



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

Processo n° 18471.000278/2007-81
Recurso n° 340.152 Voluntário
Acórdão n° **3202-000.263 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 28 de fevereiro de 2011
Matéria CIDE-FALTA DE RECOLHIMENTO
Recorrente PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRAS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE

Data do fato gerador: 31/03/2002, 30/04/2002, 31/05/2002, 31/07/2002, 31/08/2002, 30/09/2002, 31/10/2002, 30/11/2002, 31/12/2002, 31/01/2003, 28/02/2003, 31/03/2003, 30/04/2003, 31/05/2003, 30/06/2003, 31/07/2003, 31/08/2003, 30/09/2003, 31/10/2003

SUJEIÇÃO PASSIVA. CONTRIBUINTE DE DIREITO E CONTRIBUINTE DE FATO.

O tributo deve ser exigido do contribuinte legal (contribuinte de direito), sujeito passivo da obrigação tributária principal e pessoa expressamente designada pela lei como obrigada ao pagamento do tributo, não sendo relevante à autuação a repercussão econômica do ônus tributário.

DECISÃO LIMINAR CASSADA OU SENTENÇA REFORMADA.

Após cassadas as decisões judiciais liminares ou reformadas as sentenças pelos Tribunais, restabelece-se o *status quo* anterior e o tributo não recolhido aos cofres da União deve ser exigido do contribuinte estabelecido pela lei.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto da Relatora. Vencido o Conselheiro Rodrigo Pereira de Mello.

José Luiz Novo Rossari – Presidente

Irene Souza da Trindade Torres - Relatora

Editado em 24/06/2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros José Luiz Novo Rossari, Irene Souza da Trindade Torres, João Luiz Fregonazzi, e os Conselheiros Suplentes Tatiana Midori Migiyama, Maria Adelaide Carneiro Gonçalves e Rodrigo Pereira de Mello, convocados em razão de terem-se declarado impedidos os Conselheiros Rodrigo Cardozo Miranda, Gilberto de Castro Moreira Junior e Heroldes Bahr Neto.

Fizeram sustentação oral: pelo contribuinte, os advogados Igor Vasconcelos Saldanha – OAB/DF 20191 e Ruy Jorge Rodrigues Pereira Filho – OAB/DF 1226, e, pela Fazenda Nacional, o Procurador da Fazenda Nacional Rodrigo de Macedo e Burgos.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, o qual passo a transcrever:

Trata o presente processo de auto de infração de fls. 2.040/2.046, lavrado em 27/03/2007, no âmbito da DEFIC/RIO DE JANEIRO/RJ, por meio do qual é exigida do interessado acima identificado a contribuição de intervenção no domínio econômico sobre combustíveis – Cide/Combustíveis, no valor de R\$ 425.794.033,00, acrescido de multa de ofício de 75% e de encargos moratórios.

2. *Conforme termo de verificação fiscal de fls. 1.991 e 1.994/2.039, a partir de março de 2002, diversas empresas ajuizaram ações judiciais visando adquirir derivados de petróleo do interessado, em especial gasolina e óleo diesel, sem que fossem cobrados os valores correspondentes da Cide.*

3. *As empresas peticionaram para que elas mesmas pudessem retirar os produtos do interessado (no caso das distribuidoras) ou para que outras pudessem fazê-lo (no caso de postos de gasolina). Dessa forma, liminarmente, foram concedidas diversas autorizações para que gasolina e óleo diesel fossem adquiridos sem a cobrança da Cide, porém, posteriormente, as medidas liminares foram cassadas.*

4. *A fiscalização realizou diligências visando colher informações sobre as vendas realizadas pelo interessado à TM DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA, CNPJ Nº 00.429.406/0001-94, a fim de subsidiar a Procuradoria da Fazenda Nacional-PFN. Posteriormente, contatou-se que havia outras distribuidoras que conseguiram adquirir combustíveis na mesma situação.*

5. *Constatou-se, ainda, que o grupo que controla a TM possui cerca de uma centena de postos de gasolina e tinha como*

estratégia impetrar vários mandados de segurança junto à Justiça Federal, objetivando o não recolhimento da Cide. Embora na maioria dos casos o impetrante fosse um posto revendedor, a ordem judicial era para a venda para a empresa TM, ou para outra distribuidora, e esta revendia para o posto impetrante.

6. *Ainda na diligência, foram lavrados diversos termos, objetivando obter a informação sobre quais saídas de produtos deixaram de sofrer incidência da Cide, bem como as ações judiciais que amparavam o interessado a não cobrar a contribuição, relativamente ao período de março de 2002 a julho de 2003, o que resultou na juntada dos documentos de fls. 10/1.584, 1.606/1.644, 1.654/1.655.*

7. *Posteriormente, foram colhidas informações referentes ao período de agosto/2003 a outubro/2003, quando não mais havia liminares ou sentenças vigentes favoráveis aos impetrantes.*

8. *Encontra-se anexo aos autos um CD contendo as diversas planilhas entregues pelo interessado, em atendimento às diversas intimações, como também uma planilha denominada “CONSOLIDADO”, onde foram agrupadas todas as informações prestadas.*

9. *Com base nessas informações, foi elaborada a planilha de fls.2.007/2.047, onde foram listadas todas as operações de venda de produtos combustíveis derivados de petróleo que saíram do interessado sem incidência da Cide, totalizadas por mês.*

Período	Valor R\$
março/2002	1.740.000,00
abril/2002	1.160.000,00
maio/2002	2.900.000,00
junho/2002	5.405.527,06
julho/2002	7.493.231,22
Agosto/2002	9.427.240,00
Setembro/2002	13.549.144,15
Outubro/2002	37.338.950,16
Novembro/2002	17.112.927,73
Dezembro/2002	41.242.173,03
Janeiro/2003	45.418.501,72
Fevereiro/2003	33.559.318,45
Março/2003	54.730.665,22
Abril/2003	46.092.962,61
Maio/2003	38.282.152,73
Junho/2003	18.756.454,70
Julho/2003	18.675.657,59
Agosto/2003	25.240.084,71
Setembro/2003	5.526.080,86
Outubro/2003	2.142.961,06

Total	425.794.033,00
-------	----------------

10. *Cassadas as liminares, e não havendo pagamento por parte dos impetrantes nem por parte do interessado, e não estando tais valores declarados em DCTF, foi efetuado o lançamento de ofício de tais valores, com fundamento nos artigos 1º, 3º, 4º, 5º e 13 da Lei nº 10.336/2001.*

11. *Uma vez que a legislação prevê apenas as refinarias ou formuladoras como contribuintes da CIDE, ainda que o interessado não tenha deixado de cobrar a CIDE por vontade própria, mas por determinação judicial para que assim procedesse, concluiu a fiscalização que não havia como atribuir a sujeição passiva desta obrigação tributária a outra pessoa que não fosse o interessado.*

12. *Irresignado, o interessado apresentou a impugnação de fls. 2.064 a 2.092, acompanhada dos documentos de fls. 2.093 a 2.171, alegando, em síntese, o que se segue:*

- a própria fiscalização reconhece que, no período de março de 2002 a outubro de 2003, ele estava a obedecer às ordens judiciais então vigentes, obtidas por distribuidoras e postos de combustíveis, ordens essas que, lhes “imunizando” contra essa incidência, impediam a cobrança da Cide no ato de venda de combustíveis às Distribuidoras;

- eis as perguntas que não querem calar: 1) seriam as distribuidoras e postos de combustíveis partes legítimas para contestar judicialmente a cobrança da Cide, haja vista o comando descrito no art. 2º da Lei nº 10.366/2001? 2) poderia o interessado, que em momento algum ocupou o pólo ativo dos mencionados processos, ter agido de forma diversa, não obedecendo às decisões emanadas do Poder Judiciário? e 3) após a cassação ou revogação das ordens judiciais “imunizantes”, a Cide não cobrada e não repassada aos cofres da União Federal pode lhe ser exigida, o qual nunca intentou qualquer ação questionando a legalidade ou a constitucionalidade, e que não hauriu benefício econômico ao cumprir ditas ordens judiciais postuladas e concedidas a distribuidoras e postos de combustíveis?

- imputar-lhe as conseqüências do não recolhimento das contribuições devidas é deslocar antijuridicamente o foco do problema para o contribuinte de direito, que sempre cumpriu para com as suas obrigações tributárias e que nada tem a ver com ataque desferido por contribuintes de fato, que decidiram se insurgir contra atos legislativos, logrando haver liminares para obtenção de inimaginável vantagem financeira e competitiva;

- investir contra ele, por ser mais fácil autuá-lo, é forma equivocada e ilegal de observar metas arrecadatórias;

- parte legítima para figurar como autuada são as distribuidoras e postos de combustíveis, que se beneficiaram da compra do produto sem a incidência da Cide, não ele, que não a

cobrou porque estava impedida de o fazer, assim como de recolhê-la, ex vi de decisões judiciais que perduraram independentemente de seu querer;

- em resposta à questão nº 1, alega que a interpretação gramatical do texto do art. 2º da Lei nº 10.336/2001 não é suficiente para entender a complexa sistemática de incidência da Cide. É necessária a exegese do dispositivo invocado pela fiscalização, a partir de uma visão sistêmica, temporal e teleológica, levando em consideração as diferenças entre os conceitos de contribuinte de direito, contribuinte de fato e de responsável tributário;

- para tanto, trouxe à colação pareceres jurídicos emitidos, nos idos de 2003, portanto antes da lavratura do auto de infração ora impugnado, pelos eminentes Ministros Luiz Octavio Gallotti e Célso Borja;

- de acordo com o Ministro Otávio Gallotti, as distribuidoras e postos de combustíveis detinham legitimidade para contestar a cobrança da Cide, à conta da relação jurídico-econômica correspondente à venda do combustível, pelo interessado à distribuidora, por preço no qual se verifica o repasse do custo tributário à distribuidora;

- com legitimidade para contestar a cobrança da Cide, e tendo se beneficiado dessa legitimidade para vindicar a exclusão, do preço de venda, dos valores dessa contribuição, distribuidoras e postos de combustíveis é que devem ser cobrados dos valores não recolhidos;

- para o Ministro Célso Borja, o equacionamento da questão não é diverso do preconizado por Gallotti, sendo que entende que a dinâmica da incidência da Cide é, para o interessado, espécie de salvo-conduto normativo, ou seja, a garantia legal de que, cassadas ou revogadas as ordens judiciais que favoreceram distribuidoras e postos de combustíveis, são eles, jamais o interessado, os responsáveis pelo competente recolhimento;

- não se pode olvidar que a Cide é contabilizada destacadamente do preço bruto e que apenas passa pela custódia do interessado, que incorpora ao seu patrimônio unicamente o preço líquido;

- em resposta à questão nº 2, alega que ordem judicial é para ser cumprida. Habitualmente informava às representações da PFN nos vários Estados da Federação acerca da prolação de tais decisões;

- a sua boa-fé é socorrida pelo espírito dos arts. 100, III e 146 do Código Tributário Nacional. Não lhe pode ser atribuída nenhuma dívida por Cide não recolhida, cuja cobrança assume, neste contexto, a conotação de verdadeira penalidade;

- *em resposta à questão nº 3, os dois pareceristas alegam que não pode ser cobrado do interessado. Fundamentam seus entendimentos no Parecer Normativo nº 1, de 24/09/2002, no tocante ao item que trata da responsabilidade tributária no caso de não-retenção por força de decisão judicial (Min. Gallotti) e no art. 1º da Instrução Normativa nº 104, de 16/11/2000 (Min. Célio Borja)*

- *por fim, alega que os valores de Cide devem ser demandados dos detentores dos provimentos judiciais “imunizantes”, que tiveram benefício econômico com estes, que adquiriram combustível a preço mais baixo – distribuidoras e postos de combustíveis, autores das ações aforadas, todos já identificados pela fiscalização.*

A DRJ-Rio de Janeiro I/RJ julgou procedente o lançamento, nos termos da ementa transcrita adiante (vol. XII, fls. 2.191/2.207):

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002,2003

ESPÉCIES DE CONTRIBUINTE: DE DIREITO E DE FATO. RELAÇÃO JURÍDICA TRIBUTÁRIA.

Contribuinte de direito é a pessoa integrante da relação jurídica obrigada ao pagamento do tributo e que pode ou não suportar o ônus tributário. O contribuinte de fato é aquele que suporta o ônus financeiro, mas não pode ser cobrado pelo sujeito ativo por não figurar no pólo passivo da relação tributária.

AÇÃO JUDICIAL CONTRA A COBRANÇA DA CIDE PROPOSTA POR TERCEIRO. EFEITOS QUANTO AO CONTRIBUINTE DE DIREITO.

Rejeitada judicialmente o direito de ação das compradoras de combustível em face da União, pelo fato de não integrarem o pólo passivo da relação jurídica, cabe ao contribuinte de direito o dever legal de recolher o tributo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE

Ano-calendário: 2002, 2003

CONTRIBUINTE DA CIDE

Nos termos do art. 2º da Lei nº 10.336, de 2001, são contribuintes da Cide o produtor, o formulador e o importador, pessoa física ou jurídica, dos combustíveis líquidos.

Lançamento procedente

Irresignada, a contribuinte apresentou recurso voluntário (vol. XII-fls.2.211/2.254), onde repisa os mesmos argumentos expendidos na inicial. Ao final, pede a

anulação do Auto de Infração, por entender que os valores da CIDE não recolhidos devem ser exigidos das distribuidoras e postos de combustíveis identificados pela Fiscalização, posto terem sido estes os detentores dos provimentos judiciais e terem obtido benefício econômico por adquirirem da recorrente combustível a preço mais baixo.

É o relatório.

Voto

Conselheira Irene Souza da Trindade Torres,

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 27/03/2007, contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S/A – PETROBRAS**, para exigência da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE e acréscimos legais (multa de ofício de 75% e juros de mora), relativos a fatos geradores ocorridos entre 31/03/2002 e 31/10/2003, no valor total de R\$ 1.017.825.848,30 (vol. XI- fls.2.040/2.046).

Como bem ressaltou a autoridade julgadora *a quo*, a matéria controversa trazida à lume na impugnação diz respeito tão somente à sujeição passiva, não tendo sido questionado, naquela oportunidade, qualquer aspecto referente ao *quantum* devido, tão pouco quanto aos acréscimos relativos à multa de ofício ou aos juros de mora. Idêntica observação deve ser feita em relação ao recurso voluntário, que, sob pena de inovar, ateu-se aos mesmos argumentos de defesa trazidos na impugnação, o que agora passo a analisar.

A matéria litigiosa diz respeito à sujeição passiva. Entende a recorrente que os valores da CIDE que deixaram de ser recolhidos nas operações realizadas de venda de combustíveis no mercado interno deveriam ser exigidos das empresas adquirentes, ou seja, das distribuidoras e postos revendedores de combustível, que obtiveram provimento jurisdicional favorável à época para que adquirissem o produto sem recolhimento da CIDE. Alega que deixou de efetuar os recolhimentos por encontrar-se impedida por ordem judicial e que não pode ser prejudicada pelo fato de ter cumprido a determinação.

Traz à colação pareceres emitidos a seu requerimento, da lavra dos Ministros Luiz Octavio Galotti (fls.2.273/2.292) e Célio Borja (fls. 2.256/2.271), bem como do Professor Alberto Xavier (fls. 2.299/2.322), todos no sentido de apontar a recorrente como o contribuinte de direito e as distribuidoras e postos revendedores de combustíveis como os contribuintes de fato, corroborando o entendimento de que a estes últimos caberia o ônus tributário.

Em que pesem as teses esposadas pelos eminentes juristas nos pareceres elaborados a pedido da recorrente, expostas sinteticamente no relatório integrante deste voto, assumo entendimento divergente.

Conforme ensina Aliomar Baleeiro, o CTN faz distinção entre o sujeito passivo da obrigação tributária principal do sujeito passivo da obrigação tributária acessória. O primeiro é somente quem, por lei, está obrigado a pagar tributo ou pena pecuniária.

Dentre os sujeitos passivos da obrigação tributária principal, o CTN também faz distinção entre “contribuinte” e “responsável”. Diz-se contribuinte aquele sujeito que tem

relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador, ou seja, aquele que materializa a hipótese de incidência estabelecida na lei. Já o responsável é aquele que, sem ser contribuinte, tem a obrigação de pagar o tributo por disposição expressa da lei, que assim determinou. Esses são os termos do art. 121 do Código Tributário Nacional, ao definir a sujeição passiva da obrigação tributária principal, bem como suas espécies:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I- contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II- responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

A Lei nº 10.336/2001 identificou contribuintes e responsáveis da CIDE (arts. 2º e 11), bem como estabeleceu as hipóteses de incidência daquela contribuição, a saber:

“Art. 2º. São contribuintes da Cide o produtor, o formulador e o importador, pessoa física ou jurídica, dos combustíveis líquidos relacionados no art. 3º.

