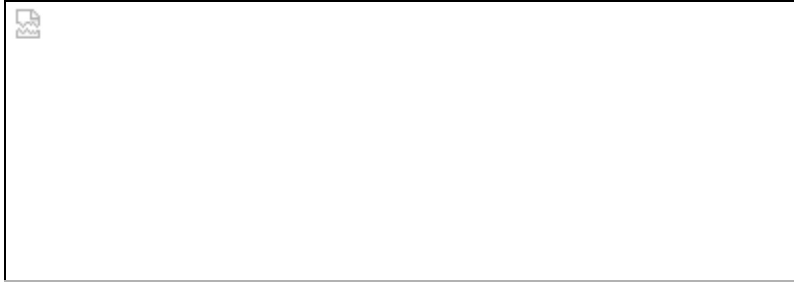




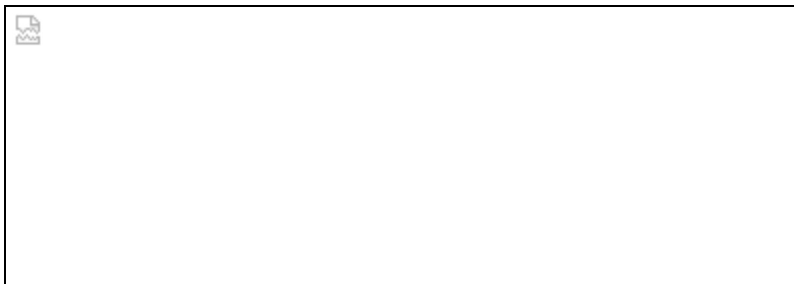
PODER JUDICIÁRIO

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª REGIÃO



APELAÇÃO CÍVEL (198) Nº 0002937-06.2006.4.03.6126  
RELATOR: Gab. 11 - DES. FED. ANDRÉ NABARRETE  
APELANTE: TRANSPORTES COLETIVOS PARQUE DAS NACOES LTDA  
Advogado do(a) APELANTE: NELSON WILIANS FRATONI RODRIGUES - SP128341-A  
APELADO: UNIAO FEDERAL - FAZENDA NACIONAL

OUTROS PARTICIPANTES:



APELAÇÃO CÍVEL (198) Nº 0002937-06.2006.4.03.6126  
RELATOR: Gab. 11 - DES. FED. ANDRÉ NABARRETE  
APELANTE: TRANSPORTES COLETIVOS PARQUE DAS NACOES LTDA  
Advogado do(a) APELANTE: NELSON WILIANS FRATONI RODRIGUES - SP128341-A  
APELADO: UNIAO FEDERAL - FAZENDA NACIONAL

OUTROS PARTICIPANTES:

## RELATÓRIO

Apelação interposta por TRANSPORTE COLETIVOS PARQUE DAS NAÇÕES LTDA. (ID 90626228 - fls. 100/105) contra sentença que, em sede de mandado de segurança, julgou extinto o processo sem exame do mérito em razão da ilegitimidade ativa da impetrante, nos termos do artigo 267, VI, do Código de Processo Civil (ID 90626228 - fls. 86/89).

Alega, em suma, que:

a) o interesse processual está consubstanciado no fato de que adquire o óleo combustível diretamente da distribuidora sem poder se creditar dos valores referentes à operação não realizada (na metade do processo de comercialização idealizado pelo governo), de modo que o produto vem majorado em virtude de estar embutido no preço o valor das contribuições recolhidas ao PIS e COFINS, "antecipadamente" em face da substituição tributária "disfarçada";

b) a Secretaria da Receita Federal havia assegurado o ressarcimento dos valores das contribuições do PIS e da COFINS correspondentes à incidência na venda a varejo, cobradas antecipadamente pela refinaria, por meio do regime de substituição tributária, conforme o art. 6º da Instrução Normativa nº 06.01.1999. Em face do aumento do preço do óleo diesel, tem interesse em impugnar este regime que fere os diversos dispositivos constitucionais e infraconstitucionais.

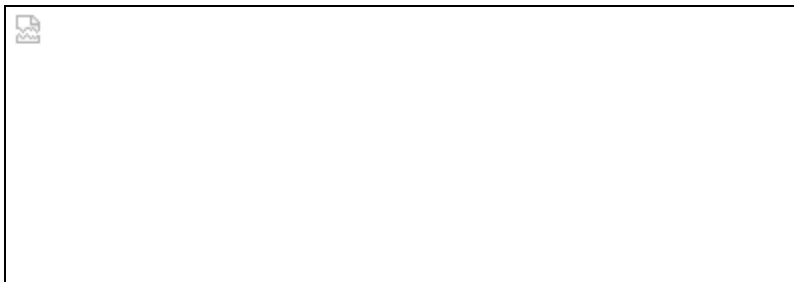
c) o abuso do Poder Legislativo viola seu direito líquido e certo de se creditar dos valores referentes à operação não realizada, a ensejar a concessão de segurança, nos termos do art. 5º, LXIX, da Carta Federal.

No mais, defende que faz jus ao creditamento dos valores de PIS e COFINS calculados sobre os fatos geradores presumidos não realizados na aquisição de combustíveis derivados de petróleo.

Contrarrrazões apresentadas pela União (id 90626229 - fls. 27/32).

Parecer ministerial (id 90626229 - fls. 36/45), no qual o *parquet* se manifestou no sentido de que seja desprovido o recurso.

É o relatório.



APELAÇÃO CÍVEL (198) Nº 0002937-06.2006.4.03.6126  
RELATOR: Gab. 11 - DES. FED. ANDRÉ NABARRETE  
APELANTE: TRANSPORTES COLETIVOS PARQUE DAS NACOES LTDA  
Advogado do(a) APELANTE: NELSON WILIANS FRATONI RODRIGUES - SP128341-A  
APELADO: UNIAO FEDERAL - FAZENDA NACIONAL

OUTROS PARTICIPANTES:

## VOTO

A Lei Complementar nº 70/91 dispunha em seu artigo 4º a obrigatoriedade do recolhimento do PIS e da COFINS "***pelos distribuidores de derivados de petróleo e álcool etílico hidratado para fins carburantes, na condição de substitutos dos***

**comerciantes varejista, bem como que ela seria calculada sobre o menor valor, no País, constante da tabela de preços máximos fixados para venda a varejo, sem prejuízo da contribuição sobre as próprias vendas".**

Posteriormente, sobreveio a Lei nº 9.718/98, que instituiu um regime de tributação no qual tais contribuições incidentes sobre as operações com combustíveis eram recolhidas por meio de substituição tributária 'para frente', ou seja, as refinarias, na qualidade de contribuintes substitutas, recolhiam antecipadamente o montante que seria devido em toda a cadeia produtiva, presumidas as hipóteses de incidência e a base de cálculo.

A Emenda Constitucional nº 03/93 aperfeiçoou o sistema da substituição tributária ao introduzir na Constituição Federal o § 7º ao artigo 150, que previu:

*Art. 150. § 7.º 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)*

Assim, tais tributos eram recolhidos pela refinaria antes da percepção de receitas pelos comerciantes, ensejadora da obrigação tributária. Contudo, a partir da Lei nº 9.990/2000 essa sistemática de recolhimento foi alterada, à vista da extinção do regime de substituição tributária 'para frente' relativamente a essas contribuições, *verbis*:

*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 de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/Pasep e para o financiamento da Seguridade Social - Confins, devidas pelas refinarias de petróleo serão calculadas, respectivamente, com base nas seguintes alíquotas: (NR)*

*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 gasolina, exceto gasolina de aviação; (AC)*

*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; (AC)*

*III - dois inteiros e cinqüenta 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; (AC)*

*"IV - sessenta e cinco centésimos por cento e três por cento incidentes sobre a receita*

*bruta decorrente das demais atividades. (AC)*

*Parágrafo único. Revogado.*

De acordo com a norma colacionada, apenas as refinarias de petróleo continuaram a ser contribuintes do PIS e da COFINS, as quais passaram a incidir à alíquota zero para as outras empresas participantes da cadeia produtiva do combustível que, embora sofram com a carga econômica em razão do seu repasse no preço do produto, não são mais sujeitos passivos nessa relação tributária. Dessa forma, o regime de recolhimento de tais exações incidentes sobre combustíveis que até então era de substituição tributária 'para frente' passou a ser, por opção do legislador, monofásico, cobrado no início da cadeia produtiva.

*In casu*, a impetrante visa a questionar a incidência do PIS e da COFINS sobre combustíveis derivados de petróleo que adquire diretamente das distribuidoras (artigos 4º a 6º, da Lei nº 9718/98, alterada pela Lei nº 9990/00). Entretanto, a impetrante é sociedade que tem por objeto social o transporte rodoviário de passageiros, de modo que é consumidora final dos referidos produtos e, assim, não detém legitimidade para requerer seja afastada a sistemática de recolhimento tratada nas referidas normas. Neste sentido é a jurisprudência dominante:

*TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. COFINS. LEI 9.718/98. COMERCIANTE VAREJISTA DE COMBUSTÍVEIS. AUSÊNCIA DE LEGITIMIDADE PARA REQUERER A COMPENSAÇÃO DA COFINS INCIDENTE SOBRE AS RECEITAS PROVENIENTES DA VENDA DE COMBUSTÍVEIS, A PARTIR DA LEI 9.990/00. REGIME MONOFÁSICO.*

*1. Sob o regime de tributação instituído pela Lei 9.718/98, a Cofins incidente sobre as operações com combustíveis era recolhida por meio de substituição tributária 'para frente', ou seja, as refinarias, na qualidade de contribuintes substitutas, recolhiam antecipadamente as contribuições que seriam devidas em toda a cadeia produtiva, presumindo-se as hipóteses de incidência e a base de cálculo das contribuintes substituídas.*

*2. Contudo, a partir da Lei 9.990/2000 (art. 3º), os comerciantes varejistas de combustíveis e demais derivados de petróleo deixaram de se submeter ao recolhimento da Cofins, no que se refere à receita auferida com a comercialização daqueles bens. As referidas contribuições passaram a incidir somente sobre as refinarias na forma monofásica, afastando-se a tributação dos varejistas pelo regime de substituição tributária, anteriormente previsto na Lei 9.718/98.*

*3. Nessa linha de raciocínio, a recorrente, por exercer atividade de comércio varejista de combustíveis e lubrificantes para veículos automotores, não detém legitimidade para requerer a compensação da Cofins, pois não ostenta condição de contribuinte de direito ou de fato.*

*4. Recurso especial não provido.*

(STJ, REsp nº 1.121.918 - RS, Primeira Turma, rel Min. BENEDITO GONÇALVES, j. 15/12/2009, DJe: 02/02/2010)

**TRIBUTÁRIO. PIS. COFINS. COMBUSTÍVEIS DERIVADOS DE PETRÓLEO. LEI N. 9.990/00. REGIME MONOFÁSICO. RECOLHIMENTO SOMENTE PELAS REFINARIAS. ILEGITIMIDADE ATIVA DO CONSUMIDOR FINAL PARA REPETIR O INDÉBITO.**

1. A partir da Lei n. 9.990/2000, somente as refinarias de petróleo passaram a responder pelo PIS/COFINS na aquisição de combustíveis derivados de petróleo, pelo que os demais integrantes da cadeia ficaram desonerados. Assim, a recorrente, consumidora final, não possui legitimidade para pleitear o indébito dos referidos tributos. Precedente: REsp 1.121.918/RS, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe de 2.2.2010.

2. Recurso especial não provido.

(REsp 1162634/PR, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 05/08/2010, DJe 01/09/2010)

Esta corte já se pronunciou sobre o tema:

**CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO - COFINS E PIS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - LEI Nº 9.990/00 - LEGITIMIDADE ATIVA - NÃO CONFIGURADA.**

1. O instituto da substituição tributária sobre fatos futuros, encontra-se expressamente previsto no art. 150, § 7º da CF/88.

2. A redação dos arts. 4º, 5º e 6º da Lei nº 9.718/98 foram alteradas pelo art. 3º da Lei nº 9.990/00 e aqueles anteriormente definidos como substitutos tributários (refinarias e distribuidoras) passaram serem contribuintes e os substituídos (comerciantes varejistas) ficaram sujeitos ao disposto no art. 2º da Lei nº 9.718/98, com a alíquota zero, conforme previsto no art. 42 da MP nº 2.158/01, vigente por força da EC nº 32/01.

3. Tratando-se de empresa cujo objeto é a exploração de atividades agrícolas e pastoris, patente a falta de legitimidade ativa para questionar a exação.

(TRF3, AC 2009.61.00.007164-3/SP, rel. Des. Fed. MAIRAN MAIA, j. 10/04/2014, De 28/04/2014)

**CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. CIDE-COMBUSTÍVEIS. LEI 9.990/00. LEI Nº 10.336/01. COMERCIANTE VAREJISTA. ILEGITIMIDADE ATIVA AD CAUSAM.**

I. A partir da lei 9.990/00, que alterou o art. 4º da lei 9718/98, não subsiste mais o regime de substituição tributária para frente, no comércio de combustíveis. Previu-se

*a incidência da contribuição para o PIS e para a COFINS apenas sobre o faturamento das refinarias de petróleo. Já os distribuidores e varejistas tiveram suas alíquotas reduzidas à zero (artigo nº 42, da MP 2158/01).*

