



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

Processo n° 13890.000043/2002-20
Recurso n° 917.834 Voluntário
Acórdão n° **3102-001.539 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 28 de junho de 2012
Matéria PIS - RESTITUIÇÃO
Recorrente CERÂMICA CRISTOFOLETTI LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/1999 a 30/06/2000

Substituição Tributária. Gás Liquefeito de Petróleo - GLP. Ressarcimento - Impossibilidade.

A legislação que disciplinava o recolhimento da Contribuição para o PIS incidente sob a comercialização de Gás liquefeito de petróleo GLP sob o regime de substituição tributária é omissa com relação aos parâmetros que viabilizariam o ressarcimento relativo à não concretização do fato gerador presumido.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar negou-se provimento ao recurso voluntário. A Conselheira Nanci Gama votou pelas conclusões.

(assinado digitalmente)

Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Ricardo Paulo Rosa, Adriana Oliveira e Ribeiro, Winderley Moraes Pereira, Helder Massaaki Kanamaru, Nanci Gama e Luis Marcelo Guerra de Castro.

Relatório

Por bem descrever a matéria litigiosa, adoto relatório que embasou o acórdão recorrido, que passo a transcrever:

Trata o presente processo de pedido de restituição de créditos da contribuição ao Programa de Integração Social (PIS) que teriam sido retidos a maior por refinaria de petróleo em substituição tributária, no valor de R\$ 71.055,43.

Instruem o processo o pedido de restituição de fl. 1, referente ao período de julho de 1999 a junho de 2000, as planilhas de apuração de créditos de PIS de fls. 13/15 e cópias de notas fiscais de fls. 16/167.

A DRF de Ribeirão Preto, SP(SP), por meio do despacho decisório de fls. 175/182, indeferiu a solicitação da contribuinte, resumidamente, porquanto, apesar de a substituição tributária relativa às operações com GLP ter vigido entre 28/09/1999 e 30/06/2000, não há autorização normativa para o ressarcimento pleiteado, pois a Instrução Normativa SRF nº 6, de 1999, tratou apenas do ressarcimento relativo às operações com gasolina automotiva e óleo diesel.

Também considerou a autoridade a quo que não consta nas notas fiscais apresentadas o valor destacado do tributo retido, conforme exigência da IN SRF nº 6, de 1999, art. 1º, § 6º.

Alegou também que se o valor do tributo foi contabilizado como custo, este foi repassado ao consumidor, assim sua recuperação feriria o art. 166 do Código Tributário Nacional (CTN).

Cientificada do despacho e inconformada com o indeferimento de seu pedido, a interessada apresentou a impugnação às fls. 188/199, requerendo a esta DRJ a reforma da decisão proferida pela DRF, para que seja autorizada a restituição da contribuição ao PIS, alegando, em resumo, o seguinte:

a) seu pedido está embasado na Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, art. 4º, parágrafo único, e na IN SRF nº 06, de 29 de janeiro de 1999, art. 2º, parágrafo único, e arts. 5º e 6º, §§ 2º ao 4º;

b) a substituição tributária em relação ao GLP teve início em 09/06/1999, e não em 28/09/1999 como alegou a DRF;

c) a não-citação do GLP na IN SRF nº 06, de 29 de janeiro de 1999, se deu pelo fato de que, quando do início da substituição tributária, em relação ao GLP, prevista na MP nº 1.858-6, de 29 de julho de 1999, posteriormente alterada pela MP nº 1.991-18, de 09 de junho de 2000, que alterou o art. 4º da Lei nº 9.718, de 1998, aquela instrução já havia sido editada;

d) o indeferimento de seu pedido teria ofendido a Constituição Federal de 1988, por contrariar o CTN, art. 128, bem como o art. 150 da própria Constituição e a Lei nº 9.718, de 1998, que instituiu o regime de substituição tributária para as operações com combustíveis e derivados de petróleo;

e) segundo seu entendimento, a Lei nº 9.990, de 21 de julho de 2000, que alterou o art. 4º da Lei nº 9.718, de 1998, ao informar

as alíquotas praticadas nessas operações com derivados de petróleo, teria autorizado as distribuidoras a deixar de destacar nas notas fiscais a base de cálculo do tributo e do valor a ser ressarcido; e

f) não se aplica ao caso o disposto no art. 166 do CTN, pois a Contribuição para o PIS é sabidamente tributo de natureza direta, conforme pacífica jurisprudência.

Ponderando as razões aduzidas pela recorrente, juntamente com o consignado no voto condutor, decidiu o órgão de piso pelo indeferimento do pedido de ressarcimento, conforme se observa na ementa abaixo transcrita:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/07/1999 a 30/06/2000

GLP. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RESSARCIMENTO.

Não há previsão legal para ressarcimento da contribuição incidente sobre a aquisição de gás liquefeito de petróleo no regime de substituição tributária.

RESTITUIÇÃO. LIQUIDEZ E CERTEZA.

