



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10540.000196/00-52
Acórdão : 201-75.506
Recurso : 117.949


Sessão : 12 de novembro de 2001
Recorrente : SAFRA DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA.
Recorrida : DRJ em Salvador - BA

PIS - INCIDÊNCIA SOBRE DERIVADOS DE PETRÓLEO - O Supremo Tribunal Federal, ao julgar o RE nº 230.337/RN, confirmou ser constitucional a cobrança do PIS sobre derivados de petróleo. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - BASE DE CÁLCULO - A Contribuição para o PIS devida pelos distribuidores de combustíveis, 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. ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE MEDIDA PROVISÓRIA - Não cabe aos Conselhos de Contribuintes o exame de argüição de inconstitucionalidade de Medida Provisória que alterou a legislação do PIS. Por outro lado, o STF, examinando ADIN interposta contra a MP nº 1.417-0, que trata da matéria em exame, declarou inconstitucional apenas a expressão "aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 01 de outubro de 1995", o que em nada altera o lançamento em questão. **Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: SAFRA DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 12 de novembro de 2001


Jorge Freire

Presidente



Serafim Fernandes Corrêa

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Luiza Helena Galante de Moraes, Antonio Mário de Abreu Pinto, Gilberto Cassuli, José Roberto Vieira, Rogério Gustavo Dreyer e Sérgio Gomes Velloso.

cl/cf



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10540.000196/00-52

Acórdão : 201-75.506

Recurso : 117.949

Recorrente : SAFRA DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA.

RELATÓRIO

Adoto como relatório o do julgamento da instância singular de fls. 459/461 e acresço mais os seguintes fatos.

A DRJ em Salvador – BA julgou parcialmente procedente o lançamento.

A contribuinte interpôs recurso ao Segundo Conselho de Contribuintes, reiterando o alegado quando da impugnação.

Não juntou comprovante de depósito de 30%. No entanto, apresentou liminar em Mandado de Segurança garantindo a subida do recurso mediante o arrolamento de bens, o que foi feito.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10540.000196/00-52
Acórdão : 201-75.506
Recurso : 117.949

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR SERAFIM FERNANDES CORRÊA

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

A decisão recorrida exauriu a matéria em seus fundamentos de fls. 463/466 que a seguir transcrevo:

“Quanto à imunidade prevista no art. 155, § 3º, da Constituição Federal de 1988, relativa às operações com derivados de petróleo, para a sua análise releva observar inicialmente o art. 195 da Constituição Federal, inserido no capítulo da Seguridade Social, e que dispõe sobre as contribuições sociais:

‘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:

.....
§ 7º são isentas de contribuição social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.’

Desta forma, a única imunidade, ou isenção, estabelecida na Constituição em relação às contribuições para a seguridade social diz respeito apenas às entidades referidas no § 7º do seu art. 195, não havendo qualquer imunidade prevista relativamente à Contribuição para o PIS incidente sobre o faturamento das empresas que realizam operações com combustíveis.

Este entendimento é compartilhado pelo ilustre Professor Sacha Calmon Navarro Coelho, conforme podemos constatar no trecho abaixo, transcrito da sua obra ‘Comentários à Constituição de 1988 - Sistema Tributário’ (Rio de Janeiro: Ed. - Forense, 3ª ed., 1991, pp. 406/7), em cujo



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10540.000196/00-52
Acórdão : 201-75.506
Recurso : 117.949

Capítulo II, item 197, comenta especificamente o § 3º do art. 155, da atual Carta Magna:

'Previne-se a não-incidência de "outros tributos" sobre tais mercadorias ou sobre operações quaisquer relativamente a elas. Admite-se a incidência dos impostos de importação, exportação, do ICMS e, no caso dos combustíveis, do IVV municipal.

.....
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 lidem com tais mercadorias, salvo se incidentes sobre as operações com as mesmas. Nenhum imposto residual, todavia, poderá atingir as operações de circulação e consumo dessas mercadorias, nem empréstimos compulsórios, a crer-se na força inspiradora da regra imunitória. (grifos nossos)

Dizer que o art. 155, § 3º, da CF/1988 alcança as contribuições sociais seria dispensar 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 comércio de combustíveis e lubrificantes líquidos e gasosos, afrontando os princípios da capacidade contributiva e da igualdade tributária, além do art. 195, *caput*, da Constituição, que defere a todos o dever de contribuir para a seguridade social.

A jurisprudência pátria também tem entendido que a imunidade tributária a que se refere o § 3º do art. 155 da CF/1988 tem caráter objetivo, ou seja, diz respeito apenas às operações de extração, circulação, distribuição e consumo (venda) de minerais, combustíveis líquidos e gasosos, lubrificantes e energia elétrica, e não ao faturamento ou receita bruta da empresa.

Por fim, pacificando qualquer discussão, o Supremo Tribunal Federal entendeu que a imunidade prevista no § 3º do art. 155 da CF/1988 não impede a cobrança das contribuições sociais sobre o faturamento das empresas



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10540.000196/00-52
Acórdão : 201-75.506
Recurso : 117.949

que realizem operações relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do País, tendo em vista o disposto no art. 195, *caput*, da CF, que prevê o financiamento da seguridade social por toda a sociedade, de forma direta e indireta - RE (AgRg) 205.355-DF, RE 227.832-PR, 230.337-RN e 233.807-RN, cujos julgamentos do Pleno foram proferidos em 01/07/1999, tendo as respectivas decisões sido publicadas no Diário da Justiça de 05/08/1999.

Logo, agiu corretamente a fiscalização ao calcular o PIS devido pela contribuinte, incidente sobre suas próprias vendas, conforme demonstrativo de fl. 138. As bases de cálculo foram extraídas do Livro Razão e do Livro de Apuração do ICMS, fotocópias de fls. 139/229, e a contribuição devida foi confrontada com os valores declarados em DCTF, recolhidos e parcelados, remanescendo assim a contribuição lançada de ofício através do presente Auto de Infração.

No que concerne à exigência do PIS por substituição nas operações com derivados de petróleo e combustíveis, que a impugnante entende ser inconstitucional, releva observar que a análise da legalidade ou constitucionalidade de uma norma legal está reservada exclusivamente ao Poder Judiciário, não cabendo à autoridade administrativa pronunciar-se acerca da sua inconstitucionalidade. A autoridade administrativa deve limitar-se, tão-somente, a aplicar a norma legal.

A substituição tributária está prevista no § 7º do art. 150 da Constituição Federal/1988, introduzido pela Emenda Constitucional nº 3/1993, que assim dispõe:

'Art. 150.....'

§ 7º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.'

A autuada alega que o § 7º do art. 150 da CF/1988 somente admite a substituição em relação a fato gerador que 'deva ocorrer', e não apenas



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10540.000196/00-52
Acórdão : 201-75.506
Recurso : 117.949

a 'eventual possibilidade de existência de um evento futuro, em relação ao qual o evento presente não tenha uma vinculação funcional'.

Ora, a distribuidora vende o combustível ao comerciante varejista, cuja atividade econômica consiste exatamente na revenda deste combustível ao consumidor final, e sobre cujo faturamento incide a Contribuição para o PIS. O auferimento de receita em face da venda do combustível pelo comerciante varejista é pressuposto básico da sua atividade empresarial, caracterizando a existência de um ciclo econômico.

Inexiste portanto qualquer divergência em relação ao previsto no texto constitucional. Caso o ciclo econômico não se complete, não ocorrendo o fato gerador presumido, o próprio parágrafo acima transcrito prevê a possibilidade de restituição da quantia paga, observando-se a legislação de regência. Contudo, esta discussão desborda o mérito desta decisão.

A criação da substituição é opção do Poder Público por conveniência arrecadatória, com a assunção dos riscos inerentes à figura. O substituto recebe do substituído um valor a mais do que o preço pelo qual vendeu a mercadoria. Na responsabilidade por substituição, a lei, em vez de exigir do contribuinte a prestação que constitui o objeto da obrigação tributária, define como sujeito passivo dessa obrigação um terceiro, vinculado a um determinado ato (recolhimento do valor do tributo arrecadado antecipadamente do substituído). É bom dizer que a substituição não é mecanismo para se cobrar duas vezes o tributo; se o substituto qualificado pela lei exerceu a arrecadação e o substituído já foi onerado pela tributação, ele (substituído) já suportou o seu encargo.

A apuração da base de cálculo da Contribuição para o PIS por substituição a partir do menor preço dos combustíveis previsto na tabela de preços máximos para a venda a varejo no país, fixados pelo Departamento Nacional de Combustíveis - DNC e, posteriormente, pela Agência Nacional do Petróleo - ANP, está em consonância com o que determina a Medida Provisória nº 1.212, de 28 de novembro de 1995, *in 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,



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10540.000196/00-52
Acórdão : 201-75.506
Recurso : 117.949

constante da tabela de preços máximos fixados para venda a varejo, sem prejuízo da contribuição incidente sobre suas próprias vendas.' (ressaltei)

Após sucessivas reedições, a citada medida provisória foi convertida na Lei nº 9.715/1998. Portanto, a impugnante equivocou-se ao alegar que as portarias do DNC e da ANP, ao definir o preço mínimo de revenda ao consumidor, estariam delegando ao Poder Executivo a fixação da base de cálculo do PIS. E, assim, não poderiam ser utilizadas para 'servir de parâmetro para o cálculo de elemento valorativo-econômico do fato gerador (base de cálculo)'. Em verdade, a base de cálculo da contribuição está prevista sim na própria medida provisória e na Lei nº 9.715/1998, e não nas referidas portarias, que apenas possibilitam a mensuração da operação substituída.

Quanto à inconstitucionalidade das medidas provisórias mencionadas no enquadramento legal do Auto de Infração em litígio, embora, como já exposto, tal esteja reservada exclusivamente ao Poder Judiciário, deve-se destacar o equívoco da alegação da impugnante, pois as contribuições sociais não estão elencadas na Constituição Federal dentre as matérias regidas por lei complementar, podendo o legislador ordinário, a qualquer tempo, sobre elas dispor.

O Parecer PGFN/CAT/N.º 437/1998, publicado no DOU de 09 de abril de 1998, transcreveu, no seu item 16, matéria disposta em minuta de Parecer anteriormente elaborada, assim asseverando:

'10. A propósito, convém, antes de enveredarmos pelo mérito da alteração da sistemática de cálculo da contribuição para o PIS, afastar, de logo, qualquer dúvida quanto à constitucionalidade das leis ordinárias que tratam da matéria contida, originalmente, em norma complementar, no caso, a LC n.º 7/70.

11. É que a contribuição para o PIS, por força do disposto no art. 239 da Constituição, constitui-se em uma contribuição social, de natureza tributária, destinada à seguridade social, cuja instituição sujeita-se às normas gerais de lei complementar (C.F., art. 149, parte final), mas pode e deve ser realizada por lei ordinária. Não sendo imposto, não há a



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10540.000196/00-52
Acórdão : 201-75.506
Recurso : 117.949

exigência de que seu fato gerador, sua base de cálculo e contribuintes estejam definidos em lei complementar, como previsto no art. 146, alínea "a".

12. É pacífico, na doutrina e na jurisprudência, que não é o legislador infraconstitucional quem elege as matérias a serem tratadas por lei complementar. Este mandamento provém do legislador constituinte, que determina, expressamente, o que deve ser objeto desta espécie de norma jurídica. Assim, o fato de uma matéria encontrar-se regulada em lei complementar não significa que ela, daí em diante, só poderá ser alterada por esta espécie de norma jurídica. se não há disposição constitucional neste sentido, o legislador ordinário poderá, a qualquer tempo, sobre ela dispor, observados apenas os limites constitucionais e as normas gerais eventualmente contidas nessa norma complementar. Entretanto, como as contribuições sociais não estão elencadas, na Constituição, dentre as matérias objeto dessas leis de quorum especial, a exigência, no caso, seria descabida.

O mesmo entendimento está exposto no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1417-0, pelo Supremo Tribunal Federal, cujo mérito foi julgado, em 02/08/1999, procedente em parte, declarando a inconstitucionalidade apenas da expressão 'aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 01 de outubro de 1995', disposta no art. 18 da Lei nº 9.715/1998 - na qual foi convertida a medida provisória que alterou a legislação do PIS -, tendo a respectiva decisão sido publicada no Diário da Justiça de 13/08/1999."

Com as minhas homenagens à DRJ em Salvador - BA, adoto os fundamentos da decisão recorrida para negar provimento ao recurso.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 12 de novembro de 2001


SERAFIM FERNANDES CORRÊA