



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10980.004344/2004-97  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-007.934 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 30 de julho de 2020  
**Recorrente** DOMINGOS DIAS CIA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Exercício: 1999, 2000

**REVENDA DE COMBUSTÍVEIS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.**

A suposta diferença entre o valor retido da contribuinte pela refinaria (substituto tributário) e o valor que seria devido pela substituída se adotado como base de cálculo do PIS e da Cofins o preço efetivamente praticado no mercado varejista não é passível de restituição por absoluta falta de previsão legal.

**PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DEMORA NA ANÁLISE. EFEITOS.**

Por falta de previsão legal, ressalvando-se a hipótese de atualização pela taxa Selic no caso de eventual reconhecimento do direito creditório, o atraso na análise de um pedido de restituição, mesmo após decorridos cinco anos (ou mais) de sua protocolização, não autoriza, por esse único motivo, o deferimento do pleito.

**DECADÊNCIA. ERRO NO DESPACHO DECISÓRIO.**

Corrige-se de ofício o despacho decisório quando se identificar que houve equívoco na fixação do termo antes do qual o direito de restituição foi considerado decaído

Direito Creditório Não Reconhecido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Mara Cristina Sifuentes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

João Paulo Mendes Neto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mara Cristina Sifuentes (Presidente), Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Lázaro Antônio Souza Soares, Fernanda Vieira Kotzias, Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, João Paulo Mendes Neto, Leonardo

Ogassawara de Araújo Branco (Vice-Presidente) e Marcos Roberto da Silva (suplente convocado). Ausente os Conselheiros Tom Pierre Fernandes da Silva.

## Relatório

Por economia processual e por relatar a realidade dos fatos de maneira clara e concisa, reproduzo o relatório da decisão de piso:

*Inicialmente, cabe esclarecer que o presente processo foi objeto de digitalização e que, em função disso, sofreu a renumeração de suas folhas; assim, as referências que são feitas no presente julgamento (relatório e voto) dizem respeito a essa nova numeração (salvo quando mencionadas em transcrições).*

*Trata o processo de pedido de restituição (apresentado por meio de formulário) de PIS, protocolizado em 24/06/2004, o qual, consoante demonstrativo integrante do pedido, corresponde a recolhimentos efetuados em relação aos períodos de apuração 02/1999 a 06/2000, no montante atualizado (até 30/06/2004) de R\$ 13.967,98.*

*À fl. 03, no quadro destinado à descrição do motivo do pedido constam os seguintes esclarecimentos: “Restituição da contribuição ao PIS – Substituição Tributária – sobre aquisição de gasolina e óleo diesel da revendedora (distribuidora), nos termos dos arts. 4º a 6º da Lei nº 9.718/98 alterada pelo art. 3º da Lei nº 9.990/2000, art. 6º da IN/SRF nº 06/99 alterada pela IN/SRF nº 24/99, e arts. 42 e 92, II, da Medida Provisória nº 2.15835/2001.”*

*Consta do pedido, ainda, que “as bases de cálculo para apuração do crédito a restituir foram obtidas nas notas fiscais de aquisição de gasolina e óleo diesel diretamente da revendedora (distribuidora) cujas planilhas estão em anexo.”*

*Em 12/04/2012, após análise, o pedido foi indeferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Maringá, despacho decisório às fls. 257/263, parte em razão da decadência do direito, parte em face da falta de previsão legal capaz de autorizar a restituição.*

*Inconformada com a decisão proferida, da qual foi cientificada em 16/04/2012 (fls. 264/265), a interessada interpôs, em 20/04/2012, a manifestação de inconformidade de fls. 267/273, cujo teor será sintetizado a seguir.*

*Primeiramente, após breve relato dos fatos, discorre sobre o seu direito e afirma que, independente da fundamentação exposta “o fato é que passados mais de 5 (cinco) anos do protocolo da Declaração de Compensação, o FISCO não proferiu nenhuma manifestação/despacho, nem para instrução do feito, nem para julgamento.”*

*Salienta que o direito buscado foi tacitamente homologado “por ausência total do FISCO em analisar tal pedido.”*

*Acrescenta que, por não ter analisado o pedido no prazo de cinco anos, houve infração a dispositivos da Lei n.º 9.784, de 1999, e que “não cabe ao FISCO alegar insuficiência de provas, pois os procedimentos administrativos instaurados foram iniciados com todas as Notas Fiscais adquiridas pelo Contribuinte/Contribuinte (sic).”*