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

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Após tomar ciência da decisão de 1ª instância, comparece a interessada mais uma vez ao processo para, em sede de recurso voluntário, essencialmente, reiterar as alegações manejadas por ocasião da instauração da fase litigiosa.

Essencialmente, acrescenta suas alegações acerca da liquidez do montante a ser restituído, sustentando que: a) a instrução normativa IN SRF nº 06, de 1999 forneceria os parâmetros de cálculo; b) a ausência de destaque do valor da contribuição na nota fiscal de venda não seria motivo suficiente para a rejeição do pedido, pois o Fisco teria os meios para apurar qual teria sido o montante recolhido.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Luis Marcelo Guerra de Castro, Relator

Tomo conhecimento do presente recurso, que foi tempestivamente apresentado e trata de matéria afeta à competência desta Terceira Seção

Como é possível extrair da leitura do relatório que antecede o presente voto, cabe a este Colegiado decidir se há respaldo normativo para o pleito de ressarcimento formulado pelo sujeito passivo, especialmente no que se refere ao cálculo do montante.

Como é cediço, a substituição tributária “para frente” foi inserida no Ordenamento Jurídico pelo § 7º do art. 150 da Constituição Federal de 1988, acrescido pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993. Diz o dispositivo (original não destacado):

§ 7.º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

Resta claro que o ditame constitucional, a meu ver direcionado ao legislador, determina que a legislação que instituir o regime de substituição deve assegurar a imediata e preferencial restituição dos valores recolhidos, sempre que demonstrado que um dos elos da cadeia comercial não se concretizou.

Por outro lado, o art. 128 do Código Tributário Nacional pouco acrescenta:

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

Já no plano das lei ordinárias, especificamente no que se refere aos derivados de petróleo, diz o art. 4º da Lei nº 9.718, de 1998:

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

De se registrar que após excluir e posteriormente re-incluir as vendas de GLP no regime de substituição tributária, o legislador alterou o artigo 4º acima transcrito. A partir dessa nova redação o produto litigioso passou a se sujeitar à incidência monofásica¹.

Publicado em março de 2000, o dispositivo novel produziu efeitos a partir de julho de 2000, face à anterioridade nonagesimal.

Como é possível perceber, em qualquer das suas versões, o dispositivo legal não estabeleceu critérios para restituição dos valores eventualmente devidos em razão da não realização de uma das operações inerentes à cadeia. Aliás, não previu sequer qual seria o número de operações previstas nem o peso de cada uma das operações na estimativa da base de

¹ Art. 4º. As contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação 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.

cálculo. Lembrar que o ponto de partida para tal fixação foi o preço da refinaria e não o estimado na venda para consumidor final.

Assim, não vejo como presumir, por exemplo, que a não concretização de um dos elos da cadeia geraria uma restituição da fração proporcional ao número de elos suprimidos. Ou seja, se estivessem previstas quatro etapas e uma delas não se concretizasse, o montante restituído corresponderia a 25% do recolhido.

Indiscutivelmente, nenhuma dessas premissas foi estabelecida. Repita-se, o ato legal não previu quantas comercializações formariam a cadeia comercial nem muito menos o percentual estimado para cada uma dessas etapas.

Não vejo, ademais, como presumir que a Instrução Normativa nº 06 de 1999 possa ser aplicada às operações com GLP, pois seu universo de aplicação é expressamente delimitado no próprio texto. Confira-se (original não destacado):

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.

Mais relevante do que a delimitação contida no art. 2º, penso, é o tratamento diferenciado estabelecido no parágrafo 2º do art. 6º da mesma IN, que trata dos parâmetros para apuração do montante a ser ressarcido. Confira-se:

§2ª 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. (Redação dada pela IN SRF nº 24/99, de 25/02/1999)

§ 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.

De fato, a legislação estabelece percentuais diferentes, de acordo com o produto tributado.

Assim, a sua aplicação ao presente litígio demandaria equiparar, sem qualquer termo de comparação, o comércio de GLP com o de gasolina ou óleo diesel. Na prática, com a devida vênia, tal medida equivaleria a legislar, ação que não se insere na competência deste Colegiado.

Consequentemente, diferentemente do alegado, não se trata de indeferir o pedido em razão de restrição consignada em ato normativo inferior, mas da impossibilidade de se recorrer a esse mesmo ato para acolher o pedido do sujeito passivo.

De se acrescentar que eventuais previsões normativas acerca da distribuição de derivados de petróleo, a cargo da Agência Nacional de Petróleo ou outro órgão que a tenha antecedido não têm o condão de suprir lacunas da legislação tributária.

Processo nº 13890.000043/2002-20
Acórdão n.º **3102-001.539**

S3-C1T2
Fl. 316

O que se verifica, portanto, é que, inobstante a determinação constitucional, quando da instituição do regime de substituição tributária nas operações envolvendo gás liquefeito de petróleo, o legislador inferior não fixou critérios para a restituição dos montantes que alegadamente deixaram de ser recolhidos, e este colegiado, repita-se, não possui competência para fazê-lo.

Ante ao exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 28 de junho de 2012

Luis Marcelo Guerra de Castro