

1
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº 10820.000382/93-16

Sessão de 16 de maio de 1995

Acórdão nº 101-88.323

Recurso nº: 82.533 - COFINS - EX: 1993

Recorrente: DESTILARIA VALE DO TIETE S/A - DESTIVALE

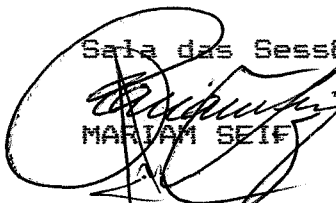
Recorrida : IRF EM ARAÇATUBA(SP)

COFINS - A vedação prescrita no parágrafo 3º do artigo 155 da Constituição Federal não atinge a contribuição social a que se refere o artigo 149 da mesma Constituição, face a Emenda Constitucional nº 3/93 e comando explicitado no artigo 5º da Lei Complementar nº 70/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por DESTILARIA VALE DO TIETE S/A - DESTIVALE

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário interposto, nos termos do voto do relator.

Sala das Sessões, em 16 de maio de 1995


MARIAM SEIF

- Presidente

KAZUKI SHIOBARA

- Relator


LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES - Procurador da Fazenda Nacional

VISTO EM
SESSÃO DE: 14 JUN 1995

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Jezer de Oliveira Candido, Francisco de Assis Miranda, Celso Alves Feitosa, Ricardo José de Souza Pinheiro (Suplente Convocado). Ausente, justificadamente o Conselheiro Raul Pimentel



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10820.000382/93-16

RECURSO Nº: 82.533

ACORDÃO Nº: 101-88.323

RECORRENTE: DESTILARIA VALE DO TIETE S/A - DESTIVALE

R E L A T O R I O

A empresa DESTILARIA VALE DO TIETE S/A - DESTIVALE inscrita no Cadastro Geral de Contribuintes sob nº 44.883.999/0001-30, inconformada com a decisão de 1º grau proferida pelo Delegado da Receita Federal em Araçatuba(SP), apresenta recurso voluntário ao Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes, objetivando a reforma da decisão recorrida.

Na impugnação, de fls. 06/12, a autuada argumenta que todos as contribuições sociais são tributos e de acordo com o parágrafo 3º do artigo 155 da Constituição Federal vigente, sobre os combustíveis líquidos e gasosos, lubrificantes e minerais do País, não podem incidir outros tributos além dos estabelecidos no inciso I, "b", do artigo 155, nos incisos I e II, do artigo 153 e inciso III, do artigo 156.

Na decisão de 1º grau, a autoridade julgadora de 1º grau, confirmou a exigência sob o fundamento de que a alegação de que é vedada a autoridade administrativa o exame da inconstitucionalidade dos dispositivos da legislação tributária.

No recurso voluntário, de fls. 20/24, reitera os argumentos expendidos na impugnação e conclui o seu arrazoadado, nos seguintes termos:

I - A CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O FATURAMENTO é um tributo;

II - entre os tributos elencados no preceito constitucional possíveis de incidir nos combustíveis não se encontra a CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O FATURAMENTO;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10820.000382/93-16

Acórdão nº 101-88.323

III - Por conclusão, a CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O FATURAMENTO não incide no álcool carburante.

é o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº 10820.000382/93-16

Acórdão nº 101-88.323

V O T O

Conselheiro KAZUKI SHIOBARA - Relator

O recurso voluntário preenche os requisitos de admissibilidade e portanto dele conheço.

Versa os presentes autos, exigência do crédito tributário relativo a Contribuição Social (COFINS) criado pela Lei Complementar nº 70/91, formalizada na Notificação de Lançamento, de fl. 13, abrangendo o fato gerador do período de abril de 1992 a janeiro de 1993.

Inicialmente, a matéria comportou controvérsias no Poder Judiciário mas hoje está pacificada, com diversos julgados tanto nas sentenças prolatadas pelos Juizes Federais de 1ª Instância como também pela manifestação pelo Supremo Tribunal Federal.

De fato, sobre a cobrança do COFINS, o Supremo Tribunal Federal, em Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 1-1, por unanimidade de votos, em Sessão Plenária do dia 01.12.93, aprovou o voto do relator Ministro Moreira Alves que decidiu pela constitucionalidade da exigência da Contribuição Social instituída pela Lei Complementar nº 70/91 (Nota de Julgamento publicado no DJU, de 06.12.93, página 26.598).

Além disso, quanto a natureza tributária do COFINS, a sentença proferida no processo nº 92.0085040-5, pelo Meritíssimo Juiz Federal Doutor Antonio Vital Ramos de Vasconcelos, da 14ª Vara da Justiça Federal em São Paulo (SP) confirma a natureza jurídica do mesmo, com a seguinte ementa:

"CONSTITUCIONAL E TRIBUTARIO. O NOVO FINSO-CIAL. NATUREZA JURIDICA DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL, E NÃO DE IMPOSTO. PRINCIPIO DA RECEPÇÃO. ADCT, ARTIGO 56. LEI COMPLEMENTAR Nº 70/91; CONSTITUCIONALIDADE. ASPECTOS DA IDENTIDADE DE BASE DE CALCULO E EFEITO CUMULATIVO IRRELEVANCIA DE ARRECADAÇÃO PROCEDIDA PELA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10820.000382/93-16

Acórdão nº 101-88.323

RECEITA FEDERAL. MANTENÇA DO FINANCIAMENTO
DIREITO DA SEGURIDADE SOCIAL. SEGURANÇA DENE-
GADA.

1. A legislação reguladora do novo FINSOCIAL (Lei Complementar nº 70, de 30.12.1991) é constitucional, por não ofender à norma inserta no inciso I do artigo 154 da Carta da República, nem conflitar, em nenhum aspecto, com a nova ordem constitucional.

2. A sobrevivência do FINSOCIAL está prevista no artigo 56 do ADCT, com reconhecimento constitucional, às expressas, de sua natureza jurídica como contribuição social, tornando prejudicadas as demais questões suscitadas com base na presmissa de classificação como imposto.

3. Esta contribuição social pode ter a mesma base de cálculo de contribuição já existente, visto que a proibição prevista no inciso I do artigo 154 da Constituição Federal aplica-se exclusivamente a impostos e outras fontes destinadas a garantir a manutenção ou a expansão da seguridade social.

4. A arrecadação pela Receita Federal constitui mera distribuição de funções administrativas, sem nenhuma afetação à regra de competência (Código Tributário Nacional, artigo 199), porquanto expressamente ressalvada a destinação da receita, em orçamento próprio, mantendo-se a forma de financiamento direto da Seguridade Social.

Sentença de mérito pela improcedência do pedido, com extinção do processo pelo julgamento de mérito."

No caso dos autos, a alegação da recorrente não procede visto que a abrangência do termo tributo está delimitada nos incisos I, II e III, do artigo 145 da Constituição Federal e a Contribuição Social está definida no artigo 149 da mesma Constituição e que embora esteja sujeito aos critérios estabelecidos para os tributos, recebeu uma tratamento diferenciado na Carta Magna.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10820.000382/93-16

Acórdão nº 101-88.323

De fato, a vedação constitucional arguida pela recorrente refere-se, apenas a tributo e não atinge a Contribuição Social, cuja instituição foi autorizada pelo artigo 149 e 195 da Carta Magna.

Além disso, a Lei Complementar nº 70/91, em seu artigo 4º estabeleceu de forma específica que :

"Art. 4º - A contribuição mensal devida pelos distribuidores de petróleo e álcool etílico para fins carburantes, na condição de substitutos dos comerciantes varejistas, será calculada sobre o menor valor, no País, constante da tabela de preços máximos fixados para venda, sem prejuízo da contribuição incidente sobre suas próprias vendas."

Assim, se a Lei Complementar nº 70/91, em seu artigo 4º, inclui a figura de substituição tributária, em cumprimento ao disposto no artigo 155, inciso XII, letra "b" da Constituição Federal para cobrança do COFINS, não vejo como aceitar o argumento de que o álcool combustíveis seria imune a referida contribuição.

Sobre o tema, escreve Valdir de Oliveira Rocha, no estudo "NATUREZA JURIDICA DAS CONTRIBUIÇÕES DO ART. 149 DA CONSTITUIÇÃO", Repertório IOB de Jurisprudência nº 05/95, página 101, que:

"De minha parte, como já revelei em outros textos ... entendo que as contribuições do art. 149 da Constituição não tem natureza jurídica de tributo. Fossem tributos e não haveria necessidade de dizer que as normas gerais previstas no art. 146 e certos princípios tributários se lhes aplicam. Na linguagem do contribuinte - e note-se que dizendo 'linguagem' vou além da mera literalidade - a disposição funciona assim: embora as contribuições do art. 149 não constituam tributos (simplesmente porque assim não se quis) aplicam-se certas normas próprias dos tributos com que tem afinidades (porque assim se pôs).



No caso em foco entendo que o constituinte não fez tributárias as contribuições do art.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº 10820.000382/93-16

Acórdão nº 101-88.323

149 como o que não são alcançadas em certos efeitos que ficam limitados aos tributos; já afirmei em outro lugar que 'Cumpriria o constituinte o papel de conferidos na natureza jurídica de tributo às contribuições - fora de dúvida - se, diversamente, no art. 149, se lhes excepcionasse a aplica de um ou outro dispositivo constitucional pertinente aos tributos; não foi o que fez, entretanto, As razões e os argumentos pré-jurídicos jurisdicizam-se na medida em que adotados pelo constituinte'. Aliás, em algumas primeiras manifestações a respeito da natureza jurídica dessas contribuições houve intérpretes que se apressaram em dizer que essa identificação não teria mais qualquer relevo, porque sem consequências práticas. Só pode ter se manifestado assim que não se deu conta da grante importância dessa qualificação, inclusive para os efeitos do parágrafo 3º do art. 155 da Constituição, em conformidade com o qual 'A exceção dos impostos de tratam o inciso II do caput deste artigo e o art. 153, I e II, nenhum tributo poderá incidir sobre operações relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do País.

Vejo as contribuições do art. 149 da Constituição como exações não tributárias e que tem em comum com os tributos, por obra do constituinte, serem prestações pecuniárias compulsórias, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constituem sanção de ato ilícito, instituídas em lei. Isto é: parecem tributos, tem muito em comum com os tributos, até poderiam ter disciplina jurídica em tudo semelhante aos tributos (como tributos mesmo), mas tributos não o são, porque o constituinte não as configurou como tais. Se, para referir essas exações, tomo propositadamente de empréstimo boa parte da definição de tributo do art. 3º do Código Tributário Nacional, é porque, com dizer, 'é toda' elas se tornou continente mais largo do que o conteúdo que indica conter.

Os tributos e as contribuições do art. 149 seriam - eu interpreto que são - espécie de um gênero mais amplo que pode atender pelo nome de exações. Nisso, aliás, não há qualquer novidade, porque a Emenda Constitucional.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

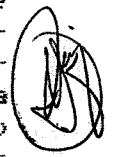
PROCESSO Nº 10820.000382/93-16

Acórdão nº 101-88.323

nº 8, de 1977, já transmudara certas contribuições tributárias em exações não tributárias, como decidiu o Supremo Tribunal Federal (RTJ 87:271-274).

Comporta essa posição a nova redação do parágrafo 6º do art. 150 da Constituição, dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993, segundo a qual 'Qualquer subsídio ou isenção, redução da base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, parágrafo 2º, VII, g. Se há tributo ou contribuição, contribuição é, portanto, coisa diversa de tributo. Fosse tributária qualquer contribuição, e não seria o caso de distingui-la. Poder-se-ia dizer que a Emenda incidiu em equivoco, alegando-se falta de sentido aos termos 'ou contribuição', com desprezo de que está constitucionalmente posto mas, de minha parte, continuo a preferir a inteligência do que faz sentido & que não o faz.

De outro lado, há que se convir que o parágrafo 7º do art. 150, acrescido à Constituição pela Emenda nº 3, de 1993 (dispondo que 'A lei poderá atribuir a sujeito passivo da 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'), mostra que a linguagem da Constituição emendada conduz a ambiguidades. Tomando-se 'contribuição', no singular (de forma idêntica, aliás, ao que se dá com 'imposto'), seria possível pretender (ao menos como alternativa de interpretação) que, enquanto obrigação tributária, aquela se limitasse à contribuição de melhoria (mesmo que seja inaceitável, por inconstitucional, que, ainda não ocorrida a melhoria, se pudesse antecipar tributo que dela decorreria, porque, com isso, o dispositivo agrediria garantia individual do contribuinte inserida no inciso III do art. 145, de só suportar contribuição de melhoria, decorrente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10820.000382/93-16

Acórdão nº 101-88.323

de obras públicas, o que não pode prevalecer diante do inciso IV do parágrafo 4º do art. 60 da Constituição, segundo o qual será objeto de deliberação proposta de emenda tendente a abolir os direitos e garantias individuais). Mais: se por 'contribuição' (como expressa do parágrafo 7º do art. 150) for possível compreender qualquer contribuição, inclusive as do art. 149, como 'obrigação tributária', então tem-se mais um elemento a encaminhar a dúvida quanto à natureza jurídica destas."

Com estas considerações e entendendo que no Supremo Tribunal Federal, o tema foi abordado, incidentalmente, pelo Ministro Carlos Velloso, por ocasião do julgamento da inconstitucionalidade da exigência da Contribuição Social sobre lucro das empresas criada pela Lei nº 7.689/88, no RE 138.284-8/CE (RT) 143:313-326, não esgotou, ainda, o assunto que merece maior atenção dos interpretes.

O autor do mesmo estudo, citando outros estudiosos da matéria, prossegue:

"Brandão Machado mostra que 'Se o tributo pode ser gênero em relação ao imposto, à taxa e às contribuições, também é espécie em relação às exações do Estado, que podem ser tributárias ou não. Quem decide de sua natureza jurídica não é o legislador e nem o doutrinador ou intérprete. É o constituinte. A ele é que cabe distinguir, se assim prevê o seu projeto político, entre tributos e exações não tributárias, não importando se a opinião dominante na doutrina defende fórmulas que não convém ao seu projeto. A decisão é de ordem política, transcende o âmbito jurídico. As formulações doutrinárias dos juristas ou financistas se tomam como simples recomendações, não vinculam o poder constituinte, como é óbvio. Se preexiste definição legal de tributo que abranja no conceito uma nova categoria, é óbvio também que a norma constitucional se sobrepõe à definição da lei complementar, impedindo se lhe aplica o regime prevista para as figuras definidas' (São Tributos as Contribuições Sociais ?, in 'Direito Tributário Atual' 7/8, pág. 1.833)."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10820.000382/93-16

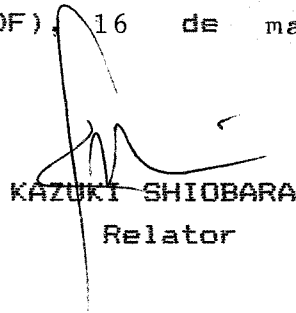
Acórdão nº 101-88.323

Na mesma trilha, segur Walter Barbosa Corrêa, para quem: 'Ao lado dos tributos, contudo, também no gênero das exações fiscais, a Constituição incluiu o empréstimo compulsório (art. 148) e as contribuições (a) sociais, (b) de intervenção no domínio econômico e (c) de interesse das categorias profissionais ou econômicas. Essa opção constitucional de caráter taxionômico pode não corresponder aos critérios doutrinários mais científicos, mas representa a posição da Constituição e qualquer postura contrária representará inegável contradição ao preceito constitucional. (Prescrição e Decadência das Contribuições Sociais, in Repertório IPB de Jurisprudência 16/89, Caderno 1, pág. 260)."

Nestas condições, entendo que a autoridade julgadora de 1º grau trilhou o caminho certo e, portanto, a decisão recorrida não merece qualquer reparo.

De todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário interposto.

Brasília(DF), 16 de maio de 1995


KAZUKI SHIOBARA
Relator

