



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

Processo nº 19515.001075/2004-78
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 3301-002.360 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de maio de 2014
Matéria PIS e COFINS - AI
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
PETROSUL DISTRIBUIDORA, TRANSPORTADORA E COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2001

DECISÃO RECORRIDA. NULIDADE.

Não provada violação das disposições contidas nas normas reguladoras do processo administrativo fiscal, não há que se falar em nulidade da decisão recorrida.

DECISÃO RECORRIDA. DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO. INOCORRÊNCIA.

A análise e manifestação expressa, na decisão de primeira instância, sobre todos os pontos relevantes, expendidos na impugnação, permitiu ao contribuinte exercer seu direito de defesa contra aquela decisão.

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

O Auto de Infração lavrado por Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, com a indicação expressa das infrações imputadas ao sujeito passivo e das respectivas fundamentações, constitui instrumento legal e hábil à exigência do crédito tributário.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/05/1999, 01/07/1999 a 30/06/2000

RECURSO DE OFÍCIO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. BASE DE CÁLCULO. RETIFICAÇÃO. EXONERAÇÃO PARCIAL.

Correta a exoneração de parte do crédito tributário decorrente de retificação da base de cálculo das contribuições, efetuada com base nos resultados de diligências.

MULTA AGRAVADA. NÃO ATENDIMENTO A INTIMAÇÃO.

É devida a aplicação de multa agravada de 75% para 112,50% quando o contribuinte, regularmente intimado, não atender, no prazo marcado, à intimação para prestar esclarecimentos”.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/05/1999

DECADÊNCIA. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INOCORRÊNCIA.

Por força do disposto no art. 62-A do RICARF. c/c a decisão do STJ, no REsp 973.733/SC, sob o regime do art. 543-C do CPC, o prazo quinquenal decadencial deve ser contado nos termos do art. 173 do Código Tributário Nacional.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2001

LEGITIMIDADE PASSIVA. CONTRIBUIÇÃO. RETENÇÃO/
INEXIGÊNCIA. VEDAÇÃO. ANTECIPAÇÃO DE TUTELA.
REVOGAÇÃO.

A revogação da tutela antecipada, concedida em ação judicial interposta pelo contribuinte de fato, impedindo o contribuinte de direito de reter/exigir a contribuição devida, a responsabilidade pelo pagamento da contribuição é transferida para o contribuinte de fato, tornando-o legítimo responsável pelo adimplemento da obrigação tributária.

BASE DE CÁLCULO. ERROS. RETIFICAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

A retificação das bases de cálculo apuradas pela autoridade julgadora de primeira, com base na diligência determinada por ela, está condicionada à apresentação de demonstrativos da base de cálculo, julgada correta, acompanhados dos respectivos documentos fiscais e memórias de cálculo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2001

LEGITIMIDADE PASSIVA. CONTRIBUIÇÃO. RETENÇÃO/
INEXIGÊNCIA. VEDAÇÃO. ANTECIPAÇÃO DE TUTELA.
REVOGAÇÃO.

A revogação da tutela antecipada, concedida em ação judicial interposta pelo contribuinte de fato, impedindo o contribuinte de direito de reter/exigir a contribuição devida, a responsabilidade pelo pagamento da contribuição é transferida para o contribuinte de fato, tornando-o legítimo responsável pelo adimplemento da obrigação tributária.

BASE DE CÁLCULO. ERROS. RETIFICAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

A retificação das bases de cálculo apuradas pela autoridade julgadora de primeira, com base na diligência determinada por ela, está condicionada à apresentação de demonstrativos da base de cálculo, julgada correta, acompanhados dos respectivos documentos fiscais e memórias de cálculo.

RO Negado e RV Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento aos recursos, de ofício e voluntário, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente

(assinado digitalmente)

José Adão Vitorino de Moraes - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Possas, Maria Teresa Martínez López, José Adão Vitorino de Moraes, Andrada Márcio Canuto, Fábila Regina Freitas e Antônio Mario de Abreu Pinto.

Relatório

Trata-se de recursos, de ofício e voluntário, interpostos contra decisão da DRJ I em São Paulo (SP) que julgou procedente, em parte, a impugnação interposta contra os lançamentos das contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), referentes aos fatos geradores ocorridos nos períodos mensais de competência de janeiro de 1999 a dezembro de 2001.

Os lançamentos decorreram da falta de pagamento das contribuições devidas naquelas competências sobre as operações com combustíveis derivados de petróleo e álcool carburante. Em relação as operações de combustíveis derivados de petróleo, a recorrente interpôs ações judiciais nº 1999.61.00.003599-0 e nº 1999.61.00025293-9, com pedido de antecipação de tutela, impedindo a refinaria de reter as contribuições, no regime de substituição tributária, na vigência desse regime, e impedida de exigir as contribuições nos demais períodos sobre todas as etapas do ciclo econômico nas operações; já em relação às operações com álcool carburante, recorrente deixou de recolher as contribuições devidas por ela, como contribuinte e com substituta, conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de cada um dos autos de infração e Termo de Constatação Fiscal às fls. 574/575.

Intimada dos lançamentos, a recorrente impugnou-os, alegando razões assim resumidas por aquela DRJ:

a) tempestividade da impugnação;

b) inexistência de renúncia administrativa em razão das duas ações judiciais, pois nelas discute o direito e nestes autos a ilegitimidade passiva e aspectos contábeis;

c) a IN 94/97 e a IN 77/98 impõem procedimentos em revisão de declarações que foram desobedecidos, pois, não foi intimada a prestar esclarecimentos antes da autuação, ocorrendo nulidade;

d) nulidade, também, pelo: uso de presunções (que a exigibilidade não estava suspensa) e falta de indicação de fatos e fundamentos (cita doutrina e jurisprudência do STJ), uso de levantamento de compras da refinaria, em vez de vendas, e uso de levantamentos do fisco estadual (prova emprestada); afronta à verdade material, razoabilidade, ampla defesa, contraditório, ao artigo 142 do CTN, ao artigo 7º do Decreto nº 70.235/72, ao artigo 5º, inciso LV, da CF/88;

e) decadência em relação ao período de janeiro a maio de 1999;

f) ilegitimidade passiva;

g) bitributação sobre derivados de petróleo (de 1999 a 21/7/2000), por desconsiderar o já pago pela substituta tributária (Petrobrás), responsável se por qualquer razão não o fez;

h) imunidade do Pis e da Cofins (§ 3º, art. 155, CF/88;

i) exclusão do ICMS da base de cálculo;

j) erro de fatores de cálculo;

k) diferenças de cálculo pelo uso de notas das compra feitas à refinaria, como se a requerente fosse a refinaria, em vez das notas de venda da distribuidora (seu faturamento);

l) não houve o desconto de Pis e Cofins retidos pela refinaria;

m) por argumentar, obstada a entrega das notas de venda, deveria ter sido feito arbitramento (art 148 do CTN);

n) diferença de cálculo de R\$ 10.000,00 em julho de 2000;

o) aplicação de multa em fevereiro e março de 1999, mesmo existindo antecipação de tutela;

p) uso indevido de arquivo magnético;

q) inocorrência de embargo;

r) excessividade das multas de 112,5 %;

s) excesso, abuso, extorsão, expropriação e confisco ao aplicar multa de 75,0%;

t) afastar a Selic, por remuneratória, proceder correção monetária e violar o art. 150 I da CF/88 (transcreve decisão do STJ).

Requer improcedência ou exclusão do ICMS das bases de cálculo, correções, cancelamento de multas de 112,5 e 75 % e afastamento da Selic.

Protesta pela produção probatória permissível.

Pede prazo para juntada de documentos.

Pede perícia contábil, indicando assistente e formulando quesitos: se foi usado levantamento do fisco estadual; se o ICMS-Substituição está na base de cálculo e qual o valor desta sem o tributo; indicar diferenças de cálculo nos percentuais de mistura de álcool anidro na legislação e termos mencionados nos itens 78 a 80; se o levantamento foi feito com base nas compras ou vendas e qual o valor supostamente devido pelas vendas; esclarecer a majoração indevida de R\$ 10.000,00 em julho de 2000 e se foram aplicadas multas em fevereiro e março sob vigência de proteção

tutelar; demonstrar a desconsideração de retenções de Pis e Cofins e o valor resultante.

Pede intimações em nome e no endereço dos advogados.

Analisadas as impugnações aquela DRJ baixou os autos em diligência para:

intimar a empresa a apresentar as notas fiscais necessárias a apurar o tributo pelo parágrafo único do art. 20 da Instrução Normativa SRF 6/99, nos períodos de apuração lançados para os quais vigia o regime de substituição tributária, deduzindo o ICMS incidente na operação e indicar as refinarias das quais comprou gasolina e diesel;

se não apresentar, intimar as refinarias em que **comprou diesel e gasolina** a exibir as notas fiscais de **venda à empresa**, dos períodos lançados em que vigia a substituição tributária;

verificar se houve equívoco na transposição de valores, que tenha gerado majoração de R\$ 10.000,00 para o **Pis e a Cofins** no período de apuração de julho de 2000, como alegado;

se houver correções, elaborar demonstrativos deduzindo da base de cálculo o ICMS incidente nas operações de venda de **diesel e gasolina** da refinaria, caso comprovado o valor da dedução por meio das notas fiscais.

Em atendimento à diligência:

O auditor buscou documentos (notas de compra de gasolina e diesel de jan/99 a junho/2000, da matriz e filiais, fl 593) e a empresa diz que a Petrobrás forneceu a gasolina e o diesel (fl 595).

O auditor elaborou relatório (fl 658) e demonstrativos quanto ao ICMS-Substituição:

Cofins Gasolina e Diesel Paulínia e Uberaba 1999 (fls 659 e 688);

Cofins Gasolina e Diesel Paulínia e Uberaba 2000 (fls 709 e 727);

Pis Gasolina e Diesel Paulínia e Uberaba 1999 (fls 1733 e 1762);

Pis Gasolina e Diesel Paulínia e Uberaba 2000 (fls 1783 e 1801).

O auditor apurou retenções na compra de gasolina e diesel das filiais Paulínia e Uberaba em março de 1999 (fl 660, 689, 699 / 1734, 1763, 1773) e não incluiu tais compras na apuração.

A empresa manifestou-se (fl 739 a 746/1813 a 1820) juntando cópias de notas fiscais 881/1821 a 1955), dizendo, em suma, que:

até 30/6/2000:

- a) há ilegitimidade passiva pois o valor é devido pelo varejista;
- b) o cálculo sobre 4 vezes as aquisições da autuada não é legal (fl 741);
- c) o fisco exclui o ICMS da distribuidora, mas não o da substituição;

d) as notas de simples remessa (faturamento antecipado) e vendas foram consideradas compras, duplicando a contribuição cobrada;

e) as notas fiscais de simples remessa tiveram o CFOP alterado de 5.99 para 1.72, exigindo-se contribuição onde não há receita; [exemplos fl 747 a 751 x fl 681]

f) até 1998 a contribuição era informada em DCTF e o fisco usava corretamente a receita bruta;

g) a partir de 1/7/2000 (fl 743 ou 1817): incide a MP 1.991, art 2º e 43, extinguindo a substituição tributária e zerando as alíquotas de Pis/Cofins das distribuidoras sobre qualquer base de cálculo; logo a tutela antecipada deixou de produzir efeitos e não há tributo exigível pela redução da alíquota a zero, estando desobrigada a recolher o tributo pretendido para o período aqui consignado.

O auditor relatou (fl 1.061 ou 2.137) que:

a) no Demonstrativo de Apuração de julho de 2000, na coluna "Pis" o valor de R\$ 99.511,59 foi erroneamente transportado para o "Demonstrativo da Apuração do Ano de 2000 - Resumo", na coluna Álcool Hidratado, por R\$ 89.511,59 (fl. 227) e que o valor correto a ser considerado é de R\$ 99.511,59;

b) nos anos de 1999 até junho de 2000, refez o cálculo considerado o ICMS incidente nas operações de venda de gasolina e óleo diesel da refinaria para o contribuinte;

c) o ICMS da Petrobrás foi excluído do valor do produto;

d) as notas fiscais de "faturamento antecipado" agregam as posteriores de "simples remessa" e não foram utilizadas por não conter os valores do ICMS próprio da Petrobrás, razão pela qual não houve dupla cobrança;

e) as notas fiscais de Simples Remessa a Cliente representavam mais adequadamente os objetivos de excluir o ICMS próprio da Petrobrás do valor do produto;

f) as notas fiscais de simples remessa nas quais se decompôs o faturamento antecipado contém os valores do ICMS próprio da Petrobrás (vide planilhas de fls 885 ou 1961);

g) os cálculos não foram feitos com base em levantamento do fisco estadual, pois as contribuições basearam-se nas Notas Fiscais de Compra contidas nos arquivos magnéticos, confrontados com as Notas Fiscais de Entradas.

Não satisfeita com essa diligência e seus resultados, a DRJ baixou novamente os autos à unidade e origem para:

a) lançar complementarmente a diferença entre o valor apurado (fl 1302) e o valor lançado (fl. 1313) de R\$ 10.000,00 de **PIS** do período de apuração de julho de 2000 (item 3 do "Relatório Final de Diligência", fl. 2.137);

b) dar ciência do lançamento complementar ao contribuinte e conceder-lhe 30 dias para impugnar a matéria modificada (art. 18, § 3º do Decreto nº 70.235/72);

c) dar ciência dos "Relatórios Finais de Diligência Fiscal" e conceder prazo de 10 (dez) dias para manifestação, nos termos do art. 44 da Lei 9.784/99.

