



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

2.º	PUBLICADO NO D. C. U.
C	De 04 / 06 / 19 99
C	ST
	Rubrica

57

Processo : 10580.002506/96-67
Acórdão : 202-10.513

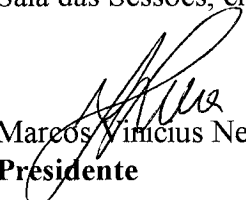
Sessão : 16 de setembro de 1998
Recurso : 103.311
Recorrente : PEDREIRAS LIMOEIRO LTDA.
Recorrida : DRJ em Salvador - BA


COFINS – IMUNIDADE CONSTITUCIONAL – A Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, por não se enquadrar no conceito de imposto, não está abrangida pela limitação constitucional inserida no § 3º do artigo 155 da Constituição Federal. Recurso a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: PEDREIRAS LIMOEIRO LTDA.

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

Sala das Sessões, em 16 de setembro de 1998


Marcos Vinicius Neder de Lima
Presidente


Oswaldo Tancredo de Oliveira
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Tarásio Campelo Borges, Helvio Escovedo Barcellos, Maria Teresa Martínez López, Ricardo Leite Rodrigues e José de Almeida Coelho.

Sas/cf/gb



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10580.002506/96-67
Acórdão : 202-10.513

Recurso : 103.311
Recorrente : PEDREIRAS LIMOEIRO LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se, segundo a "Descrição dos Fatos", de falta de recolhimento da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, abrangendo o período entre 31/08/93 e 31/12/95, nos valores discriminados no Demonstrativo anexo ao citado termo, no qual é também indicado o enquadramento legal da apuração em causa.

No Auto de Infração de fls. 01, os valores assim apurados têm a sua exigência formalizada com enunciação dos seus componentes (principal, juros de mora e multa proporcional de 100%), com intimação para recolhimento, ou impugnação, no prazo da lei.

Seguem-se os demonstrativos discriminativos dos citados valores componentes, bem como outros elementos em que se baseou o levantamento.

O Auto de Infração é datado de 01.04.96 e a impugnação apresentada é tempestiva, com as alegações que resumimos.

Depois de mencionar os fatos, valores exigidos e denunciadas irregularidades, a impugnante passa a invocar o direito, com transcrição do disposto no § 3º do art. 155 da Constituição Federal, que limita a incidência do ICMS à referida atividade (mineração), excluindo a de qualquer outro imposto, e invoca a doutrina para declarar que o mencionado dispositivo lhe favorece.

Conclui, então, que é fora de dúvida a impossibilidade de se exigir a COFINS relativamente à atividade e a operações que exerce, e, por isso, sua cobrança é ilegal “e ofende direito líquido e certo da impugnante”.

Solicita, afinal, que seja declarado de todo improcedente o auto de infração.

A decisão recorrida contesta a impugnante, declarando, preliminarmente, que a autuada confessa o não recolhimento da COFINS e se defende tendo como único argumento o abrigo da regra imunitória do art. 155, § 3º, da Constituição Federal.

Depois de longas considerações doutrinárias e invocando a jurisprudência, conclui que a única imunidade (ou isenção) estabelecida na Constituição Federal, em relação às contribuições para a seguridade social, diz respeito às entidades referidas no § 7º do art. 195, não havendo qualquer imunidade prevista relativamente à contribuição ora em litígio.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10580.002506/96-67
Acórdão : 202-10.513

Diz que esse entendimento é compartilhado pelo Profº Sacha Calmon Navarro Coelho, cuja doutrina invoca e transcreve, a respeito da matéria e nesse mesmo sentido.

Por essas razões, julga procedente o lançamento e determina o prosseguimento da cobrança da COFINS, nos valores constantes do citado lançamento, apenas com redução para 75% da multa proporcional proposta, de acordo com o art. 44 da Lei nº 9.430/96 e ADN COSIT nº 01/97, acrescidos das demais cominações legais.

Recurso tempestivo a este Conselho, no qual a recorrente, depois de descrever os fatos, a exigência apontada e se referir à decisão recorrida, passa novamente a desenvolver sua contestação, reiterando o fundamento do § 3º do art. 155 da Constituição Federal, com as mesmas invocações e considerações constantes da impugnação, por nós já relatada, em síntese.

Pede o provimento do recurso.

O Procurador da Fazenda Nacional, em contra-razões, depois de se referir aos fatos e à decisão recorrida, pede a integral manutenção desta e o não provimento do recurso.

É o relatório.

3



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10580.002506/96-67
Acórdão : 202-10.513

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR OSWALDO TANCREDO DE OLIVEIRA

Esta Câmara já teve oportunidade de se manifestar exatamente sobre a matéria agora em evidência, ou seja, a imunidade constitucional prevista no § 3º do art. 155 da Constituição Federal, em face da exigência da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, como faz certo, por último, o Acórdão, unânime, nº 202-09.718, em que foi relator o ilustre Conselheiro Tarásio Campelo Borges, cujo texto invoco, como parte integrante deste voto:

“O recurso é tempestivo e dele conheço.

Conforme relatado, trata o presente processo de exigência da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, incidente sobre o faturamento decorrente das vendas de álcool carburante, que a ora recorrente entende indevida, por se julgar amparada pela imunidade contemplada no § 3º do artigo 155 da Constituição Federal.

Ainda que derrotada na tese da imunidade, aduz que estaria protegida pela isenção relativa à venda de mercadorias destinadas ao exterior, argumentando que as exportações representam grande parte das operações que realiza.

A imunidade enunciada no § 3º do artigo 155 da Constituição Federal é matéria já apreciada tanto por este Colegiado quanto pelo 1º Conselho de Contribuintes, cuja jurisprudência dominante, por unanimidade de votos, afasta as contribuições sociais, previstas no art. 195, da vedação constitucional ora discutida.

Neste sentido, também por unanimidade de votos, já se manifestou, por mais de uma vez, a Segunda Turma do Supremo Tribunal Federal.

Em uma das ocasiões, tendo como relator o ilustre Ministro MAURÍCIO CORREA, na apreciação do Agravo Regimental em Agravo de Instrumento AGRAV-174540/AP, em Sessão de julgamento de 13.02.96, assim decidiu:

*“AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO.
 CONTRIBUIÇÃO SOCIAL INSTITUÍDA PELA LEI COMPLEMENTAR*

4



Processo : 10580.002506/96-67
Acórdão : 202-10.513

Nº 70/91. EMPRESA DE MINERAÇÃO. ISENÇÃO. IMPROCEDÊNCIA. DEFICIÊNCIA NO TRASLADO. SÚMULA 288. AGRAVO IMPROVIDO.

1. *As contribuições sociais da seguridade social previstas no art. 195 da Constituição Federal que foram incluídas no capítulo do Sistema Tributário Nacional, poderão ser exigidas após decorridos noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado, não se lhes aplicando o disposto no art. 150, III, "b", do Sistema Tributário, posto que excluídas do regime dos tributos.*

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 inserta no art. 155, § 3º, da Constituição Federal.*

3. *Deficiência no traslado. A ausência da certidão de publicação do aresto recorrido. Peça essencial para se aferir a tempestividade do recurso interposto e inadmitido. Incidência da Súmula 288.*

Agravo regimental improvido." (grifei).

Noutra ocasião, em Sessão de 13.05.96, no julgamento do Recurso Extraordinário RE-144971/DF, relatado pelo ilustre Ministro CARLOS VELLOSO, cujos fundamentos entendo perfeitamente aplicáveis à exigência da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, apesar de ser específico para a Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, o acórdão foi assim ementado:

“CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. PIS. IMPOSTO ÚNICO SOBRE MINERAIS. C.F./67, art. 21, IX. INCIDÊNCIA DO PIS FRENTE AO DISPOSTO NO ART. 155, § 3º. Decretos-leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988: INCONSTITUCIONALIDADE.

I. *Legítima a incidência do PIS, sob o pálio da CF/67, não obstante o princípio do imposto único sobre minerais (CF/67, art. 21, IX). Também é legítima a incidência da mencionada contribuição, sob a CF/88, art. 155, § 3º.*

II. *Inconstitucionalidade dos Decretos-leis 2.445 e 2.449, de 1988: RE 148.754, Plenário, Rezek, "DJ" de 04.03.94.*

III. *R.E. conhecido e provido, em parte." (grifei).*

Por tratar de igual matéria, também adoto e transcrevo parte das razões de decidir consubstanciadas no voto condutor do Acórdão nº



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10580.002506/96-67
Acórdão : 202-10.513

108-03.820, da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, da lavra do ilustre Conselheiro José Antônio Minatel.

“Primeiramente, quero consignar que tenho entendimento firmado no sentido de que a declaração de inconstitucionalidade de norma, em caráter originário e com grau de definitividade, é tarefa da competência reservada, com exclusividade, ao Supremo Tribunal Federal, a teor dos artigos 97 e 102, III “b”, da Carta Magna.

O pronunciamento do Conselho de Contribuintes tem sido admitido não para declarar a inexistência de harmonia da norma com o Texto Maior, por lhe faltar esta competência, mas para certificar, em cada caso, se há pronunciamento definitivo do Poder Judiciário sobre a matéria em litígio e, em caso afirmativo, antecipar aquele decisum para o caso concreto sob exame, poupando o Poder Judiciário de ações repetitivas, com a antecipação da tutela, na esfera administrativa, que viria mais tarde a ser reconhecida na atividade jurisdicional.

