



Processo nº : 10725.000677/00-63
Recurso nº : 119.764
Acórdão nº : 203-08.414

Recorrente : UBIGÁS PETRÓLEO LTDA. (Sucessora de UBIGÁS T.R.R. LTDA.)
Recorrida : DRJ em Curitiba - PR

PIS - INCIDÊNCIA DO PIS SOBRE OPERAÇÕES RELATIVAS A COMBUSTÍVEIS - A Contribuição para o PIS incide sobre o faturamento das empresas que operam com combustíveis. A exceção contida no art. 155, § 3º, da Constituição Federal, restringe-se à vedação de incidência de outros impostos sobre as operações que especifica (energia elétrica, telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais), não limitando, contudo, a cobrança das contribuições sociais sobre essas atividades. Precedente do Supremo Tribunal Federal (Plenário) no RE nº 230.337/RN pela incidência das contribuições em tela nessas operações.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
UBIGÁS PETRÓLEO LTDA. (Sucessora de UBIGÁS T.R.R. LTDA.).

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

Sala das Sessões, em 17 de setembro de 2002

Otacilio Dantas Cartaxo

Presidente

Renato Scalco Isquierdo

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Augusto Borges Torres, Lina Maria Vieira, Mauro Wasilewski, Antônio Lisboa Cardoso (Suplente), Maria Cristina Roza da Costa e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Ausente, justificadamente, a Conselheira Maria Teresa Martínez López.

Imp/cf



Processo nº : 10725.000677/00-63
Recurso nº : 119.764
Acórdão nº : 203-08.414

Recorrente : UBIGÁS PETRÓLEO LTDA. (Sucessora de UBIGÁS T.R.R. LTDA.)

RELATÓRIO

Trata o presente processo do Auto de Infração de fls. 87 a 100 lavrado para exigir da interessada acima identificada a contribuição para o Programa de Integração Social – PIS dos períodos de apuração de julho de 1995 a dezembro de 1998, tendo em vista a sua falta de recolhimento.

Devidamente cientificada da autuação (fl. 99), a interessada tempestivamente impugnou o feito fiscal por meio do Arrazoado de fls. 109 e seguintes, no qual suscita que a empresa é imune da contribuição lançada, em face da norma contida no art. 155, § 3º, da Constituição Federal.

A autoridade julgadora de primeira instância, pela Decisão de fls. 128 e seguintes, manteve integralmente a exigência.

Inconformada com a decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, a interessada interpôs o Recurso Voluntário de fls. 139 e seguintes, no qual reitera seus argumentos no sentido de ser imune à contribuição lançada. À fl. 151 consta termo de arrolamento de bens, apresentado para prosseguimento do recurso voluntário.

É o relatório.





Processo nº : 10725.000677/00-63
Recurso nº : 119.764
Acórdão nº : 203-08.414

**VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
RENATO SCALCO ISQUIERDO**

O recurso é tempestivo e, tendo atendido aos demais pressupostos processuais para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

No mérito, o presente recurso não pode prosperar. A matéria objeto do presente processo já foi objeto de apreciação pelo Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes, que, pelo Acórdão nº 108-03.820, assim decidiu:

"COFINS - INCIDÊNCIA SOBRE OPERAÇÕES COM COMBUSTÍVEIS - A exceção contida no parágrafo 3º do art. 155 da Constituição Federal restringe-se à vedação de incidência de outros impostos, não limitando a cobrança da contribuição para a seguridade social sobre aquelas operações. Recurso não provido."

No voto do ilustre Conselheiro Relator José Antônio Minatel, a matéria foi abordada com clareza e erudição. Com a devida vênia, passo a reproduzir o referido aresto em seus trechos de maior relevância:

"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 inexisteência 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.'



Processo nº : 10725.000677/00-63
Recurso nº : 119.764
Acórdão nº : 203-08.414

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 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 abranger outro instituto não contido na regra (tributo).

É da essência da construção do raciocínio lógico, que a norma excepcionante 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 a 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



Processo nº : 10725.000677/00-63
Recurso nº : 119.764
Acórdão nº : 203-08.414

*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 geradores ocorridos antes do inicio 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 desmoronar 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 sé-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 escolho referido, com examinar não só o vocabulário 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 acepção de cada uma, bem como a idéia inserta no dispositivo.'



Processo nº : 10725.000677/00-63
Recurso nº : 119.764
Acórdão nº : 203-08.414

(*HERMENÉUTICA E APLICAÇÃO DO DIREITO* - pág. 109 - Ed. Forense - 1988)

À lição de tamanha grandeza poderia ser aditado o brocado jurídico que emuncia 'nada interessa o nome, a expressão usada, desde que o principal, a essência, a realidade esteja evidente', tradução para o vernáculo do latim '*nihil interest de nomine, cum de corpore constat*', como escreveu ATTILA DE SOUZA LEÃO ANDRADE JÚNIOR, na sua obra '*A Interpretação do Direito Tributário Segundo os Tribunais*'. (pág. 126 - Ed. Fiúza - 1996)

A Segunda Turma do Supremo Tribunal Federal já se pronunciou sobre o alcance da norma constitucional ora em debate, concluindo que:

'o §3º do art. 155 da CF/88 não impede a cobrança do PIS sobre o faturamento das empresas que realizem essas atividades, assim como não impedia, na vigência da CF/67, a vedação de incidência de outro tributo sobre 'a extração, a circulação, a distribuição ou o consumo dos minerais do País' (RE nº 144.971, relator Min. Carlos Velloso, em 13/05/96).

Embora houvesse examinado a possibilidade de cobrança do PIS, entendo que os fundamentos são inteiramente aplicáveis à incidência da COFINS, pela similitude entre as contribuições.

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 beneficiantes 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 exegético, não há regra de interpretação possível de abranger 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."

a f



Processo nº : 10725.000677/00-63
Recurso nº : 119.764
Acórdão nº : 203-08.414

A questão já foi objeto de apreciação por parte do Plenário do Supremo Tribunal Federal, que decidiu pela incidência da COFINS nessas operações. Reproduzo, a seguir, o relatório, a ementa e o voto do ilustre Min. Carlos Velloso no RE nº 230.337/RN:

Relatório: "O acórdão proferido pelo Eg. Tribunal Regional Federal da 5ª Região, em mandado de segurança, entendeu que as contribuições para o Programa de Integração Social - PIS e para o financiamento da seguridade social - COFINS não incidem sobre as parcelas decorrentes da comercialização de combustíveis e derivados de petróleo, em face do disposto no § 3º do art. 155 da Constituição Federal.

Dai o RE, interposto pela União, fundado no art. 102, III, a, da Constituição Federal, com alegação de ofensa ao art. 155, § 3º, da mesma Carta. Sustenta, em síntese, que a imunidade prevista no referido dispositivo constitucional (art. 155, § 3º) restringe-se às operações relativas a combustíveis, enquanto que a COFINS incide sobre o faturamento, ocorrendo, por conseguinte, diversidade de fatos geradores. Finalmente, a seu favor, traz a recorrente ensinamentos doutrinários e jurisprudenciais.

Admitido o recurso, subiram os autos.

Propus a remessa do feito ao Plenário."

EMENTA: "CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. COFINS. DISTRIBUIDORAS DE DERIVADOS DE PETRÓLEO. MINERADORAS. DISTRIBUIDORAS DE ENERGIA ELÉTRICA e EXECUTORAS DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES. C.F., art. 155, § 3º. Lei Complementar nº 70, de 1991.

I. - Legitima a incidência da COFINS sobre o faturamento da empresa. Inteligência do disposto no § 3º do art. 155, C.F., em harmonia com a disposição do art. 195, caput, da mesma Carta. Precedente do STF: RE 144.971-DF, Velloso, 2ª T., RTJ 162/1075.

II. - R.E. conhecido e provido."

"No julgamento do RE 144.971-DF, de que fui relator e no qual se discutiu matéria idêntica, decidiu a 2ª Turma:

'EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. PIS. IMPOSTO ÚNICO SOBRE MINERAIS. CF/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.'



Processo nº : 10725.000677/00-63
Recurso nº : 119.764
Acórdão nº : 203-08.414

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 nºs 2.445 e 2.449, de 1988: RE 148.754-RJ, Rezek, Plenário, 'DJ' de 04.3.94.

III. - R.E. conhecido e provido, em parte.' (RTJ 162/1075).

No julgamento do citado RE 144.971-DF, proferi o seguinte voto:

'Sustenta-se, no recurso, que, em razão do princípio da unicidade do imposto único sobre minerais, nenhum outro tributo poderia ser cobrado, salvo o imposto de renda e as taxas e que, na vigência da atual Constituição, muito embora as operações com minerais passassem a se sujeitar ao ICMS, a Constituição excluiu a incidência de qualquer outro tributo, exceto o imposto de exportação, nos termos do art. 155, § 3º.

Por outro lado, ainda que assim não se entenda, os Decretos-leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 são inconstitucionais.

Examinemos as questões postas.

Não incidência do PIS, tendo em vista o princípio do imposto único sobre minerais, sob o pálio da CF/67. E não incidência do PIS, sob o pálio da CF/88, tendo em vista o disposto no § 3º do art. 155 da CF/88.

Quando integrava o antigo Tribunal Federal de Recursos, examinei e decidi a questão sob o pálio da CF/67, na AMS 90.301-SP – 'DJ' de 1º.3.84, pág. 2.680 - referentemente aos distribuidores de combustíveis (gasolina e óleo diesel) e de lubrificantes derivados do petróleo, sujeitos ao imposto único sobre minerais (C.F./67, art. 21, VIII), questão idêntica a esta, dado que a extração, a circulação, a distribuição ou o consumo dos minerais do País sujeitavam-se, também, ao imposto único (CF/67, art. 21, IX).

Decidiu, então, a 4ª Turma do antigo T.F.R.:

'Mandado de segurança e tributário. Mandado de segurança preventivo. Cabimento. Justo receio.'

Lei nº 1.533, de 1951, art. 1º. Tributário. PIS. Imposto único sobre combustíveis, lubrificantes e energia elétrica. Constituição, art. 21, VIII. C.T.N., art. 74. Lei Complementar nº 7, de 1970.

I. - Mandado de segurança preventivo. Receio justo de violação de direito, capaz de autorizar o writ preventivo, é aquele que tem por pressuposto uma ameaça objetiva e atual a direito, apoiada em fatos e atos e não em meras



Processo nº : 10725.000677/00-63
Recurso nº : 119.764
Acórdão nº : 203-08.414

suposições, fatos e atos esses atuais. Precedentes do Tribunal Federal de Recursos.

II. - Tributário. PIS. Imposto único sobre combustíveis, lubrificantes e energia elétrica. Natureza tributária da contribuição do PIS. Incide em relação aos distribuidores de combustíveis (gasolina e óleo diesel) e de lubrificantes derivados do petróleo, não sendo tal incidência prejudicada pelo imposto único sobre operações relativas a combustíveis, lubrificantes e energia elétrica (C.F., art. 21, VIII; CTN, art. 74).

III. Recurso desprovido.'

'Destarte, por ter natureza tributária, o PIS é, assim, tributo, classificado como contribuição, espécie daquele.

Sua incidência estaria afastada, no caso, diante do que estabelece a Constituição, artigo 21, VIII?

Vejamos.

Estabelece o art. 21, VIII, da Constituição:

'Art. 21. Compete à União instituir impostos sobre:

(...)

'VIII - produção, importação, circulação, distribuição ou consumo de lubrificante e combustíveis líquidos ou gasosos e de energia elétrica, imposto que incidirá uma só vez sobre qualquer dessas operações, excluída a incidência de outro tributo sobre elas';.

(...)

O CTN, a seu turno, dispõe, no artigo 74, IV e V:

'Art. 74 - O imposto, de competência da União, sobre operações relativas a combustíveis, lubrificantes, energia elétrica e minerais do País tem como fato gerador:

'(...)

IV - a distribuição, assim entendida a colocação do produto no estabelecimento consumidor ou em local de venda ao público;

V - o consumo, assim entendida a venda do produto ao público.'

C f



Processo nº : 10725.000677/00-63
Recurso nº : 119.764
Acórdão nº : 203-08.414

A Constituição, ao estabelecer o imposto único sobre operações relativas a combustíveis, lubrificantes e energia elétrica, e ao estabelecer as operações que dariam nascimento ao imposto - produção, importação, circulação, distribuição e consumo - não esgotou a matéria: a definição de cada uma dessas operações ficaria por conta da lei complementar (C.F., art. 18, § 1º). O CTN, então, regulando a matéria, cuidou de definir as operações que representam a hipótese de incidência do imposto único em apreço. E assim fez, de forma precisa (CTN, art. 74, I a V).

O argumento da impetrante é que o PIS não poderia incidir 'sobre o faturamento obtido na atividade de distribuição e consumo de combustíveis e lubrificantes, sujeita apenas ao imposto único,...' (fl. 9).

Mas a questão não se resolve assim com tal simplicidade.

Em verdade, a incidência do PIS dá-se sobre o faturamento, que, por constituir resultado global, abrangente de inúmeras operações (venda de mercadoria, venda de serviços, venda de bens que não configuram mercadorias ou serviços, etc.), distingue-se das operações que constituem hipótese de incidência do imposto único sobre combustíveis.

Não estaria afastada, de conseqüente, a incidência do PIS.

E não estaria afastada essa incidência, ademais, em razão do seguinte: ao CTN coube a definição das operações que consubstanciam hipótese de incidência do imposto único, ficou dito linhas acima, por força, mesmo, de comando constitucional (C.F., art. 18, § 1º). Fazendo-o, como de fato o fez (CTN, art. 74, e incisos), o CTN, ao elencar as contribuições sociais (art. 217 e incisos), sem esgotá-las, deixou expresso que a disposição inscrita no art. 74, § 2º, não excluiria a incidência e a exigibilidade de tais contribuições. Dá-se, com tal disposição, confirmação do entendimento no sentido de que a hipótese de incidência do PIS - o faturamento - entendida em sentido específico, distingue-se das operações que constituem fato gerador do imposto único, à luz do CTN, artigo 74.

(...)

Destarte, é legítima, sob o pátio da CF/67, a incidência do PIS, não obstante o princípio do imposto único sobre minerais (CF/67, art. 21, IX).

Examinando, agora, a segunda questão: a não incidência do PIS, sob o pátio da CF/88, tendo em vista o disposto no § 3º do art. 155, CF/88.

A sentença, que é da lavra do então Juiz Federal Sacha Calmon Navarro Coelho, dos melhores tributaristas brasileiros, assim afastou a pretensão da impetrante:

OC



Processo nº : 10725.000677/00-63
Recurso nº : 119.764
Acórdão nº : 203-08.414

'(...)

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 gasosos, exceto o diesel (intributável) e minerais do país. E, por uma razão que não tem nada a ver com a antiga unicidade dos 'impostos 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 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, por quanto o Estado e o Município não têm competência residual e já tributam tais operações com o ICMS e o IPI. 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 segurança 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, 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 segurança social.' (fls. 27/28)

Nada seria preciso acrescentar à lúcida fundamentação acima transcrita. Registro, entretanto, que os fundamentos postos na primeira parte deste voto, para o fim de reconhecer a legitimidade constitucional do PIS, sob a Constituição de 1967, no ponto em que examina fatos geradores do PIS e do imposto único, são aplicáveis aqui: o fato gerador do PIS não se identifica com o fato gerador do ICMS, tampouco a hipótese de incidência do PIS se constitui, conforme vimos, em operações relativas a minerais, de forma específica, mas sobre o faturamento, que é abrangente de inúmeras operações.

Resta-nos, apenas, a questão da inconstitucionalidade dos Decretos-leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988.

Nesta parte, o recurso é de ser provido.

É que o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 148.754-RJ, Relator para o acórdão o Sr. Ministro Francisco Rezek, declarou a inconstitucionalidade dos citados Decretos-leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988.

/ Q



Processo nº : 10725.000677/00-63
Recurso nº : 119.764
Acórdão nº : 203-08.414

Do exposto, conheço do recurso e dou-lhe provimento, em parte.'

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.

Cumpre 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 benéficas de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei'.

Bem por isso, leciona Lúcia Valle Figueiredo, dissertando sobre o tema:

'Como se verifica no capítulo referente à seguridade social, financiada por toda sociedade, há expressa referência à 'imunidade', chamada de 'isenção' das entidades benéficas de assistência social, entidades essas já liberadas de impostos ex vi do art. 150, letra b, da Constituição da República.'

2. Depois, porque, 'a seguridade social será financiada por toda a sociedade'. A exceção, enfatize-se, está no próprio Capítulo II, do Título VIII, da Seguridade Social, no § 7º do art. 195, já analisado.

Todas as imunidades, se verificadas uma a uma, guardam pertinência lógica, com as situações ou pessoas nelas abrangidas, quer sejam subjetivas ou objetivas.

Os princípios da igualdade, da capacidade contributiva, repelem interpretação que conduza ao desrespeito desses vetores básicos. Impende perquirir: por que as produtoras de álcool ficariam imunes às contribuições financiadas por toda a sociedade? Ficariam imunes ao imposto de renda, à contribuição sobre a folha de salários? Parece-nos claro que não.

Assinale-se que as contribuições para seguridade social integram orçamento separado, embora integrem a lei orçamentária (artigo 165, § 5º) da Constituição da República.' (Lúcia Valle Figueiredo, 'Produtores de Álcool - Imunidade da COFINS - Ausência', em 'Revista da AMB', nº 2, agosto-outubro/97).

/a f



Processo nº : 10725.000677/00-63
Recurso nº : 119.764
Acórdão nº : 203-08.414

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, 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. É oportuna a invocação, novamente, da lição da professora Lúcia Valle Figueiredo:

‘Não há dúvida que a Constituição referiu-se a tributo, no mencionado § 3º do art. 153, mas, como antes frisado, e, ademais, remarcado em muitos votos proferidos no Tribunal Regional Federal da 3ª Região, muita vez não há técnica do legislador constituinte, como se verifica quando se referiu à isenção ao invés de imunidade subjetiva (hipótese do § 7º do artigo 195).

Assim como, ao se detectar inconstitucionalidade, deve-se trazê-la à lume dentro de seu contexto sistemático, por maioria de razão, deve-se exaurir as possibilidades de interpretação para se entender a norma não destoante do texto constitucional, dado que a presunção juris tantum, na verdade, é de constitucionalidade.

Portanto, se capazes somos de detectar inconstitucionalidades verificando-se contradições, técnicas do legislador, também o esforço interpretativo deve ser na mesma linha, sobretudo quando se afigurar ao intérprete como atentatória a princípios constitucionais tão importantes, como os da igualdade e capacidade contributiva.’ (Lúcia Valle Figueiredo, ob. cit.).

Esclareça-se, ao fim e ao cabo, que, no citado RE 144.971-DF, por mim relatado, o objeto da discussão era o PIS. Aqui, trata-se da COFINS, que incide, também, sobre o faturamento (Lei Complementar nº 70, de 30.12.91).”

Pelos fundamentos antes expostos, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário para manter a exigência consubstanciada no lançamento.

Sala das Sessões, em 17 de setembro de 2002

RENATO SCALCO ISQUIERDO



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA		
Segundo Conselho de Contribuintes		
Publicado no Diário Oficial da União		
De	/	/

VISTO		

2º CC-MF
Fl.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO ACÓRDÃO N° 203-08.414

Processo n° : 10725.000677/00-63

Recurso n° : 119.764

Embargante : UBIGÁS PETRÓLEO LTDA.

Embargada : Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO – Retifica-se o Acórdão nº 203-08.414, cuja ementa passa a ter a seguinte redação:
“NORMAS PROCESSUAIS - RETIFICAÇÃO DE ACÓRDÃO - OMISSÃO – Confirmada omissão no Acórdão sobre ponto sobre o qual deveria a Câmara se pronunciar, retifica-se o julgamento para análise da questão não apreciada. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.”

Embaraços acolhidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes embargos de declaração interpostos por: **UBIGÁS PETRÓLEO LTDA.**

RESOLVEM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, conhecer dos Embargos e dar-lhes acolhimento para sanar a omissão apontada, mantendo, entretanto, o resultado do julgamento.**

Sala das Sessões, em 26 de fevereiro de 2003

Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente

Valmar Fonseca de Menezes
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Antônio Augusto Borges Torres, Mauro Wasilewski, Maria Teresa Martínez López, e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Ausente, justificadamente, o Conselheiro Renato Scalco Isquierdo.

Iao/ovrs



EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO ACÓRDÃO Nº 203-08.414

Processo nº : 10725.000677/00-63

Recurso nº : 119.764

Embargante : UBIGÁS PETRÓLEO LTDA.

RELATÓRIO

A interessada acima identificada interpõe embargos de declaração, fl. 174, contra o Acórdão nº 203-08414 desta Câmara (fls. 155 e seguintes). Afirma haver omissão no acórdão embargado, nos termos a seguir:

- quando da impugnação, a recorrente aduziu a incidência, ao seu caso, da regra geral de aplicação da lei tributária, constante do artigo 106, II, do Código Tributário Nacional, tendo em vista que houve Legislação posterior ao Auto de Infração lavrado, que passou a estabelecer a alíquota zero para o PIS para as empresas da natureza comercial da embargante, ocorrendo tal alteração antes de findado o presente processo administrativo; e
- tal alegação foi rejeitada pela primeira instância, e mesmo tendo sido matéria do recurso a este Conselho de Contribuintes, não houve pronunciamento da Câmara sobre o assunto.

Pede, em razão dos motivos expostos, seja sanada a omissão apontada.

É o relatório.



EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO ACÓRDÃO N° 203-08.414

Processo n° : 10725.000677/00-63

Recurso n° : 119.764

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR VALMAR FONSECA DE MENEZES

Os embargos foram propostos no prazo legal, e, portanto, devem ser conhecidos.

De fato, embora a alegação mencionada conste da peça recursal de folhas 139 e seguintes, não consta do Acórdão guerreado nenhuma referência a este aspecto, razão por que acolho os embargos interpostos, passando a apreciar a assertiva da defesa de que deve ser aplicado ao seu caso o disposto no artigo 106 do Código Tributário Nacional.

Dispõe tal norma legal:

"Art. 106 - A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática."

A legislação, posterior ao auto de infração lavrado, somente se aplicaria ao caso se o caso *in concreto* estivesse enquadrado em quaisquer das hipóteses acima, o que, por exclusão, somente ocorreria se a nova lei deixasse de definir a conduta da recorrente como infração, o que não se dá, haja vista que a falta de recolhimento não deixou de ser tratada como tal. Ressalte-se, por oportuno, que as duas outras possibilidades se referem a penalidades – o que não ocorre – e ao caso em que não tenha havido falta de pagamento do tributo, o que também não coincide com o acontecido.

Ademais, há que se atentar para as disposições do artigo 144, a seguir transcrita:

"Art. 144 - O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

3



EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO ACÓRDÃO Nº 203-08.414

Processo nº : 10725.000677/00-63

Recurso nº : 119.764

§ 1 - Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

§ 2 - O disposto neste artigo não se aplica aos impostos lançados por períodos certos de tempo, desde que a respectiva lei fixe expressamente a data em que o fato gerador se considera ocorrido."

Desta forma, não assiste razão à recorrente, neste aspecto. Entretanto, deve a ementa do referido julgado ser acrescida do seguinte teor:

"CRÉDITO TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada."

Diante do exposto, voto no sentido de que sejam conhecidos os embargos e dar-lhes acolhimento para sanar a omissão, mantendo, entretanto, o resultado do julgamento.

Sala das Sessões, em 26 de fevereiro de 2003

VALMAR FONSECA DE MENEZES