



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13971.000186/2011-22
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3001-001.124-3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 12 de fevereiro de 2020
Recorrente POSTO AGUA VERDE LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/07/1990 a 31/08/1991

REPETIÇÃO DO INDÉBITO/RECONHECIMENTO JUDICIAL

A restituição e a compensação de crédito tributário reconhecido judicialmente está condicionada à comprovação da certeza e liquidez do crédito tributário pleiteado e deve obedecer aos limites fixados na decisão transitada em julgado.

FINSOCIAL. COMERCIALIZAÇÃO VAREJISTA DE COMBUSTÍVEL. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

No âmbito do regime de substituição tributária, o comerciante varejista de combustível, substituído tributário, detêm o direito de pleitear a repetição do indébito, desde que mediante comprovação de que suportou o encargo e não o repassou para o preço cobrado do consumidor final.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo por preclusão da matéria relacionada à atualização até abril/2006 e, no mérito, por maioria de votos, em lhe negar provimento. Vencido o conselheiro Francisco Martins Leite Cavalcante (relator), que lhe deu provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Marcos Roberto da Silva.

(assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva – Presidente e Redator Designado.

(assinado digitalmente)

Francisco Martins Leite Cavalcante - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Roberto da Silva, Francisco Martins Leite Cavalcante e Luis Felipe de Barros Reche.

Relatório

Adoto, por transcrição e economia processual, o bem elaborado resumo dos autos que resultaram no acórdão recorrido (fls. 143/150), *verbis*.

A interessada impetrou mandado de segurança contra o Delegado da Receita Federal em Blumenau com vistas a pleitear compensação do FINSOCIAL com a COFINS ou tributos administrados pela Receita Federal, referente ao período de janeiro de 1988 a abril de 1992, com juros legais de 1% ao mês da data dos recolhimentos indevidos, bem como suspensão da exigibilidade dos créditos compensados alegando o seguinte:

1. Duplicidade de imposto uma vez que o FINSOCIAL tem a mesma base de incidência do PIS (faturamento bruto);
2. Inconstitucionalidade formal dos Decretos-Leis 1.940/82 e 2.049/83, vez que a contribuição FINSOCIAL somente poderia ter sido criada por Lei Complementar em face da Constituição Federal de 1969;
3. Os Decretos-Leis nº 1.940/82 e nº 2.049/83 não foram absorvidos pela Constituição Federal de 1988;
4. Indevido o FINSOCIAL, julgado inconstitucional, também passível de compensação com a COFINS devida, com correção monetária e seus acréscimos, uma vez que ambos possuem a mesma destinação.

Primeiramente a liminar foi negada sob fundamento de que descabe em sede de liminar autorizar ou convalidar compensação, conforme entendimento do STJ (fl.33).

E em sentença da Justiça Federal, Seção Judiciária de Santa Catarina, 1ª Vara Federal de Blumenau, foi denegada a segurança, sendo indeferido na totalidade o pedido da interessada (fls. 64 a 73).

Posteriormente em apelação em Mandado de Segurança, o Tribunal Regional da 4ª Região, decidiu reconhecer a inconstitucionalidade das majorações de alíquota do FINSOCIAL. Considerou que a Impetrante não usou da melhor técnica para resumir a lide, ora dizendo da inconstitucionalidade das majorações de alíquota, mas concluindo pela desobrigação total da exação. Então entendeu ser possível deferir o pedido menor, quanto aos valores das diferenças resultantes das majorações de alíquotas.

Conseqüentemente, a Delegacia da Receita Federal em Blumenau, em Despacho Decisório (fl.91) defere o Pedido de Habilitação de Crédito Reconhecido por Decisão Judicial Transitada em Julgado (fl.88) oriundo do Mandado de Segurança.

Em Despacho Decisório (fl. 110), que considerou os termos da Informação Fiscal DRF/BLU/EAC-1 nº 041/2011 (fls. 106 a 109), homologa integralmente a Declaração de Compensação de nº 23951.06207.120406.1.3.57-0980, parcialmente a de número 08827.35799.270406.1.3.57-0049, e não homologa as de números

06341.13894.150506.1.3.57-3096,	38632.50994.140606.1.3.57-6000,
11873.75888420706.1.3.57-8604,	05582.10669.250706.1.3.57-3198,
40232.92951.300709.1.3.57-6130.	

Na Informação Fiscal DRF/BLU/EAC-1 nº 041/2011 (fls. 106 a 109) foi considerado o provimento judicial reconhecendo a inconstitucionalidade dos aumentos de alíquotas do FINSOCIAL, declarando a existência de crédito da impetrante em relação à União para aproveitamento compensatório, referente aos valores recolhidos acima da alíquota de 0,5%, de 15/08/1990 em diante, o que levou à RFB a análise creditória dos períodos de apuração de 07/1990 a 03/1992.

Entretanto, nessa análise creditória, foi verificado que o demonstrativo de crédito anexo a seu Pedido de Habilitação (fl.88), sem comprovações do efetivo recolhimento dos valores, não reflete a real apuração do crédito, divergindo inclusive da apuração trazida pelo próprio interessado nos autos judiciais, sendo aproveitados para compensação apenas dos valores conforme demonstrativos de cálculos compensatórios em anexo as fls. 102 a 104.

Não satisfeita, a interessada interpõe Manifestação de Inconformidade irredutível com o entendimento da RFB de haver insuficiência de crédito.

Nessa Manifestação, reclama que a RFB se esquece de incluir como crédito a importância principal paga a maior.

Reclama também que seu pedido envolvia todos os pagamentos efetuados a maior com base no seu faturamento, incluindo o FINSOCIAL recolhido sob substituição tributária, apesar de não haver discussão nos autos judiciais sobre pretensos valores recolhidos por empresa substituta tributária. E requer em caso de necessidade de comprovação dos valores utilizados no demonstrativo de crédito anexo ao pedido de habilitação que seja intimada a empresa Petrobrás Distribuidora S/A, inscrita no CNPJ sob nº 34.274.233/0022-29.

Por fim requer homologação integral dos valores compensados, cancelando o débito apontado.

O acórdão recorrido julgou improcedente a manifestação de inconformidade da empresa pelos argumentos resumidos na seguinte ementa (fls. 143), *verbis*.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/1990 a 31/08/1991

REPETIÇÃO DO INDÉBITO/RECONHECIMENTO JUDICIAL

A restituição e a compensação de crédito tributário reconhecido judicialmente devem obedecer aos limites fixados na decisão transitada em julgado.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/07/1990 a 31/08/1991

FINSOCIAL. PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. COMERCIANTE DE COMBUSTÍVEIS.

A legitimidade para pleitear repetição de indébito tributário decorrente de substituição tributária prevista em lei, e conseqüentemente, de utilizar-se destes créditos para realizar compensações, é do substituto tributário, e mesmo assim apenas quando não se confirme o fato gerador presumido. O contribuinte substituído nada recolheu de tributo para que justificasse a restituição.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

O contribuinte teve ciência do teor da decisão de 1ª instância em 10 de maio de 2016 (AR, fls. 161/163) e ingressou com Recurso Voluntário em 09 de junho de 2016 (fls. 164/173), reiterando os termos de sua manifestação de inconformidade e sustentando que o crédito pretendido já foi reconhecido judicialmente nos autos do Processo nº 2000.72.05.004043-7, consoante Mandado de Segurança em que lhe foi assegurado “o direito de compensar os valores pagos a maior que o devido a título de Finsocial, em vista ao entendimento do STF quanto à inconstitucionalidade dos dispositivos legais que promoveram as majorações sobre a alíquota de 0,5% da contribuição” (fls. 168), e explicitou, *verbis*.

Salientando-se que, a recorrente, requereu a devolução do que fora pago a maior sobre o total do seu faturamento, incluindo-se, portanto, o que fora recolhido através do instituto da substituição tributária, tendo em vista, possuir como ramo de atividade, o comércio varejista de combustíveis.

Inconformada com o deferimento do crédito requerido a quem do que fora judicialmente reconhecido, requereu a reforma da decisão recorrida ao fundamento de que o

Acórdão unânime proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região foi taxativo e determinante quanto ao direito do sujeito passivo, ao referir-se à ora recorrente, e acrescentou (fls. 170), *verbis*.

Para as outras, vendedoras de mercadoria, ou mistas, o pedido é procedente, reconhecendo-se a inconstitucionalidade das majorações de alíquota e, por conseguinte, o direito de crédito do contribuinte contra a Fazenda Pública, a justificar a devolução das importâncias pagas, a maior, a título de Finsocial.

A seguir, reportou-se ao seu primitivo pedido de habilitação de crédito reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, apurado com suporte nos DARFs exibidos (fls. 54/64) no importe de R\$ 38.298,18 (fls. 89/90 e 130/139) – e que fundamentou o primitivo Pedido de Ressarcimento ou Restituição de Declaração de Compensação nº 23951.062207.120406.1.3.57-0980 de 12.04.2006 e que deu original ao processo (fls. 3/33) – para sustentar que a atualização deve estender-se até o início da compensação em Abr/2006, tendo em vista que “os valores recolhidos em vista de normas inconstitucionais devem ser devolvidos ao contribuinte, uma vez que não envolvem valores indevidos, cabendo ao fisco proceder ao cálculo correto”, e não somente até 01/01/1996, como calculado pela Receita Federal (fls. 170/171).

Argumentou também que a substituição tributária corresponde ao faturamento de empresas distribuidoras e varejistas resultante da venda de combustíveis derivados de petróleo do distribuidor para o posto de gasolina (varejista) e deste para o consumidor final, ao repassar o produto ao varejista, o distribuidor embute no preço a contribuição que antecipadamente recolheu, e finaliza (fls.172), *verbis*.

Assim, embora não figure na relação tributária como responsável pelo recolhimento, o comerciante varejista, substituído tributário, ao adquirir o combustível para posterior revenda, desembolsa, além do preço do produto, o montante equivalente ao ônus da imposição fiscal.

E, ao contrário do enfatizado pelo Fisco, mesmo não havendo discussão sobre o direito do contribuinte de fato, na relação de substituição tributária, ao restituir os valores pagos indevidamente, conforme bem salientado pelo douto desembargador relator, o pedido da recorrente envolve todos os pagamentos efetuados a maior com base no seu faturamento, incluindo o Finsocial pago pela própria recorrente através dos Darf's anexados, bem como o Finsocial recolhido sob substituição tributária, portanto, repassado ao Fisco pela Distribuidora, eis que ambos incidem, mesmo que indiretamente, sobre o seu faturamento.

.....(omissis).....

A apuração do crédito é feita administrativamente, assim como o foi, nos exatos termos da decisão judicial.

Desta forma, a recorrente comprova em anexo o levantamento do faturamento mensal informado no demonstrativo do crédito que deveria ter sido juntado no pedido de habilitação.

E requer em caso de necessidade de comprovação dos valores utilizados no demonstrativo de crédito anexo ao pedido de habilitação que seja intimada a empresa Petrobrás Distribuidora S/A, inscrita no CNPJ sob o nº 34.274.233/0022-29, estabelecida na Rua Gil Stein Ferreira nº 357, Itajaí/SC, para que apresente as devidas notas fiscais.

É o relatório.

VotoVencido

Conselheiro Francisco Martins Leite Cavalcante - Relator.

O recurso é tempestivo, uma vez que a empresa foi notificada do teor da decisão recorrida em 10 de maio de 2016 (AR, fls. 161/163), e o Recurso Voluntário foi protocolado em 09 de maio do mesmo ano (fls. 164/173), dentro do prazo legal de que trata o art. 33 do Decreto 70.235/1972. Presentes os demais pressupostos de admissibilidade, tomo conhecimento do apelo do recorrente.

Cuidam os autos de pedido de reconhecimento de crédito decorrente de decisão judicial transitada em julgado, para fins de compensação/restituição, parcialmente deferido pelo despacho decisório que restou confirmado pela decisão recorrida, ao fundamento de que a restituição e a compensação de crédito tributário reconhecido judicialmente devem obedecer aos limites fixados na decisão transitada em julgado. Argumentou mais a decisão de piso que “a legitimidade para pleitear repetição de indébito tributário decorrente de substituição tributária prevista em lei, e conseqüentemente, de utilizar destes créditos para realizar compensações, é do substituto tributário, e mesmo assim apenas quando não se confirme o fato gerador presumido” (fls. 143).

Do pedido de compensação nos autos (fls. 4/33) verifica-se que o montante apurado importou em R\$ 38.298,18, valor correspondente àquele apontado no Pedido de Habilitação de Crédito Reconhecido por Decisão Judicial Transitada em Julgado e da respectiva planilha demonstrativa dos cálculos elaborados (fls. 89/90), acolhidos pelo despacho decisório proferido em 14 de março de 2006 (fls. 91/92).

Constata-se da informação fiscal proferida em 01.02.2011 (fls. 107/110), acolhida pelo Despacho Decisório de 03.02.2011 (fls. 110), que foi homologada INTEGRALMENTE a Declaração de Compensação nº 23951.06207.120406.1.3.57-0980, homologada apenas PARCIALMENTE a Declaração de Compensação nº 08827.35799.270406.1.3.57-0049 e NÃO HOMOLOGADAS as outras 05 (cinco) Declarações de Compensação, nos termos dos argumentos da supracitada informação fiscal que assim concluiu (fls.109), *vebis*.

