidência e recolhimento da contribuição ao PIS feito pela Refinaria abrangeram todas as cadeias, suportando a contribuinte um ônus indevido relativo à “cadeia 03 (operação 03)”, ensejando o direito à restituição em comento.

- A partir de 01.07.2000, os consumidores finais, ao adquirirem Gás Natural diretamente das distribuidoras, continuam a possuir os mesmos créditos tributários existentes até 30 de junho de 2000, consoante restou demonstrado, tanto pela redação do § 7º do artigo 150 da Constituição Federal como pela redação do artigo 128 do CTN. Não fosse assim, o regime monofásico de tributação encontraria intransponível barreira legal estabelecida no artigo 37 da Lei Complementar nº 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, Relatora

Atendidos aos requisitos de admissibilidade, toma-se conhecimento do recurso voluntário.

Conforme já explicitado na decisão recorrida e no despacho decisório, à época dos períodos de apuração, o gás natural estava inserido no sistema de tributação monofásica aplicável aos produtores e importadores de derivados de petróleo, do que a recorrente nem discorda, mas entende que ainda assim lhe assistiria o direito à restituição pelo valor pago relativamente ao fato gerador inexistente entre o varejista e o consumidor final, eis que adquiriu o gás natural diretamente da distribuidora.

No entanto, ao contrário do que entende a recorrente, *tributação monofásica e substituição tributária* trata-se de institutos juridicamente diversos, embora tenham efeitos econômicos semelhantes.

Na substituição tributária ou responsabilidade por substituição, a sujeição passiva recai desde a ocorrência do fato gerador sobre pessoa diversa (substituto) do contribuinte (substituído). A substituição tributária pra frente tem previsão constitucional no art. 150, §7º da Constituição Federal e deve ser instituída por lei, a qual definirá o substituto tributário em relação ao fato gerador que deva ocorrer em etapa posterior da cadeia de produção ou circulação, sendo assegurado a restituição da quantia paga na hipótese de não se concretizar o fato gerador presumido.

A incidência monofásica das contribuições é autorizada pelo art. 149, §4º da Constituição Federal e deve ser instituída por lei ordinária, a qual definirá o seu contribuinte e a etapa da cadeia de comercialização em que se dará a incidência com alíquota diferente de zero. No regime monofásico, as contribuições de PIS/Cofins são apuradas e pagas apenas numa das etapas da cadeia de circulação do produto pelo próprio contribuinte, sendo que, no restante da cadeia, as alíquotas são reduzidas a zero.

O CARF tem considerado que, na tributação monofásica, não há possibilidade de restituição de tributos pagos em fase anterior da cadeia de produção ou circulação, eis que não há previsão de fato gerador presumido futuro, conforme ementas abaixo transcritas:

Acórdão nº 3201-004.054 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 24 de julho de 2018

Relator: Charles Mayer de Castro Souza

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/09/2007 a 30/06/2012

PEDIDO RESTITUIÇÃO. CRÉDITO DA COFINS CALCULADO SOBRE O CUSTO DE AQUISIÇÃO DE COMBUSTÍVEL. REGIME DE TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA. CONSUMIDOR FINAL. IMPOSSIBILIDADE.

No regime monofásico de tributação não há previsão de restituição de tributos pagos na fase anterior/inicial da cadeia de comercialização, haja vista que a incidência efetiva-se uma única vez e, em face dessa característica, não há previsão de fato gerador futuro e presumido, como ocorria no regime de substituição tributária para frente vigente até 30/6/2000 para as operações de comercialização dos citados produtos.

(...)

Acórdão nº 3302-005.144– 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

Sessão de 30 de janeiro de 2018

Relator: Paulo Guilherme Déroulède

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008

PEDIDO RESSARCIMENTO. CRÉDITO DE PIS/PASEP E COFINS INCIDENTES SOBRE PRODUTOS SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA. COMERCIANTE REVENDEDOR. INDEFERIMENTO.

No regime monofásico de tributação não há previsão de ressarcimento de tributos pagos na fase anterior da cadeia de comercialização, haja vista que a incidência efetiva-se uma única vez, sem previsão de fato gerador futuro e presumido, como ocorre no regime de substituição tributária para frente.

Após a vigência do regime monofásico de incidência, não há previsão legal para o pedido de ressarcimento da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidente sobre a venda de automóveis e autopeças para o comerciante atacadista ou varejista.

(...)

Acórdão nº 3801002.929– 1ª Turma Especial

Sessão de 25 de janeiro de 2014

Relator: Sidney Eduardo Stahl

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007 PEDIDO RESSARCIMENTO. CRÉDITO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP INCIDENTE SOBRE COMBUSTÍVEL. REGIME DE TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA. COMERCIANTE VAREJISTA EXCLUÍDO DA TRIBUTAÇÃO. INDEFERIMENTO.

No regime monofásico de tributação não há previsão de ressarcimento ou restituição de tributos pagos na fase anterior da cadeia de comercialização, haja vista que a incidência efetiva-se uma única vez, portanto, sem previsão de fato gerador futuro e presumido, como ocorre no regime de substituição tributária para frente.

A partir de 01/07/2000, o regime de tributação da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre os combustíveis, incluído o óleo diesel, passou a ser realizado em uma única fase (incidência monofásica), concentrada nas receitas de vendas realizadas pelas refinarias, ficando exonerada as receitas auferidas nas etapas seguintes por distribuidoras e varejistas, que passaram a ser submetidas ao regime de alíquota zero.

Dessa forma, após a vigência do regime monofásico de incidência, não há previsão legal para o pedido de ressarcimento da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre a venda de óleo diesel do distribuidor para o comerciante varejista.

Recurso Voluntário Negado.

Dessa forma, no sistema monofásico, as contribuições são devidas sobre as receitas referentes à etapa em que houve a incidência com alíquota diferente de zero, independentemente de quaisquer outras etapas da mesma cadeia. Não há aqui as figuras do fato gerador presumido ou do substituto tributário (responsável pelo pagamento do tributo que não se reveste da condição de contribuinte) para o enquadramento na regra do art. 150, §7º da Constituição Federal, não havendo, portanto, autorização legal para restituição.

No caso, a supressão de uma das cadeias de comercialização do gás natural, sujeito a incidência monofásica, não gera o direito à restituição pleiteado pela recorrente por falta de previsão legal, e não há nisso qualquer lesão ao art. 37 da Lei de Responsabilidade Fiscal, eis que inexistente a antecipação de receita da contribuição, pois, como dito, as contribuições são apuradas e pagas apenas numa das etapas da cadeia de circulação do produto pelo próprio contribuinte, sendo que, no restante da cadeia, as alíquotas são reduzidas a zero.

Assim, pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula