



MINISTÉRIO DA
ECONOMIA



Nota Cosit/Sutri/RFB nº 446, de 16 de novembro de 2020.

Interessado: Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional - PGFN

Assunto: Análise do Recurso Extraordinário 596.832/RJ com repercussão geral a respeito do regime de substituição tributária da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

e-processo nº 10265.311485/2020-69

Trata-se de solicitação de informações feita pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional - PGFN, quanto ao Recurso Extraordinário 596.832/RJ, de relatoria do ministro Marco Aurélio, interposto por Posto de Gasolina Rei de Mesquita Ltda e outros contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 2ª Região, que julgou improcedente o pedido de restituição dos valores recolhidos a maior, a título de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins na sistemática prevista no artigo 150, § 7º, da Constituição Federal. O referido Recurso Extraordinário fixou a tese abaixo transcrita:

“PIS E COFINS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – ARTIGO 150, § 7º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL – RECOLHIMENTO A MAIOR – DEVOLUÇÃO. É devida a restituição da diferença das contribuições para o Programa de Integração Social – PIS e para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins pagas a mais, no regime de substituição tributária, se a base de cálculo efetiva das operações for inferior à presumida.”

2. Nota-se que as pessoas jurídicas que ajuizaram a ação, com pedido de tutela antecipada, objetivavam obter provimento em relação à restituição imediata do excesso pago a título de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins, mediante o regime de substituição tributária instituído pela Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998.
3. Prosseguiram afirmado que o citado regime de substituição tributária atribuía às refinarias de petróleo o recolhimento das contribuições em substituição aos distribuidores e comerciantes varejistas de combustíveis derivados de petróleo. Desta feita, as refinarias cobravam de forma antecipada dos contribuintes substituídos o valor correspondente àqueles tributos, o qual seria devido nas operações seguintes de revenda do produto ao consumidor final, de tal forma a corporificar o fato gerador futuro ou presumido.
4. Essa forma de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, no entanto, foi extinta pela Medida Provisória nº 1.991-15, de 2000, **relativamente aos fatos geradores ocorridos a partir de 01 de julho de 2000**, no momento em que as refinarias de petróleo deixaram de ser substitutas tributárias e passaram a ser contribuintes diretas das contribuições em testilha.
5. Nesse momento, é imperioso tecer alguns comentários acerca do tema da substituição tributária e da tributação concentrada ou monofásica para a Contribuição para o PIS/Pasep e para a Cofins.

6. O regime de substituição tributária foi introduzido ao ordenamento jurídico brasileiro por meio do art. 150 da Constituição Federal de 1988, nos seguintes termos:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

§ 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)”

7. Em relação à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins sobre a produção e comercialização dos produtos derivados de petróleo, o regime de substituição tributária autorizado pela Carta Magna foi instituído por meio da Lei nº 9.718, de 1998, nos seguintes termos:

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, devidos 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.

7.1 Na referida substituição tributária, conforme já mencionado, o substituto tributário recolhia antecipadamente as contribuições devidas por outros contribuintes (substituídos). Contudo, em tal sistemática pode ocorrer situações conhecidas como “quebra de cadeia”, ou seja, a não realização do fato gerador presumido, como, por exemplo, a inexistência de venda ao consumidor final ou mesmo a venda por valor menor àquele utilizado na presunção, e, conseqüentemente, o surgimento do direito à restituição do tributo antecipado por aquele que deu causa à quebra da cadeia.

8. Ocorre que, posteriormente, a Lei nº 9.990, de 2000 e a Medida Provisória nº 1.991-15, de 2000, alteraram a sistemática de recolhimento de tais contribuições, passando a ser recolhidas de forma concentrada, incidindo sobre a receita bruta auferidas pelas refinarias ou importadores de petróleo, restando desonerados do pagamento das referidas contribuições os distribuidores e comerciantes varejistas, cujas receitas decorrentes de suas vendas foram submetidas à incidência de alíquota zero.

9. Diferentemente do regime de substituição tributária, no regime concentrado ou monofásico ocorre a concentração da tributação nas etapas de produção e importação, desonerando as etapas seguintes de comercialização. A concentração da tributação ocorre com a aplicação de alíquotas maiores que as usualmente aplicadas na tributação das demais receitas, unicamente na pessoa jurídica do produtor, fabricante ou importador, e a conseqüente desoneração de tributação das etapas posteriores de comercialização no atacado e no varejo dos referidos produtos. Dessa forma, o contribuinte recolhe o tributo em nome próprio e por conta própria, não ocorrendo qualquer tipo de antecipação de tributos devidos por terceiros, não havendo, conseqüentemente, a possibilidade de ressarcimento pelo fato de não existir quaisquer antecipações.

9.1 Esse entendimento, inclusive, já foi manifestado pelo CARF, por meio do Acórdão 3801002.954, cuja ementa está a seguir transcrita (grifou-se):

PEDIDO RESSARCIMENTO. CRÉDITO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O COFINS INCIDENTE SOBRE COMBUSTÍVEL. REGIME DE TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA. COMERCIANTE VAREJISTA EXCLUÍDO DA TRIBUTAÇÃO. INDEFERIMENTO.

No regime monofásico de tributação não há previsão de ressarcimento ou restituição de tributos pagos na fase anterior da cadeia de comercialização, haja vista que a incidência efetiva-se uma única vez, portanto, sem previsão de fato gerador futuro e presumido, como ocorre no regime de substituição tributária para frente.

A partir de 01/07/2000, o regime de tributação da Contribuição para o Cofins incidente sobre os combustíveis, incluído o óleo diesel, passou a ser realizado em uma única fase (incidência monofásica), concentrada nas receitas de vendas realizadas pelas refinarias, ficando exonerada as receitas auferidas nas etapas seguintes por distribuidoras e varejistas, que passaram a ser submetidas ao regime de alíquota zero. Dessa forma, após a vigência do regime monofásico de incidência, não há previsão legal para o pedido de ressarcimento da Contribuição para o Cofins incidente sobre a venda de óleo diesel do distribuidor para o comerciante varejista.

Recurso Voluntário Negado.

10. Portanto, com a alteração para o regime concentrado, as refinarias de petróleo passaram de substitutas tributárias para contribuintes diretas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a uma alíquota majorada e os distribuidores e varejistas permaneceram como contribuintes, com as contribuições, todavia, reduzidas à alíquota zero.

11. Desta feita, **relativamente aos fatos geradores ocorridos a partir de 01 de julho de 2000, com a alteração da Lei nº 9.718, de 1998, não há mais que se falar em substituição tributária em relação à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins sobre a comercialização dos produtos derivados de petróleo.**

12. Contudo, *in casu*, a restituição requerida pelas pessoas jurídicas constantes no Recurso Extraordinário em apreço se refere ao período de 01/02/1999 a 01/07/2000, quando ainda vigia o regime de substituição tributária sobre a comercialização de produtos derivados de petróleo instituído pela Lei nº 9.718, de 1998, e autorizado pelo § 7º do art. 150 da Constituição Federal de 1988, daí a decisão exarada pelo Supremo Tribunal Federal no âmbito do Recurso Extraordinário 596.832/RJ.

13. Portanto, lastreando-se no artigo 150, § 7º, da Constituição Federal e tendo em vista que a substituição tributária ainda é atualmente aplicada no âmbito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em alguns outros setores econômicos, como motocicletas (art. 43 da MP 2.135-35/2001), cigarros (art. 3º da Lei Complementar nº 70/1991) e Zona Franca de Manaus (art. 65 da Lei nº 11.196/2005), **apenas** para esses casos (e não para os combustíveis derivados de petróleo), aplica-se a decisão com repercussão geral exarada pela Suprema Corte proferida no âmbito do RE 596.832/RJ.

Assinado digitalmente
ELADIO ALBUQUERQUE COSTA NETO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. À consideração do Coordenador da Cotri.

Assinado digitalmente
RAUL KLEBER GOMES DE SOUZA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Direi

Aprovo a Nota. Encaminhe-se à Subsecretaria de Tributação e Contencioso com proposta de encaminhamento à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – PGFN.

Assinatura digital
OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JÚNIOR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotri
(Delegação de Competência Portaria Cosit nº 26, de 5 de dezembro de 2017)



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por IRANI PELICIONI ISHIRUJI em 16/11/2020 19:19:00.

Documento autenticado digitalmente por IRANI PELICIONI ISHIRUJI em 16/11/2020.

Documento assinado digitalmente por: OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JUNIOR em 17/11/2020, RAUL KLEBER GOMES DE SOUZA em 17/11/2020 e ELADIO ALBUQUERQUE COSTA NETO em 17/11/2020.

Esta cópia / impressão foi realizada por KARINE GUEDES DE VASCONCELLOS em 18/11/2020.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP18.1120.20499.TX6L

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha2:

5D6CBF196EE7406968A68CD599C773B4FFCA48E53441E4B917E479A48FCFFFE8