E por meio dos demonstrativos de cálculos compensatórios em anexo, fls. 102/104, realizados através do Sistema de Apoio Operacional - SAPO, versão 4.2.2.6, homologado pela RFB, temos que o montante do crédito consolidado em 01/01/1996, fl. 102, acrescido das atualizações da taxa de juros SELIC, nos termos do §4º do art. 39 da Lei nº 9.250/95, até o momento das compensações realizadas, demonstra-se suficiente apenas para compensar os débitos listados à fl. 103, conforme cálculos de amortização dispostos à fl. 104, constatando-se que o crédito apurado serviu apenas para a homologação compensatória de débitos das contribuições COFINS/PIS, do período de apuração 03/2006, e parte do débito da CSLL, do 1º trimestre de 2006, restando não compensados todos os demais valores contidos nas DCOMPs.

Portanto, em face da insuficiência de crédito originada da discussão dos autos judiciais nº 2000.72.05.004043-7, para o integral aproveitamento compensatório dos débitos • pretendidos, evidencia-se que **não se encontram sujeitos a homologação compensatória, o saldo devedor remanescente do débito da CSLL do 1º trimestre de 2006 à fl. 103, declarado na DCOMP nº. 08827.35799.270406.1.3.57-0049, de fls. 06/09, bem como, todos os demais débitos pertencentes as DCOMPs nos. 06341.13894.150506.1.3.57-3096, 38632.50994.140606.1.3.57-6000, 11873.75888.120706.1.3.57-8604, 05582.10669.250706.1.3.57-3198 e 40232.92951.300709.1.3.57-6130, de fls. 10/31, cabendo a cobrança administrativa desses valores, visto a confissão de dívida: dos créditos tributários nas respectivas Declarações de Compensação. (Destaques do original).**

Como se verifica da manifestação de inconformidade e da argumentação complementada pelo recurso voluntário entende o contribuinte que os valores que pretendeu compensar foram indevidamente glosados pelas decisões recorridas, uma vez que o crédito pretendido foi reconhecido judicialmente nos autos do Processo nº 2000.72.05.004043-7, consoante Mandado de Segurança em que lhe foi assegurado “o direito de compensar os valores pagos a maior que o devido a título de Finsocial, em vista ao entendimento do STF quanto à inconstitucionalidade dos dispositivos legais que promoveram as majorações sobre a alíquota de 0,5% da contribuição” (fls. 168), e explicitou, *verbis*.

Salientando-se que, a recorrente, requereu a devolução do que fora pago a maior sobre o total do seu faturamento, incluindo-se, portanto, o que fora recolhido através do instituto da substituição tributária, tendo em vista, possuir como ramo de atividade, o comércio varejista de combustíveis.

.....(omissis).....

Para as outras, vendedoras de mercadoria, ou mistas, o pedido é procedente, reconhecendo-se a inconstitucionalidade das majorações de alíquota e, por conseguinte, o direito de crédito do contribuinte contra a Fazenda Pública, a justificar a devolução das importâncias pagas, a maior, a título de Finsocial.

Prosseguindo em sua argumentação, o sujeito passivo reportou-se ao seu primitivo pedido de habilitação de crédito reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, apurado com suporte nos DARFs que exibiu nos autos (fls. 54/64), sustentou que a atualização deve estender-se até o início da compensação em Abr/2006, tendo em vista que “os valores recolhidos em vista de normas inconstitucionais devem ser devolvidos ao contribuinte, uma vez que não envolvem valores indevidos, cabendo ao fisco proceder ao cálculo correto”, e não somente até 01/01/1996, como calculado pela Receita Federal (fls. 170/171).

Argumentou também que a substituição tributária corresponde ao faturamento de empresas distribuidoras e varejistas resultante da venda de combustíveis derivados de petróleo do distribuidor para o posto de gasolina (varejista) e deste para o consumidor final, ao repassar o produto ao varejista, o distribuidor embute no preço a contribuição que antecipadamente recolheu, e finaliza (fls.172), *verbis*.

Assim, embora não figure na relação tributária como responsável pelo recolhimento, o comerciante varejista, substituído tributário, ao adquirir o combustível para posterior revenda, desembolsa, além do preço do produto, o montante equivalente ao ônus da imposição fiscal.

E, ao contrário do enfatizado pelo fisco, mesmo não havendo discussão sobre o direito do contribuinte de fato, na relação de substituição tributária, a restituir os valores pagos indevidamente, conforme bem salientado pelo douto desembargador relator, o pedido da recorrente envolve todos os pagamentos efetuados a maior com base no seu faturamento, incluindo o Finsocial pago pela própria recorrente através dos Darf's anexados, bem como o Finsocial recolhido sob substituição tributária, portanto, repassado ao Fisco pela Distribuidora, eis que ambos incidem, mesmo que indiretamente sobre o seu faturamento.

