



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

Processo nº 18471.001657/2003-64
Recurso nº 239.734 Voluntário
Acórdão nº **3403-00.518 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Sessão de 25 de agosto de 2010
Matéria COFINS
Recorrente SOCIEDADE COMERCIAL DO VOUGA PRODUTOS INFLAMÁVEIS E LUBRIFICANTES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/06/1999

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. SOLIDARIEDADE. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

A teor dos artigos 124 e 128 do CTN, no regime de substituição tributária existe solidariedade entre o substituto e o substituído.

FALTA DE RECOLHIMENTO. REVENDEDORA DE COMBUSTÍVEIS. REFORMA DE DECISÃO JUDICIAL.

É cabível a exigência da contribuição por meio de lançamento de ofício, quando a quantia é recebida por força de tutela antecipada posteriormente revogada.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FATO GERADOR PRESUMIDO. RESTITUIÇÃO.

No regime da substituição tributária só existe direito à restituição de que trata o art. 150, § 7º da CF/88, se o fato gerador presumido não ocorrer.

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 do Relator. Vencidos os Conselheiros Domingos de Sá Filho e Marcos Tranchesi Ortiz. O Conselheiro Ivan Allegretti votou pelas conclusões.

(Assinado digitalmente)

Antonio Carlos Atulim - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Robson José Bayerl, Domingos de Sá Filho, Winderley Moraes Pereira, Ivan Allegretti e Marcos Tranchesi Ortiz.

Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado em 10/07/2003 para exigir o crédito tributário relativo à Cofins, multa de ofício e juros de mora, em razão da falta de recolhimento do imposto.

Segundo consta dos autos, o contribuinte ingressou como litisconsorte ativo na ação ordinária com pedido de tutela antecipada nº 2000.51.01.031114-0, cujo objeto foi a restituição de forma imediata e preferencial do excesso pago a título de Cofins e PIS, por meio do regime de substituição tributária, instituído pelo art. 4º da Lei nº 9.718/98.

Na referida ação, cuja inicial encontra-se acostada às fls. 20/46, o contribuinte alegou que no período de vigência do citado dispositivo legal (01/02/1999 a 01/07/2000) houve excesso de retenção por parte da refinaria (substituta tributária) porque as bases de cálculo utilizadas no momento da retenção foram superiores aos preços de venda no varejo. O excesso de base de cálculo resultou em recolhimentos indevidos por parte dos substituídos, cuja devolução deve ser feita de modo imediato e preferencial, como assegura o art. 150, § 7º da CF/88, introduzido pela EC nº 03/93.

Na fl. 49 verifica-se que a tutela antecipada foi deferida nos moldes em que foi requerida. A Petrobrás, em cumprimento do provimento judicial, devolveu ao contribuinte os excessos considerados indevidos.

Nos documentos de fls. 62 a 123, verifica-se que a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs agravo de instrumento contra a decisão que deferiu a tutela antecipada e o juiz prolator daquela decisão, em juízo de retratação, reconsiderou a decisão anterior e excluiu da relação jurídica processual todos os litisconsortes ulteriores.

Na fl. 115 verifica-se que o juiz solicitou à Petrobrás a relação de substituídos e respectivos valores repassados e intimou a PFN para que fossem adotadas as medidas previstas no art. 142 do CTN.

Considerando que o contribuinte não recolheu as diferenças que recebera enquanto vigente a tutela antecipada, a fiscalização efetuou o lançamento de ofício com base nos valores consignados nos mapas de fls. 51/52 elaborados pelo próprio contribuinte.

A 7ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro I, por meio do Acórdão nº 12-13.433, de 07/03/2007, manteve o lançamento em julgado que recebeu a seguinte ementa:

“FALTA DE RECOLHIMENTO. COFINS. REVENDEDORA DE COMBUSTÍVEIS. REFORMA DE DECISÃO JUDICIAL. TRIBUTAÇÃO DA DIFERENÇA RECEBIDA.

Procede a exigência da COFINS, quando a quantia é recebida por força de ordem judicial posteriormente cancelada. A situação em que o fato gerador presumido for

superior ao efetivo não configura a situação prevista no art. 150, § 7º da CF/88, que é a não ocorrência do fato gerador.

Lançamento procedente.”

Regularmente notificado daquele Acórdão em 11/04/2007, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário de fls. 218/240, em 11/05/2007, instruído com os documentos de fls. 241/247. Alegou em preliminar que houve cerceamento de defesa, pois a intimação recebida do órgão preparador foi enviada sem a cópia do Acórdão 12-13.351 da DRJ. Somente após decorridos cerca de 15 dias do recebimento da intimação, é que o Acórdão recorrido foi encaminhado à recorrente. No mérito, alegou em síntese que no período abarcado pelo lançamento as contribuições ao PIS e Cofins estavam sujeitas ao regime da substituição tributária instituído pelo art. 4º da Lei nº 9.718/98 e que o recolhimento era de responsabilidade da Petrobrás. Acrescentou que quando recebeu o ressarcimento dos valores indevidamente recolhidos já não mais era sujeito passivo de obrigação tributária, em virtude das alterações feitas pela MP nº 1.991-15/2000. Isto significa que a refinaria, para adimplir a ordem judicial que determinou a restituição imediata e preferencial, ao fazer o recolhimento do PIS e da Cofins aos cofres da União, deduziu dos seus próprios recolhimentos os valores que foram restituídos ao recorrente e agora lhe são arbitrariamente cobrados no auto de infração. Portanto, quem não recolheu integralmente as contribuições foi a Petrobrás, cabendo à União constituir o crédito tributário contra o sujeito passivo da obrigação, nos termos do art. 142 do CTN, formalizando-se a cobrança e concedendo ao contribuinte seu direito de defesa. Poderia, então, a Petrobrás cobrar do recorrente tais valores, seguindo os preceitos da ordem jurídica vigente. A lei não definiu em momento algum que o recorrente era o responsável pelo recolhimento do tributo, pois no período de fevereiro de 1999 a junho de 2000, o responsável pelo cumprimento da obrigação eram as refinarias e, relativamente ao período lançado – janeiro de 2001 – estas últimas eram as únicas contribuintes do tributo ora lançado. O simples fato do recorrente ter sido restituído de tributo que havia sido retido indevidamente, em estrita obediência ao ordenamento constitucional, não autoriza que dele seja cobrado o montante desse ressarcimento quando a lei sequer não o definia como sujeito passivo da obrigação tributária, não tendo ele deixado de recolher qualquer valor aos cofres públicos. Alegou que sendo os preços de varejo inferiores às bases de cálculo estimadas no momento da retenção feita por substituição tributária, tem direito de receber de volta o indébito, como lhe assegura o art. 150, § 7º da CF/88. Requereu o cancelamento do auto de infração.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Carlos Atulim, Relator

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

Inicialmente, esclareço ao Colegiado que não foi lançado neste auto de infração nenhum valor relativo a janeiro de 2001. No demonstrativo de apuração que acompanha o auto de infração, os fatos geradores abarcados neste lançamento vão de fevereiro de 1999 a junho de 2000, período em que vigorou a substituição tributária criada pelo art. 4º da Lei nº 9.718/98.

No tocante à preliminar por cerceamento de defesa, verifica-se que a recorrente não comprovou que recebera o Acórdão da DRJ após decorridos 15 dias do recebimento da intimação. Ademais, ainda que este fato realmente tivesse ocorrido, ele não acarretou nenhum prejuízo à defesa, pois o recurso voluntário foi apresentado em tempo hábil e contém argumentação robusta, demonstrando que o contribuinte teve pleno conhecimento dos fatos e do direito que revestem a autuação.

Assim, voto por rejeitar a preliminar argüida.

No mérito, é cediço que na substituição tributária o substituto responde por obrigação própria, pois ainda que não tenha praticado o evento jurídico tributário, é a lei que lhe atribui o dever de pagar o tributo. A obrigação de pagar o tributo já nasce diretamente para o substituto em função da lei e não para quem praticou o fato gerador.

Portanto, o substituto tributário é sujeito passivo direto, uma vez que a obrigação de pagar o tributo decorre de dívida tributária própria. O fato gerador é praticado pelo substituído, mas o substituto tributário é quem paga a dívida tributária do substituído.

Conquanto o substituído não seja sujeito passivo de obrigação tributária, é inegável que ele tem interesse na situação que constitui o fato gerador da obrigação, pois o substituto inclui no preço de venda ao substituído o tributo da operação que vai ser praticada pelo substituído.

Desse modo, conclui-se que existe solidariedade entre substituto e substituído, pois o art. 124 do CTN, ao utilizar o verbo “ser” no presente do indicativo, estabelece de forma imperativa que são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

Por outro lado, o art. 128 do CTN, estabelece que a lei tributária poderá atribuir a responsabilidade pelo recolhimento do tributo a terceiro (que no caso é o substituto) e, ao mesmo tempo, excluir total ou parcialmente a responsabilidade do contribuinte (que no caso é o substituído).

Pela conjugação dos arts. 124 e 128 do CTN, pode-se concluir que a regra é no sentido de que o substituto e o substituído são responsáveis solidários pelo cumprimento da obrigação tributária. E a exceção é no sentido de que a exclusão ou atenuação da responsabilidade do contribuinte só ocorre por expressa disposição da lei.

Portanto, se não houver previsão legal em sentido contrário, o Fisco poderá cobrar o tributo do substituído se o substituto não retiver ou não efetuar o pagamento.

Ora, no caso dos autos o substituto efetuou a retenção e o recolhimento nos moldes determinados pelo art. 4º da Lei nº 9.718/98, mas foi obrigado por determinação judicial provisória a devolver uma parte dos valores recolhidos ao substituído.

Uma vez revogado provimento judicial que determinou a devolução indevida, a recorrente (substituída) deveria ter efetuado o recolhimento das quantias recebidas com os acréscimos legais, pois como bem apontou a decisão de primeira instância, o art. 811 do CPC estabelece que a responsabilidade pela reversão de provimentos judiciais não definitivos cabe a quem os provocou e deles se beneficiou.

Portanto, são improcedentes as alegações da recorrente. À luz dos artigos 124 e 128 do CTN e inexistindo na Lei nº 9.718/98 disposição expressa que exclua ou atenua a sua

responsabilidade, é perfeitamente cabível a exigência da contribuição por meio do lançamento de ofício.

É irrelevante que na época do lançamento a recorrente já não fosse contribuinte do tributo em questão, pois o lançamento reporta-se à ocorrência dos fatos geradores, a teor do art. 144 do CTN.

Se tal exigência não fosse cabível, o próprio juiz não teria solicitado à Petrobrás a indicação dos valores repassados e nem teria intimado a PFN para adoção das providências previstas no art. 142 do CTN, conforme se vê à fl. 115.

No tocante ao mérito do direito à restituição de tributo recolhido no regime da substituição tributária, não assiste razão à recorrente. Isto porque o art. 150, § 7º da CF/88, somente assegura a devolução nos casos em que o fato gerador presumido não ocorrer.

Com estas considerações, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Antonio Carlos Atulim