



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10410.000285/98-05
Acórdão : 201-73.125

Sessão : 15 de setembro de 1999
Recurso : 109.711
Recorrente : MENDO SAMPAIO S.A.
Recorrida : DRJ em Recife - PE

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - EXISTÊNCIA DE AÇÃO JUDICIAL TRATANDO DE MATÉRIA IDÊNTICA ÀQUELA DISCUTIDA NO PROCESSO ADMINISTRATIVO – 1) A submissão da matéria ao crivo do Poder Judiciário, prévia ou posteriormente ao ato administrativo de lançamento, inibe o pronunciamento da autoridade julgadora administrativa sobre o mérito da incidência tributária em litígio, que terá a exigibilidade adstrita à decisão definitiva do processo judicial (art. 5º, XXXV, CF/88). 2) Entretanto face à peculiaridade do caso concreto, onde do Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE nº 230.337-RN, pronunciou-se sobre a constitucionalidade da incidência das contribuições sociais sobre as empresas de mineração, as concessionárias de energia elétrica, a indústria e o comércio de combustíveis e lubrificantes líquidos e gasosos, é cabível a análise da controvérsia pelas Cortes Administrativas, o que se tem respaldado pela determinação do Decreto nº 2.346, de 10/10/97, que, em seu artigo 1º, dispõe que as decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta. FINSOCIAL – IMUNIDADE – ART. 155, § 3º, DA C.F./88 - A contribuição para o Fundo de Investimento Social – FINSOCIAL foi inserida no sistema constitucional de 1988 como uma contribuição social, com perfil definido pelo artigo 56 do ADCT. 2) As contribuições sociais embora se incluam entre as espécies tributárias, constituem uma modalidade que apresenta características próprias, e que não se confunde com a demais, de forma especial com os impostos (ADIN 1-1/DF). 3) O Supremo Tribunal Federal, em julgamento do Recurso Extraordinário nº 230.337-RN, declarou a constitucionalidade da inserção das empresas de mineração, as concessionárias de energia elétrica, a indústria e o comércio de combustíveis e lubrificantes líquidos e gasosos, no campo de incidência das contribuições sociais. **MULTA DE OFÍCIO –** O não cumprimento do dever jurídico cometido ao sujeito passivo da obrigação tributária enseja que a Fazenda Pública, desde que legalmente autorizada, ao cobrar o valor não pago, imponha sanções ao devedor. **JUROS DE MORA - ENCARGOS DA TRD -** O crédito não integralmente pago no vencimento é

A



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

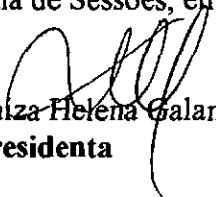
Processo : 10410.000285/98-05
Acórdão : 201-73.125

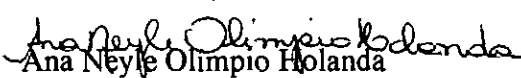
acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária (art. 161, CTN). 2) Por força do disposto no artigo 101 do Código Tributário Nacional e no parágrafo 4º, do artigo 1º, da Lei de Introdução do Código Civil, inaplicável a imposição de juros de mora com base na TRD, no período de fevereiro a julho de 1991, quando entrou em vigor a Lei nº 8.218/91. **CORREÇÃO MONETÁRIA – UFIR** - A correção monetária não representa acréscimo, mas mera atualização do valor da moeda corroída pela inflação. O recolhimento do tributo corrigido monetariamente não significa majoração, mas simples preservação do poder aquisitivo da moeda. 2) A conversão do crédito tributário em UFIR, com base na Lei nº 8.383/91, com vigência a partir de 01/01/92, não se vincula ao princípio da anterioridade e da irretroatividade, por se tratar de simples reposição do poder aquisitivo da moeda, não se constituindo em majoração do tributo (art. 97, II do CTN). **Recurso a que se dá provimento parcial.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **MENDO SAMPAIO S.A.**

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto da Relatora.**

Sala de Sessões, em 15 de setembro de 1999


Lulza Helena Galante de Moraes
Presidenta


Ana Neyle Olimpio Holanda
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Rogério Gustavo Dreyer, Valdemar Ludvig, Geber Moreira, Serafim Fernandes Corrêa e Sérgio Gomes Velloso.
Imp/mas



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10410.000285/98-05

Acórdão : 201-73.125

Recurso : 109.711

Recorrente : MENDO SAMPAIO S.A.

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adotamos o relatório da decisão recorrida, o qual passamos a transcrever:

“Contra a empresa supra qualificada foi lavrado Auto de Infração de fl. 01, para exigência de crédito tributário relativo a FINSOCIAL, a seguir especificado:

Contribuição	70.195,28 UFIR
Juros de Mora (calculados até agosto de 1995)	62.211,58 UFIR
Multa de Ofício	35.097,67 UFIR
 Total do Crédito Tributário	 167.504,53 UFIR

De acordo com o Relatório de DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL (fl. 02), a contribuinte não procedeu ao recolhimento da contribuição para o FINSOCIAL devida relativamente aos seguintes períodos de apuração: janeiro a junho de 1989, setembro de 1989 a maio de 1990, janeiro de 1991, abril de 1991, junho de 1991, e janeiro a março de 1992. Por ocasião do procedimento de ofício, foram apurados os valores devidos da contribuição relativamente a cada mês fiscalizado, mediante a aplicação, sobre o faturamento da empresa, das seguintes alíquotas: a) 0,50% nos meses de janeiro a junho de 1989; b) 1,00% nos meses de setembro de 1989 a janeiro de 1990; c) 1,20% nos meses de fevereiro a maio de 1990; e d) 2,00% nos meses de janeiro de 1991, abril de 1991, junho de 1991, e janeiro a março de 1992, de acordo com Demonstrativo de fls. 03 e 04.

Enquadramento legal: Art. 1º, § 1º do Decreto-lei nº 1.940/82 e arts. 16, 80 e 83 do Regulamento do FINSOCIAL, aprovado pelo Decreto nº 92.698/86; art. 28 da Lei nº 7.738/89; art. 7º da Lei nº 7.787/89; art. 1º da Lei nº 7.894/89 e art. 1º da Lei nº 8.147/90.

✍



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10410.000285/98-05
Acórdão : 201-73.125

Tempestivamente, a contribuinte apresentou impugnação de fls. 68 a 84, alegando, em sua defesa:

**A) QUANTO À INCIDÊNCIA DO FINSOCIAL SOBRE O
FATURAMENTO DECORRENTE DA VENDA DE ÁLCOOL
CARBURANTE**

A contribuinte cita o art. 155, § 3º da Constituição Federal vigente, segundo o qual, à exceção dos impostos de que tratam o inciso I, "b" do caput do mesmo artigo e os arts. 153, I e II, e 156, III, nenhum outro tributo incidirá sobre as operações relativas a energia elétrica, combustíveis líquidos e gasosos, lubrificantes e minerais do País.

Adita a defesa que a contribuição para o FINSOCIAL tem sua matriz constitucional no art. 195, incisos I a III da Constituição, que elenca as contribuições a cargo do empregador – incidentes sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro.

Prossegue a defesa:

"7. Preteritamente, discutia-se acerca da natureza jurídica de tais contribuições, sendo que a questão foi elucidada por ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário nº 146.733-9-SP (DJU 6.11.92), relatado pelo eminente Ministro MOREIRA ALVES, em que se debatia acerca da Contribuição Social sobre o Lucro, instituída pela Lei nº 7.689/88, entendendo, o Pretório Excelso, por sua Composição Plena, tratar-se de espécie tributária."

"8. Em face dessa natureza tributária, limitação ao poder de tributar estabelecida pelo legislador constituinte, com vistas a retirar determinados bens da incidência de quaisquer tributos (excetuados os expressamente admitidos) aplica-se ao FINSOCIAL e à COFINS."

Dessa forma, conclui a contribuinte, o FINSOCIAL não pode incidir sobre operações relativas a combustíveis, dentre os quais o álcool carburante.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10410.000285/98-05
Acórdão : 201-73.125

Em seguida, a contribuinte afirma que, sendo o faturamento a expressão econômica das operações de circulação de mercadoria mediante venda, consistindo no somatório dessas operações em um determinado período, tributar o faturamento é o mesmo que tributar as operações de venda de mercadorias e serviços.

Cita, para embasar seu entendimento, acórdão proferido no RE nº 109.484-PR (RTJ 127/1067), relatado pelo Ministro Célio Borja, que conclui pela não incidência do FINSOCIAL sobre as vendas de livros, jornais e periódicos, objetos estes constitucionalmente imunes.

No que diz respeito especificamente às empresas produtoras de álcool carburante, é citado pela defesa o AC nº 81692-AL – 3ª Turma do TRF-5ª Região (relator: Juiz Ridalvo Costa), com a seguinte conclusão:

“O FINSOCIAL e a COFINS não incidem sobre parcelas decorrentes da venda o álcool para fins carburantes, em face do disposto no parágrafo terceiro do art. 155, da CF.”

Finaliza a contribuinte suas considerações sobre o presente item de defesa (incidência do FINSOCIAL sobre o faturamento decorrente da venda de álcool carburante) afirmando que, o que pretende é a aplicação da regra imunitória prevista no acima citados dispositivo constitucional.

B) QUANTO ÀS MAJORAÇÕES DE ALÍQUOTA DO FINSOCIAL

A contribuinte alega serem inconstitucionais as alíquotas do FINSOCIAL superiores a 0,5%, instituídas pelas Leis nºs 7.787/89 (1,0%), 7.894/89 (1,2%) e 8.147/90 (2,0%). Em defesa de sua argumentação, cita comentários do Prof. Ives Gandra Martins (fls. 80/81) e julgados do TRF-5ª Região (fls. 81/82) e do STF (fls. 83).

Diante do que expõe, requer seja declarada a improcedência da ação fiscal.”

A autoridade julgadora de primeira instância decidiu por não tomar conhecimento da parte da impugnação que é objeto de ação judicial, considerou indevida a



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10410.000285/98-05
Acórdão : 201-73.125

aplicação das alíquotas da contribuição em tela em níveis superiores a 0,5% e considerou que a taxa de juros com base na Taxa Referencial Diária deve ser limitada ao período compreendido entre 30 de julho de 1991 e 1º de janeiro de 1992, consoante o artigo 1º, da IN/SRF nº 32/91.

De tais considerações restaram cancelados de ofício parte do crédito tributário, e dos juros de mora com base na TRD, atos dos quais a autoridade julgadora *a quo* recorreu de ofício.

Da parte do crédito tributário não exonerada pela decisão de primeira instância, a autuada, tempestivamente, apresentou recurso voluntário, cujos valores passaram a fazer parte do presente processo administrativo, para o que impetrou Mandado de Segurança junto à 3ª Vara da Seção Judiciária Federal de Alagoas, no sentido de se eximir do depósito prévio de 30% do valor do crédito tributário apurado, cuja concessão da medida liminar se deu em 03/03/98, com decisão de primeira instância, favorável à impetrante, datada de 14/08/98.

As razões de defesa apresentadas pela recorrente prenderam-se à utilização da TRD, seja como fator de correção monetária do crédito tributário, seja como índice de juros, a utilização da UFIR para indexar valores anteriormente à sua instituição, bem como à multa aplicada, por entendê-la confiscatória.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10410.000285/98-05
Acórdão : 201-73.125

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA

O recurso é tempestivo e dele conheço.

A recorrente aduz como ponto de sua defesa a argumentação de que, em se tratando de empresa que atua na distribuição de combustíveis, tal atividade não estaria inserida entre aquelas passíveis da incidência da Contribuição para o Fundo de Investimento Social - Social, nos termos do artigo 155, § 3º da Constituição Federal de 1988¹.

Ocorre que há nos autos informações acerca da impetração por parte da recorrente de ações judiciais em que a matéria objeto da discussão coincide com aquela tratada nos presente autos, não constando, entretanto, informações acerca da existência de decisão judicial definitiva.

Iterativas são as decisões deste Segundo Conselho de Contribuintes no sentido de que, *ex vi* do artigo 1º, parágrafo 2º, do Decreto-Lei nº 1.737/79 e do artigo 38, parágrafo único, da Lei nº 6.830/80, o ajuizamento de ação judicial, seja anterior ou posterior à constituição de ofício do crédito tributário, tratando da mesma matéria objeto da ação fiscal, configurar-se-á em inequívoca renúncia da discussão pela via administrativa.

Acepção que se confirma pelo pronunciamento da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, em julgamento do Recurso Especial nº 24.040-6 RJ, datado de 27/09/95, publicado no DJU em 16/10/95, em que foi relator o Ministro Antônio de Pádua Ribeiro, que trata de ação declaratória que antecedeu a autuação fiscal, *in litteris*:

“Tributário. Ação declaratória que antecede a autuação. Renúncia do poder de recorrer na via administrativa e desistência do recurso interposto.

I – O ajuizamento da ação declaratória anteriormente à autuação impede o contribuinte de impugnar administrativamente a mesma autuação interpondo os recursos cabíveis naquela esfera. Ao entender de forma diversa, o acórdão

¹ Parágrafo 3º com redação dada pela Emenda Constitucional nº 03, de 17/03/1993.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10410.000285/98-05
Acórdão : 201-73.125

recorrido negou vigência ao artigo 38, parágrafo único, da Lei nº 6.830, de 22/09/80.”

O Contencioso Administrativo, no direito brasileiro, tem a finalidade primordial de exercer o controle da legalidade dos atos da Administração Pública, através da revisão dos mesmos, visando basicamente evitar um possível posterior ingresso em Juízo, com os ônus que isso pode acarretar a ambas as partes. Assim, não é cabível às instâncias julgadoras administrativas adentrar no mérito de questão idêntica àquela posta ao conhecimento do Poder Judiciário, sob pena de se ter ferido o princípio da unidade da jurisdição, assente no artigo 5º, XXXV, da Constituição Federal.

Entretanto, a controvérsia referente à imposição das contribuições sociais das empresas que operam nas atividades relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais foi dirimida pelo Supremo Tribunal Federal, que, ao analisar o RE nº 230.337-RN, onde a matéria tratada foi a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, pronunciou-se sobre a constitucionalidade da inserção das empresas referidas no artigo 155, § 3º da Constituição Federal no campo de incidência das contribuições sociais.

Com efeito, *in casu* face à peculiaridade do caso concreto, entendemos ser cabível a análise da controvérsia pelas Cortes Administrativas, o que se tem respaldado pela determinação do Decreto nº 2.346, de 10/10/97, que, em seu artigo 1º, dispõe que as decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta.

Diante de tais fatos, e em atendimento às disposições citadas, não resta a menor dúvida que a autoridade julgadora administrativa deve se manifestar, mesmo antes do julgamento definitivo do processo judicial, para adequá-lo à decisão do STF. Também para que se tenham preservados os princípios da celeridade e da economia processual.

Ex positis, passamos ao exame de mérito, onde é levantada a imunidade da recorrente, frente a tributos que não sejam aqueles determinados pelo artigo 155, II e 153, I e II, invocando para tanto o artigo 155, § 3º da Constituição Federal.

Para a análise de tal argumento é essencial trazermos à colação a dicção do dispositivo constitucional invocado, *in verbis*:



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10410.000285/98-05
Acórdão : 201-73.125

“Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:
(...)

§ 3º. À exceção dos impostos de que tratam o inciso II do "caput" deste artigo e o art. 153, I e II, nenhum outro tributo poderá incidir sobre operações relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do País.”

A interpretação do excerto constitucional tem dado margem a muitas discussões, restando daí posições diversas, tanto doutrinárias quanto jurisprudenciais, acerca da extensão da exoneração ali prevista. É discutido se a sua abrangência se restringiria apenas aos impostos, não se aplicando às demais espécies tributárias.

In casu, cuida a exação da cobrança da Contribuição para o Fundo de Investimento Social – FINSOCIAL, que, *ex vi* do artigo 56 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT -, foi inserida no sistema constitucional de 1988 como uma contribuição social, entendimento cristalizado pelo Supremo Tribunal Federal, que, em julgamento do RE nº 150.764-1/PE, de 16/12/92, tendo como Relator o Ministro Marco Aurélio Mello, assim se pronunciou:

“CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – PARÂMETROS – NORMAS DE REGÊNCIA – FINSOCIAL – BALIZAMENTO TEMPORAL. A teor do disposto no artigo 195 da Constituição Federal, incumbe à sociedade como um todo, financiar, de forma direta e indireta, nos termos da lei, a seguridade social, atribuindo-se aos empregadores a participação mediante bases de incidência próprias – folha de salários, o faturamento e o lucro. Em norma de natureza constitucional transitória, emprestou-se ao FINSOCIAL característica de contribuição, jungindo-se a imperatividade das regras insertas no Decreto-lei nº 1940/82, com as alterações ocorridas até a promulgação da Carta de 1988, ao espaço de tempo relativo à edição da lei prevista no referido artigo. Conflita com as disposições constitucionais – artigos 195 do corpo permanente da Carta e 56 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – preceito de lei que, a título de viabilizar o texto constitucional, toma de empréstimo, por simples remissão, a disciplina do FINSOCIAL. Incompatibilidade manifesta do artigo 9º da Lei nº 7689/88 com o Diploma Fundamental, no que discrepa do contexto constitucional.” (grifamos)



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10410.000285/98-05
Acórdão : 201-73.125

A natureza jurídica das contribuições sociais, que muita polêmica já causou, hoje em dia é indiscutível face ao texto constitucional vigente. O reconhecimento de que as contribuições sociais são tributos está pacificado na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, o que exsurge da leitura do voto do Ministro Moreira Alves, Relator do RE nº 146.733-9, quando da análise da Lei nº 7.689, de 15/12/88, instituidora da Contribuição Social sobre o Lucro das Pessoas Jurídicas:

“Sendo, pois, a contribuição instituída pela Lei 7.689/88 verdadeiramente contribuição social destinada ao financiamento da seguridade social, com base no inciso I do artigo 195 da Carta Magna, segue-se a questão de saber se essa contribuição tem, ou não, natureza tributária, em face dos textos constitucionais em vigor. Perante a Constituição de 1988, não tenho dúvida em manifestar-me afirmativamente. De feito, a par das três modalidades de tributos (os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria) a que se refere o artigo 145 para declarar que são competentes para instituí-los a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, os artigos 148 e 149 aludem a duas outras modalidades tributárias, para cuja instituição só a União é competente: o empréstimo compulsório e as contribuições sociais (...).”

A mesma posição foi manifestada pelo Ministro Moreira Alves, quando do julgamento da ADIN 1-1/DF:

“As contribuições sociais destinadas ao financiamento da seguridade social têm natureza tributária, embora não se enquadrem entre os impostos”.

O Ministro Carlos Velloso, por ocasião do julgamento sobre a constitucionalidade dos Decretos-lei nºs 2.445/88 e 2.449/88 (RE 148.754-2), assim se manifestou:

“As contribuições sociais, falamos, desdobram-se em a.1 contribuições de seguridade social: estão disciplinadas no art. 195, I, II, III, da Constituição. São as contribuições previdenciárias, as contribuições do Finsocial, as da Lei nº 7.689, o PIS e o PASEP (C.F., art. 239)”.

Com efeito, as contribuições sociais estariam incluídas nas regras determinadas pelo artigo 3º do Código Tributário Nacional: são prestações pecuniárias compulsórias, que não



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10410.000285/98-05
Acórdão : 201-73.125

caracterizam sanção de ato ilícito, exigidas em lei e cobradas mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Entretanto, as contribuições sociais possuem peculiaridades que as distinguem dos demais tributos. A contribuição social não se caracteriza somente pelo seu fato gerador, mas sobretudo por sua finalidade, exteriorizada pela atividade estatal desenvolvida e que se conecta indiretamente com o sujeito passivo. Além disso, e exatamente por se tratar de exação casual, é o traço característico das contribuições que o produto de sua arrecadação seja destinado à atividade estatal que é o seu pressuposto.

Com efeito, não remanescem dúvidas na doutrina e jurisprudência pátrias quanto ao entendimento de que trata a contribuição para o FINSOCIAL de uma contribuição social. Como também, de que as contribuições sociais se incluem entre as espécies tributárias, constituindo, entretanto, uma modalidade que apresenta características próprias, e que não se confunde com as demais, de forma especial com os impostos.

Corroborando com esse posicionamento, o Supremo Tribunal Federal, em julgamento de matéria idêntica àquela ora posta, no RE nº 141.715-3/PE, de 18/04/95, que teve como Relator o Ministro Moreira Alves, manifestou a compreensão de ser a imunidade determinada no artigo 150, VI, *d*, da CF/88 restrita aos impostos, o que exclui a contribuição para o FINSOCIAL da sua abrangência, *in litteris*:

“EMENTA: - Imunidade tributária. Contribuições para o financiamento da seguridade social. Sua natureza jurídica.

- Sendo as contribuições para o FINSOCIAL modalidade de tributo que não se enquadra na de imposto, segundo o entendimento desta Corte em face ao sistema tributário da atual Constituição, não estão elas abrangidas pela imunidade tributária prevista no artigo 150, VI, “d”, dessa Carta Magna, porquanto tal imunidade só diz respeito a impostos.”

Esteada nessa distinção entre as características dos impostos e das contribuições sociais, a Segunda Turma do Supremo Tribunal Federal, por unanimidade de votos, na apreciação do Agravo Regimental em Agravo de Instrumento nº 174.540/AP, que teve como relator o Ministro Maurício Correa, firmou posição no sentido de que a regra imunitória determinada pelo parágrafo 3º, do artigo 155, da CF/88, afasta da sua abrangência as contribuições sociais, assim decidindo:



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10410.000285/98-05
Acórdão : 201-73.125

AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO.
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL INSTITUÍDA PELA LEI COMPLEMENTAR Nº
70/91. EMPRESA DE MINERAÇÃO. ISENÇÃO. IMPROCEDÊNCIA.
DEFICIÊNCIA NO TRASLADO. SUMULA 288. AGRAVO IMPROVIDO.

1. (...)

2. Sendo as contribuições sociais modalidades de tributo que não se enquadram na de imposto, e por isso não estão elas abrangidas pela limitação constitucional inserida no art. 155, § 3º, da Constituição Federal.” (grifamos)

A mesma Segunda Turma do Pretório Excelso, ao se pronunciar sobre o assunto, na apreciação do RE nº 144.971-DF, em que foi relator o Ministro Carlos Velloso, decidiu se legitima a incidência da Contribuição para o PIS, frente às disposições do § 3º, do artigo 155, da CF/88. O exame da incidência da referida contribuição, frente à regra imunitória citada, esteou-se em pronunciamento do então Juiz Federal Sacha Calmon Navarro Coelho, cujo excerto transcrito pelo Ministro relator ora ressaltamos:

“14) Em quarto lugar, finalmente, em razão dos critérios de validação finalística, há pouco referidos, verifica-se que a contribuição para o PIS não incide sobre operações com energia elétrica, combustíveis e minerais do país mas sobre receita operacional bruta. O que se quer no art. 155, § 3º, da CF é evitar empréstimos compulsórios sobre as operações que envolvam a circulação dessas peculiares mercadorias: energia elétrica, combustíveis líquidos e gasoso, exceto o diesel (intributável) e minerais do país. E, por uma razão que não tem nada a ver com a antiga unicidade dos “imposto únicos” da CF de 67. Agora, o que se preserva é o princípio da “pessoalidade” (art. 145, § 1º). Sim, porque impostos restituíveis (empréstimos compulsórios) sobre a energia elétrica, minerais e combustíveis líquidos ou gasosos seriam percutíveis, onerando o “contribuinte de fato” (o que suporta o ônus econômico da tributação). Asserto fácil de provar, porquanto o Estado e o Município não têm competência residual e já tributam tais operações com o ICMS e o IVVC. Por outro lado, quem tem competência residual é a União mas para exercê-la tem que escolher fato gerador e base de cálculo diversos dos já existentes (art. 154, I, da CF). Dizer que o art. 155, § 3º, da CF, barra as contribuições parafiscais, mormente as sociais, seria o mesmo que dizer dispensados da manutenção da seguridade social e das contribuições do art. 149 da Carta, as empresas de mineração, as concessionárias de energia elétrica, a indústria e o



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10410.000285/98-05
Acórdão : 201-73.125

comércio de combustíveis e lubrificantes líquidos e gasosos, o que seria um absurdo lógico, altamente atentatório aos princípios da capacidade contributiva (art. 145, § 1º) e da igualdade tributária (art. 150, II), sem falar no art. 195, caput, da CF, que defere a todos o dever de contribuir para a seguridade social.” (fls. 27/28)

Tal voto serviu de base para outro proferido pelo mesmo Ministro Carlos Velloso, quando o Supremo Tribunal Federal, em sua composição plena, ao analisar o já referido RE nº 230.337-RN, seguiu essa mesma linha de posicionamento, embora a matéria do recurso versasse sobre a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS.

O Senhor Ministro relator, além das razões já esposadas para inserir na incidência das contribuições sociais as empresas de mineração, as concessionárias de energia elétrica, a indústria e o comércio de combustíveis e lubrificantes líquidos e gasosos, a certa altura do seu voto, aduziu argumentos que acentuam os princípios da universalidade da previdência social, da capacidade contributiva e da igualdade, cânones constitucionalmente inscritos, cujo excerto transcrevemos a seguir:

“O que precisa ser salientado é que o § 3º do art. 155, CF, há de ser interpretado em consonância com princípios constitucionais outros, principalmente com o que está disposto no art. 195, caput, da mesma Carta, que estabelece que “a seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei”. Ora, no raciocínio das recorridas, as empresas de mineração, as distribuidoras de derivados de petróleo (postos de gasolina), distribuidoras de eletricidade e que executam serviços de telecomunicações estariam isentas da obrigação de contribuir para a seguridade social, assim com aplicação de tratos mortais no princípio isonômico – geral e tributário – que a Constituição consagra: C.F., art. 5º, art. 150, II.

Cumpra registrar, ademais, que a Constituição quando desejou conceder imunidade no tocante às contribuições sociais, foi expressa: § 7º do art. 195: “São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei”.

(...)



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10410.000285/98-05
Acórdão : 201-73.125

Ora, a interpretação puramente literal e isolada do § 3º do art. 153 da Constituição levaria ao absurdo, conforme linhas atrás registramos, de ficarem excepcionadas do princípio inscrito no art. 195, caput, da mesma Carta – “a seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, ... – empresas de grande porte, as empresas de mineração, as distribuidoras de derivados de petróleo, as distribuidoras de eletricidade e as que executam serviços de telecomunicações – o que não se coaduna com o sistema da Constituição, e ofensiva, de tal modo de interpretar isoladamente o § 3º do art. 153, a princípios constitucionais outros, como o da igualdade (C.F., art. 5º e art. 150, II) e da capacidade contributiva. Não custa reiterar a afirmativa de que a Constituição, quando quis excepcionar o princípio inscrito no art. 195, fê-lo de forma expressa, no § 7º do mesmo art. 195.”

Nesse ponto a exação encontra-se em total conformidade com a decisão do Pretório Excelso, estando a sua manutenção arrimada ainda nas determinações do Decreto nº 2.346, de 10/10/97, quando, em seu artigo 1º, dispõe que as decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta.

A recorrente insurge-se ainda contra a aplicação dos juros de mora com base na Taxa Referencial Diária – TRD.

A imposição dos juros de mora encontra respaldo nas determinações do artigo 161, do Código Tributário Nacional, *in litteris*:

“Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.”

A imposição de juros de mora não tem caráter punitivo, a sua incidência visa compensar o período de tempo em que o crédito tributário deixou de ser pago. Por ter o sujeito passivo ficado com a disponibilidade dos recursos, sem tê-los repassados aos cofres públicos.

Paulo de Barros Carvalho, eminente tratadista do Direito Tributário, (Curso de Direito Tributário, 9ª edição, Editora Saraiva: São Paulo, 1997, p. 337), discorre sobre as



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10410.000285/98-05
Acórdão : 201-73.125

características dos juros moratórios, imprimindo-lhes um caráter remuneratório pelo tempo em que o capital ficou com o administrado a mais que o permitido:

“(…) Sobre os mesmos fundamentos, os juros de mora, cobrados na base de 1% ao mês, quando a lei não dispuser outra taxa, são tidos por acréscimo de cunho civil, à semelhança daqueles usuais nas avenças de direito privado. Igualmente aqui não se lhes pode negar feição administrativa. Instituídos em lei e cobrados mediante atividade administrativa plenamente vinculada, distam de ser equiparados aos juros de mora convencionados pelas partes, debaixo do regime da autonomia da vontade. Sua cobrança pela Administração não tem fins punitivos, que atemorizem o retardatário ou o desestimule na prática da dilação do pagamento. Para isso atuam as multas moratórias. Os juros adquirem um traço remuneratório do capital que permanece em mãos do administrado por tempo excedente ao permitido. Essa particularidade ganha realce, na medida em que o valor monetário da dívida se vai corrigindo, o que presume manter-se constante com o passar do tempo. Ainda que cobrados em taxas diminutas (1% do montante devido, quando a lei não dispuser sobre outro valor percentual), os juros de mora são adicionais à quantia do débito, e exibem, então, sua essência remuneratória, motivada pela circunstância de o contribuinte reter consigo importância que não lhe pertence.” (grifos nossos)

A contribuição, objeto da exação, está incluída entre os tributos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar lançamento ocorre o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, reservando-se ao Fisco o direito, enquanto não decorrido o prazo legal, verificar a exatidão do recolhimento. Em havendo vencimento desatendido, configura-se a mora, sendo, portanto, cabível cogitar na aplicação de juros moratórios.

A autuada não contesta que, na espécie, tal recolhimento não tenha sido efetuado como devido, situação em que se caracteriza a mora, o que, segundo o professor Hugo de Brito Machado, (Curso de Direito Tributário, 5ª edição, Editora Forense: Rio de Janeiro, 1992, p. 125), é suficiente para que o crédito seja acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo da falta, como se infere de excerto a seguir transcrito:

“A caracterização da mora, em Direito Tributário, é automática; independe de interpelação do sujeito passivo. Não sendo integralmente pago até o vencimento, o crédito é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10410.000285/98-05
Acórdão : 201-73.125

da falta, sem prejuízo das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas no CTN ou em *lei* tributária (CTN, art. 161).” (destaques do original)

Impende observar que o § 1º do artigo 161 do CTN, supra citado, impõe o patamar de 1% ao mês para os juros de mora apenas se não houver determinação legal dispondo em contrário. *In casu*, os percentuais aplicados para o cálculo dos juros moratórios basearam-se em leis vigentes quando do lançamento.

Entretanto, é pacífico neste Colegiado que a cobrança dos juros de mora aplicados com base na TRD, é legítima apenas a partir de 29 de julho de 1991, quando encontra fundamento na Medida Provisória nº 298, desta mesma data, posteriormente convertida em Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, em obediência ao disposto no artigo 101, do Código Tributário Nacional e no parágrafo 4º, do artigo 1º, do Decreto-Lei nº 4.567/72 (Lei de Introdução ao Código Civil), estando assente em vários arestos deste Conselho e reconhecido pela Administração Tributária através da Instrução Normativa SRF nº 032/97, que devem ser afastados no período que medeou de 04/02/91 a 29/07/91.

A recorrente também inconforma-se quanto à imposição da multa de ofício aplicada na exação.

Como já enfatizado, é estreme de dúvidas que a autuada é devedora do tributo cobrado. O não cumprimento do dever jurídico cometido ao sujeito passivo da obrigação tributária enseja que a Fazenda Pública, desde que legalmente autorizada, ao cobrar o valor não pago, imponha sanções ao devedor.

O permissivo legal que esteia a aplicação das multas punitivas encontra-se no artigo 161 do CTN, já antes citado, quando afirma que a falta do pagamento devido enseja a aplicação de juros moratórios “sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária”, extraíndo-se daí o entendimento de que o crédito não pago no vencimento é acrescido de juros de mora e multa – de mora ou de ofício –, dependendo se o débito fiscal foi apurado em procedimento de fiscalização ou não. Na espécie, as penalidades impostas encontram-se respaldadas em leis vigentes à época do lançamento.

Também a atualização monetária do débito pela conversão em Unidades Fiscais de Referência – UFIR foi combatida pela recorrente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10410.000285/98-05
Acórdão : 201-73.125

O procedimento de atualização monetária do crédito tributário não corresponde à majoração do tributo, conforme previsto no § 2º, do artigo 97, do Código Tributário Nacional.

É isento de dúvida o fato de que a correção monetária significa mera atualização do valor nominal do valor do tributo devido. Por meio da atualização monetária, correção ou indexação, pela aplicação de coeficientes, atribui-se ao tributo um valor que visa a compensar a perda do valor aquisitivo da moeda. Com efeito, a atualização monetária não constitui penalidade, já que não se destina a punir o contribuinte faltoso, tampouco tem ela o cunho ressarcitório, indenizatório próprio dos juros moratórios; seu fim é tão-somente compensar a Fazenda Pública pelo prejuízo sofrido com a desvalorização da moeda.

Tal pensamento encontra respaldo em várias manifestações do Superior Tribunal de Justiça, como no julgamento Recurso Especial nº 59.125-2/SP, que teve como Relator o Ministro César Asfor Rocha, cuja ementa a seguir se transcreve:

“EMENTA: A correção monetária não representa acréscimo, mas mera atualização do valor da moeda corroída pela inflação. O recolhimento do tributo corrigido monetariamente não significa majoração, mas simples preservação do poder aquisitivo da moeda.” (DJU 17/04/95)

In casu, a conversão do crédito tributário em Unidade Fiscal de Referência – UFIR se fez com base em disposição da Lei nº 8.383/91, com vigência a partir de 01/01/92, sem vinculação ao princípio da anterioridade, por se tratar, como já enfatizado, de simples reposição do poder aquisitivo da moeda, estando sua aplicação corroborada por manifestações do Poder Judiciário, como no julgado do Tribunal Regional da 1ª Região, relatado pelo Juiz Fernando Gonçalves, na AMS nº 93.01.31665-0/MG, com a seguinte ementa:

“EMENTA: (...) I – A Lei nº 8.383/91 não representa ofensa aos princípios da anterioridade e da irretroatividade porque publicada no *Diário Oficial da União* que circulou no dia 31 de dezembro de 1991.

II – Ademais, a simples atualização monetária, através de índice (Ufir) estabelecida em lei, não constitui majoração do tributo, *ex vi* do inciso II do art. 97 do CTN. (...)” (DJ de 10/08/95, p. 50.102)

Assim, por estar esteada em dispositivo legal, descabe a alegativa de ser indevida a atualização monetária do crédito tributário com base na UFIR, vez que o lançamento



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10410.000285/98-05
Acórdão : 201-73.125

tributário deve ser estritamente balizado pelos ditames legais, devendo a Administração Pública cingir-se às determinações da lei para efetuar-lo ou alterá-lo.

Com essas considerações, voto pelo provimento parcial do recurso, para que sejam retirados os juros de mora com base na Taxa Referencial Diária – TRD, no período de fevereiro a julho de 1991.

Sala de Sessões, em 15 de setembro de 1999

Ana Neyle Olímpio Holanda
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA