



PODER JUDICIÁRIO

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª REGIÃO
PODER JUDICIÁRIO
Tribunal Regional Federal da 3ª Região
6ª Turma

APELAÇÃO CÍVEL (198) Nº 5001736-77.2017.4.03.6102

RELATOR: Gab. 19 - DES. FED. TORU YAMAMOTO

APELANTE: UNIAO FEDERAL - FAZENDA NACIONAL

APELADO: REDE SOL FUEL DISTRIBUIDORA S/A

Advogado do(a) APELADO: LUIS ERNESTO DOS SANTOS ABIB - SP191640-A

OUTROS PARTICIPANTES:

APELAÇÃO CÍVEL (198) Nº 5001736-77.2017.4.03.6102

RELATOR: Gab. 19 - DES. FED. TORU YAMAMOTO

APELANTE: UNIAO FEDERAL - FAZENDA NACIONAL

APELADO: REDE SOL FUEL DISTRIBUIDORA S/A

Advogado do(a) APELADO: LUIS ERNESTO DOS SANTOS ABIB - SP191640-A

OUTROS PARTICIPANTES:

RELATÓRIO

Trata-se de mandado de segurança impetrado pela Rede Sol Fuel Distribuidora S.A., em favor da matriz e suas filiais, em face do Delegado da Receita Federal do Brasil em Ribeirão Preto, objetivando afastar a incidência do Decreto nº 9.101/2017, que alterou as alíquotas do PIS e da COFINS, em função da suposta agressão ao princípio da legalidade tributária. Em sede subsidiária, pleiteia a demandante ao menos a aplicação do princípio da anterioridade nonagesimal.

A sentença (ID 81303198) julgou parcialmente procedente o pedido e concedeu parcialmente a ordem, para, convalidando a liminar anteriormente deferida, desobrigar a impetrante e suas filiais (portadoras dos CNPJs 02.913.444/0011-15, 02.913.444/0010-34, 02.913.444/0012-04, 02.913.444/0007-39, 02.913.444/0006-58, 02.913.444/0008-10 e 02.913.444/0004-96) de recolher o PIS e a COFINS, com a incidência do Decreto nº 9.101/17, antes de decorridos 90 (noventa) dias da data de sua publicação, reconhecendo o direito à compensação dos valores recolhidos indevidamente, contados a partir da publicação do Decreto nº 9.101/17.

A União interpôs recurso de apelação (ID 81303185), alegando que a tributação a que se refere o Decreto nº 9.101/2017 caracteriza-se pela incidência monofásica, na qual a incidência ocorre apenas no início da cadeia, sobre os produtores ou importadores e que o comerciante (distribuidor/varejista) de combustíveis, não é contribuinte nem de direito, nem de fato, das contribuições sociais, visto que o tributo acaba integrando o preço final da mercadoria, pela própria lógica da economia de mercado e, quem se revela como contribuinte de fato é o consumidor final, e não o comerciante varejista ou atacadista. Requer seja reformada a sentença, extinguindo o feito sem resolução do mérito ou julgar improcedentes todos os pedidos.

Contrarrazões (ID 81303190).

A Procuradoria Regional da República opinou pelo prosseguimento do feito (ID 90244212).

É o relatório.

APELAÇÃO CÍVEL (198) Nº 5001736-77.2017.4.03.6102
RELATOR: Gab. 19 - DES. FED. TORU YAMAMOTO
APELANTE: UNIAO FEDERAL - FAZENDA NACIONAL

APELADO: REDE SOL FUEL DISTRIBUIDORA S/A
Advogado do(a) APELADO: LUIS ERNESTO DOS SANTOS ABIB - SP191640-A
OUTROS PARTICIPANTES:

V O T O

Verifico, em juízo de admissibilidade, que o recurso ora analisado se mostra formalmente regular, motivado (artigo 1.010 CPC) e com partes legítimas, preenchendo os requisitos de adequação (art. 1009 CPC) e tempestividade (art. 1.003 CPC). Assim, presente o interesse recursal e inexistindo fato impeditivo ou extintivo, recebo-o e passo a apreciá-lo nos termos do artigo 1.011 do Código de Processo Civil.

In casu, o impetrante, comerciante varejista de combustíveis, alegou que o Decreto 9.101/2017 reduziu a zero os coeficientes de redução da contribuição ao PIS/COFINS para a gasolina, o óleo diesel e o álcool, acarretando evidente majoração de tributos por ato infralegal, ferindo, assim, a legalidade tributária.

Ademais, asseverou que Decreto 9.101/2017 foi publicado em 21/07/2017, produzindo efeitos imediatamente, em desacordo com o princípio da anterioridade nonagesimal.

Com efeito, o comerciante varejista de combustíveis não participa da relação tributária, sofrendo apenas as repercussões econômicas do regime monofásico da tributação de tais produtos.

De fato, a substituição tributária na cadeia econômica e produtiva de combustíveis afasta o comerciante varejista da condição de contribuinte do PIS/COFINS, não tendo este, pois, legitimidade para questionar constitucionalidade ou a legalidade da alteração das alíquotas por ato infralegal, através do Decreto 9.101/2017, sendo irrelevante, para efeito jurídico, a repercussão econômica do valor da tributação, ocorrida junto ao importador, produtor ou distribuidor, no preço de aquisição pelo comerciante varejista.

A repercussão econômica da tributação não legitima a pretensão fiscal de recálculo da incidência tributária, seja pelo comerciante varejista, seja pelo consumidor final, sendo este, de resto, o que efetivamente arca com o custo da tributação na cadeia econômica de produção e consumo.

Acresça-se, ainda, que o artigo 42 da MP 2158-35/2001 reduziu a zero as alíquotas da contribuição para o PIS/COFINS incidentes sobre a receita bruta pela venda de gasolinas, exceto gasolina de aviação, óleo diesel e GLP, auferida por distribuidores e comerciantes varejistas, beneficiando diretamente o impetrante e afastando a alegação no sentido da inexigibilidade de alíquota majorada destinada ao contribuinte de direito.

A partir da entrada em vigor da Lei 9.990/00 e desde então (arts. 4º, 5º e 6º da Lei 9.718/98), a atividade de produção e comercialização de combustíveis derivados do petróleo e de álcool combustível passou a se sujeitar ao regime monofásico de incidência do PIS/COFINS, concentrando-se a tributação na receita empresarial auferida por seus produtores, importadores e distribuidores.

Diante da política adotada, preferiu-se focar a incidência tributária no início da cadeia produtiva, desonerando as demais operações e seus agentes. Somente as refinarias de petróleo passaram a titularizar a relação tributária, desonerando-se a tributação então ocorridas nas demais operações para facilitar a fiscalização e a celeridade da arrecadação.

O regime monofásico não se confunde com o instituto da substituição tributária. Não há antecipação ou postergação do fato gerador consequente ou precedente, mas efetiva desoneração dos mesmos, seja por meio de isenção ou pelo fenômeno da alíquota zero. Registre-se que, na qualidade de tributos diretos, dada a característica de seu

fato gerador, o PIS/COFINS não admitiria a substituição tributária, diferentemente do que ocorre com o ICMS e o IPI, por exemplo.

Assim, os demais agentes da cadeia produtiva não participam da relação tributária imposta no regime monofásico do PIS/COFINS, motivo pelo qual não podem titularizar pretensão dela derivada. O repasse do PIS/COFINS suportado pelas refinarias no preço dos combustíveis não serve para justificar a titularidade, vez que a repercussão econômica da carga de determinado tributo não basta para que determinada pessoa seja considerada sujeito passivo daquele tributo, sendo necessária relação direta com o fato gerador (assumindo a condição de contribuinte) ou que a obrigação do pagamento derive da lei (em sendo responsável), como exposto pelo art. 121 do CTN.

O Superior Tribunal de Justiça tem entendimento firme no sentido da ilegitimidade *ad causam* do revendedor ou distribuidor varejista de combustíveis, contribuinte de fato, para discutir relação jurídico-tributária existente entre o Estado e o fabricante e distribuidor (refinaria):

AgRg no REsp 1206713, Rel. Min. HERMAN BENJAMIN, DJe 03/02/2011: “PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. SÚMULA 284/STF. PIS E COFINS. COMBUSTÍVEIS DERIVADOS DE PETRÓLEO. INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. CREDITAMENTO. INVIABILIDADE. 1. É incontroverso que a Lei 9.990/2000 fixou a incidência monofásica do PIS e da Cofins sobre combustíveis derivados de petróleo, onerando as refinarias. Por essa razão, as operações subseqüentes não são tributadas. 2. A agravante é distribuidora de combustíveis e defende que tem direito ao creditamento relativo a essas contribuições, por força das alterações promovidas pela Lei 10.865/2004. 3. Impossível entender, pela leitura das peças recursais, como a contribuinte pretende se creditar no regime monofásico ou como podem coexistir este regime em relação à refinaria e o plurifásico (com não-cumulatividade) para a distribuidora de combustível. Aplica-se, por analogia, o disposto na Súmula 284/STF. 4. Ademais, a jurisprudência pacífica do STJ reconhece a ilegitimidade ativa processual das distribuidoras por conta da incidência monofásica do PIS e da Cofins. Pela mesma razão, inviável o creditamento pretendido. 5. Agravo Regimental não provido.”

No mesmo sentido, exegese desta Turma:

ApelRemNec 5003434-12.2018.4.03.6126, Rel. Juíza Conv. DENISE AVELAR, Intimação via sistema 25/08/2020: “PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. REMESSA NECESSÁRIA E APELAÇÕES. INCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO. PIS. COFINS. IMPOSSIBILIDADE. COMPENSAÇÃO. ICMS-ST. REVENDEDOR VAREJISTA DE COMBUSTÍVEIS. INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA. ILEGITIMIDADE PASSIVA AD CAUSAM. REMESSA NECESSÁRIA E APELAÇÕES DESPROVIDAS. 1. A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal reconheceu a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, visto que aquela parcela não se encontrar inserida dentro do conceito de faturamento ou receita bruta, mesmo entendimento adotado pela jurisprudência desse Tribunal Regional Federal da 3ª Região. 2. A exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições em comento decorre da ausência de natureza jurídica de receita ou faturamento daquela parcela, uma vez que apenas representa o ingresso de valores no caixa da pessoa jurídica, que é obrigada a repassá-los ao Estado-membro. 3. A superveniência da Lei nº 12.973/2014, que alargou o conceito de receita bruta, não tem o condão de alterar o entendimento sufragado pelo STF já que se considerou, naquela oportunidade, a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, pois o ICMS não se encontra inserido no conceito de faturamento ou de receita bruta. 4. Reconhecido o direito à exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS e respeitando-se a prescrição quinquenal, é assegurada ao impetrante a repetição dos valores recolhidos indevidamente, por meio

de compensação. 5. A compensação dos valores recolhidos indevidamente, deverá ser realizada nos termos do artigo 74, da Lei nº 9.430/96, com as modificações perpetradas pela Lei nº 10.637/02, visto a data que o presente mandamus foi ajuizado. 6. É necessário o trânsito em julgado da decisão para que se proceda à compensação dos valores recolhidos indevidamente, nos termos do artigo 170-A, do Código Tributário Nacional. 7. A compensação requerida nos presentes autos não poderá ser realizada com as contribuições previdenciárias, conforme jurisprudência sedimentada da Corte Superior. 8. É aplicável a taxa SELIC como índice para a repetição do indébito, nos termos da jurisprudência do e. Superior Tribunal de Justiça, julgado sob o rito do artigo 543-C, do Código de Processo Civil. 9. O termo inicial, para a incidência da taxa SELIC como índice de correção do indébito tributário, é desde o pagamento indevido, nos termos da jurisprudência da Corte Superior. 10. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, julgada sob o rito do artigo 543-C, do Código de Processo Civil de 1973, já reconheceu a ilegitimidade ad causam dos revendedores varejistas de combustíveis, contribuintes de fato, para discutirem a relação jurídico-tributária. 11. Isto decorre porque a legitimidade para discutir a relação jurídica é apenas daqueles que se encontram em um dos polos da mencionada relação. Desta forma, como a Lei Complementar nº 70/91 definiu como sujeito passivo da obrigação tributária apenas as distribuidoras dos derivados de petróleo e álcool carburante; e, após a Lei nº 9.718/98 definiu que os contribuintes dos tributos em análise são as refinarias de petróleo. Já a Lei nº 10.865/04, em seu artigo 23, possibilitou ao fabricante e ao importador optar pelo regime especial de apuração dos tributos em comento. Portanto, não há como reconhecer qualquer outra pessoa legitimada para discutir a relação jurídica tributária a não ser aqueles que se encontram na situação de sujeitos passivos da tributação. 12. A parte impetrante não tem relação jurídico-tributária com a União, sendo de rigor o reconhecimento da ilegitimidade ad causam para a discussão dos tributos em questão. 13. Remessa necessária e apelações desprovidas.” (g.n.)

No caso, carece a impetrante, na qualidade de varejista de combustíveis, cujo objeto social o comércio, transporte e distribuição no atacado de álcool carburante, gasolina automotiva, óleo diesel, biodiesel, querosene e demais derivados do petróleo, de legitimidade para discutir a majoração do PIS/COFINS incidente sobre a venda de combustíveis pelas refinarias.

Pelo exposto, reconheço a ilegitimidade ativa da impetrante para o presente ajuizamento do feito, vez não ser o contribuinte de direito das contribuições, que estão sujeitas ao regime monofásico.

No mandado de segurança não são devidos honorários advocatícios (artigo 25, da Lei Federal nº. 12.016/09).

Ante o exposto, dou provimento à apelação da União, para reconhecer a ilegitimidade ativa do impetrante e julgar extinto o processo sem resolução de mérito, nos termos do art. 485, inciso VI, do CPC.

É como voto.

EMENTA

DIREITO CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. PIS/COFINS. MAJORAÇÃO DAS ALÍQUOTAS POR ATO INFRALEGAL. DECRETO 9.101/2017. COMERCIANTE VAREJISTA DE COMBUSTÍVEIS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CONTRIBUINTE DE FATO. ILEGITIMIDADE ATIVA *AD CAUSAM*. APELAÇÃO PROVIDA. PROCESSO EXTINTO SEM JULGAMENTO DE MÉRITO.

1. Consolidada a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça no sentido da ilegitimidade *ad causam* do revendedor ou distribuidor varejista de combustíveis, contribuinte de fato, para discutir a relação jurídico-tributária existente entre o Estado e o fabricante (refinaria) e distribuidor.

2. No caso, o impetrante, comerciante varejista de combustíveis, alegou que o Decreto 9.101/2017, reduziu a zero os coeficientes de redução da contribuição ao PIS/COFINS para a gasolina, o óleo diesel e o álcool, acarretando evidente majoração de tributos por ato infralegal, ferindo, assim, a legalidade tributária. Ademais, asseverou que Decreto 9.101/2017 foi publicado em 21/07/2017, produzindo efeitos imediatamente, em desacordo com o princípio da anterioridade nonagesimal.

3. Com efeito, o comerciante varejista de combustíveis não participa da relação tributária, sofrendo apenas as repercussões econômicas do regime monofásico da tributação de tais produtos. A substituição tributária na cadeia econômica e produtiva de combustíveis afasta o comerciante varejista da condição de contribuinte do PIS/COFINS, não tendo este, portanto, legitimidade para questionar constitucionalidade ou a legalidade da alteração das alíquotas por ato infralegal, através do Decreto 9.101/2017, sendo irrelevante, para efeito jurídico, a repercussão econômica do valor da tributação, ocorrida junto ao importador, produtor ou distribuidor, no preço de aquisição pelo comerciante varejista.

4. A repercussão econômica da tributação não legitima a pretensão fiscal de recálculo da incidência tributária, seja pelo comerciante varejista, seja pelo consumidor final, sendo este, de resto, o que efetivamente arca com o custo da tributação na cadeia econômica de produção e consumo.

5. A partir da entrada em vigor da Lei 9.990/00 e desde então (arts. 4º, 5º e 6º da Lei 9.718/98), a atividade de produção e comercialização de combustíveis derivados do petróleo e de álcool combustível passou a se sujeitar ao regime

monofásico de incidência do PIS/COFINS, concentrando-se a tributação na receita empresarial auferida por seus produtores, importadores e distribuidores.

6. O regime monofásico não se confunde com o instituto da substituição tributária. Não há antecipação ou postergação do fato gerador consequente ou precedente, mas efetiva desoneração dos mesmos, seja por meio de isenção ou pelo fenômeno da alíquota zero. Registre-se que, na qualidade de tributos diretos, dada a característica de seu fato gerador, o PIS/COFINS não admitiria a substituição tributária, diferentemente do que ocorre com o ICMS e o IPI, por exemplo.

7. Os demais agentes da cadeia produtiva não participam da relação tributária imposta no regime monofásico do PIS/COFINS, motivo pelo qual não podem titularizar pretensão dela derivada. O repasse do PIS/COFINS suportado pelas refinarias no preço dos combustíveis não serve para justificar a titularidade, vez que a repercussão econômica da carga de determinado tributo não basta para que determinada pessoa seja considerada sujeito passivo daquele tributo, sendo necessária relação direta com o fato gerador (assumindo a condição de contribuinte) ou que a obrigação do pagamento derive da lei (em sendo responsável), como exposto pelo art. 121 do CTN.

8. Carece a impetrante, na qualidade de varejista de combustíveis, cujo objeto social o comércio, transporte e distribuição no atacado de álcool carburante, gasolina automotiva, óleo diesel, biodiesel, querosene e demais derivados do petróleo, de legitimidade para discutir a majoração do PIS/COFINS incidente sobre a venda de combustíveis pelas refinarias.

9. Reconhecida a ilegitimidade ativa da impetrante para o presente ajuizamento do feito.

10. No mandado de segurança não são devidos honorários advocatícios (artigo 25, da Lei Federal nº. 12.016/09).

11. Apelação provida.

12. Processo extinto sem julgamento de mérito.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, a Sexta Turma, por unanimidade, deu provimento à apelação da União, para reconhecer a ilegitimidade ativa do impetrante e julgar extinto o processo sem resolução de mérito, nos termos do art. 485, inciso VI, do CPC, nos termos do relatório e voto que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.