Parágrafo único. Para efeitos deste artigo, considera-se formulador de combustível líquido, derivados de petróleo e derivados de gás natural, a pessoa jurídica, conforme definido pela Agência Nacional do Petróleo (ANP) autorizada a exercer, em Plantas de Formulação de Combustíveis, as seguintes atividades:

(...)

IV – comercialização de gasolinas e de diesel, e

(...)

Art. 3º A Cide tem como fatos geradores as operações, realizadas pelos contribuintes referidos no art. 2º, de importação e de comercialização no mercado interno de:

I – gasolinas e suas correntes;

II - diesel e suas correntes;

III – querosene de aviação e outros querosenes;

IV - óleos combustíveis (fuel-oil);

V - gás liquefeito de petróleo, inclusive o derivado de gás natural e de nafta; e

VI - álcool etílico combustível.

(...)

Art. 11. É responsável solidário pela Cide o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora.

(sublinhados não constantes do original)

Assim, conforme estabelecido na lei, apenas podem figurar no pólo passivo da relação jurídica tributária da Cide-combustível (i) o produtor; (ii) o formulador; (iii) o importador; e (iv) terceiro adquirente, no caso de importação por sua conta e ordem, sejam pessoa física ou jurídica, que realizarem as operações de importação e de comercialização no mercado interno dos combustíveis líquidos relacionados no art. 3º acima citado.

Indene de dúvida, portanto, que a Petrobrás, no caso em questão, é a contribuinte da CIDE, pois a Lei nº. 10.336/2001, em seu artigo 2º, apontou-lhe como devedora da prestação tributária. Aliás, tal situação não é questionada pela querelante, que em momento algum se exime da condição de contribuinte. Antes pelo contrário, afirma a todo o tempo ser a contribuinte de direito, alegando, apenas, que a contribuição deveria ser exigida daqueles que ela entende serem contribuintes de fato (quais sejam, as distribuidoras e os postos de combustíveis), vez que obtiveram decisões liminares favoráveis que lhes propiciaram um ganho econômico.

Entendo, porém, que, como contribuinte definido por lei, a recorrente é a pessoa obrigada ao pagamento do tributo, pois foi com ela que se estabeleceu o vínculo jurídico obrigacional. As distribuidoras e os postos de combustível figuram apenas como meros adquirentes, participando da operação de comercialização das mercadorias, o que foge do âmbito jurídico-tributário. É da contribuinte legal - Petrobras - que a Fazenda Pública deve exigir o tributo.

Paulo de Barros Carvalho, criticando a classificação dos sujeitos passivos em direto e indireto, afirma “*Interessa, do ângulo jurídico-tributário, apenas quem integra o vínculo obrigacional. O grau de relacionamento econômico da pessoa escolhida pelo legislador, com a ocorrência que faz brotar o liame fiscal, é alguma coisa que escapa da cogitação do Direito, alongando-se no campo de indagação da Economia ou da Ciência das Finanças*” (Curso de Direito Tributário, 8ª edição, Ed. Saraiva, 1996, p. 209).

Nesse ponto, esclarecedoras as palavras de Bernardo Ribeiro de Moraes: “*O direito tributário somente pode se interessar pelo sujeito passivo de jure, pessoa que a lei escolhe para suportar na ordem jurídica o ônus do tributo. (...) Não se confunde com o conceito econômico de sujeito passivo, que é a pessoa que suporta a carga tributária, alheia ao vínculo jurídico (obrigação tributária). O tratamento jurídico do sujeito passivo deve ser separado do econômico.*” (Compêndio de Direito Tributário, segundo volume, 3ª edição, 1995, p. 281).

Desta forma, ao caso não se mostra relevante qualquer alegação sobre a existência ou não de um contribuinte de fato diverso do contribuinte de direito, pois não é ele que figura no pólo passivo da relação jurídica tributária que se estabeleceu em decorrência da lei.

Se se abraçasse a tese levantada pela interessada – de que seriam as distribuidoras e os postos de combustíveis os contribuintes de fato – não poderia a União atuar tais supostos contribuintes, visto não serem estas as pessoas que devem a prestação

obrigacional. Em matéria de cobrança de tributo, o Fisco dirige-se ao contribuinte legal, à pessoa expressamente designada pela lei como obrigada ao pagamento do tributo, visto que somente pode ser sujeito passivo da relação jurídica tributária aquele assim determinado por lei, sendo defesa qualquer interpretação analógica.

Demais disso, o próprio Poder Judiciário reconheceu a ilegitimidade ativa das empresas distribuidoras e dos postos revendedores de combustíveis para contestar a exigência da CIDE, em razão do comando do art. 2º, da Lei nº 10.336/2001, tendo sido os processos judiciais, em sua maioria, extintos sem julgamento de mérito, com fundamento no art. 267, VI, do Código de Processo Civil. Em alguns casos, mesmo tendo sido concedida a segurança pelo juízo monocrático, a ilegitimidade ativa das pessoas jurídicas para questionar a Cide foi reconhecida pelos Tribunais, que reformaram a decisão *a quo*.

As distribuidoras e os postos revendedores de combustíveis não têm legitimidade para questionar judicialmente qualquer matéria referente à Cide-combustíveis, visto não figurarem na relação jurídica tributária. Esse entendimento, aplicado nas ações judiciais que envolveram o caso concreto, traduz a posição do STJ, que assim se manifestou:

RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA. PROCESSO TRIBUTÁRIO. AÇÃO DECLARATÓRIA DE INEXIGIBILIDADE C/C REPETIÇÃO DE INDÉBITO. ICMS. TRIBUTO INDIRETO. CONSUMIDOR. CONTRIBUINTE DE FATO. ILEGITIMIDADE ATIVA. RECURSO NÃO PROVIDO.

1. Os consumidores de energia elétrica, de serviços de telecomunicação não possuem legitimidade ativa para pleitear a repetição de eventual indébito tributário do ICMS incidente sobre essas operações.

2. A caracterização do chamado contribuinte de fato presta-se unicamente para impor uma condição à repetição de indébito pleiteada pelo contribuinte de direito, que repassa o ônus financeiro do tributo cujo fato gerador tenha realizado (art. 166 do CTN), mas não concede legitimidade ad causam para os consumidores ingressarem em juízo com vistas a discutir determinada relação jurídica da qual não façam parte.

3. Os contribuintes da exação são aqueles que colocam o produto em circulação ou prestam o serviço, concretizando, assim, a hipótese de incidência legalmente prevista.

4. Nos termos da Constituição e da LC 86/97, o consumo não é fato gerador do ICMS.

5. Declarada a ilegitimidade ativa dos consumidores para pleitear a repetição do ICMS.

6. Recurso ordinário não provido.

(STJ, SEGUNDA TURMA. RMS 24532/AM. Rel. MINISTRO CASTRO MEIRA. DJ de 25.09.1998)

(grifo não constante do original)

Demais disso, a ilegitimidade ativa das empresas distribuidoras e dos postos revendedores de combustíveis para contestar judicialmente a exigência da CIDE foi reconhecida pela própria Petrobras, que, ao tomar conhecimento das ações ajuizadas pelas distribuidoras e postos de combustíveis, ingressou com agravo de instrumento, na qualidade de terceiro prejudicado, alegando referida ilegitimidade, conforme se pode verificar da decisão judicial proferida pelo MM. Juízo da 10ª Vara Federal Cível da Justiça Federal em São Paulo, nos autos do Mandado de Segurança nº. 2002.61.00.002642-4 (fls.194/195), *verbis*:

POSTO DE SERVIÇOS ANASMAR LTDA impetrou o presente mandado de segurança contra ato do Delegado da Receita Federal em São Paulo, pelas razões a seguir expostas:

A impetrante afirma ser posto revendedor de derivados de petróleo e só poder adquirir e revender os produtos da Distribuidora TM Distribuidora de Petróleo Ltda.

Aduz que a Lei n. 10.336/01 criou uma contribuição de intervenção no domínio econômico, contribuição essa que vem sendo retida e recolhida pela Refinaria, sendo seu valor acoplado ao preço de aquisição da impetrante.

Sustenta a impetrante que tal contribuição, para ser instituída, dependeria da edição de Lei Complementar prévia, que estabelecesse as normas gerais relativas ao tributo. Isso porque o CTN não trata do assunto. E levanta outras questões relativas à instituição da contribuição em exame.

Pede, por fim, a concessão da segurança, a fim de que se suspenda a exigibilidade do crédito tributário, no que concerne aos valores destacados no art. 5º da Lei n. 10.336/2001.

A liminar foi concedida pela decisão de fls. 134/137. Desta decisão, a PETRÓLEO BRASILEIRO S/A – PETROBRÁS, a REFINARIA DE PETRÓLEO DE MANGUINHOS S/A e a UNIÃO FEDERAL interpuseram agravos de instrumento.

(...)

Analiso, agora, a questão da legitimidade da impetrante para propor a presente ação, questão essa não levantada pela autoridade impetrada em suas informações nem pela União Federal em seu agravo de instrumento, mas argüida pela PETROBRÁS e pela Refinaria de Manguinhos.

(...)

A impetrante, realmente, não se inclui entre os contribuintes do tributo. O fato de, eventualmente, suportar a repercussão econômica do mesmo não o legitima para a presente ação.

(...)

Diante do exposto, julgo EXTINTO O FEITO, sem decisão de mérito, com fundamento no art. 267, VI, do Código de

Processo Civil, por considerar a impetrante parte ilegítima para propor a presente ação.

CASSO EXPRESSAMENTE A LIMINAR ANTERIORMENTE DEFERIDA.

(grifo não constante do original)

Por outro lado, em nada melhoraria a situação da contribuinte se se acatasse a hipótese de ocorrência de solidariedade passiva, disposta no art. 124, I, do CTN, pois ainda assim a autuação da recorrente seria pertinente, vez que haveria tão somente uma co-responsabilidade das distribuidoras e dos postos de combustíveis e todos os devedores solidários responderiam por toda a dívida sem qualquer benefício de ordem, podendo o credor exigir a obrigação de qualquer deles, conjunta ou individualmente (art. 2. 264 e 275 do CC e art. 124, parágrafo único, do CTN).

Alega ainda a recorrente que deixou de efetuar os recolhimentos por encontrar-se impedida por ordem judicial e que não poderia ser prejudicada pelo fato de ter cumprido tal determinação.

É verdade que as decisões liminares impediam a cobrança e o recolhimento do tributo. Acontece, porém, que, tendo sido cassadas as decisões liminares ou reformadas as sentenças pelos Tribunais, deveria a contribuinte ter realizado o recolhimento da Cide no prazo legal. As decisões liminares impediam a cobrança e o recolhimento, pois o crédito tributário estava com sua exigibilidade suspensa, mas nada dispunham acerca de sujeição passiva e, uma vez cassadas ou revogadas, o *status quo* anterior era restabelecido. Uma liminar cassada ou uma sentença reformada não tem o condão de alterar o sujeito passivo da obrigação tributária estabelecido pela lei.

Ao contrário do que afirmou a recorrente em sua peça de defesa, após a cassação das decisões judiciais liminares, a Cide não cobrada e não repassada aos cofres da União poderiam, sim, ser exigidas da Petrobrás, visto ser ela o sujeito passivo da relação jurídica tributária. Não se trata de qualquer punição, mas do exercício de um poder-dever do Estado.

Por último, há que se refutar a alegada aplicabilidade ao caso da IN/SRF nº. 104, de 16/11/2000, a qual assim dispõe:

Art. 1º Salvo disposição em contrário expressa em lei, na hipótese de cassação de medida judicial que haja impedido a retenção e o recolhimento, pelo responsável tributário, de tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, o pagamento do débito deverá ser efetuado pelo próprio contribuinte.

(sublinhado não constante do original)

De pronto verifica-se que referida Instrução Normativa aplica-se tão somente aos responsáveis tributários, isto é, aqueles jungidos à posição de sujeito passivo da obrigação tributária por força de lei, mas que não realizaram a hipótese de incidência do tributo, conforme definido no inciso II do parágrafo único do art. 121 do CTN, o que, por óbvio, não se subsume ao caso concreto.

Processo nº 18471.000278/2007-81
Acórdão n.º **3202-000.263**

S3-C2T2
Fl. 2.381

Resta, portanto, inequivocadamente configurada a condição da recorrente de sujeito passivo da obrigação tributária principal, contribuinte da CIDE-combustível, obrigada por lei a satisfazer o crédito tributário. Acertada, pois, a autuação perpetrada, devendo ser mantida a decisão de primeira instância em todos os seus termos.

Pelo exposto, **NEGO PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

É como voto.

Irene Souza da Trindade Torres