.....(omissis).....

A apuração do crédito é feita administrativamente, assim como o foi, nos exatos termos da decisão judicial.

Desta forma, a recorrente comprova em anexo o levantamento do faturamento mensal informado no demonstrativo do crédito que deveria ter sido juntado no pedido de habilitação.

E requer, em caso de necessidade de comprovação dos valores utilizados no demonstrativo de crédito anexo ao pedido de habilitação que seja intimada a empresa

Petrobrás Distribuidora S/A, inscrita no CNPJ sob o nº 34.274.233/0022-29, estabelecida na Rua Gil Stein Ferreira nº 357, Itajaí/SC, para que apresente as devidas notas fiscais.

Do cotejo entre os argumentos desenvolvidos pelas autoridades recorridas e aqueles sustentados pelo sujeito passivo, chego à conclusão que assiste razão à recorrente relativamente ao fato de que, no regime de substituição tributária, os comerciantes varejistas de combustíveis são legitimados para discutir em juízo os valores recolhidos a título de PIS, Finsocial e Cofins, pois, na condição de substituídos, são eles que suportam o ônus econômico da tributação e, por isto mesmo, também devem ser considerados partes legítimas para auferir direito à percepção do crédito perseguido, seja via compensação, seja através de restituição em pecúnia.

Todavia, não pode prosperar a pretensão recursal de que a atualização deva se estender até abril de 2006, por se tratar de matéria nova somente ventilada em grau de recurso e, por isto mesmo, correto o cálculo elaborado pela fiscalização com atualização até 01 de janeiro de 1996, até porque este tema não foi objeto de argumentação quando da manifestação de inconformidade, sendo defeso abordá-lo agora em grau de recurso voluntário.

Neste sentido, pacífica e iterativa é a firme jurisprudência deste Conselho e de todos os nossos Tribunais Regionais e Federais, como se verifica da leitura de algumas ementas, *verbis*.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/04/2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INOVAÇÃO EM RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE. NÃO CONHECIMENTO.

No Processo Administrativo Fiscal devem ser observados os Princípios Processuais da Impugnação Específica e da Preclusão, sendo que as matérias não propostas em sede de Manifestação de Inconformidade não podem ser deduzidas em Recurso Voluntário. Impossibilidade de inovação recursal, nos termos do artigo 17 do Decreto nº 70.235/72. (Acórdão nº 3402-005.802, 2ª Câmara, 2ª Turma, 3ª Seção do Carf, proferido em 25 de outubro de 2018).

DEFESA. MATÉRIAS NÃO PROPOSTAS EM IMPUGNAÇÃO. APRESENTAÇÃO EM RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE.

As matérias não propostas em sede impugnatória não podem ser deduzidas em recurso voluntário, devido à perda da faculdade processual de seu exercício, configurando-se a preclusão consumativa, ex vi dos arts. 16, III e 17 do Decreto nº 70.235/1972. (Acórdão CARF nº 3401-004.466).

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INOVAÇÃO EM RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE. NÃO CONHECIMENTO.

No Processo Administrativo Fiscal devem ser observados os Princípios Processuais da Impugnação Específica e da Preclusão, sendo que as matérias não propostas em sede de Manifestação de Inconformidade não podem ser deduzidas em Recurso Voluntário. Impossibilidade de inovação recursal, nos termos do artigo 17 do Decreto 70.235/72. (Acórdão 1002-000.763, 2ª TE/1ª SEJUL, proferido em 11.07.2019).

ALEGAÇÃO DE SE TRATAR DE MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. INADMISSIBILIDADE.

A inovação de fundamentos no agravo regimental é incabível, ainda que se trate de matéria de ordem pública, pois a jurisprudência do STF é firme no sentido de que o pré questionamento é indispensável para possibilitar a abertura da instância extraordinária. (Acórdão do STF no AgRgREx nº 1.137.891-SP, Rel. Ministro Edson Fachin, 2ª Turma, julgado em 14.12.2018).

INOVAÇÃO RECURSAL EM SEDE DE EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. APELAÇÃO. MATÉRIA PRECLUSA.

O efeito devolutivo amplo conferido pelo ordenamento jurídico à apelação encontra-se circunscrito pelo princípio do *tantum devolutum quantum appellatum*, segundo o qual somente é devolvida ao Tribunal ad quem a apreciação dos termos objeto do apelo. Limitando-se as razões da apelação defensiva à negativa de autoria. (Acórdão STJ no AgRg HC 345415-SC nº 2015/0316349-4, publicado em 10.02.2017).