Nessa linha está a resposta da Procuradoria da Fazenda Nacional, através do Parecer PGFN/CRF nº 439/96, à consulta formulada pela Secretaria da Receita Federal sobre a extensão administrativa das decisões do Poder Judiciário, onde destaco:

“32. Não obstante, é mister que a competência julgadora dos Conselhos de Contribuintes seja exercida - como vem sendo até aqui - com cautela, pois a constitucionalidade das leis sempre deve ser presumida. Portanto, apenas quando pacificada, acima de toda dúvida, a jurisprudência, pelo pronunciamento final e definitivo do STF, é que haverá ela de merecer a consideração da instância administrativa.”

Feita essa ressalva, atrevo-me a enveredar pelo exame da pretensão da autuada que, a meu juízo, pleiteia o reconhecimento de verdadeira imunidade, instituto que se caracteriza por hospedar garantia no seio do Texto Constitucional. (...)

É princípio assente na doutrina que a imunidade, como regra, se aplica primordialmente aos impostos, tanto que o instituto costuma ser exteriorizado sob o título de ‘imunidade impositiva’. Isto não quer dizer que não possa existir regra de imunidade para outras espécies tributárias, mas, para tanto, haverá de ser expressa, nominando a espécie tributária que se pretende alcançar, se taxa ou contribuição, ainda mais tendo presente a natureza contraprestacional dessas exações. Quando isso não acontece, parece lógico admitir que o instituto tem alcance limitado para a espécie



Processo : 10580.002506/96-67
Acórdão : 202-10.513

imposto, como é a quase totalidade das regras imunizantes do Texto Constitucional.

*Assim, vejo a regra estampada no questionado § 3º do art. 155 da Constituição, com alcance limitado para impedir incidência de outros **impostos** que não os listados expressamente no seu texto, sendo o termo "tributo" ali empregado não na sua acepção técnica de gênero, mas querendo referir-se unicamente à espécie imposto.*

*Reforça essa inteligência ao se constatar que se trata de exceção. Se assim o é, qual a regra? Ela está estampada no próprio dispositivo, tratando taxativamente dos **impostos** que incidem sobre aquelas operações, ainda que em mensagem negativa. Se o comando normativo trata de **impostos**, que é a regra, parece óbvio que a exceção não pode se afastar desse contexto para abarcar outro instituto não contido na regra (tributo).*

*É da essência da construção do raciocínio lógico, que a norma excepcional tem a função de afastar os efeitos da regra, não permitindo que atinja uma determinada fração da mesma unidade. Daí ser inconcebível que ao legislar sobre **imposto** se possa excepcionar **tributo**.*

*Toda preocupação dos arts. 153, 154, 155 e 156 do Texto Constitucional é no sentido de disciplinar o regime jurídico dos **impostos** que compõem o Sistema Tributário Nacional, ferindo toda a estrutura lógica concluir que o § 3º do art. 155, ao limitar a incidência de **impostos**, alargou somente a exceção para alcançar o gênero tributo. A expressão "tributo" não está sendo utilizada no sentido técnico, mas querendo referir-se à mesma classe tratada na regra - **imposto**.*

Aos que repudiam essa possibilidade, quero lembrar que não se trata de construção inusitada, além do que é sabido que o legislador não é técnico e não prima pelo rigor científico na elaboração da regra jurídica. O Texto Constitucional é rico em outros exemplos já depurados pela hermenêutica, onde já se reconheceu que a "mens legis" não está traduzida na literalidade da norma, mas exteriorizada do comando integrativo do sistema do qual emana. À guisa de exemplo:

*1º) a vedação de "cobrar tributos", contida na expressão inserta no inciso III do art. 150, da C.F., não quer traduzir nenhuma proibição de ato de cobrança propriamente dita, ato do Executivo ou do Judiciário, sendo pacífico o entendimento de que a mensagem é dirigida ao Poder Legislativo, a quem é vedado **instituir tributo** sobre "... fatos*



Processo : 10580.002506/96-67
Acórdão : 202-10.513

geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado” e “no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou”.

2º) o mandamento contido no § 7º do art. 195, da C.F., “são **isentas** de contribuição para a seguridade social ...” não traduz tecnicamente o instituto jurídico da isenção, que tem aptidão para ser veiculado por lei ordinária, devendo o intérprete conceber tal locução com a textura “são **imunes** ...”, uma vez que a proteção assegurada pela Lei Maior assume o “status” do instituto jurídico da imunidade.

3º) a expressão contida na parte final do § 4º, do art. 182, da C.F. “... **sob pena**, sucessivamente, de:

I - ...

II - **imposto** sobre a propriedade predial territorial urbana progressiva no tempo;” não quer desmoralizar a construção milenar de que o tributo não pode ser sanção de ato ilícito (art. 3º do CTN), estando ali empregada a palavra **pena** não no seu sentido técnico, ainda mais que a sanção pressupõe a existência de ato ilícito, hipótese que não se coaduna com o direito de propriedade assegurado na própria Constituição.

Bastam esses dispositivos para demonstrar que não é inusitado buscar o verdadeiro alcance e conteúdo das normas, abandonando as dobras da sua literalidade. Se nos exemplos citados não repugna a interpretação sistemática e integrativa, porque haveria de sê-lo no dispositivo em debate?

Não se pode olvidar da lição primeira do mago da hermenêutica jurídica, CARLOS MAXIMILIANO, que pela sua pertinência, recomenda ser reproduzida:

“a) cada palavra pode ter mais de um sentido; e acontece também o inverso - vários vocábulos se apresentam com o mesmo significado; por isso, da interpretação puramente verbal resulta ora mais, ora menos do que se pretendeu exprimir. Contorna-se, em parte, o escolha referido, com examinar não só o vocábulo em si, mas também em conjunto, em conexão com outros; e indagar do seu significado em mais de um trecho da mesma lei, ou repositório. Em regra, só do complexo das palavras empregadas se deduz a verdadeira aceção de cada uma, bem como a idéia inserta no dispositivo.” (HERMENÊUTICA E APLICAÇÃO DO DIREITO - pág. 109 - Ed. Forense - 1988)

À lição de tamanha grandeza poderia ser aditado o brocardo jurídico que enuncia “nada interessa o nome, a expressão usada, desde que



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10580.002506/96-67
Acórdão : 202-10.513

o principal, a essência, a realidade esteja evidente”, tradução para o vernáculo do latim “nihil interest de nomine, cum de corpore constat”, como escreveu ATILA DE SOUZA LEÃO ANDRADE JÚNIOR, na sua obra “A Interpretação do Direito Tributário Segundo os Tribunais” (pág. 126 - Ed. Fiuza – 1996).

(...)

Releva ressaltar que a Constituição Federal deu relevo ao princípio da universalidade do custeio da Seguridade Social, asseverando no art. 195 que “a seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei ...”, de tal sorte que se constituiria em discriminação odiosa a desoneração de uma única atividade econômica desse encargo, ferindo o consagrado princípio da isonomia tributária.

A única dispensa desse encargo é dada pela própria Constituição Federal, que se apressou em enumerar “as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei” (art. 195, § 6º) como únicas beneficiárias da imprópria “isenção” (imunidade) já comentada, regra que tem a sua razão de ser na finalidade altruísta visada por essas entidades, verdadeiras supridoras de atividades que competiriam, primordialmente, ao desestruturado Poder Público. Por maior que seja o esforço exegetico, não há regra de interpretação possível de abarcar a atividade da recorrente no contexto dessa norma exonerativa.

Para fechar a análise, veja-se que a própria norma instituidora da contribuição - Lei Complementar nº 70/91 - arrolou nos seus artigos 6º e 7º as únicas hipóteses de exclusão da referida incidência, não sendo legítimo o alargamento pela inclusão de outras não contempladas pelo legislador.”.

Quanto à alegada isenção relativa à venda de mercadorias destinadas ao exterior, aduzindo que grande parte das operações que realiza têm como destino o comércio exterior, entendo tratar-se de um mero argumento sem consistência, haja vista ser desprovido de comprovação. Ademais, nem mesmo um simples demonstrativo indicando qual a parcela do faturamento estaria vinculado às supostas exportações foi acostado aos autos.

Por fim, tendo em vista a superveniência da Lei nº 9.430, de 27.12.96, cujo artigo 44, inciso I, reduziu, para 75%, a multa de ofício prevista no inciso I do artigo 4º da Lei nº 8.218/91, resultante da conversão



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10580.002506/96-67
Acórdão : 202-10.513

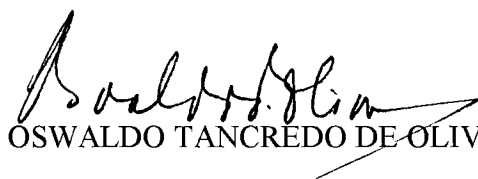
com emendas da Medida Provisória nº 298/91, entendo que referida redução deve ser aplicada ao caso presente, por força do disposto no artigo 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional.

Com essas considerações, dou provimento ao recurso, em parte, para reduzir a multa de ofício de 100% para 75%.”

Precisamente por esse fato, deixamos de nos alongar, quer quanto às alegações da recorrente, como quanto à contestação e aos argumentos da decisão recorrida.

Pelas mesmas razões constantes daquele julgado, voto pelo não provimento do presente recurso.

Sala das Sessões, em 16 de setembro de 1998


OSWALDO TANCREDO DE OLIVEIRA