*II. Não havendo mais o regime de substituição tributária progressiva, a partir da lei 9990/00, exsurge a ilegitimidade ad causam do comerciante varejista para questionar a incidência do PIS e da COFINS, ou mesmo pleitearem ressarcimento ou compensação.*

*III. Igualmente, no regime tributário da CIDE, o comerciante varejista não se reveste da qualidade de contribuinte de direito nem de fato, porque ausente a condição de formulador, produtor ou importador, conforme dispõe o art. 2º, da lei 10.336/01. Por consequência, não poderia acionar o judiciário, visando combater o regime de dedução previsto no art. 8º da lei 10336/01.*

*IV. Agravo desprovido.*

*(TRF3, AC 2002.61.00.025213-8/SP, Quarta Turma, rel. Des. Fed. ALDA BASTO, j. 25/11/2010, De 21/12/2010)*

Correta, portanto, a sentença sob tal aspecto.

Acresça-se que eventuais prejuízos financeiros advindos da legislação citada, por si só, não justificam seu interesse na presente impetração que tem por objetivo crédito de tributo do qual não é contribuinte (artigos 121 e 161 do CTN).

Ante o exposto, voto para negar provimento à apelação.

## EMENTA

**TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO. MANDADO DE SEGURANÇA. PIS E COFINS. LEI Nº 9.990/2000. EMPRESA DE TRANSPORTES. CONSUMIDORA FINAL DE COMBUSTÍVEIS. AUSÊNCIA DE LEGITIMIDADE. REGIME MONOFÁSICO. RECURSO DESPROVIDO.**

- A Lei Complementar nº 70/91 dispunha em seu artigo 4º a obrigatoriedade do recolhimento do PIS e da COFINS "**pelos distribuidores de derivados de petróleo e álcool etílico hidratado para fins carburantes, na condição de substitutos dos comerciantes varejista, bem como que ela seria calculada sobre o menor valor, no País, constante da tabela de preços máximos fixados para venda a varejo, sem prejuízo da contribuição sobre as próprias vendas**". Posteriormente, sobreveio a Lei nº 9.718/98, que instituiu um regime de tributação no qual tais contribuições incidentes sobre as operações com combustíveis eram recolhidas por meio de substituição tributária 'para frente', ou seja, as refinarias, na qualidade de contribuintes substitutas, recolhiam antecipadamente o montante que seria devido em toda a cadeia produtiva, presumidas as hipóteses de incidência e a base de cálculo. A Emenda Constitucional nº 03/93 aperfeiçoou o sistema da substituição tributária ao introduzir na Constituição Federal o § 7º ao artigo 150. Assim, tais tributos eram recolhidos pela refinaria antes da percepção de receitas pelos comerciantes, ensejadora da obrigação tributária.

- A partir da Lei nº 9.990/2000 essa sistemática de recolhimento foi alterada, à vista da extinção do regime de substituição tributária 'para frente' relativamente a essas contribuições (artigos 3º e 4º). De acordo com a norma, apenas as refinarias de petróleo continuaram a ser contribuintes do PIS e da COFINS, as quais passaram a incidir à alíquota zero para as outras empresas participantes da cadeia produtiva do combustível que, embora sofram com a carga econômica em razão do seu repasse no preço do produto, não são mais sujeitos passivos nessa relação tributária. Dessa forma, o regime de recolhimento de tais exações incidentes sobre combustíveis que até então era de substituição tributária 'para frente' passou a ser, por opção do legislador, monofásico, cobrado no início da cadeia produtiva.

- *In casu*, a impetrante visa a questionar a incidência do PIS e da COFINS sobre combustíveis derivados de petróleo que adquire diretamente das distribuidoras (artigos 4º a 6º, da Lei nº 9718/98, alterada pela Lei nº 9990/00). Entretanto, a impetrante é sociedade que tem por objeto social o transporte rodoviário de passageiros, de modo que é consumidora final dos referidos produtos e, assim, não detém legitimidade para requerer seja afastada a sistemática de recolhimento tratada nas referidas normas. Correta, portanto, a sentença sob tal aspecto.



- Eventuais prejuízos financeiros advindos da legislação citada, por si só, não justificam seu interesse na presente impetração que tem por objetivo creditamento de tributo do qual não é contribuinte (artigos 121 e 161 do CTN).

- Apelação desprovida.

---

### **ACÓRDÃO**

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, a Quarta Turma, à unanimidade, decidiu negar provimento à apelação, nos termos do voto do Des. Fed. ANDRÉ NABARRETE (Relator), com quem votaram os Des. Fed. MARLI FERREIRA e Des. Fed. MÔNICA NOBRE, nos termos do relatório e voto que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.