INOVAÇÃO DA MATÉRIA EM GRAU DE RECURSO. IMPOSSIBILIDADE.

As questões não aduzidas e debatidas perante a instância singela não podem ser analisadas pelo órgão revisor, sob pena de ofensa ao art. 515 do CPC, que consagra o efeito devolutivo, o qual impede a inovação da lide em sede recursal, sendo que as matérias não suscitadas e nem discutidas no juízo *a quo* não podem ser apreciadas em sede recursal, sob pena de supressão de instância infringindo o princípio do duplo grau de jurisdição. (Acórdão TJMT, APL 00316739020098110041 – 7331/2011, Rel. Des. Sebastião de Moraes Filho, 5ª Câmara Cível, julgado em 15.06.2011).

INOVAÇÃO. OFENSA AO DUPLO GRAU DE JURISDIÇÃO.

O agravo de instrumento está adstrito aos limites daquilo que foi apreciado pelo juiz de primeiro grau. A inovação de matéria em grau de recurso constitui ofensa ao princípio do duplo grau de jurisdição, impedindo a sua apreciação pela instância superior. (TJPR, AI 308288-2, Rel. Roberto de Vicente, DJ de 03.02.2006).

INOVAÇÃO EM SEDE DE EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.

A inovação da matéria em grau de recurso ofende sobremaneira os princípios do duplo grau de jurisdição, contraditório e ampla defesa, não podendo, dessarte, ser analisada pelo Tribunal. (Acórdão do TJAC, ED na AC nº 100001479-85.2015.8.01.0000, publicado em 22.02.2016).

Desta forma, deixo de conhecer do recurso voluntário do sujeito passivo relativamente à pretensão de que a atualização deva se estender até abril de 2006, por se tratar de matéria nova e somente ventilada em grau de recurso voluntário.

Quanto ao mérito, outra é a posição dos Tribunais brasileiros, favorável à tese do contribuinte. Senão, vejamos.

Ao pesquisar sobre o tema na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça - STJ encontra-se farta e iterativa jurisprudência sustentando a mesma tese defendida pelo contribuinte, ora recorrente, merecendo a transcrição de algumas ementas, *verbis*.

TRIBUTÁRIO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIO. COMERCIANTES VAREJISTAS DE COMBUSTÍVEIS. LEGITIMIDADE ATIVA AD CAUSAM. VALORES RECOLHIDOS A TÍTULO DE PIS, FINSOCIAL E COFINS.

É firme a jurisprudência do STJ de que, no regime de substituição tributária, os comerciantes varejistas de combustíveis são legitimados para discutir em juízo os valores recolhidos a título de PIS, Finsocial e Cofins, pois, na condição de substituídos, são eles que suportam o ônus econômico da tributação. (Destaquei).

Diante disso, é reconhecida a legitimidade ativa “ad causam” da autora para postular a restituição dos valores recolhidos indevidamente a título de contribuição para o PIS incidente sobre as operações com derivados de petróleo e álcool etílico hidratado para fins carburantes e cobrada mediante o mecanismo de substituição tributária. (omissis). (REsp 252667/PR, 2T, Rel. Min. João Otávio de Noronha, 16.08.2004).

PIS E COFINS. LEGITIMIDADE ATIVA DAS EMPRESAS VAREJISTAS DE COMBUSTÍVEIS PARA DISCUTIR JUDICIALMENTE O RECOLHIMENTO DAS CITADAS EXAÇÕES.

A Primeira Turma desta Corte tem se manifestado, desde o julgamento do REsp 142.152/PR, da relatoria do Ministro José Delegado, publicado no DJU de 15.12.1997, pag. 66290, no sentido de que **os varejistas de combustíveis possuem legitimidade para ajuizar ações que visem a discutir a exigência fiscal de recolhimento do PIS e da COFINS, tendo em vista que é sobre eles que recai o ônus tributário.** (REsp nº 517.616/SE, 1T, Min. Denise Arruda, 25.10.2004 - Destaquei).

TRIBUTÁRIO. FINSOCIAL X COFINS. POSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO PELO SUBSTITUÍDO TRIBUTÁRIO.

A jurisprudência desta Corte é unânime no sentido de que os valores recolhidos indevidamente para o FINSOCIAL são compensáveis com a COFINS, porquanto constituem tributos da mesma espécie.

Os comerciantes varejistas de combustíveis, embora submetidos ao regime de substituição tributária, possuem o direito de repetir ou compensar o que foi recolhido a maior a título de contribuição para o FINSOCIAL, na medida em que é sobre o contribuinte substituído que efetivamente recai o ônus tributário. Entender de forma contrária, deixando de assegurar ao mesmo o direito de compensar aquilo que indevidamente pagou seria, no mínimo, injusto. (REsp 550.209/RS, 1 T, Min. José Delgado, 10.5.2004 – Destaquei).

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOBRE COMERCIALIZAÇÃO DE COMBUSTÍVEIS. COMERCIANTES VAREJISTAS. LEGITIMIDADE ‘AD CAUSAM’

A contribuição social instituída pela LC nº 70/91 é devida pelos distribuidores de derivados de petróleo e álcool etílico hidratado para fins carburantes, a título de substituição dos comerciantes varejistas.

O substituto tributário vem sofrendo o ônus da imposição fiscal tem interesse de agir e legitimidade ‘ad causam’ para discutir judicialmente a exigência tributária que sobre ele recai. (REsp 140.204/PR, 1T, Min. Humberto Gomes de Barros, 14.12.98 – Destaquei).

Diante do exposto, **considerando** que é firme e pacífico o entendimento perante o Superior Tribunal de Justiça – STJ no sentido de que “os comerciantes varejistas de combustíveis, embora submetidos ao regime de substituição tributária, possuem o direito de

repetir ou compensar o que foi recolhido a maior a título de contribuição para o FINSOCIAL, na medida em que é sobre o contribuinte substituído que efetivamente recai o ônus tributário, ou seja, são eles que efetivamente pagam o tributo; **considerando** que, na dicção do Acórdão citado, editado pelo Superior Tribunal de Justiça, “entender de forma contrária, deixando de assegurar ao mesmo o direito de compensar aquilo que indevidamente pagou seria, no mínimo, injusto” (REsp 550.209/RS, 1ª Turma, Min. José Delgado, 10.5.2004); **considerando** que é indiscutível nos autos a condição de comerciante varejista de combustível do recorrente, e que, de fato, como contribuinte substituído foi quem efetivamente pagou o valor do tributo; **considerando** que não há discussão quanto a real existência e valor do pretendido crédito objeto do pedido de restituição para fins de compensação; e, finalmente, **considerando** que a iterativa jurisprudência acima transcrita, emanada da mais alta corte de justiça tributária nacional de cunho infraconstitucional, é totalmente favorável à tese sustentada pelo sujeito passivo, VOTO no sentido de (i) não conhecer do recurso voluntário do sujeito passivo relativamente à pretensão de que a atualização deva se estender até abril de 2006, por se tratar de matéria nova e somente no apelo ventilada, e, (ii) na parte restante, tomar conhecimento para DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário do Recorrente.

(documento assinado digitalmente)
Francisco Martins Leite Cavalcante – Relator.

Voto Vencedor

Conselheiro Marcos Roberto da Silva, Redator designado

Considerando o bem redigido voto do ilustre Conselheiro Relator Francisco Martins Leite Cavalcante, ousou divergir do seu entendimento conforme ser exposto a seguir.

Conforme já descrito no Relatório e no voto vencido, o presente processo versa sobre pedido de compensação de COFINS com créditos derivados da ação judicial transitada em julgado reconhecendo a inconstitucionalidade da majoração das alíquotas do FINSOCIAL recolhido acima de 0,5% referente aos períodos de apuração de 07/1990 a 03/1992. Tais créditos foram submetidos ao Pedido de Habilitação.

Na análise do direito creditório a unidade de origem constatou a existência de valores sem a comprovação do efetivo recolhimento, nos quais divergiram inclusive daqueles informados pela Recorrente no autos judiciais. Com isso foram considerados apenas parte dos valores conforme demonstrativo de fls 102 a 104.

Em sede de manifestação de inconformidade a Recorrente alega que aqueles valores referem-se a inclusão do FINSOCIAL recolhido por meio da substituição tributária pela Petrobras Distribuidora S/A.

Entretanto, em síntese, a decisão recorrida não acolheu os argumentos da então manifestante tendo em vista que a restituição e a compensação de crédito reconhecido

judicialmente devem obedecer os limites fixados na decisão transitada em julgado e que a Recorrente não possui legitimidade para pleitear tais restituições, na qual recai sobre o substituto tributário.

Por fim, em sede de Recurso Voluntário, a Recorrente afirma que “a substituição tributária corresponde ao faturamento de empresas distribuidoras e varejistas resultante da venda de combustíveis derivados de petróleo do distribuidor para o posto de gasolina (varejista) e deste para o consumidor final, ao repassar o produto ao varejista, o distribuidor embute no preço a contribuição que antecipadamente recolheu”.

Não assiste razão à Recorrente.

Inicialmente insta destacar que a Recorrente não pediu na ação judicial os créditos derivados da substituição tributária, portanto, não cabe em sede de processo administrativo fiscal vir a ampliar o seu pedido. A autorização constante da decisão judicial foi o reconhecimento, como indevidos, dos recolhimentos provenientes das majorações da alíquota do FINSOCIAL acima de 0,5% estabelecidas pelas Leis nºs 7.787/89, 7.894/89 e 8.147/90.

Destaque-se ainda a questão relacionada como a legitimidade para pedir restituição quando na condição de substituído tributário.

Apesar deste relator entender que a legitimidade ativa para requer restituição recai somente sobre aquele que tenha efetuado qualquer recolhimento da referida contribuição, o que não ocorreu no presente caso em análise, o ilustre relator apresentou em seu voto jurisprudência do STJ no sentido de que os comerciantes varejistas de combustíveis são partes legítimas para impetrar ações com vistas a discutir a exigência fiscal das contribuições para o FINSOCIAL.

Uma das decisões apresentadas foi a constante do REsp. 550.209/RS de relatoria do i. Ministro José Delgado, cuja ementa apresenta-se a seguir:

TRIBUTÁRIO. FINSOCIAL X COFINS. POSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO PELO SUBSTITUÍDO TRIBUTÁRIO.

A jurisprudência desta Corte é unânime no sentido de que os valores recolhidos indevidamente para o FINSOCIAL são compensáveis com a COFINS, porquanto constituem tributos da mesma espécie.

Os comerciantes varejistas de combustíveis, embora submetidos ao regime de substituição tributária, possuem o direito de repetir ou compensar o que foi recolhido a maior a título de contribuição para o FINSOCIAL, na medida em que é sobre o contribuinte substituído que efetivamente recai o ônus tributário. Entender de forma contrária, deixando de assegurar ao mesmo o direito de compensar aquilo que indevidamente pagou seria, no mínimo, injusto.

Com vistas a enriquecer a discussão sobre o tema, relevante trazer outra decisão consubstanciada no REsp 648.288/PE de relatoria do i. Ministro Teori Albino Zavascki:

TRIBUTÁRIO. FINSOCIAL INCIDENTE SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DE COMBUSTÍVEL. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO, MEDIANTE COMPENSAÇÃO, FORMULADO POR COMERCIANTE VAREJISTA. INVIABILIDADE, SALVO QUANDO DEMONSTRAR QUE NÃO HOVE REPASSE DO ENCARGO AO CONTRIBUINTE DE FATO.

1. No âmbito do regime de substituição tributária, o comerciante varejista de combustível, substituído tributário, detém legitimidade ativa para questionar a exigência do FINSOCIAL incidente no comércio de derivados de petróleo e álcool etílico hidratado para fins carburantes. Todavia, o direito de pleitear a repetição do indébito, mediante restituição ou compensação,

depende da demonstração de que o substituído suportou o encargo, não repassando para o preço cobrado do consumidor final.

2. Embargos de divergência a que se nega provimento.

Primeiramente percebe-se que as referidas decisões não possuem efeito vinculante ou de observância obrigatória pelos membros deste Tribunal Administrativo por não terem sido preferidas nas sistemáticas estabelecidas pelo art. 62, II, “b” do RICARF.

Percebe-se que ambas as decisões foram no sentido de que o substituído tributário teria legitimidade ativa para questionar a exigência fiscal do FINSOCIAL desde que ficasse demonstrado que o substituído suportou o ônus tributário sem repassar para o consumidor final.

Mesmo que houvesse a obrigatoriedade de acompanhar o entendimento das citadas decisões proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça, não houve por parte da Recorrente a demonstração de que o substituído tributário suportou o encargo tributário sem que tenha havido o repasse para o preço cobrado do consumidor final. A Recorrente traz tão somente uma planilha (e-fl. 56) com os valores de FINSOCIAL pagos no período de set/89 a abr/91 e atualizados até 31/06/2000 bem como os DARFs correspondentes (e-fls. 57 a 63), o demonstrativo de crédito apresentado juntamente com o Pedido de Habilitação de Crédito Reconhecido por Decisão Judicial Transitada em Julgado (e-fl. 89) e uma Relação de Produtos adquiridos da Petrobras Distribuidora (CNPJ 34.274.233/0022-29) que, segundo a Recorrente, compõe e demonstra a coluna da base de cálculo constante do Demonstrativo de e-fl. 89.

Esta linha de entendimento acompanha o que se encontra disposto no art. 166 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

Art. 166. A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.

Frise-se que, em termos de direito creditório e de demonstração da sua certeza e liquidez, **o contribuinte possui o ônus de prova** do direito invocado, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva