



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

**Processo :** 10215.000103/94-25**Acórdão :** 202-09.716**Sessão :** 08 de dezembro de 1997**Recurso :** 101.548**Recorrente :** MINERAÇÃO RIO DO NORTE S/A**Recorrida :** DRF em Santarém - PA

**PIS/FATURAMENTO – I) IMUNIDADE** - Aquela prevista no art. 155, § 3º, da CF/88, restringe-se às **operações** relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do país e não sobre os **resultados (Faturamento)** da empresa com as referidas operações. II) DECRETOS-LEIS N°s 2.445 e 2.449 DE 1998 – Suspensa a execução das disposições neles contidas, pela Resolução nº 49, de 09.10.95, do Presidente do Senado federal, é de se excluir do lançamento quaisquer efeitos resultantes da aplicação desses dispositivos retirados do ordenamento jurídico. **Recurso provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:  
MINERAÇÃO RIO DO NORTE S/A.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 08 de dezembro de 1997

Marcos Vinícius Neder de Lima  
**Presidente**

Antônio Carlos Bueno Ribeiro  
**Relator**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Tarásio Campelo Borges, Oswaldo Tancredo de Oliveira, José de Almeida Coelho, Antonio Sinhiti Myasava, José Cabral Garofano e Helvio Escovedo Barcellos.

Eaal/GB/CF



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

**Processo :** 10215.000103/94-25

**Acórdão :** 202-09.716

**Recurso :** 101.548

**Recorrente :** MINERAÇÃO RIO DO NORTE S/A

## RELATÓRIO

Por bem descrever a matéria de que trata este processo, adoto e transcrevo, a seguir, o relatório que compõe a Decisão Recorrida de fls. 327/328:

“A exigência fiscal teve início com o Auto de Infração lavrado em 22.02.94, tendo a fiscalização apurado que a contribuinte deixou de efetuar o recolhimento do PIS/FATURAMENTO nos período de apuração de 1989 a 1993.

Foram capitulados como infringidos os artigos 3º, alínea “b”, da Lei Complementar 7/70, combinado com o artigo 1º, parágrafo único, da Lei Complementar 17/73, e artigo 1º do Decreto-Lei 2445/88, combinado com o art. 1º do Decreto-Lei 2449/88.

Com o arrazoado de fls. 302 a 309, a contribuinte impugnou a exigência, insurgindo-se contra o lançamento por se achar abrangida pela imunidade do art. 155, § 3º, da Constituição Federal.

Esclarece que a comercialização mineral constitui objeto social da impugnante, de sorte que a mesma é imune ao PIS, tendo em vista ser uma contribuição de natureza tributária. Acresce que o caráter tributário deflui do art. 149 da própria Constituição, inserto no capítulo atinente ao Sistema Tributário Nacional e cujas remissões se referem a princípios e institutos próprios de direito tributário.

Prossegue afirmando ser este o entendimento do Supremo Tribunal Federal ao julgar o Recurso Extraordinário 148.754-2 R.J. onde o plenário declarou que: “... da Emenda Constitucional nº 8 de 1997 até a nova Carta da República, o que se tem, no PIS, é uma contribuição social de natureza não tributária.” Daí, clara a definição da natureza do PIS como contribuição sem natureza tributária entre 1977 e 1988 e como tendo natureza tributária com o advento da Carta de 1988.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10215.000103/94-25

Acórdão : 202-09.716

Conclui solicitando o cancelamento do Auto de Infração, por julgar o lançamento inaplicável à atividade da empresa.”

A Autoridade Singular, mediante a dita decisão, julgou procedente o lançamento em foco, sob os seguintes fundamentos, *verbis*:

“Primeiramente, cumpre ressaltar que o art. 145 e incisos da Cata Magna relaciona os tributos acolhidos pelo Sistema Tributário Nacional quais sejam: impostos, taxas e contribuição de melhoria. A estes, e somente a estes, se refere o art. 155 em seu parágrafo terceiro.

O PIS/FATURAMENTO não pode ser confundido com nenhuma das três espécies de tributo admitidas pela atual Constituição E, (*sic*) em questões de imunidade, não pode haver extensão de efeitos.

Esclarecido este ponto, verificamos que realmente as contribuições previstas no art. 149 possuem cunho tributário, conforme dito na defesa, obedecendo as limitações tributárias inerentes aos tributos.

Entretanto, o PIS/FATURAMENTO não pertence a esta classe de contribuições e sim às constantes do art. 195, I, do diploma legal anteriormente citado, “*in verbis*”: - “Art. 195 - A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I – dos empregadores, incidente sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro;”.

Traçando-se um paralelo entre as contribuições do art. 149 e do art. 195, temos que: as primeiras estão insertas no capítulo referente ao Sistema Tributário Nacional, enquanto as segundas constam do capítulo sobre a seguridade social; as primeiras sofrem as limitações pertinentes aos tributos, enquanto que as outras estão liberadas destes impeditivos pelo seu parágrafo sexto; as primeiras são de interesse das categorias profissional ou econômicas, como instrumento de atuação das mesmas, tendo abrangência restrita, enquanto que as segundas englobam os trabalhadores em geral.

O próprio impugnante afirma no item 3.1.9 de sua defesa que o Egrégio Supremo Tribunal Federal ressalta que é relevante para efeito de definir-se a



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10215.000103/94-25

Acórdão : 202-09.716

natureza jurídica das contribuições sociais o próprio posicionamento dessas exações na Constituição. Essa assertiva reforça o caráter não tributário da contribuição ora analisada.

O Programa de Integração Social foi instituído pela Lei Complementar nº 07/70, estipulando as formas de contribuição para formação de um fundo de participação, com o objetivo de promover a integração do empregado na vida e no desenvolvimento das empresas, sendo que na época de sua criação o artigo 21, § 2º, inciso I, da Carta Magna de 1969 atribuía natureza tributária à contribuição do PIS.

Entretanto, conforme bem expôs a defesa, esta situação foi alterada pela Emenda Constitucional nº 8, de 14/04/77, passando, então, tal contribuição a ter um caráter social.

O art. 34, § 1º, do Ato das Disposições Transitórias, ao tratar da entrada em vigor dos dispositivos referentes ao Sistema Tributário Nacional, dispõe que: “§ 1º - Entrarão em vigor com a promulgação da Constituição os artigos 148, 149, 150, 154, I, c, revogadas as disposições em contrário da Constituição de 1967 e das Emendas que a modificaram, especialmente de seu art. 25, III.”

Verifica-se que não houve citação ao art. 195, confirmado assim a permanência da natureza social atribuída à contribuição ora sob exame.

Ademais, as contribuições do PIS são creditadas em contas individuais abertas em nome de cada empregado e, conforme sua definição, estipulada na própria lei: é um condomínio social dos trabalhadores (art. 3º do DL 2445/88)”, o que já desnatura qualquer tentativa de conceituar dita contribuição como de finanças públicas, tanto pelo fato de o seu valor não ingressar nos cofres públicos, como pelo fato de não ser destinada a financiar atividades específicas do Estado.

Assim sendo, por não se tratar dita contribuição de tributo, é evidente que não se encontra inserta no art. 155, § 3º, da Constituição de 1988, como pretendido pela autuada e, por via de consequência, encontra-se a mesma obrigada a efetuar o recolhimento nos valores constantes do Auto de Infração.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10215.000103/94-25

Acórdão : 202-09.716

Tempestivamente, a Recorrente interpôs o Recurso de fls. 335/348, onde, em suma, reedita os argumentos de sua impugnação.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, appearing to be a stylized 'S' or a similar letter, is located in the upper right corner of the page.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10215.000103/94-25

Acórdão : 202-09.716

### VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR ANTÔNIO CARLOS BUENO RIBEIRO

A Recorrente contesta o lançamento de ofício sobre a falta de recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS/FATURAMENTO, invocando o amparo da imunidade prevista no art. 155, § 3º, da CF/88, o que implicaria na exclusão, da base de cálculo da contribuição, das vendas de minerais realizadas.

A par dos fundamentos expendidos na decisão recorrida, releva ressaltar também o alcance restrito da aludida imunidade às **operações** relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e **minerais** do País e não sobre os **resultados (Faturamento)** da empresa com as referidas operações, conforme muito bem exposto pela Delegacia de Julgamento de Ribeirão Preto - SP ao tratar desta matéria em caso semelhante ao presente (Recurso nº 100.930), cujas razões transcrevo:

*“Basicamente, a impugnante afirma ter o direito líquido e certo de não sujeitar-se à exigência da contribuição para o Finsocial, sobre as receitas da venda de álcool carburante, por encontrar-se sob o agasalho de imunidade tributária.*

*Em que pese todo o esforço desenvolvido na peça impugnatória, não podem prosperar as alegações da autuada, em razão de sua leitura equivocada do Texto Constitucional, que não dá o suporte pretendido à sua tese.*

*A apregoada imunidade que a impetrante pretende lhe seja estendida, encontra-se vazada no texto constitucional, nos seguintes termos:*

*Art. 155 - Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:*

.....

