



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

2.ª	PUBL. ADO NO D. O. U.
C	De 12/07/2000
C	81
	Rubrica

52

Processo : 10825.001276/98-51

Acórdão : 201-73.678

Sessão : 15 de março de 2000

Recurso : 111.970

Recorrente : AUTO POSTO REAL DE BOTUCATU LTDA.

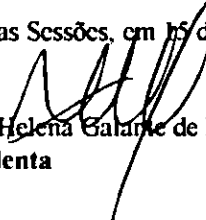
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

NORMAS PROCESSUAIS - LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA - A Resolução do Senado Federal nº 49, de 09/10/95, suspendeu a execução dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, em função da inconstitucionalidade reconhecida pelo STF, no julgamento do RE nº 148.754-2/RJ, afastando-os definitivamente do ordenamento jurídico pátrio. A retirada dos referidos decretos-leis do mundo jurídico produziu efeitos *ex tunc* e funcionou como se os citados decretos-leis nunca houvessem existido, retornando-se, assim, a aplicabilidade da sistemática anterior, passando a ser aplicadas as determinações da LC nº 07/70, com as modificações deliberadas pela LC nº 17/73. **PIS - DECISÃO JUDICIAL** - A decisão judicial declarou ilegal e inconstitucional a Portaria MF nº 238/84 para que os impetrantes pudessem recolher a Contribuição para o PIS após seus respectivos faturamentos, subentendendo-se a sua sujeição à norma geral, não ocorrendo, na espécie, a defendida ausência de legislação aplicável. **FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA** - A LC nº 07/70, norma instituidora da Contribuição para o PIS, em seu art. 3º, b, definiu que a contribuição, para as empresas não exclusivamente prestadoras de serviços, incidiria sobre o faturamento, e a Resolução do Banco Central nº 482/78, em seu inciso I, esclareceu que a base de cálculo seria a receita bruta calculada com supedâneo nas regras estabelecidas pelo Imposto de Renda, determinada na forma do artigo 12 do Decreto-Lei nº 1.598/77. Tendo ocorrido o faturamento decorrente da venda de derivados de petróleo e álcool hidratado para fins carburantes, conforme informado pela própria empresa, em demonstrativos, não haveria porque não serem exigidos os valores referentes à Contribuição para o PIS. **Recurso a que se nega provimento.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: AUTO POSTO REAL DE BOTUCATU LTDA.

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

Sala das Sessões, em 15 de março de 2000


Luiza Helena Galante de Moraes
Presidenta


Ana Nely Olimpio Holanda
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Serafim Fernandes Corrêa, Valdemar Ludvig, Sérgio Gomes Velloso e Rogério Gustavo Dreyer.
cl/cf/ovrs/cl



Processo : 10825.001276/98-51
Acórdão : 201-73.678

Recurso : 111.970
Recorrente : AUTO POSTO REAL DE BOTUCATU LTDA.

RELATÓRIO

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

“A empresa em epígrafe foi autuada atribuindo-se-lhe falta de recolhimento da contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), fls. 01/04, nos meses de janeiro de 1993 a dezembro de 1997.

Foram dados como infringidos: Lei Complementar nº 7/1970, art. 3º, *b*; Lei Complementar nº 17/1973, art. 1º, parágrafo único; Lei nº 7.691/1988, arts. 3º e 4º; Lei nº 7.799/1989, art. 69, IV, *b*; com a nova redação dada pela Lei nº 8.019/1990, art. 5º; Lei nº 8.218/1991, art. 2º, IV, *b*; Lei nº 8.383/1991, art. 53, IV; Lei nº 8.981/1995, art. 83, III; MP nº 1.212/1995, arts. 2º, I, 3º e 8º, I, e 9º; MP nº 1.249/1995 e suas reedições, arts. 2º, I, 3º e 8º, I, e 9º.

Foram lançados os valores de **contribuição de R\$ 36.255,27, de juros de mora de R\$ 20.340,48 e de multa proporcional de R\$ 27.191,50, totalizando o crédito de R\$ 83.787,25.**

Segundo termo de constatação fiscal (fls. 05/06), a empresa beneficiou-se de decisão judicial em mandado de segurança, que acatou como inconstitucional norma que determinava o recolhimento das contribuições para o PIS, pelo regime de substituição tributária (distribuidoras), e, embora, tendo levantado os respectivos depósitos judiciais, deixou de proceder ao recolhimento normal em obediência ao que determinou a sentença judicial, ou seja, após a venda das mercadorias.

Complementa, a autuante, que “ficou a Fazenda Nacional, portanto, sem receber o valor das contribuições, tanto da distribuidora quanto do comerciante varejista, embora, nas respectivas ações judiciais, não se tenha discutido a possibilidade de não contribuir, isto é, pleiteou-se, tão-somente, o momento em que o recolhimento deveria ser efetuado.

J



Processo : 10825.001276/98-51
Acórdão : 201-73.678

A exigência foi calculada com base no valor do faturamento mensal informado pela empresa (fls. 29/33).

A empresa apresentou a impugnação de fls. 214/220, alegando, em síntese, que:

1 - o auto de infração é nulo, porque, o exame e auditoria dos documentos fiscais somente terá validade se lavrado por profissional habilitado como contador, devidamente registrado no Conselho Regional de Contabilidade;

2 - o fiscal deixou de se identificar como contador, através do seu registro no CRC, limitando-se tão-somente a apresentação do seu número de matrícula de AFTN, dessa forma, não poderia exercer função estritamente de contador, analisando peças contábeis e fiscais, para, posteriormente, lavrar o auto de infração;

3 - o ato de autuar por suposta ilegalidade na contribuição exige formalidade especial que, uma vez ausente, torna-o, sem sombra de dúvida, nulo de pleno direito (arts. 129, 130 e 145 do CC);

4 - impetrou mandado de segurança, face à inconstitucionalidade da Portaria MF nº 238/1984 e dos Decretos-Leis nºs 2.445/1988 e 2.449/1988, no escopo de alcançar, em definitivo, segurança para que lhe fosse possível deixar de recolher as parcelas de contribuições relativas ao PIS no ato da aquisição dos combustíveis derivados de petróleo e de álcool etílico carburante da companhia distribuidora, substituta tributária;

5 - concedida a segurança, restou extinta a substituição aplicável, tornando a requerente responsável direta pela arrecadação do tributo, após a apuração de seu faturamento mensal;

6 - na referida ação judicial foi discutida apenas a validade da substituição do agente arrecadador do PIS, não alcançando a matéria de imunidade das operações com derivados de petróleo e álcool etílico para fins carburantes;

7 - é impossível o recolhimento pretendido pela fiscalização, sob pena de afronta ao art. 155, § 3º, da CF/1988, que com exceção do ICMS e Imposto sobre Exportação, nenhum outro tributo pode incidir sobre operações relativas à energia elétrica, combustíveis líquidos e gasosos, lubrificante e minerais do país;



Processo : 10825.001276/98-51
Acórdão : 201-73.678

8 - assim, sendo o PIS uma contribuição social de feições tributárias, claro está, não pode incidir sobre operações com derivados de petróleo, eis que imunes pela CF/1988;

9 - os efeitos da decisão prolatada pelo Poder Judiciário nos autos do *mandamus*, não pode alcançar, de forma alguma, período posterior ao mês de novembro de 1995, haja vista a edição da MP nº 1.212 de 28/11/1995, reeditada, sucessivamente, até a recente MP nº 1.623-28 de 13/01/1998.

Em face do exposto, requer que seja anulado o auto de infração, determinando-se o cancelamento do débito fiscal.

Protesta provar o alegado por todas as provas admitidas em direito, especialmente pela juntada de documentação fiscal e perícia contábil." (destaques do origina)

A autoridade recorrida julgou o lançamento procedente, resumindo o seu entendimento nos termos da ementa a seguir transcrita:

"Ementa: NULIDADE

O lançamento foi efetuado com observância dos pressupostos legais.

FALTA DE RECOLHIMENTO.

A falta de regular recolhimento da contribuição autoriza o lançamento de ofício para exigir o crédito tributário devido.

INCONSTITUCIONALIDADE. REPRISTINAÇÃO.

A retirada do mundo jurídico de atos inquinados de legalidade e de inconstitucionalidade revigora as normas indevidamente alteradas, e a legislação não contaminada.

IMUNIDADE DE COMBUSTÍVEIS LÍQUIDOS E GASOSOS.

A imunidade sobre operações relativas a combustíveis não impede a cobrança do PIS sobre o faturamento das empresas que realizam essas atividades.

LANÇAMENTO PROCEDENTE."



Processo : 10825.001276/98-51

Acórdão : 201-73.678

Irresignada com a decisão singular, a autuada, tempestivamente, interpôs recurso voluntário, para o que impetrou Mandado de Segurança junto à 2ª Vara da 8ª Subseção Judiciária Federal de Bauru -SP, no sentido de se eximir do depósito prévio de 30% do valor do crédito tributário apurado, cuja sentença acolhendo o pedido foi proferida em 28/07/99.

Observamos que, embora o recurso voluntário tenha sido dirigido ao Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo princípio da fungibilidade dos recursos, recebemo-lo, vez que, conforme determina o artigo 8º, IV, da Portaria MF nº 55, de 16/03/98, o julgamento dos recursos de ofício e voluntários de decisões de primeira instância sobre a aplicação da legislação referente à Contribuição para o Fundo do Programa de Integração Social (PIS), quando sua exigência não esteja lastreada, no todo ou em parte, em fatos cuja apuração serviu para determinar a prática de infração a dispositivos legais do Imposto de Renda, compete a este Segundo Conselho de Contribuintes.

Na peça recursal, a autuada apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

1 - que a cobrança retroativa da contribuição veiculada no auto de infração guerreado diz respeito a período inteiramente coberto por ação de Mandado de Segurança, impetrada contra a imposição sob o regime de substituição tributária, cuja decisão singular concessiva do pedido afastaria a viabilidade da exigência em si mesma e estaria sob o resguardo do não efeito suspensivo do recurso interposto pela União Federal, o que implicaria na impossibilidade de ser objeto de ação fiscal;

2 - que a exação fiscal, antes mesmo que se extinga o processo mandamental, consubstancia inequívoco reconhecimento da ilegalidade e injuridicidade da mesma exação nos moldes da substituição tributária;

3 - que a exigência se funda em pretensão descabida e de todo afastada pelo Poder Judiciário, partindo de uma interpretação capciosa da sentença proferida no aludido Mandado de Segurança de que esta conteria uma determinação de que os impetrantes recolhessem a Contribuição para o PIS subsumidos na regra geral determinada pela Lei Complementar nº 07/70;

4 - que a sentença não determinou que se pagasse pela *lex generalis*, tão-somente porque não poderia fazê-lo dentro dos quadrantes normativos peculiares à matéria;

5 - que a retro-eficácia pretendida confronta-se com os princípios constitucionais da estrita reserva legal material e da anterioridade e anualidade, e que a sentença, determinação judicial, conheceu limite na inviabilidade jurídica da exigência da Contribuição para o PIS na

J



Processo : 10825.001276/98-51

Acórdão : 201-73.678

sistemática da substituição tributária, que seria o único modelo institucional existente para a emergência da obrigação em tela;

6 - que é defeso à Fazenda Pública exigir do contribuinte a mesma contribuição por modelo diverso daquele reconhecidamente inconstitucional, vez que inexiste uma relação de subsidiariedade entre o modelo genérico e o específico e a relação jurídico-tributária é concreta e individualizada e se perfaz sob o pálio de um exclusivo modelo legal, pouco importando se genérico ou específico, e querer-se a cobrança retro-eficaz do modelo específico pelo genérico é admitir a preexistência de dois modelos, em estratégica alternatividade;

7 - que a autuada não poderia recolher a contribuição cobrada, pois, à época abrangida pela exação, a responsabilidade pelo pagamento não lhe cabia diretamente, e não contava com regras que a determinassem como responsável pelo recolhimento da exação; e

8 - que a espécie não se enquadra em nenhuma das situações previstas no artigo 106 do CTN, que prevê a aplicação da lei a fato pretérito.

Ao final, pugna pela nulidade da exação, por não ser a contribuição nela configurada devida pela recorrente.

É o relatório.



Processo : 10825.001276/98-51
Acórdão : 201-73.678

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA

O recurso é tempestivo e dele conheço.

Conforme relatado, a recorrente foi parte em Ação de Mandado de Segurança, cujo objeto de discussão foi a legalidade da Portaria MF nº 238/84, que determinou ao estabelecimento fornecedor de produtos derivados de petróleo e álcool etílico hidratado para fins carburantes a condição de substituto tributário do comerciante varejista, cabendo-lhe recolher o montante apurado referente à Contribuição para o PIS, nas vendas dos referidos produtos.

A decisão judicial de primeira instância concedeu a segurança pleiteada e declarou ilegal e inconstitucional a referida Portaria MF nº 238, de 21 de dezembro de 1984, determinando o recolhimento da Contribuição para o PIS após seus respectivos faturamentos, sendo que, em pronunciamento posterior, provocado por Embargos de Declaração, a autoridade judicante determinou o levantamento dos depósitos efetuados no processo.

A defesa esposada pela recorrente repousa na argumentação de que o pronunciamento judicial singular decidiu pela inexistência de relação tributária em relação à Contribuição para o PIS, vez que a determinação do não recolhimento pelo regime de substituição tributária implicaria a existência de um vazio jurídico quanto ao recolhimento da contribuição, incorrendo, desta forma, regra a ser-lhe aplicada, não havendo, assim, como lhe exigir o recolhimento da referida contribuição.

Entendemos ser equivocada a interpretação da recorrente para o pronunciamento judicial singular, cujo dispositivo transcreve-se a seguir (cópia de fls. 67):

"Pelo exposto, concedo a segurança e declaro ilegal e inconstitucional a Portaria nº 238, de 21 de dezembro de 1984, para que os Impetrantes possam recolher o PIS após seus respectivos faturamentos".

Da análise literal do excerto supracitado, depreende-se que a sentença apenas determina que o recolhimento da Contribuição para o PIS deva ocorrer, pela própria recorrente, após o seu faturamento e não pela fornecedora dos produtos derivados de petróleo e álcool etílico hidratado para fins carburantes, na condição de substituto tributário do comerciante varejista.

Nesse passo, entendemos sem sustentação a tese defendida pela recorrente de que a substituição tributária seria "o único modelo institucional existente para a emergência da obrigação" tributária em discussão, e, em se tendo confirmado pela decisão judicial a



Processo : 10825.001276/98-51

Acórdão : 201-73.678

inconstitucionalidade da sua sistemática, não restaria à Fazenda Pública forma de exigir-lhe a contribuição em tela.

Não vislumbramos, na espécie, a pleiteada ausência de legislação aplicável, vez que a Lei Complementar nº 07/70, norma instituidora da Contribuição para o PIS, em seu artigo 3º, *b*, definiu que a contribuição, para as empresas não exclusivamente prestadoras de serviços, incidiria sobre o faturamento, e a Resolução do Banco Central nº 482/78, em seu inciso I, esclareceu que a base de cálculo seria a receita bruta calculada com supedâneo nas regras estabelecidas pelo Imposto de Renda, determinada na forma do artigo 12 do Decreto-Lei nº 1.598/77.

Gize-se que, com o reconhecimento da inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.448/88 e 2.449/88, pelo Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE nº 148.754-2/RJ, e a posterior suspensão da sua execução pelo Senado Federal, através da Resolução nº 49, de 09/10/95, que os afastou definitivamente do ordenamento jurídico pátrio, retornou a aplicação da Lei Complementar nº 07/70, e suas alterações válidas, ao recolhimento da Contribuição para o PIS.

A retirada dos pré-falados decretos-leis do mundo jurídico produziu efeitos *ex tunc*, e funcionou como se os citados decretos-leis nunca houvessem existido, retornando-se, assim, a aplicabilidade da sistemática anterior, isto é, passam a ser aplicadas as determinações deliberadas pela Lei Complementar nº 07/70, com as modificações deliberadas pela Lei Complementar nº 17/73 e alterações posteriores, que não aquelas introduzidas pelas normas inconstitucionais. Não há que se falar em repristinação, e sim em desconsideração das alterações introduzidas na sistemática de cobrança da Contribuição para o PIS pelos decretos-leis afastados definitivamente do ordenamento jurídico pátrio, consequência imediata determinada pelos mecanismos de segurança e aplicabilidade do nosso sistema jurídico.

Tal entendimento firma-se na manifestação do Supremo Tribunal Federal, exarada nos Embargos de Declaração em Recurso Extraordinário nº 181.165-7, Sessão de 04/04/96, consoante se depreende da ementa a seguir transcrita:

“...

1 - Legítima a cobrança do PIS na forma disciplinada pela Lei Complementar 07/70, vez que inconstitucionais os Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449/88, por violação ao princípio da hierarquia das leis.

2 -...”

Deste modo, tratando-se de Contribuição para o PIS, as operações de vendas de mercadorias ou de mercadorias e serviços seriam o suporte fático sobre o qual iria incidir a norma

A



Processo : 10825.001276/98-51

Acórdão : 201-73.678

tributária, ou seja, o fato gerador da obrigação tributária, o que se encontra confirmado pelo Supremo Tribunal Federal, na análise do RE nº 100.790-7/SP, e pelo extinto Tribunal Federal de Recursos, através do julgamento das AMS nºs 92.428-PE, 90.628-SP e 92.485-RS, que firmaram o entendimento de que o fato gerador da Contribuição para o PIS é o conjunto de negócios ou operações que enseja o faturamento. Não havendo, dessa forma, também, que se falar em aplicação de lei a fatos pretéritos, como defendido pela recorrente, vez que a empresa desenvolveu atividades que se configuram na situação de fato descrita em lei como ensejadora da incidência da norma tributária, não tendo efetuado o recolhimento do tributo respectivo, pelo que, legítimo à Fazenda Pública a adoção dos procedimentos legalmente determinados para o lançamento de ofício deste tributo, desde que não atingidos pelo instituto da decadência.

O fato gerador caracteriza a situação de fato ou situação jurídica que, ocorrendo, determina a incidência do tributo. Amílcar de Araújo Falcão, citado por Aliomar Baleeiro¹, ao discorrer sobre os efeitos do fato gerador, lembra que um dos efeitos conseqüentes ou integrante do fato ou conjunto de fatos, ou estado de fato ao qual o legislador vincula o nascimento da obrigação jurídica, é a identificação do momento em que nasce a obrigação tributária.

A relevância do fato gerador tributário exsurge diante da pluralidade de conseqüências que emana, todas envolvendo aspectos essenciais do fenômeno tributação. E se configurando na situação de fato ou situação jurídica que, em se verificando, determina a incidência do tributo, a sua ocorrência obriga o sujeito passivo legalmente determinado a recolher aos cofres públicos os valores a título de tributo.

Com efeito, *in casu*, tendo ocorrido o faturamento decorrente da venda de derivados de petróleo e álcool hidratado para fins carburantes, conforme informado pela própria empresa, em Demonstrativos de fls. 29/33, não haveria porque não serem exigidos da recorrente os valores referentes à Contribuição para o PIS, vez que a decisão judicial já referida determina o recolhimento do tributo após o seu respectivo faturamento e a mesma não se enquadra em nenhuma situação especial particular que a exima da obrigação tributária correspondente.

Ressalte-se que, embora a decisão judicial de primeira instância tenha sido submetida ao duplo grau de jurisdição obrigatório, a apelação, nestes casos, não possui efeito suspensivo, apenas meramente devolutivo, o que não impede que a determinação singular produza os seus efeitos.

Assim, por ser a atividade administrativa de lançamento do crédito tributário, *ex vi* do disposto no parágrafo único do artigo 142 do Código Tributário Nacional, vinculada e

¹ Direito Tributário Brasileiro, Forense, 10ª edição, 1986, p. 455.

A



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10825.001276/98-51

Acórdão : 201-73.678

obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, tendo o agente da administração pública constatado a ausência do recolhimento do tributo, formalizou a exigência, qualificando-a e quantificando-a, e, de consequência, criando efetivamente o vínculo de direito público subjetivo. Desta forma, não merece reparos a decisão recorrida, tendo-se por insustentável a argumentação apresentada, pelo que a rejeitamos.

Com essas considerações, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 15 de março de 2000

Ana Neyle Olímpio Holanda
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA