



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 12 / 03 / 2004
Rubrica

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10283.011936/00-18
Recurso nº : 119.924
Acórdão nº : 203-08.676

Recorrente : **PETRO AMAZON LTDA.**
Recorrida : **DRJ em Manaus - AM**

NORMAS PROCESSUAIS - ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE - Não compete à autoridade administrativa o juízo sobre constitucionalidade de norma tributária, prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário, por força de dispositivo constitucional. **Preliminar rejeitada.**

PIS - BASE DE CÁLCULO - 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 a venda a varejo, sem prejuízo da contribuição incidente sobre as suas próprias vendas (art. 6º da LC nº 9.715/1998).

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **PETRO AMAZON LTDA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos: I) em rejeitar a preliminar de inconstitucionalidade; e II) no mérito, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 25 de fevereiro de 2003

Otacilio Dantas Cartaxo
Presidente

Luciana Pato Peçanha Martins
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Antônio Augusto Borges Torres, Valmar Fonseca de Menezes, Mauro Wasilewski, Maria Teresa Martínez López e Adriene Maria de Miranda (Suplente).

Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva e Renato Scalco Isquierdo.

cl/cf/ja



Processo nº : 10283.011936/00-18
Recurso nº : 119.924
Acórdão nº : 203-08.676

Recorrente : PETRO AMAZON LTDA.

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos adoto e transcrevo o relatório elaborado pela Delegacia de Julgamento:

“Contra o sujeito passivo acima identificado foi lavrado o Auto de Infração presente às fls. 06/30, para formalizar a cobrança da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS no montante de R\$ 588.342,63, já incluídos os encargos legais calculados até 30/11/2000.

De acordo com a descrição dos fatos presente às fls. 07/13, foi constatada a insuficiência de recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração Social-PIS, relativa aos anos calendários de 1995 a 1998, uma vez que os valores declarados em DCTF são inferiores ao efetivamente devido, apurado consoante os registros de vendas existentes nos Livros Contábeis da empresa, além de, também ter sido constatada a falta de recolhimento da Contribuição para o PIS devida na condição de substituto tributário do comerciante varejista pela venda de combustíveis e derivados de petróleo calculado com base nas notas fiscais de saída para vendas efetivas, desconsiderando-se as notas fiscais canceladas, as relativas a simples transferências e as de simples remessa.

A autuação teve como enquadramento legal o art. 3º, alínea 'b', da Lei Complementar 07/70; art. 1º, parágrafo único, da Lei Complementar n.º 17/73; título 5, capítulo I, seção 1, alínea 'b', itens I e II do Regulamento do PIS/PASEP, aprovado pela Portaria MF 142/82; artigos 2º, inciso I, 3º, 6º, 8º, inciso I, e 9º, da Medida Provisória n.º 1.249/95 e suas reedições, convalidada s pela Lei 9.715/98; art. 3º e 6º, da Lei n.º 9.715/98 e artigos 2º, inciso I, 8º, inciso I, e 9º da Lei n.º 9.715/98.

O fiscal autuante explicitou, à fl. 11/12 que o cálculo da contribuição para o PIS devida na condição de substituto tributário dos comerciantes varejistas – venda de gasolina C, óleo diesel e álcool hidratado foi efetivado com base na quantidade do produto especificado nas notas fiscais multiplicada pelo menor valor do produto, constante na tabela de preços máximos fixados para venda a varejo no país consoante Portarias expedidas pelo Ministério da Fazenda, Ministério das Minas e Energias e o Departamento Nacional de Combustíveis, que fixavam os preços máximos de venda a varejo de combustíveis nos anos calendários de 1995 a 1998, tendo sido aplicada a alíquota de 0,75% no período de janeiro de 1995 a fevereiro de 1996, e de 0,65% de março de 1996 a dezembro de 1998.



Processo nº : 10283.011936/00-18
Recurso nº : 119.924
Acórdão nº : 203-08.676

O fiscal autuante destacou, também, que não verificou recolhimento a título de PIS devido na condição de substituto tributário dos comerciantes varejistas de combustíveis e derivados de petróleo, nos anos calendários de 1995 a 1998, posto que, todos os valores pagos, declarados em DCTF ou formalizados em processos de parcelamento foram considerados integralmente na apuração do PIS devido na condição de contribuinte.

O processo contém, além do volume principal, mais 4 anexos, constituídos pelos documentos a seguir enumerados:

- 1- ANEXO I – Cópia do Livro Diário n.º 002, autenticado pela Junta Comercial do Estado de Rondônia sob o n.º 763/96, contendo lançamentos efetuados em 1995, composto de 138 folhas.*
- 2- ANEXO II – Cópia do Livro Diário n.º 03, autenticado sob o n.º 650/97 pela Junta Comercial do Estado de Rondônia, contendo os lançamentos relativos ao ano de 1996, Cópia do Balanço Patrimonial (31/12/1996) e cópia da DIRPJ/97, composto de 342 folhas.*
- 3- ANEXO III - Cópia do Livro Diário n.º 005, autenticado sob o n.º 98004440 5 pela Junta Comercial do Estado do Amazonas, contendo os lançamentos relativos ao ano de 1997, Demonstrativo de Resultado do Exercício (31/12/1997), Balanço Patrimonial (31/12/1997) e cópia da DIRPJ/98, composto de 197 folhas.*
- 4- ANEXO IV –. Cópias do Livro Diário n.º 06, 07, 08 e 09 autenticados pela Junta Comercial do Estado do Amazonas sob os números 99004283-9, 99004284-7, 99004285-5 e 99004286-3, respectivamente, contendo lançamentos relativos ao ano-calendário de 1998, composto de 275 folhas.*

O contribuinte tomou ciência do lançamento em 29/12/2000 (fl.06) e, inconformado, apresentou impugnação, anexada às fls. 172/179 e anexos, com os seguintes argumentos, em resumo:

- 1- Entende o autuado que as autoridades fiscais exigiram o PIS pelo fato de contribuinte ter registrado suas vendas de combustíveis pelo valor do produto, sem incluir o valor do ICMS como substituto tributário e, falta de recolhimento do PIS na condição de responsável pelo pagamento de tributos devidos pelos seus clientes, comerciantes varejistas de combustíveis e derivados de*



Processo nº : 10283.011936/00-18
Recurso nº : 119.924
Acórdão nº : 203-08.676

petróleo. Para esse fim, capitulou a exigência no 'caput' do art. 3º da Lei 9.715/98.

- 2- *Ocorre que o parágrafo 3º da Lei n.º 9.715/98 expressamente dispõe sobre a não inclusão, na base de cálculo do PIS, do valor do ICMS que deveria ter sido destacado em nota fiscal, emitida por contribuinte substituto.*
- 3- *O destaque na nota fiscal não altera o preço de venda, uma vez que o ICMS está contido no preço da mercadoria vendida. Nesse caso, a inclusão do ICMS retido, na base de cálculo da Cofins dos distribuidores, implicaria em duplicidade, devendo-se, portanto, adotar-se para a Cofins a mesma regra já introduzida para o PIS.*
- 4- *O não recolhimento da contribuição na qualidade de substituto dos comerciantes varejistas decorreu da convicção da Autuada de que a exigência contida no art. 6º da Lei 9.715/98 não encontra abrigo no ordenamento jurídico nacional.*
- 5- *Os comandos normativos, tidos como infringidos, dispõe que as contribuições devidas pelos distribuidores de derivados de petróleo na condição de substitutos dos comerciantes varejistas, devem ser calculadas 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.*
- 6- *Da comercialização dos produtos em questão, pelos varejistas, poderia ocorrer que alguns varejistas vendessem os produtos adquiridos por valor superior ao menor valor constante da tabela de preços máximos fixados para a venda a varejo, e outros, por valor inferior ou igual ao menor valor constante dessa tabela.*
- 7- *Ocorrendo essa hipótese, o cumprimento das regras de substituição tributária contidas nas normas sob análise, explícita flagrante desrespeito ao ordenamento jurídico pátrio, isto porque, aqueles que venderem os produtos adquiridos por valor superior ao menor valor constante da tabela de preços máximos fixados para venda a varejo, serão premiados com a não incidência desses tributos, sobre a parcela do preço de venda excedente ao*



Processo nº : 10283.011936/00-18
Recurso nº : 119.924
Acórdão nº : 203-08.676

menor valor constante da tabela. A lei tributária deve tratar igualmente a todos, afastando do seu alcance qualquer possibilidade de privilégios. Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer condição.

- 8- *Desse princípio geral resulta a igualdade da tributação. De fato, o nosso ordenamento jurídico exige que todos contribuintes recebam tratamento isonômico. A lei tributária deve ser igual para todos e a todos deve ser aplicada com igualdade. Burla esse princípio qualquer disciplina que atinja alguns, deixando a salvo outros. Inaceitável lei que permita que seguimentos privilegiados, como as distribuidoras multinacionais, com vasta rede de varejistas a ela vinculados por meios de concessões, tenham tratamento tributário favorecido, porque podem praticar os preços máximos fixados na tabela.*
- 9- *A rigor, a substituição tributária, no âmbito das Contribuições Sociais, incidente sobre combustíveis e derivados de petróleo, somente será legitimada ou em ambiente de preços tabelados ou pela adoção do sistema de imposto único, já vivenciado pelo ordenamento tributário nacional. Caso contrário, a permissividade de venda com preço não alcançado pela tributação implica em verdadeira isenção camuflada, vez que a Constituição Federal no § 6º do seu art. 150 exige lei específica para esse fim.*
- 10- *A Emenda Constitucional n.º 03/93 que acrescentou o § 7º ao artigo 150 da Constituição Federal, ao autorizar a adoção do sistema não pretendeu, como não poderia pretender, que da sua adoção resultasse ferimento ao princípio constitucional que veda tratamento desigual entre contribuintes equivalentes, princípio da isonomia.*
- 11- *Do exposto infere-se que a única alternativa à disposição da autuada, para se insurgir contra a regra de inconstitucionalidade patente, foi a de não recolher as Contribuições Sociais, na qualidade de substituto tributário, ora objeto das exigências fiscais impugnadas.*
- 12- *Caso Vossa Senhoria decida por não assistir razão à impugnante, é que, desde logo, solicita-se, seja declinado de forma expressa, que a posição da Receita Federal é a de concordar com a vantagem tributária*



Processo nº : 10283.011936/00-18
Recurso nº : 119.924
Acórdão nº : 203-08.676

auferida pelas distribuidoras de maior porte e varejistas a ela vinculadas, que venderam, enquanto vigente essa forma de tributação alterada pela Lei n.º 9.718/98, seus produtos adotando o valor máximo de venda a varejo fixado na tabela, portanto sem incidência das Contribuições Sociais sobre o montante do excesso entre o menor valor, base de cálculo das contribuições, e o valor máximo fixado na tabela, com flagrante ofensa aos princípios constitucionais da isonomia das Contribuições Sociais."

Pela Decisão de fls. 191/198 – cuja ementa a seguir se transcreve -, a autoridade singular julgou procedente a ação fiscal:

"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Exercício: 1996, 1997, 1998, 1999

Ementa: CONSTITUCIONALIDADE - A apreciação de inconstitucionalidade ou ilegalidade da lei é prerrogativa constitucional do Poder Judiciário.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Exercício: 1996, 1997, 1998, 1999

Ementa: FALTA DE RECOLHIMENTO DO PIS - As pessoas jurídicas obrigadas à Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, deverão calcular o seu valor com base no faturamento, na forma disciplinada na Lei Complementar nº 07/70, e alterações posteriores.

A constatação da insuficiência de recolhimento da contribuição enseja o lançamento de ofício para a formalização de sua exigência, além da aplicação da respectiva multa.

Lançamento Procedente".

Em tempo hábil, a interessada interpôs Recurso Voluntário a este Segundo Conselho de Contribuintes (fls. 209/216), reiterando os argumentos trazidos na peça impugnatória.

Para efeito de admissibilidade do recurso voluntário procedeu-se à juntada de cópia do extrato da relação de bens e direitos para arrolamento (fls. 217 e 240/243).

É o relatório.



Processo nº : 10283.011936/00-18
Recurso nº : 119.924
Acórdão nº : 203-08.676

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
LUCIANA PATO PEÇANHA MARTINS

O recurso cumpre as formalidades legais necessárias para o seu conhecimento.

Preliminarmente, cumpre enfrentar a questão levantada quanto à discussão na esfera administrativa sobre inconstitucionalidade das normas tributárias.

A contribuição em apreço foi exigida nos exatos termos das Leis Complementares nºs 07/1970 e 17/1973 e da Lei nº 9.715/1995, as quais integram o ordenamento jurídico pátrio, tendo, portanto, vigência e eficácia plena enquanto não declaradas inconstitucionais pelo poder competente. *In casu*, o Supremo Tribunal Federal, em controle concentrado, ou os demais órgãos judicantes do Poder Judiciário, em controle difuso. Neste caso, para ter efeito *erga omnes*, necessita de resolução do Senado Federal suspendendo a execução da norma declarada inconstitucional por decisão definitiva da Excelsa Corte. Assim, o contencioso administrativo não é o foro próprio e adequado para discussão dessa natureza.

Nesse sentido é a jurisprudência torrencial deste Colegiado e, também, da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Daí seria estéril qualquer discussão na esfera administrativa sobre esse tema.

A autuação constatou recolhimento a menor, especificado no **item 01**, contra a qual a recorrente insurgiu-se alegando a inclusão do ICMS devido como substituta tributária na base de cálculo da contribuição. O caso em análise, diferente do item 02 da autuação, versa sobre operações de conta própria, onde a contribuição incide sobre o faturamento da empresa, traduzido pela receita bruta, proveniente da venda de bens e do preço dos serviços prestados, conforme determina o art. 3º da Lei nº 9.715/1995.

Como bem demonstrado na decisão recorrida, *“está equivocada a alegação do contribuinte, posto que a descrição dos fatos existente às fls. 10/11, deste processo, em nenhum momento afirma ser a verificação de recolhimento a menor decorrente da não inclusão do ICMS devido como substituto tributário na base de cálculo da contribuição, pelo contrário, a referida descrição dos fatos dispõe que a verificação de recolhimento a menor decorreu da comparação entre o valor da contribuição calculada em cima da receita bruta das vendas contabilizadas pela empresa, tendo como base o faturamento bruto e a contribuição declarada em DCTF e processos de parcelamento do PIS.”*

A autuação considerou apenas os valores registrados nos livros contábeis como **“receita operacional de vendas”**, já expurgada do ICMS devido como substituto tributário, vez que, conforme afirmado no item 1.5 da Descrição dos Fatos (fl. 10), a reclamante escriturava as Contas de Receitas de Vendas de Combustíveis pelo valor total dos produtos, sem incluir a parcela correspondente ao ICMS referente à substituição tributária que a reclamante estava obrigada a reter. Assim, ao determinar a base de cálculo da contribuição devida, a Fiscalização



Processo nº : 10283.011936/00-18
Recurso nº : 119.924
Acórdão nº : 203-08.676

não poderia expurgar das "receitas de vendas de combustíveis", registradas nos livros fiscais da reclamante, qualquer valor a título de ICMS substituição tributária, porque naquelas este não foi incluído. Se a Fiscalização procedesse à exclusão pretendida pela recorrente, estar-se-ia incorrendo em *bis in idem* no que pertine ao expurgo da base de cálculo do PIS, no tocante à parcela desse ICMS: uma feita pela própria recorrente, quando escriturou tais receitas em seus livros fiscais sem incluir as parcelas correspondentes ao citado imposto, e outra pela fiscalização, se excluísse esse tributo da base de cálculo da contribuição.

Desta forma, não merece reparo o trabalho fiscal quando elegeu como base de cálculo da contribuição os valores da receita de vendas de combustível contabilizada pela reclamante já sem o valor do citado imposto estadual.

Quanto ao item 02 da autuação, falta de recolhimento da Contribuição ao PIS decorrente da constatação da ausência do recolhimento da contribuição devida na qualidade de substituto tributário dos comerciantes varejistas na venda de gasolina C, óleo diesel e álcool hidratado, a contribuinte alega que o não recolhimento da Contribuição ao PIS na qualidade de substituto dos comerciantes varejistas decorreu da convicção de que as exigências contidas no art. 6º da Lei 9.715/1998 e no art. 4º da Lei Complementar nº 70/1991 não encontram abrigo no ordenamento jurídico nacional e que sua única alternativa foi a de não recolher as Contribuições Sociais na qualidade de substituto tributário.

Como já afirmado, cumpre a este Colegiado aplicar a legislação pátria em vigor, sendo de competência exclusiva do Poder Judiciário afastar aquelas consideradas inconstitucionais.

O art. 6º da Medida Provisória nº 1.212/1995, convertida na Lei nº 9.715/1998, preceitua a base de cálculo do PIS para os distribuidores de combustíveis, na condição de substitutos tributários, *verbis*:

"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."

Na análise da informação fiscal, às fls. 11/12, verifico, no tocante à Contribuição para o PIS devida pela autuada na condição de substituta tributária dos comerciantes varejistas de derivados de petróleo e álcool etílico, que o fiscal autuante informou que apurou o recolhimento insuficiente a partir do menor valor dos combustíveis no país constante da tabela de preços máximos fixados para a venda a varejo, conforme as Portarias MF nºs 699, de 28/12/94, 237, de 16/09/95, 293, de 13/12/96, 294, de 03/12/96 e 60, de 29/03/1996; Portarias DNC (MME) nºs 38, de 17/12/96, 55, de 13/11/97, 56, de 13/11/97, e 67, de 30/12/97; e Portarias Interministeriais (MME/MF) nºs 04, de 27/07/98, 05, de 27/07/98, 323, de 30/11/98, e 324, de 30/11/98, expedida pelo Ministério da Fazenda, pelo Departamento Nacional de Combustíveis e pelo Ministério das Minas e Energia. Os menores preços foram multiplicados



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10283.011936/00-18
Recurso nº : 119.924
Acórdão nº : 203-08.676

pela quantidade de litros de combustíveis vendidos mensalmente, conforme notas fiscais de saídas, encontrando-se, assim, a base de cálculo devida.

Pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 25 de fevereiro de 2003

LUCIANA PATO PEÇANHA MARTINS