*Inciso II - Operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;*

.....

*Parágrafo 3º - À exceção dos impostos de que tratam o inciso II do caput deste artigo e o artigo 153, I e II, nenhum outro tributo poderá incidir sobre*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10215.000103/94-25

Acórdão : 202-09.716

*operações relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais no País.*

.....

*Art. 153 - Compete à União instituir impostos sobre:*

*Inciso I - importação de produtos estrangeiros;*

*Inciso II - exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados.*

*Tal limitação, caracterizada juridicamente como imunidade tributária, é amplamente debatida pela doutrina, apregoando os argutos conhecedores o seu caráter político.*

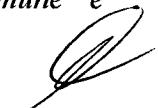
*No parecer do eminent justomista pátrio Coêlho (1992:336), assim se define esta figura:*

*A doutrina, em peso, posicionou a imunidade no capítulo da competência; Pontes de Miranda, preleciona: "A regra jurídica de imunidade é regra jurídica no plano da competência dos poderes públicos - obsta à atividade legislativa impositiva, retira ao corpo que cria impostos qualquer competência para pôr na espécie". (Pontes de Miranda, Questões Forenses, t. 3, p.364; idem, Comentários à Constituição de 1946, Max Limonad 1953, vol. I, p. 156)*

*Bernardo Ribeiro de Moraes secunda-o: "Cabe à Carta Magna estabelecer a competência dos poderes tributantes. Da mesma forma, cabe-lhe limitá-la, podendo, na entrega do poder impositivo, reduzir a competência tributária pela exclusão de certas pessoas, atos ou coisas, colocados fora da tributação" (Bernardo Ribeiro de Moraes, Doutrina e prática de imposto de indústrias e profissões, Max Limonad 1964, p.114)*

*Aliomar Baleeiro, insigne e saudoso mestre, não discrepa: "As limitações ao poder de tributar funcionam por meio de imunidades fiscais, isto é, disposições da lei maior que vedam ao legislador ordinário decretar impostos sobre certas pessoas, matérias ou fatos, enfim situações que define". (Aliomar Baleeiro, Uma introdução á Ciência das finanças, cit.,p.262)*

*Ataliba (Geraldo Ataliba, Natureza Jurídica da Contribuição de Melhoria, São Paulo, Revista dos Tribunais, 1964, p.213) aduz que "imune é*





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10215.000103/94-25  
Acórdão : 202-09.716

*ontologicamente constitucional" e que só "a soberana Assembléia Constituinte pode estabelecer limitações e condições do exercício do poder tributário".*

*Ulhôa Canto (Gilberto Ulhôa Canto, Temas de Direito Tributário, Rio de Janeiro, Ed. Alba, 1964, vol. 3, p. 190) reforça-o com dizer que: "imunidade é a impossibilidade de incidência que decorre de uma proibição imanente, porque constitucional ... portanto, é tipicamente uma limitação à competência tributária que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios sofrem por força da Carta Magna, porque os setores a eles reservados na partilha de competência impositiva já lhes são confiados com exclusão desses fatos, atos ou pessoas".*

*Cabe à Carta Magna estabelecer a competência tributária das pessoas políticas, definindo-lhe o alcance e limite. Nos países que adotam constituições rígidas como o Brasil, a imunidade, limitação ao poder de tributar, delimita o campo tributável posta à disposição de ente tributante.*

*A imunidade é congênita à Constituição, sua sede é inelutavelmente constitucional.*

*Costuma-se dizer que a imunidade é um prius em relação ao exercício da competência tributária, e, a isenção, um posterius.*

*(COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. Comentários à Constituição de 1988: sistema tributário. 4. ed. revista e ampliada. Rio de Janeiro: Forense, 1992, pp.423)*

*Uma vez estudado o conceito de imunidade, a partir dos diversos autores trazidos por Sacha Calmon Navarro Coêlho, cumpre interpretar o seu alcance.*

*Rui Barbosa Nogueira nos ensina que:*

*a aplicação da lei nem sempre está isenta de dúvidas e daí a necessidade de sua interpretação para conhecer o seu verdadeiro significado, o seu âmbito de aplicação, isto é, o seu alcance. O texto da lei não é mais que um conjunto de palavras servindo à manifestação de um conteúdo de vontade; por isso é preciso através delas atingir-se a intenção da lei, a mens legis.*

*(NOGUEIRA, Rui Barbosa, Direito Financeiro: Curso de Direito Tributário, 3. ed., José Bushatcky Editor, 1971)*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10215.000103/94-25

Acórdão : 202-09.716

*Cumpre ressaltar, então, que a benesse concedida pelo Texto Maior, por ser regra limitativa de tributação, não deve ser interpretada de forma ampla, conforme intenta a impugnante, sob pena de desviar-se do objetivo constitucionalmente proposto. Assim entendem os doutrinadores mais renomados, como CARVALHO (1991:115), ad litteram:*

*Dizer que as imunidades são sempre amplas e indivisíveis, que não suportam fracionamentos, protegendo de maneira absoluta as pessoas, bens ou situações que relatam, é discorrer sem compromisso; é descrever sem cuidado; sem o desvelo necessário à construção científica. Certamente por afirmações semelhantes é que Alfredo Augusto Becker tanto insiste no chamado sistema dos fundamentos óbvios, tal a freqüência com que pontificam no fraseado jurídico-tributário proposições gratuitas, vazias de conteúdo, de significação precária, mas com garbosa e imponente aparência de sabedoria.*

*(CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário: nos termos da Constituição Federal de 1988*. 5. ed. atualizada de acordo com a Constituição Federal de 1988, São Paulo: Saraiva, 1991)*

*A intenção do legislador, expressa no parágrafo 3º do artigo 155 da Constituição Federal, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 3/93, não foi estabelecer, como pretende a impugnante, uma imunidade em relação a todos os demais tributos incidentes sobre as suas atividades.*

*A não incidência objetiva prevista naquele parágrafo deve ser entendida dentro dos limites que a sua interpretação literal estabelece.*

*Ou seja, o legislador não teve a intenção de excluir do campo de incidência todos os demais tributos, mas apenas e tão somente tributos que tivessem como fato gerador as operações relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do país.*

*Quanto ao vocábulo "operação" define DE PLÁCIDO E SILVA (1973:1905) que:*

*derivado do latim operatio, de operare (obrar, fazer, trabalhar), possui o sentido geral de obra ou de execução. É, assim, o efeito, o resultado, a consequência de tudo o que se fêz.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10215.000103/94-25

Acórdão : 202-09.716

*E, daí, ser também aplicado no sentido de promoção, feitura, realização, ocorrência.*

*(DE PLÁCIDO E SILVA. Vocabulário jurídico. Rio de Janeiro - São Paulo: Forense, 1973 v. 3. pp. 1265)*

*Não é outro o sentido do vocábulo "operações" no dispositivo constitucional. Tanto é assim, que o art. 155, parágrafo 3º, CF, alterado pela EC nº 3/93, permite apenas e tão somente a incidência sobre as operações que menciona dos chamados tributos "indiretos" (ICMS, II e IE), arcados pelo consumidor final (contribuinte "de fato") e não pela pessoa jurídica (que é o caso da contribuição para o Finsocial).*

*Conforme salienta a própria Constituição da República, em seu artigo 195, inciso I, a base de cálculo das contribuições para a seguridade social será a folha de salários, o faturamento ou o lucro das empresas. E é justamente o faturamento o caso da impetrante.*

*A base de cálculo da contribuição in examine encontra-se descrita no texto legal que instituiu o Finsocial, Decreto-lei nº 1.940/92, artigo 1º, in verbis:*

*Art. 1º - As pessoas jurídicas obrigadas à contribuição em decorrência da venda de mercadorias ou de mercadorias e serviços, calcularão o seu valor com base na receita bruta, assim considerada o faturamento deduzido do Imposto sobre Produtos Industrializados e o Imposto Único sobre Minerais no País, observadas as exclusões autorizadas no art. 32 deste Regulamento.*

*É de clareza solar que o faturamento, como fato imponível da contribuição para o Finsocial é um posterius com relação à operação propriamente dita de fornecimento de mercadoria ou de prestação de serviços. Aliás, não é este o alvo do Finsocial. A contribuição incide sobre a contraprestação da mercadoria fornecida ou do serviço colocado à disposição, ou seja, o valor faturado contra o consumidor/usuário, que pode ser diferente do valor do fornecimento da mercadoria ou da prestação do serviço. Grosso modo, pode-se dizer que se trata de dois momentos distintos na relação entre o fornecedor/prestador de serviços e o consumidor/usuário de mercadorias/serviços, normalmente existindo entre eles um lapso de tempo. O alcance do dispositivo constitucional limita-se ao primeiro destes momentos, qual seja, o da entrega/prestação das mercadorias/serviços. Ressalte-se, que sobre este não incide o Finsocial, não havendo ônus seja para o*





MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10215.000103/94-25

Acórdão : 202-09.716

*consumidor/usuário, seja para o fornecedor/prestador da mercadoria/serviço, como ocorreria no caso do ICMS, ressalvado no art. 155, parágrafo 3º da CF.*

*Ademais, esquece-se a impugnante que a imunidade aqui discutida é meramente objetiva, ou seja incidente sobre as operações com mercadorias/serviços em si, e não sobre os resultados da empresa com as referidas operações. Difere da subjetiva, que é pleiteada na impugnação. É o que reforça mais uma vez o professor mineiro COËLHO (1992:407) ao escrever:*

*A imunidade preventiva é objetiva e não interfere com os lucros dos postos nem com o faturamento das empresas nem com as taxas e contribuições parafiscais a que estejam sujeitos os agentes econômicos que lidam com tais mercadorias ...*

*(idem)*

*Se frutificasse tal hipótese, não estaria igualmente sujeita ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica com relação aos lucros auferidos de suas atividades, bem como à Contribuição Social sobre o lucro e ao PIS.*

*Reforçando os argumentos já aqui expendidos, oportuna se faz a menção do disposto na parágrafo 7º do artigo 195 da Constituição Federal:*

*Art. 195 - A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:*

*I - dos empregadores, incidente sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro;*

.....

*Parágrafo 7º - São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam as exigências estabelecidas em lei.*

*Por outro lado, o artigo anterior, enumera os objetivos básicos visados pela seguridade social que, na verdade, nada mais são do que os princípios que devem nortear a atuação do Poder Público:*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10215.000103/94-25

Acórdão : 202-09.716

*Art. 194 - A seguridade social compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, destinados a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social.*

*Parágrafo único - Compete ao Poder Público, nos termos lei, organizar a seguridade social, com base nos seguintes objetivos:*

*I - universalidade da cobertura e do atendimento:*

...

*V - eqüidade na forma de participação e custeio:*

...

*Terá que ser, portanto, a partir destas premissas, que se deve efetuar a interpretação da norma matriz da incidência tributária.*

*Necessário é, assim, a realização de uma interpretação sistêmica que, avaliando o conjunto normativo relativo à matéria, estabeleça o alcance de cada regra jurídico contributiva vigente.*

*Neste sentido não é preciso muito esforço para discernir, a partir dos princípios retro-citados, que um dos valores consagrados pelo texto básico é justamente o princípio da universalidade, tanto da cobertura, como do atendimento, que requer, taxativa e expressamente, que todos colaborem no custeio da seguridade social.*

*Predomina, pois, a concepção de solidariedade social que visa atribuir a toda a sociedade, o encargo de arcar com a seguridade social.*

*Paralelamente, coloca-se o princípio da eqüidade na forma de participação de molde a assegurar aos contribuintes seja o custeio arcado de uma maneira equilibrada, atentando-se a situação particular de cada um.*

*Na verdade, bem dissecada tal eqüidade, verifica-se que ela nada mais é do que um instrumento a ser utilizado com o escopo de possibilitar a aplicação isonômica da lei verificando, assim, a peculiar situação estrutural de cada um sem descuidar, por outro lado, da capacidade contributiva revelada pelo ente social.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

**Processo :** 10215.000103/94-25

**Acórdão :** 202-09.716

*Dianete, pois, desta preocupação constitucional em assegurar a eqüidade contributiva, determinando que à "toda a sociedade" caberá o financiamento da seguridade social, lícito não é concluir pela suficiência da interpretação literal da Constituição.*

*Brilhante, o ensinamento de PALLO BONAVIDES a respeito:*

*Nenhuma norma ou instituto de Direito Constitucional poderá ser compreendido em si, fora da conexidade que guarda com o sentido de conjunto e universalidade expresso pela Constituição. De modo que cada norma constitucional, ao aplicar-se, significa um momento no processo da totalidade funcional, característica da integração peculiar a todo ordenamento constitucional.*

*(Curso de Direito Constitucional, ed. Malheiros, p. 437/438)*

*Torna-se assim, pelo exposto, absolutamente impossível efetivar interpretação tão restritiva ao mandamento constitucional que impeça a cobrança das contribuições destinadas ao financiamento da seguridade social, em razão de uma interpretação desavisada do disposto no parágrafo 3º do artigo 155 da Carta Magna, infringindo-se, assim, princípios básicos como o da igualdade, o da capacidade contributiva e o da universalidade de participação para o custeio da seguridade social.*

*Da análise global e sistêmica da Carta Suprema, afinal, não se pode ignorar referidos postulados que, não apenas se inserem nos artigos 5º "caput" e inciso I, 145, parágrafo 1º e 150, inciso II, como, também nos artigos 194, parágrafo único, incisos I e V e 195 "caput", inciso I e parágrafo 7º, ambos retrotranscritos. É cabal sua existência, não apenas como diretriz às normas jurídico-tributárias e contributivas mas como autênticos princípios balizadores da ordem constitucional total.*

*Além disso, interessante lição a relembrar, a este respeito, é a emanada do ilustre Celso Antonio Bandeira de Mello, quando afirma:*

*as discriminações são recebidas como compatíveis com a cláusula igualitária, apenas e tão somente quando existe um vínculo de correlação lógica entre a peculiaridade diferencial acolhida, por residente no objeto, e a desigualdade de tratamento em função dela conferida.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo :** 10215.000103/94-25  
**Acórdão :** 202-09.716

*(citado por Wolgran Junqueira Ferreira, in Princípios da Administração Pública, 1996, pag.78)*

*Evidencia-se, pois, a contrário senso, que incabível será a manutenção de um tratamento discriminatório, favorável a uma determinada categoria de contribuinte, caso não ocorra o aventureiro vínculo de correlação.*

*E, no caso, que correlação lógica poderia justificar, sob o prisma dos princípios da igualdade e da capacidade contributiva, em especial, que empresas dedicadas à produção e comercialização de combustíveis, fossem desoneradas deste gravame parafiscal?*

*É evidente que não via razão plausível para tal e, portanto, aplicando-se a lição do mestre, é incabível a não incidência propugnada pelo impetrante.*

*Por derradeiro, resta clara a conclusão de que a única hipótese de limitação ao poder de tributar imposta ao legislador, no que diz respeito a instituição de contribuições para custeio da seguridade social, é aquela regrada no transcrito parágrafo 7º do artigo 195 da Carta Magna. Trata-se de regra imunitória destinada especificamente às contribuições que custeiam a seguridade social e nela não se enquadra a impugnante.*

*Concluindo, é possível afirmar-se com inequívoca certeza, que o texto constitucional em questão não exclui do campo de incidência os rendimentos obtidos pela autuada em suas atividades empresariais, inclusive na comercialização de álcool carburante.*

*O lançamento da Contribuição para o Fundo de Investimento Social - Finsocial, ora contestado, está em estrita observância com a legislação que rege a matéria.*

*Considerando que o auto de infração decorreu da falta de recolhimento da contribuição e tendo o contribuinte se restringido apenas às questões de direito, não se referindo a quaisquer divergências quanto à matéria de fato, há de se manter o lançamento de fls. 01.”*

Todavia, verifica-se que o lançamento em foco está conforme com as alterações introduzidas pelos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, objetos da Resolução nº 49,



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

**Processo : 10215.000103/94-25**

**Acórdão : 202-09.716**

de 09.10.95, do Presidente do Senado Federal (DOU de 10.10.95), suspendendo a execução das disposições neles contidas.

Destarte, nos termos do inciso VIII do art. 17 da Medida Provisória nº 1.175/95 e reedições posteriores, deverá ser cancelada a parcela do lançamento exigida, na forma dos mencionados atos legais, na parte que excede o valor devido, com fulcro na Lei Complementar nº 07/70, o que torna insubsistente o presente lançamento, não impedindo, entretanto, que outro seja realizado com base na aludida lei complementar e alterações posteriores que com a mesma sejam consentâneas.

Isto posto, dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 08 de dezembro de 1997

ANTÔNIO CARLOS BUENO RIBEIRO