Em 28/12/2006, a empresa contestou o resultado (fls 2192 a 2197), dizendo:

a) a fiscalização calcula o Pis/Cofins pelas notas fiscais de aquisição da distribuidora e não pelo faturamento;

b) até 30/06/2000 a substituição tributária de Pis/Cofins abrangia a circulação partir da saída da refinaria;

c) se a substituição operada abrange as contribuições devidas pelas distribuidoras e comerciantes varejistas (na redação original do art. 4º, da Lei nº 9.718/98), a base de cálculo (multiplicação por 4) compreende os tributos devidos na receita bruta da Distribuidora e na receita bruta dos comerciantes varejistas;

d) o cálculo é abusivo e ilegal, violando, inclusive, o princípio da capacidade contributiva, pois extrapola a materialidade do tributo e exige da distribuidora valor devido pelo varejista;

e) eventual tributo deve partir das notas fiscais de vendas;

f) apenas o ICMS da Petrobrás foi excluído da base de cálculo; Pis e Cofins são tributos monofásicos, ao passo que o ICMS é plurifásico, regido pelo princípio da não cumulatividade;

g) o ICMS destacado na nota fiscal pela fornecedora Petrobrás (refinaria) está embutido no preço de venda desta, sendo um custo suportado pela adquirente (distribuidora); o ICMS por substituição tributária é calculado à parte e se refere as subsequentes etapas de circulação, não se confundindo com o ICMS destacado pela fornecedora Petrobrás;

h) desde 21 de julho de 2006 passou à condição de substituta tributária do ICMS, passando a suportar tal encargo tributário, que não integra a base de cálculo do Pis/Cofins; alterações no regime tributário, seja do ICMS, seja do Pis/Cofins, ora colocavam a autuada como contribuinte, ora como substituta, ora como substituída; a fiscalização insiste em calcular os tributos com base nas notas fiscais de aquisição da distribuidora e não nas de suas vendas, que possibilitariam aferir sua receita bruta;

i) quanto aos itens 7 e seguintes do produto da diligência fiscal, protesta pelo seu esclarecimento, de sorte a possibilitar sua ampla defesa;

j) a fiscalização classificou as operações em 5 categorias, tendo agora aduzido que as de números 1, 3, 4 e 5, não teriam sido utilizadas no cálculo; afirma que entendeu por bem alterar os códigos fiscais de operações (CFOP) de algumas notas fiscais, mudando-os de 5.99 para 1.72, não tendo se dado ao esmero de mencionar a base legal de tal "entendimento"; o procedimento erroneamente parte de notas fiscais de aquisição da autuada, mas em outras circunstâncias, utiliza notas de vendas;

k) os demonstrativos de fls. 885/891 são confusos;

l) refuta a afirmação de fls. 1063, no sentido de que houve "*negativa de entrega pelo contribuinte das Notas Fiscais de compra*", que estavam em poder da fiscalização estadual, o que foi comprovado via contato telefônico entre os fiscais federal e estadual;

m) a autuada conhece a figura da prova emprestada e na impugnação já citou extensa jurisprudência que afasta sua utilização em situações como na presente;

n) repudia os cálculos ilegais e reitera a impugnação;

o) quanto ao lançamento de PIS de julho de 2000, em 21/12/2007 a empresa argui que não caberia o lançamento complementar (fl 2.205).

Segundo a autoridade fiscal, o lançamento complementar da diferença de PIS, para a competência de julho de 2000, solicitado pela autoridade julgadora de primeira instância, não foi realizado porque o direito de a Fazenda constituir o respectivo crédito tributário já havia decaído.

Os autos retornaram àquela DRJ que analisou e julgou as impugnações apresentadas, julgando-as procedente, em parte, conforme Acórdão nº 16-22.108, datado de 8 de julho de 2009, sob as seguintes ementas:

“NULIDADE. Se o ato administrativo de lançamento obedece às suas formalidades essenciais não cabe declarar sua nulidade.

IMUNIDADE. ARGUIÇÃO. CONCOMITÂNCIA.

A matéria sob escrutínio do Judiciário não pode ser apreciada em sede administrativa.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA. À Administração falece competência para apreciar alegação de inconstitucionalidade. Tal controle encontra no Poder Judiciário o seu foro apropriado.

CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. Aos litigantes é assegurado o contraditório e a ampla defesa (art. 5º, LV, CF/88). No Processo Administrativo Fiscal a fase litigiosa se inicia com o oferecimento da impugnação.

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS. INDEFERIMENTO. Para a juntada posterior de documentos, deveria ter sido obedecido ao disposto nos §§ 4º e 5º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

PROVA. PRECLUSÃO. Há preclusão se não apresentar com a impugnação todos os documentos sustentadores das alegações, ou não demonstrar quaisquer das situações do § 4º, do art. 16, do PAF.

PERÍCIA. INDEFERIMENTO. É facultado ao sujeito passivo o direito de solicitar perícia, mas compete à autoridade julgadora decidir sobre sua efetivação, podendo ser indeferida a que considerar prescindível, desde que devidamente fundamentado. A perícia se reserva à elucidação de ponto duvidoso e conhecimento especializado para o deslinde. Se não se justificando a sua realização quando o fato probando se explicita em diligências complementares.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/05/1999

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. DECADÊNCIA.

Para constituir o crédito tributário: se houve pagamento o prazo quinquenal é contado na forma do art. 150, § 4º, do CTN; se não houve, pelo art. 173, I. Não decaiu o direito de constituição do crédito tributário para os fatos geradores de janeiro, abril e maio, por não haver comprovação de pagamentos ou retenções. Para os meses de fevereiro e março de 1999 ocorreram retenções que foram consideradas nos cálculos complementares realizados mediante diligência, de modo que cabe seu

aproveitamento para reconhecer a decadência para tais meses, pois a retenção tem natureza de pagamento (art 150, § 7º, CF/88).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2001

LEGITIMIDADE. A Justiça reconhece a legitimidade para agir da distribuidora e decide impedir a refinaria de reter(pagar) o tributo devido pela autora nas compras de gasolina automotiva e óleo diesel sob o regime de substituição tributária. Dado o vínculo pessoal e direto com o fato gerador, dos polos dessa mesma relação obrigacional tributária utilizada para impedir a retenção em sede tutelar, ou eventualmente repetir, deflui a legitimidade para adimplir a obrigação de sua titularidade (arts 150 § 7º, da CF/88, e arts. 121 e 124, do CTN).

DISTRIBUIDORAS DE ÁLCOOL PARA FINS CARBURANTES. SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO E CONTRIBUINTE. HIPÓTESES DE INCIDÊNCIA DISTINTAS.

A norma que obriga as distribuidoras de álcool para fins carburantes a cobrar e recolher, na condição de substituto tributário, a contribuição devida pelos comerciantes varejistas desses produtos não as exime do recolhimento da contribuição própria, incidente sobre o seu faturamento, conforme previsto em lei, na qualidade de contribuinte.

COFINS. BASE DE CÁLCULO. ICMS. Na cobrança na condição de contribuinte, o ICMS devido pela empresa compõe o preço da mercadoria e faz parte do faturamento, integrando a base de cálculo da contribuição. Inadmissível excluir-se valores da base de cálculo não previstos expressamente em lei. Na condição de contribuinte substituto de varejista não cabe exclusão (art 3º, IN SRF nº 6/99). Na cobrança pela condição de contribuinte substituído, a parcela relativa ao ICMS incidente foi excluída após diligência.

LANÇAMENTO. MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL. 0 percentual da multa de ofício aplicada está de acordo com a legislação de regência (art. 44 da Lei nº 9.430/96).

LANÇAMENTO. MULTA DE OFÍCIO. ARGUIÇÃO DE CONFISCO. Incabível à instância administrativa manifestar-se a respeito de alegação de afronta a princípio constitucional.

NÃO ATENDIMENTO DE INTIMAÇÃO PARA APRESENTAR DOCUMENTOS. MULTA AGRAVADA. CABIMENTO. 0 não atendimento pelo sujeito passivo, nos prazos fixados, à intimação da autoridade para apresentar documentos caracteriza embaraço à fiscalização e autoriza agravar a multa no lançamento de ofício (inciso II, art 44, Lei 9.430/96).

TAXA SELIC. Utilização da taxa SELIC no cálculo dos juros de mora encontra guarida no art. 84, I, da Lei nº 8.981/95, no art. 13 da Lei nº 9.065/95, e no art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2001

LEGITIMIDADE. A Justiça reconhece a legitimidade para agir da distribuidora e decide impedir a refinaria de reter(pagar) o tributo devido pela autora nas compras de gasolina automotiva e óleo diesel sob o regime de substituição tributária. Dado o vínculo pessoal e direto com o fato gerador, dos polos dessa mesma relação obrigacional tributária utilizada para impedir a retenção em sede tutelar, ou eventualmente repetir, deflui a legitimidade para adimplir a obrigação de sua titularidade (arts 150 § 7º, da CF/88, e arts 121 e 124, do CTN).

DISTRIBUIDORAS DE ÁLCOOL PARA FINS CARBURANTES. SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO E CONTRIBUINTE. HIPÓTESES DE INCIDÊNCIA DISTINTAS. A norma que obriga as distribuidoras álcool para fins carburantes a cobrar e recolher, na condição de substituto tributário, a contribuição devida pelos comerciantes varejistas desses produtos não as exime do recolhimento da contribuição própria, incidente sobre o seu faturamento, conforme previsto em lei, na qualidade de contribuinte.

PIS. BASE DE CÁLCULO. ICMS. Na cobrança condição de contribuinte, o ICMS devido pela empresa compõe o preço da mercadoria e faz parte do faturamento, integrando a base de cálculo da contribuição. Inadmissível excluir-se valores da base de cálculo não previstos expressamente em lei. Na condição de contribuinte substituto de varejista não cabe exclusão (art 3º, IN SRF nº 6/99). Na cobrança pela condição de contribuinte substituído, a parcela relativa ao ICMS incidente foi excluída após diligência.

LANÇAMENTO. MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL. 0 percentual da multa de ofício aplicada está de acordo com a legislação de regência (art. 44 da Lei nº 9.430/96).

LANÇAMENTO. MULTA DE OFÍCIO. ARGUIÇÃO DE CONFISCO. Incabível à instância administrativa manifestar-se a respeito de alegação de afronta a princípio constitucional.

NÃO ATENDIMENTO DE INTIMAÇÃO PARA APRESENTAR DOCUMENTOS. MULTA AGRAVADA. CABIMENTO. 0 não atendimento pelo sujeito passivo, nos prazos fixados, à intimação da autoridade para apresentar documentos caracteriza embaraço à fiscalização e autoriza agravar a multa no lançamento de ofício (inciso II, art 44, Lei 9.430/96).

TAXA SELIC. Utilização da taxa SELIC no cálculo dos juros de mora encontra guarida no art. 84, I, da Lei nº 8.981/95, no art. 13 da Lei nº 9.065/95, e no art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96."

Intimada dessa decisão, a recorrente interpôs recurso voluntário, requerendo;

I) em preliminar: I.1) a sua nulidade, sob o argumento de que a autoridade *a quo* não apreciou todos os argumentos constantes da impugnação o que implicou cerceamento do seu direito de defesa; I.2) a nulidade dos lançamentos por violação ao Decreto nº 70.235, de 1972, e às IN SRF nº 94, de 1997, e nº 77, de 1998, sob a alegação de que não foram observados os procedimentos legais para a constituição dos créditos tributários, por erro no cálculo das contribuições referentes aos períodos a partir de 30/06/2000, pelo fato de não ter sido considerada a alíquota, no percentual de zero por cento, pela impossibilidade da exigência dos créditos tributários com base em levantamentos realizados pelo Fisco Estadual, e por arbitramento das contribuições; e, II) no mérito: II.1) o reconhecimento da decadência para as competências de janeiro a maio de 1999, defendendo a contagem do prazo quinquenal, nos

termos do § 4º do art. 150 do CTN; II.2) erro no cálculo do PIS e da Cofins, sendo que, para as competências de 01/01/1999 a 30/06/2000, a Lei nº 9.718, de 1998, art. 4º, previa o recolhimento antecipado com base em fato gerador presumido, sob o regime de substituição tributária, pelas refinarias, contudo o cálculo feito pela Fiscalização seguiu a sistemática, nos termos deste dispositivo legal, prejudicando a recorrente ao exigir as contribuições sobre as operações da refinaria e não apenas sobre as suas operações; ainda que se admitisse que a cassação das tutelas antecipadas fundamentou a autuação relativa aos períodos de 1999 e 2001, isto não significa que se possa impor, sem qualquer fundamento jurídico, o recolhimento de tais contribuições, o máximo que se poderia exigir seria as contribuições incidentes sobre suas operações; também, a Fiscalização excluiu da base de cálculo apenas o ICMS da refinaria e não o ICMS relativo à substituição tributária; outro ponto que merece destaque diz respeito a notas fiscais de simples remessa e de faturamento antecipado, pelo fato de a Fiscalização ter incluído tais notas nas operações de compras o que implicou exigência em duplicidade das contribuições; observe-se ainda que a Fiscalização alterou o CFOP daquelas notas, de 5.99 para 1.72, o que implicou exigência de contribuições, sem lastro em receita; quanto aos fatos geradores ocorridos a partir de 30/06/2000, a legislação então vigente, MP nº 1.991, de 2000, que alterou o art. 4º da Lei nº 9.718, de 1998, extinguiu o regime de substituição tributária, e determinou a tributação apenas nas refinarias, reduzindo a zero as alíquotas nas operações efetuadas pelas distribuidoras e comerciantes varejistas, isto significa que as distribuidoras, como a recorrente, não estavam sujeitas ao recolhimento do PIS e da Cofins, a partir de 01/07/2000, assim, considerando que a tutela, em ralação à substituição tributária, foi afastada e não havendo mais lei obrigando a cobrança por substituição tributária, aquela deixou de produzir eficácia a partir de 01/07/2000; assim, caberia à refinaria, no caso a Petrobrás, a obrigação de recolher as contribuições e não à recorrente; II.3) ilegitimidade passiva, tendo em vista o regime de substituição tributária e a tributação somente na refinaria, assim não esta obrigada ao recolhimento das contribuições; II.4) inocorrência de embargo à Fiscalização, tendo em vista que jamais se furtou de suas obrigações fiscais, inclusive, do dever de permitir a fiscalização de seus documentos e que a documentação solicitada não foi apresentada porque estava em poder do Fisco Estadual o que foi comprovado com a juntado do protocolo.

Para fundamentar seu recurso expendeu extenso arrazoado sobre: “I. DOS FATOS; II. DO DIREITO: II.1. A NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA – Falta de Apresentação de todos os Argumentos contidos na Impugnação. Cerceamento de Defesa; II.2. DA IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO FISCAL: II.2.1. Nulidade do Lançamento Fiscal quanta ao Arbitramento das Contribuições; II.2.2. Impossibilidade de Exigência de Crédito Tributário com base em levantamentos realizados pela Fiscalização Estadual; II.2.3. Decadência quanto ao Período de Janeiro a Maio de 1999; II.2.4. Erro no Cálculo do PIS e da COFINS; II.2.5. Ilegitimidade Passiva da Recorrente; II.2.6. Inocorrência de Embargo à Fiscalização”; concluindo, ao final, que os lançamentos são improcedentes.

Também intimada dos lançamentos a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões ao recurso voluntário, requerendo sua improcedência e manutenção da decisão proferida em primeira instância.

É o relatório.

Voto

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 24/06/2014 por JOSE ADAO VITORINO DE MORAIS, Assinado digitalmente em 24

/06/2014 por JOSE ADAO VITORINO DE MORAIS, Assinado digitalmente em 25/08/2014 por RODRIGO DA COSTA

POSSAS

Impresso em 26/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes

O recurso de ofício apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. Assim, dele conheço.

O cancelamento da parte do crédito tributário, pela autoridade julgadora de primeira instância, decorreu, para a competência de janeiro de 1999, de equívocos na apuração das bases de cálculo, detectado nas diligências; e, para as competências de fevereiro de 1999 a junho de 2000, da exclusão das bases de cálculo do valor do ICMS da refinaria. Todos os ajustes nas bases de cálculo tiveram como fundamento os resultados das diligências, fls. 2.002/2.004 e fls. 4.358/4.360, determinadas por aquela autoridade julgadora.

Com relação à competência de janeiro de 1999, demonstrado e provado o equívoco, mediante as diligências, a autoridade julgadora refez a base de cálculo da contribuição e recalculou os valores devidos, conforme consta do seu voto às fls. 4.745/4.747. Em, em relação às demais competências, fevereiro de 1999 a junho de 2000, a exclusão do ICMS da refinaria teve como fundamento a IN SRF nº 6, de 29/01/1999, e os resultados da diligências.

Aquelas instrução assim dispunha sobre a base de cálculo do PIS e da Cofins utilizada pela refinaria:

“Art. 22 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 as vendas de gasolina automotiva e de óleo diesel.

Parágrafo único. Na hipótese deste artigo, a base de cálculo das contribuições será o prego de venda da refinaria, antes de computado o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações- ICMS incidente na operação, multiplicado por quatro, no caso de gasolina automotiva, ou três inteiros e trinta e três centésimos, no caso de óleo diesel.”

Dessa forma, correta a exoneração de parte do crédito tributário determinada pela autoridade julgadora de primeira instância.

Com relação ao recurso voluntário, este também atendeu aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele conheço.

I – Preliminares

I.1) nulidade da decisão recorrida

A suscitada nulidade da decisão recorrida sob o argumento de que a autoridade julgadora de primeira instância não teria apreciado todos os argumentos constantes da impugnação, além de improcedente, não tem amparo legal.

Segundo o Decreto nº 70.235, de 1972, art. 59, inciso II, são nulos somente os despachos e as decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, assim dispondo:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 24/06/2014 por JOSE ADAO VITORINO DE MORAIS, Assinado digitalmente em 24

/06/2014 por JOSE ADAO VITORINO DE MORAIS, Assinado digitalmente em 25/08/2014 por RODRIGO DA COSTA

POSSAS

Impresso em 26/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Art. 59 - São nulos:

[...];

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”

No presente caso, a decisão recorrida foi proferida pela 9ª Turma de Julgamento da DRJ I em São Paulo, capital, colegiado competente para julgar a impugnação interposta.

Do exame da decisão recorrida, mais especificamente das ementas e do voto, verifica-se que todas as matérias suscitadas na impugnação foram enfrentadas e a decisão sobre cada uma fundamentada.

Ressalte-se, ainda, que o art. 31 daquele decreto não exige que a autoridade julgadora de primeira instância se manifeste expressamente sobre todas as razões de defesa, tal como pressupõe a recorrente.

Assim, não há que se falar em nulidade da decisão recorrida.

I.2) a nulidade dos lançamentos

A recorrente suscitou também a nulidade dos lançamento por violação ao Decreto nº 70.235, de 1972, e às IN SRF nº 94, de 1997, e nº 77, de 1998, sob a alegação de que não foram observados os procedimentos legais para a constituição dos créditos tributários, por erro no cálculo das contribuições, referentes aos períodos a partir de 30/06/2000, pelo fato de não ter sido considerada a alíquota no percentual de zero por cento, pela impossibilidade da exigência dos créditos tributários com base em levantamentos realizados pelo Fisco Estadual, e por arbitramento das contribuições.

O auto de infração somente seria nulo se tivesse sido lavrado por pessoa incompetente ou sem fundamentação legal, conforme dispõe o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 59, inciso I:

“Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

[...].

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.”

O auto de infração em discussão foi lavrado por Auditor-Fiscal da Receita Federal (RFB), servidor competente para exercer fiscalização externa de pessoas jurídicas e, se constatadas irregularidades no cumprimento das obrigações tributárias, por parte da fiscalizada, tem competência legal para a sua lavratura, com o objetivo de constituir o crédito tributário por meio do lançamento de ofício.