*Transcreve dispositivos da Lei n.º 9.430, de 1996 e diz que “apesar de muitos não acreditar (sic) na existência de lacunas na Lei, existe nesse caso, uma lacuna exposta, que garante ao contribuinte o direito de ser restituído por valores pagos a maior após decurso de prazo por parte do FISCO sem qualquer decisão quanto ao pedido formulado.”*

*Insiste que o silêncio do Fisco importa o reconhecimento do pedido e, após citar doutrina, diz que a Administração pode anular seus atos. Afirma, ainda, que não está enquadrado no rol do parágrafo terceiro do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, que limita o direito à compensação/restituição.*

*Ao final, requer o recebimento da manifestação apresentada e o reconhecimento de seu direito à restituição, inclusive, com a incidência de juros (de 1%) e correção monetária (pela Selic), desde a data de protocolo do pedido, nos termos da legislação de regência.*

*Conforme despacho de fl. 275, em 22/05/2012 o presente processo foi encaminhado para esta DRJ em Curitiba, para fins de julgamento.*

Em decisão unânime, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba julgou improcedente a impugnação, por meio do Acórdão 06-40.395-3ª Turma.

A sociedade recorrente tomou ciência do conteúdo decisório da DRJ em 28.07.2015 e interpôs o presente recurso voluntário em 21.08.2015. **Nesta peça recursal reproduziu os mesmos argumentos levantados em sede de impugnação, e não juntou documentos.**

A partir disso, requer seja julgado procedente o Recurso, com a consequente anulação do auto de infração lavrado.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro João Paulo Mendes Neto, Relator.

A interposição do recurso voluntário se mostra tempestivo e segue os requisitos legais de sua admissibilidade, razão pela qual ele merece ser conhecido por este Conselho.

***Da análise do mérito.***

Com esteio no § 3º do art. 57 do Regimento Interno do CARF (Anexo II da Portaria MF n.º 343 de 09 de junho de 2015), em razão de não haverem novos argumentos ou documentos juntados pela Recorrente, e por concordar com as razões postas na decisão recorrida, transcrevo, adotando-a desde já como razão de decidir:

#### ***Da decadência – do litígio considerações***

Conforme se extrai dos autos, o direito de pleitear a restituição em relação a uma parte dos pagamentos acaso efetuados estaria decaído:

16. O direito de pleitear a restituição, conforme definido no inciso I do art. 168 do CTN, extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos contados da data da extinção do crédito tributário. Combinando-se o dispositivo retromencionado com o disposto nos §§ 1º e 4º do art. 150 do CTN, resulta que a contagem do prazo decadencial para o pedido de restituição do PIS, em relação aos pagamentos anteriores a 25/06/1999, já se expirou, posto que o pedido de restituição foi formalizado em 25/06/2004.

Contudo, apesar de a contribuinte ter sido cientificada a esse respeito, não manifestou qualquer contrariedade em face do aludido entendimento contido no despacho decisório.

Em assim sendo, devesse considerar que sobre tal questão não se instaurou qualquer contraditório, afinal, conforme estabelecido no art. 17 do Decreto n.º 70.235, de 1972 “considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante”.

É oportuno esclarecer, no entanto, que a data considerada no despacho decisório como sendo a relativa à protocolização do pedido está equivocada (o que tem influência sobre a decadência). Com efeito, no aludido despacho considerou-se que o pedido foi protocolizado em 25/06/2004, contudo, no documento de fl. 03, consta que o pedido foi recebido e encaminhado ao protocolo em 24/06/2004.

Dessa feita, corrigindo-se o equívoco mencionado, entende-se que se deve considerar decaído o direito de pleitear a restituição em relação aos pagamentos acaso efetuados anteriormente a 24/06/1999 e que sobre tal questão não se instaurou contraditório.

#### ***Da alegação de crédito – da substituição tributária***

A contribuinte discorre sobre o seu direito e afirma que “apresentou pedido de restituição do PIS relativo às operações que julga ter pago imposto a maior” em face do disposto no art. 4º, par. único da Lei n.º 9.718, de 1998.

O regime de substituição do PIS foi instituído pelo art. 6º da MP n.º 1.212, de 1995, após sucessivas reedições convertida na Lei n.º 9.715, de 1998. O referido dispositivo trazia a seguinte redação:

“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.” (Grifou-se)

Como se pode observar, inicialmente o substituto tributário era o estabelecimento atacadista (distribuidora).

Posteriormente a Lei n.º 9.718, de 1998 introduziu algumas modificações sobre a matéria, as quais entraram em vigor em 01/02/1999. Embora tenha mantido o regime de substituição, esse diploma legal transferiu o papel de substituto nas operações com derivados de petróleo da distribuidora para a refinaria, alterando também a base de cálculo para efeito de recolhimento da parcela relativa à substituição. Passou-se a tomar como referência não mais o preço de varejo fixado em tabela, mas o preço da operação de venda da refinaria de petróleo. Tais inovações acham-se no art. 4º da lei em questão, abaixo transcrito:

*Art. 4º. As refinarias de petróleo, relativamente às vendas que fizerem, ficam obrigadas a cobrar e 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.* (Grifou-se)

Mais adiante, foi editada a MP n.º 1.807, de 28 de janeiro de 1999, cujo art. 4º, reproduzido a seguir, alterou novamente o valor tributável supramencionado, ficando tal modificação no entanto restrita às vendas de óleo diesel:

*Art. 4º O disposto no art. 4º da Lei n.º 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 n.º 9.718, de 1998, fica reduzido de quatro para três inteiros e trinta e três centésimos.* (Grifou-se)

Convém observar que, muito embora tenha sido extinto posteriormente, o regime de substituição vigorava nos moldes da sistemática acima descrita na época objeto do pedido de restituição: fevereiro/1999 a junho/2000.

Em sua manifestação a interessada informa que acredita ter pago imposto a maior já que as bases de cálculo estimadas foram bem “maiores que as efetivamente praticadas pelo contribuinte no momento da revenda final dos produtos comercializados.”

Pois bem, a Instrução Normativa SRF n.º 06, de 29 de janeiro de 1999, que regulamentava a Lei n.º 9.718, de 1998, previa em seu art. 6º a seguinte hipótese de restituição:

*Art. 6º Fica assegurado ao consumidor final, pessoa jurídica, o ressarcimento dos valores das contribuições referidas no artigo anterior, correspondentes à incidência na venda a varejo, na hipótese de aquisição de gasolina automotiva ou óleo diesel, diretamente à distribuidora.*

§ 1º *Para efeito do ressarcimento a que se refere este artigo, a distribuidora deverá informar, destacadamente, na nota fiscal de sua emissão, a base de cálculo do valor a ser ressarcido.*

§ 2º *A base de cálculo de que trata o parágrafo anterior será determinada mediante a aplicação, sobre o preço de venda da refinaria, calculado na forma do parágrafo único do art. 2º, multiplicado por dois inteiros e dois décimos.*

§ 3º *O valor de cada contribuição, a ser ressarcido, será obtido mediante aplicação da alíquota respectiva sobre a base de cálculo referida no parágrafo anterior.*

§ 4º *O ressarcimento de que trata este artigo dar-se-á mediante compensação ou restituição, observadas as normas estabelecidas na Instrução Normativa SRF n.º 21, de 10 de março de 1997, vedada a aplicação do disposto nos arts. 7º a 14 desta Instrução Normativa. (Grifou-se)*

Posteriormente, foi editada a Instrução Normativa SRF n.º 24, de 25 de fevereiro de 1999, a seguir reproduzida, que alterou apenas o § 2º do dispositivo transcrito:

O Art. 1º § 2º do art. 6º da Instrução Normativa SRF n.º 006, de 1999, passa a vigorar com a seguinte redação:

‘Art. 6º.....

§ 2º A base de cálculo de que trata o parágrafo anterior será determinada mediante a aplicação, sobre o preço de venda da refinaria, calculado na forma do parágrafo único do art. 2º, multiplicado por dois inteiros e dois décimos ou por um inteiro e oitenta e oito décimos, no caso de aquisição de gasolina automotiva ou de óleo diesel, respectivamente.

Assim, a legislação pertinente à matéria arrola portanto **apenas** uma hipótese de restituição aplicável ao PIS e à Cofins incidentes sobre a comercialização de combustíveis derivados de petróleo, como ficou visto acima. Ocorre, contudo, que a contribuinte não se enquadra nessa previsão.

Com efeito, a IN SRF n.º 06, de 1999, alterada pela IN SRF n.º 24, de 1999, autorizava o ressarcimento **apenas** aos consumidores finais pessoas jurídicas, caso houvessem adquirido o combustível diretamente da distribuidora, ao passo que a contribuinte, na qualidade de revendedora de combustíveis, não pode evidentemente ser qualificada como consumidora final.

Não há, portanto, possibilidade de estender o benefício fiscal à interessada, posto que inexistente legislação que o autorize.

Na verdade a argumentação da interessada pretende evidenciar uma retenção indevida já que haveria, ao seu ver, uma diferença entre o preço de venda no mercado varejista e a base de cálculo utilizada pela substituta tributária. Tal linha de argumentação, no entanto, não encontra respaldo na legislação.

Ao contrário, consoante a sistemática introduzida pela Lei n.º 9.718, de 1998, o cálculo do PIS e Cofins a ser retido pela refinaria independe do preço efetivamente praticado

pela substituída ao revender o produto no mercado varejista, conforme deixa claro o art. 4º do referido diploma legal, que, na redação dada pela MP n.º 1.807, de 1999, elege como base de cálculo o preço de venda da substituta multiplicado por quatro, no caso de gasolina automotiva, ou três inteiros e trinta e três centésimos, no caso de óleo diesel.

Ora, se tal sistemática de recolhimento (por substituição tributária) é fixada pela lei, não se pode falar em pagamento indevido ou a maior que o devido, não havendo razão para o pedido de restituição.

De resto, admitir a possibilidade da restituição pleiteada implicaria admitir também que, no sentido oposto, ou seja, na hipótese de o preço no mercado varejista ser superior à base de cálculo utilizada na retenção, caberia a cobrança da diferença em favor da Fazenda Pública, o que na verdade não ocorre, visto não haver previsão legal nesse sentido, o que evidencia não ser essa a lógica do regime de substituição em exame.

Ademais, é oportuno assinalar que os valores retidos pela refinaria compõem o custo da mercadoria para a substituída, de modo que, além de ser repassado ao consumidor final, é contabilizado como despesa, reduzindo destarte tanto o valor do imposto de renda a pagar quanto o da contribuição social sobre o lucro líquido.

Em suma, não existem reparos a serem feitos no despacho decisório reclamado, já que seu autor, em face da legislação pertinente à matéria, procedeu corretamente ao indeferir o pedido de restituição em exame.

#### ***Do prazo para decisão – da alegação de “homologação tácita”***

A contribuinte discorre sobre o seu direito e afirma que, independente da fundamentação exposta *“o fato é que passados mais de 5 (cinco) anos do protocolo da Declaração de Compensação, o FISCO não proferiu nenhuma manifestação/despacho, nem para instrução do feito, nem para julgamento.”* Salaria que o direito buscado foi tacitamente homologado *“por ausência total do FISCO em analisar tal pedido.”* Diz que houve infração a dispositivos da Lei n.º 9.784, de 1999 e que o contribuinte tem o direito de ser restituído por valores pagos a maior após decurso de prazo *“por parte do FISCO sem qualquer decisão quanto ao pedido formulado.”* Insiste no direito à restituição.

A interessada confunde as normas aplicáveis à espécie, principalmente quando clama para si o direito de, por analogia, ter a sua restituição homologada tacitamente em face do decurso do prazo de cinco anos.

Com efeito, tratando de pedido de restituição – em que pesem não haver como censurar suas considerações acerca da demora na elaboração da decisão por parte da autoridade administrativa – é importante asseverar que nas normas de regência não há previsão de qualquer penalidade ou mesmo a previsão de reconhecimento tácito do direito buscado pela contribuinte em função de uma eventual demora na análise do pedido.

Quanto ao previsto no §5º do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, a sua simples leitura parece ser totalmente esclarecedora:

*Art. 74 O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.*

.....  
*§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.*

Ou seja, a lei não diz que o prazo para o reconhecimento do direito de restituição que for pleiteado é de cinco anos sob pena de reconhecimento tácito. Diz, apenas, que o prazo para a homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de cinco anos. São institutos distintos. Sendo coisas diversas, evidente que não razão na argumentação desenvolvida, sendo totalmente descabida a aplicação de analogia.

Em suma – e ainda que existam previsões no direito comparado –, não há, no direito pátrio, qualquer previsão legal no sentido de autorizar a restituição de supostos pagamentos indevidos em função da mera demora do fisco em analisar o pedido. O fato de o fisco ter silenciado por mais de cinco anos para só então negar o direito não autoriza o seu reconhecimento (lembre-se que, na hipótese de ser reconhecido o pleito, nessa ou em qualquer outra instância, eventual demora acabaria sendo compensada pela atualização do valor pleiteado, com base na taxa Selic).

Nesse sentido, não há como alterar o entendimento já manifestado,

Mantendo-se os termos do despacho decisório.

**Não há assim qualquer fundamento para a anulação do auto de infração lavrado.**

#### ***Conclusão***

Com base em todas as razões anteriormente expostas, voto pelo **CONHECIMENTO** do recurso e, no mérito, pela sua **TOTAL IMPROCEDÊNCIA**.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

João Paulo Mendes Neto - Relator



Fl. 9 do Acórdão n.º 3401-007.934 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10980.004344/2004-97