Do seu exame, verifiquei que nele estão demonstradas as infrações imputadas à recorrente, falta de pagamento das contribuições para o PIS e Cofins sobre operações com combustíveis derivados de petróleo e com álcool carburante. Em face das antecipações de tutelas, a refinaria ficou impedida de reter as contribuições, na condição de substituta tributária nos períodos em que vigeu esse regime, e de exigi-las nos demais períodos quando vigia a incidência de tais contribuições sobre todo o ciclo econômico, concentrada na refinaria. Revogadas as tutelas e não tendo a recorrente pagado as contribuições, foram efetuados os lançamentos de ofício para exigi-las. Também, as contribuições incidentes sobre as operações com álcool carburante não foram recolhidas e exigidas por meio dos lançamentos em discussão. Os dispositivos legais que fundamentaram os lançamentos e as cominações legais estão citados e descritos em cada auto de infração, mais especificamente nas Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal.

Também, conforme demonstrado nos autos e, especificamente, na decisão recorrida, os lançamentos não foram efetuados com base em provas emprestadas pelo Fisco Estadual, mas com base nas notas de compra contidas nos arquivos magnéticos fornecidos pela própria recorrente. As bases de cálculo foram apurados de conformidade com os diplomas legais então vigentes, bem como as respectivas alíquotas.

Ressalte-se, ainda, que a utilização de provas emprestadas não constituiu causa de nulidade de lançamento, desde que tais provas e documentos tenham sido anexadas aos autos.

Assim, não há que se falar em nulidade dos lançamentos.

II) no mérito:

II.1) decadência

A recorrente insiste na decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir a parte dos créditos tributários correspondentes às competências de janeiro a maio de 1995, defendendo a contagem do prazo quinquenal nos termos do § 4º do art. 150 do CTN.

Ao contrario do seu entendimento, a contagem quinquenal do prazo decadencial, nos termos daquele dispositivo legal, somente se aplica para os casos em que houve pagamentos das contribuições lançadas.

Trata-se de matéria já decidida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), sob o regime do art. 543-C do CPC, ou seja, recurso repetitivo, por meio do julgamento proferido no Resp nº 973.733/SC, nos seguintes termos:

“1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR. Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008. AgRg nos EREsp 216.755/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP. Rel. Ministro Luis Fux, julgado em 13.12.2004, J 28.02.2005)”.

No presente caso, conforme demonstrado e provado nos autos, para os fatos geradores cuja decadência quinquenal foi suscitada, não houve antecipação de pagamento nem depósitos judiciais.

O Código Tributário Nacional (CTN), art. 173, assim dispõe:

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”

O fato gerador mais recente para o qual foi suscitada a decadência ocorreu em 31 de maio de 1999. O primeiro dia do exercício seguinte em que a Fazenda poderia ter constituído o respectivo crédito tributário ocorreu em 1º de janeiro de 2000. Contando-se os 5 (cinco) anos, segundo aquele dispositivo legal, a data limite expirou-se em 1ª de janeiro de 2005, na prática, em 31 de dezembro de 2004. Contudo, a recorrente foi notificada dos lançamentos na data de 4 de julho de 2004.

Assim, por força do disposto no art. 62-A do RICARF, adota-se para o presente julgamento, aquela decisão, para afastar a suscitada decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário correspondente às competências dos meses de janeiro a maio de 1999.

II.2) erro no cálculo do PIS e da Cofins

A legislação que regulava as contribuições para o PIS e Cofins sobre operações com combustíveis derivados de petróleo e álcool carburante assim dispunha:

A) competência de janeiro de 1999:

Para os fatos geradores ocorridos até janeiro de 1999, vigia a Lei Complementar (LC) nº 70, de 30/12/1991, que tratava da Cofins, e a Lei nº 9.715, de 25/11/1998, que disciplinava o PIS.

A LC nº 70, de 1991; assim dispunha;

“Art. 2º A contribuição de que trata o artigo anterior será de dois por cento e incidirá sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza.

Parágrafo único. Não integra a receita de que trata este artigo, para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição, o valor:

a) do imposto sobre produtos industrializados, quando destacado em separado no documento fiscal;

b) das vendas canceladas, das devolvidas e dos descontos a qualquer título concedidos incondicionalmente.

Art. 4º A contribuição mensal devida pelos distribuidores de derivados de petróleo e álcool etílico hidratado para fins carburantes, na condição de substitutos dos comerciantes varejistas, será calculada sobre o menor valor, no País, constante da tabela de preços máximos fixados para venda a varejo, sem prejuízo da contribuição incidente sobre suas próprias vendas.”

Já a Lei nº 9.715, de 1998, determinava;

“Art. 2º A contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente:

I - pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias, com base no faturamento do mês;

[...].

Art. 3º Para os efeitos do inciso I do artigo anterior considera-se faturamento a receita bruta, como definida pela legislação do imposto de renda, proveniente da venda de bens nas operações de conta própria, do preço dos serviços prestados e do resultado auferido nas operações de conta alheia.

Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem as vendas de bens e serviços canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados-IPI, e o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias-ICMS, retido pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário.

Art. 6º A contribuição mensal devida pelos distribuidores de derivados de petróleo e álcool etílico hidratado para fins carburantes, na condição de substitutos dos comerciantes varejistas, será calculada sobre o menor valor, no País, constante da tabela de preços máximos fixados para venda a varejo, sem prejuízo da contribuição incidente sobre suas próprias vendas.

Art. 8º A contribuição será calculada mediante a aplicação, conforme o caso, das seguintes alíquotas:

I - zero vírgula sessenta e cinco por cento sobre o faturamento;

[...].”

B) Para as competências de fevereiro de 1999 a junho de 2000, para ambas as contribuições, vigia a Lei nº 9.718, de 1998, que assim dispunha:

“Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão

calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

I - as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;

[...].

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

Art. 5º As distribuidoras de álcool para fins carburantes ficam obrigadas a cobrar e a recolher, na condição de contribuintes substitutos, as contribuições referidas no art. 2º, devidas pelos comerciantes varejistas do referido produto, relativamente às vendas que lhes fizerem.

Parágrafo único. Na hipótese deste artigo, a contribuição será calculada sobre o preço de venda do distribuidor, multiplicado por um inteiro e quatro décimos.

Art. 6º As distribuidoras de combustíveis ficam obrigadas ao pagamento das contribuições a que se refere o art. 2º sobre o valor do álcool que adicionarem à gasolina, como contribuintes e como contribuintes substitutos, relativamente às vendas, para os comerciantes varejistas, do produto misturado.

Parágrafo único. Na hipótese deste artigo, os valores das contribuições deverão ser calculados, relativamente à parcela devida na condição de:

I - contribuinte: tomando por base o valor resultante da aplicação do percentual de mistura, fixado em lei, sobre o valor da venda;

II - contribuinte substituto: tomando por base o valor resultante da aplicação do percentual de mistura, fixado em lei, sobre o

valor da venda, multiplicado pelo coeficiente de um inteiro e quatro décimos.”

Posteriormente, a MP nº 1.807, de 28/01/1999, determinou:

“Art. 4º O disposto no art. 4º da Lei nº 9.718, de 1998, aplica-se, exclusivamente, em relação às vendas de gasolina automotiva e óleo diesel.

Parágrafo único. Nas vendas de óleo diesel ocorridas a partir de 1º de fevereiro de 1999, o fator de multiplicação previsto no parágrafo único do art. 4º da Lei nº 9.718, de 1998, fica reduzido de quatro para três inteiros e trinta e três centésimos.

[...]

Art. 12. Esta Medida Provisória entra em vigor na data de sua publicação.”

Para as competências de julho de 2000 a dezembro de 2001, suas exigências estavam reguladas pela Lei nº 9.718, de 1998, com as alterações determinadas pela MP nº 1.991/15, de 10/03/2000, que assim dispunha:

“Art. 2º Os arts. 3º, 4º, 5º e 6º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, passam a vigorar com a seguinte redação: [...].

Art. 4º As contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio 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;

II - dois inteiros e oito décimos por cento e treze por cento, incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de óleo diesel;

III - sessenta e cinco centésimos por cento e três por cento, incidentes sobre a receita bruta decorrente das demais atividades.

Art. 52 As contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS devidas pelas distribuidoras de álcool para fins carburantes serão calculadas, respectivamente, com base nas seguintes alíquotas:

I - um inteiro e seis décimos por cento e sete por cento, incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de álcool para fins carburantes, inclusive quando adicionada à gasolina;

II - sessenta e cinco centésimos por cento e três por cento, incidentes sobre a receita bruta decorrente das demais atividades.

Parágrafo único. Na hipótese do inciso I do caput, relativamente venda de álcool adicionado à gasolina, a base de cálculo será o valor resultante da aplicação do percentual de mistura, fixado em lei, sobre o valor da venda.”

Posteriormente foi decretada e sancionada a Lei nº 9.990, de 21/07/2000, que deu nova redação aos arts. 4º, 5º e 6º da Lei nº 9.718, de 1998, assim dispendo:

“Art. 3º Os arts. 4º, 5º e 6º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, passam a vigorar com a seguinte redação:

Art. 4º As contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio 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 – dois inteiros e sete décimos por cento e doze inteiros e quarenta e cinco centésimos por cento, incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de gasolinas, exceto gasolina de aviação;

II – dois inteiros e vinte e três centésimos por cento e dez inteiros e vinte e nove centésimos por cento, incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de óleo diesel;

III – dois inteiros e cinquenta e seis centésimos por cento e onze inteiros e oitenta e quatro centésimos por cento incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de gás liquefeito de petróleo – GLP;

IV – sessenta e cinco centésimos por cento e três por cento incidentes sobre a receita bruta decorrente das demais atividades.

Parágrafo único. Revogado.

Art. 5º As contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PIS/Pasep e para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins devidas pelas distribuidoras de álcool para fins carburantes serão calculadas, respectivamente, com base nas seguintes alíquotas:

I – um inteiro e quarenta e seis centésimos por cento e seis inteiros e setenta e quatro centésimos por cento, incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de álcool para fins carburantes, exceto quando adicionado à gasolina;

II – sessenta e cinco centésimos por cento e três por cento incidentes sobre a receita bruta decorrente das demais atividades.

Parágrafo único. Revogado.

Art. 6º O disposto no art. 4º desta Lei aplica-se, também, aos demais produtores e importadores dos produtos ali referidos.

Parágrafo único. Na hipótese de importação de álcool carburante, a incidência referida no art. 5º dar-se-á na forma de seu:

I – inciso I, quando realizada por distribuidora do produto;

II – inciso II, nos demais casos.”

Inicialmente, cabe ressaltar que as contribuições lançadas e exigidas sobre as operações com álcool carburante não foram contestadas nesta fase recursal.

Com relação às operações com combustíveis derivados de petróleo, segundo os diplomas legais citados e transcritos anteriormente, as contribuições para o PIS e Cofins, devidas pelas distribuidoras (atacadistas), nos períodos de competência dos lançamentos em discussão, estavam sujeitas a regimes diversos. Para a competência de janeiro de 1999, a contribuição própria era devida sobre o faturamento, às alíquotas de 0,65 % e 2,0 %, respectivamente; já as devidas pelos comerciantes varejistas, era cobrada pela distribuidora, sob o regime de substituição tributária, calculadas as mesmas alíquotas sobre o menor valor vigente, no País, constante da tabela de preços máximos fixados para venda a varejo. Para as competências de fevereiro de 1999 a junho de 2000, estavam sujeitas ao regime de substituição tributária, tendo como responsável, a refinaria, no presente caso, a Petrobrás S/A. Para as demais competências, julho de 2000 a dezembro de 2001, estavam sujeitas ao regime monofásico, concentrado sobre o todo o ciclo de produção dos combustíveis, tributado somente na refinaria.

Para o mês de janeiro de 1999, o julgador de primeira instância, recalculou a base de cálculo da contribuição, utilizando os dados informados no Relatório da Diligência Fiscal às fls. 1.368 e respectivos Demonstrativos de apuração das bases de cálculo das contribuições de cada produto e cada filial às fls. 1.369/1.448, e apurou novos valores para aquela competência, segundo os diplomas legais então vigentes, citados e transcritos anteriormente, ou seja, as contribuições (PIS e Cofins) devidas pela recorrente sobre seu faturamento e as devidas pelos varejistas sob o regime de substituição tributária, cuja retenção e pagamento era de sua responsabilidade.

Nesta fase recursal, a recorrente não contestou a base de cálculo apurada nem os valores da contribuição apurados para aquele mês. Não alegou erro dos valores utilizados nem apresentou novos valores e provas.

Assim, mantém-se os valores os valores apurados pela autoridade julgadora de primeira instância, em sua decisão, mais especificamente no voto às fls. 4.745/4.747.

Para os demais períodos fevereiro de 1999 a dezembro de 2001, em face das ações judiciais interpostas pela recorrente e das antecipações de tutelas, a refinaria ficou impedida de reter as contribuições, na condição de substituta tributária da distribuidora e dos varejistas, nos períodos mensais de competência de fevereiro de 1999 a junho de 2000, quando vigeu este regime; e de exigir as contribuições de forma concentrada, nos períodos de julho de 2000 a dezembro de 2001.

Revogadas as tutelas, caberia à recorrente efetuar apurar as contribuições que deixaram de ser pagas, em face das tutelas concedidas, e efetuar seus recolhimentos. Como isto não foi feito, a Fiscalização efetuou os lançamentos de ofício para exigí-las.

Em virtude das alegações expendidas na impugnação a autoridade julgadora de primeira instância baixou os autos em diligência para que fossem apuradas novas bases de cálculo.

Em atendimento à diligência, a Fiscalização elaborou o Relatório da Diligência às fls. 1.368 e os respectivos Demonstrativos da Base de Cálculo das contribuições para cada produto comercializado pela recorrente e por filial, conforme planilhas às fls. 1.369/1.448.

Levando-se em conta aquelas planilhas e a legislação vigente, para cada período, citadas e transcritas anteriormente, a autoridade julgadora de primeira instância recalculou as contribuições cujas retenções e pagamentos não foram efetuados pela refinaria em face das ações judiciais, mantendo a exigência decorrente das retificações.

Nesta fase recursal, a recorrente não contestou os valores constantes das planilhas nem os cálculos efetuados por aquela autoridade. Não apresentou novos demonstrativos nem provas, demonstrando os valores que considerava corretos.

As bases de cálculo apurados pela autoridade julgadora de primeira instância foram efetuadas de conformidade com a respectiva legislação então vigente para os períodos de competência, assim como as alíquotas de cálculo.

Ao contrário do entendimento da recorrente, na apuração das base de cálculo, foram deduzidos os valores do ICMS da refinaria e não foi incluído o valor do ICMS substituição tributária.

Não procede nem tem amparo legal o entendimento da recorrente de se exigir a contribuição da refinaria, no caso em discussão da Petrobrás S/A., tendo vista as ações judiciais interpostas por ela e as antecipações de tutela concedidas. Ao interpor as ações judiciais, assumiu o ônus de pagar as contribuições em caso de insucesso, o que, de fato, ocorreu. Revogadas as tutelas, a refinaria não tinha como lançar e reter as contribuições sobre produtos já faturados e entregues em datas bem anteriores à revogação das tutelas.

Dessa forma correta a retificação efetuada pela autoridade julgadora de primeira instância e a exigências dos valores retificados. Também, conforme destacado na decisão recorrida e se verifica das planilhas anexas ao Relatório da Diligência Fiscal, as notas fiscais de simples remessa não foram tributadas, assim como a alteração de CFOP promovida pela Fiscalização não implicou tributação de tais notas.

II.3) ilegitimidade passiva

A recorrente sustenta sua ilegitimidade passiva sob o argumento de que as contribuições, no período de fevereiro de 1999 a junho de 2000, estavam sujeitas ao regime de substituição tributária, cujo responsável tributário era a refinaria, no caso a Petrobrás S/A., e, no nos demais períodos, julho de 2000 a dezembro de 2001, estavam sujeitas à tributação única na refinaria, englobando todo o ciclo produtivo e de comercialização e consumo dos produtos derivado de petróleo.

No entanto esse entendimento é equivocado. Primeiro, porque a própria recorrente interpôs ações judiciais visando impedir a refinaria de reter as contribuições, no período em que vigia o regime de substituição tributária, e de exigi-las no regime de tributação

única, na refinaria; segundo, no regime de substituição tributária, o contribuinte de fato é o substituído.

A Constituição Federal (CF) de 1988, assim dispõe sob a substituição tributária:

“Art. 150.

[...]

§ 7º. 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. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)”

Já o CTN, estabelece:

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;

[...]

Art. 124. Seio solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Art. 125. Salvo disposição de lei em contrário, são os seguintes os efeitos da solidariedade:

I - o pagamento efetuado por um dos obrigados aproveita aos demais;

[...].

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.”

Ora, segundo estes dispositivos, a recorrente é responsável pelo pagamento das contribuições incidentes sobre os produtos derivados de petróleo que adquiriu da refinaria Petrobrás S/A, que deixou de retê-las sob o regime de substituição tributária e deixou cobrá-las sob o regime monofásico, tempestivamente, por determinação judicial, mediante ações impetradas pela própria recorrente.

Nos casos em que a relação entre contribuinte de fato e contribuinte de direito se rompe por força de antecipação de tutelas em judiciais impetradas pelo próprio contribuinte de fato, impedindo que o contribuinte de direito retenha as contribuições e/ ou deixe de exigilas, o pagamento dos débitos deverá ser feito pelo contribuinte de fato.

Nesse sentido foi expedida a IN SRF nº 104, de 2000, que 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. (destaque não original)”

Ainda, reforçando esse entendimento, cito e transcrevo o Parecer Normativo COSIT nº 1, de 2002, que diz:

“Estando a fonte pagadora impossibilitada de efetuar a retenção do imposto em virtude de decisão judicial, a responsabilidade desloca-se, tanto na incidência exclusivamente na fonte quanto na por antecipação, para o contribuinte, beneficiário do rendimento, efetuando-se o lançamento, no caso de procedimento de ofício, em nome deste”. (destaque não original)”

Também, o Parecer PGN/CAT nº 2.998, de 2002, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, assim dispõe:

“Quando as rendas forem tributadas sob o regime de exclusividade de fonte, e esta estiver impedida de fazer a retenção por decisão judicial, a responsabilidade tributária desta não afasta a do contribuinte pelo pagamento do crédito tributário.”

Dessa forma, corretos os lançamentos efetuados em nome da recorrente.

II.4) embaraço à Fiscalização

Conforme demonstrado nos autos, a recorrente foi intimada e reintimada a apresentar a documentação solicitada nas intimações, inclusive, alertada expressamente, nos termos de reintimação, da lavratura de termo de embaraço à Fiscalização, pelo não atendimento das intimações.

Intimada e reintimada varias vezes a apresentar a documentação necessária à realização do procedimento administrativo fiscal, a recorrente não atendeu às intimações. Assim, foi lavrado o Termo de Embaraço à Fiscalização nº 015, às fls. 360/361 (fls. 102/103).

Por este motivo, a multa no lançamento de ofício, no percentual de 75,0 %, foi agravada para o percentual de 112,5 % do valor das contribuições lançadas, nos termos do § 2º da Lei nº 9.430, de 1996, que assim dispõe:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

[...].

§ 2º As multas a que se referem os incisos I e II do caput passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

[...];

b) apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, com as alterações introduzidas pelo art. 62 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991;

[...].”

O fato de grande parte da documentação solicitada estar em poder do Fisco Estadual não impedia a recorrente de atender as intimações. Bastaria ir até aquele Fisco e providenciar cópias xerografadas e autenticadas dos documentos.

Assim, demonstrado e provado que intimada e reintimada várias vezes, a recorrente não atendeu as intimações, correto o agravamento da multa de ofício para o percentual de 112,5 %. Ressalte-se, ainda, que as intimações se estenderam por prazo superior a um ano, tempo mais que suficiente para providenciar a documentação solicitada, independentemente estar poder do Fisco Estadual.

Em face do exposto, nego provimento aos recursos, de ofício e voluntário.

(assinado digitalmente)

José Adão Vitorino de Moraes - Relator