



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial da União  
De 02 / 03 / 2004  
VISTO

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10830.004522/00-17  
Recurso nº : 121.229  
Acórdão nº : 201-77.222

Recorrente : **PRIX DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS LTDA.**  
Recorrida : **DRJ em Campinas - SP**

**COFINS. DISTRIBUIDORAS DE COMBUSTÍVEIS. IMUNIDADE.**

A partir da manifestação do STF na decisão plenária no REsp nº 227.832, julgado em 01/07/99, deve a mesma ser estendida ao julgados administrativos, conforme dispõe o Decreto nº 2.346/97, em seu art. 1º, *caput*. Portanto, legítima a cobrança da Cofins sobre combustíveis e seus derivados.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PARA FRENTE.**

O Pleno do STF, embora em relação ao ICMS, ao julgar o Recurso Extraordinário nº 213.396, esposou entendimento de que a substituição tributária para frente, é constitucional.

**SUBSTITUIÇÃO EM RELAÇÃO AO ÁLCOOL COMBUSTÍVEL. PERCENTUAL ADICIONADO À GASOLINA.**

Determina a norma exacional (art. 6º da Lei nº 9.718/98) que a tributação da Cofins se dará sobre o percentual de álcool adicionado à gasolina. Se o percentual adicionado, atendendo à determinação do Decreto Presidencial nº 2.607/98, editado em função de delegação legal (art. 9º da Lei nº 8.723/98, com redação da MP nº 1.662), foi de 24%, este será o percentual incidente sobre o preço de venda, nos termos do art. 6º, II, da Lei nº 9.718/98, na hipótese da substituição tributária para frente.

**Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PRIX DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS LTDA.

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

Sala das Sessões, em 10 de setembro de 2003.

*Josefa Maria Coelho Marques*

Josefa Maria Coelho Marques

**Presidente**

*Jorge Freire*

Jorge Freire

**Relator**

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Mario de Abreu Pinto, Serafim Fernandes Corrêa, Hélio José Bernz, Adriana Gomes Rêgo Galvão, Sérgio Gomes Velloso e Rogério Gustavo Dreyer.



**Processo nº** : 10830.004522/00-17  
**Recurso nº** : 121.229  
**Acórdão nº** : 201-77.222

**Recorrente** : **PRIX DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS LTDA.**

### RELATÓRIO

Contra a epigrafada, distribuidora de derivados de petróleo e de álcool etílico hidratado para fins carburantes, foi formalizado lançamento de ofício de Cofins na condição de substituta tributária dos comerciantes varejistas em relação ao álcool etílico misturado à gasolina, referente ao período de março a outubro de 1999.

Irresignada com a r. decisão, que manteve na totalidade o lançamento, a contribuinte interpôs o presente recurso voluntário, no qual, em síntese, alega que, a teor do art. 155, § 3º, da Constituição, seriam imunes de PIS e Cofins as operações realizadas com derivados de petróleo e de álcool hidratado para fins carburantes. Insurge-se, igualmente, contra o instituto da substituição tributária, mormente porque a criada em relação ao PIS e à Cofins não prevê a imediata e preferencial restituição dos valores pagos a maior.

De outro turno, alega que a Lei nº 9.718/98 determina como base de cálculo da substituição o valor resultante da aplicação do percentual fixado em lei, e que o valor estipulado na Lei nº 8.723/93 foi 22%, tendo a MP nº 1.662 alterado a redação desse artigo, mantendo aquele percentual, mas permitindo que o Poder Executivo elevasse tal valor até 24%, o que veio a se concretizar pelo Decreto nº 2.607, de 28/05/98, percentual esse utilizado no cálculo da exação. Em suma, assevera que não poderia um decreto compor a regra de incidência, pelo que entende como obrigatória a adoção do percentual de 22% definido na Lei nº 8.723/93.

A contribuinte arrolou bens para recebimento e processamento do recurso (fls. 324 e 350).

É o relatório.



Processo nº : 10830.004522/00-17  
Recurso nº : 121.229  
Acórdão nº : 201-77.222

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR  
JORGE FREIRE

Embora remansosa a jurisprudência de nossa Câmara, e mesmo dos Conselhos de Contribuintes, majoritariamente, que refoge competência aos órgãos julgadores administrativos para declararem a inconstitucionalidade de leis ou atos administrativos, adentrarei nos itens pugnados, uma vez que já passaram pelo crivo do Supremo Tribunal Federal.

No que tange a ser ou não ser a exigência da Cofins inconstitucional frente à dicção do art. 155, § 3º, já me manifestei no Recurso nº 112.089, julgado em sessão de dezembro de 1999, quando assim averbei:

*"A questão já não mais comporta dissídio uma vez pacificado pelo Plenário do STF no recurso extraordinário 227.832, julgado em 01/07/1999, que não há imunidade em relação à COFINS e PIS quanto ao faturamento produto da venda de combustíveis, considerando legítima, em consequência, sua exigência. O referido Aresto, relatado pelo Ministro Carlos Mário Velloso, foi assim ementado:*

*'EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. COFINS. DISTRIBUIDORAS DE DERIVADOS DE PETRÓLEO, MINERADORAS, DISTRIBUIDORAS DE ENERGIA ELÉTRICA E EXECUTORAS DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES. CF., art. 155, § 3º, Lei Complementar nº 70, de 1991.*

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

*II - R. E. conhecido e provido.'*

*Assim, considerando a interpretação dada ao mencionado dispositivo constitucional pela mais alta Corte do país, responsável pela palavra final quanto ao alcance das normas constitucionais, e diante do disposto no Decreto 2.346/97, deve tal interpretação ser estendida aos litígios administrativos. Em face de tal, legítima a exação fiscal ora sob exame."*

Desta forma, mesmo antes do advento da EC nº 33/2001, que deu nova redação ao § 3º do art. 155 da Constituição da República, já havia pronunciamento do E. STF, por seu órgão plenário, que, sobre as operações relativas a derivados de petróleo e combustíveis, ora focado, incidiam as contribuições PIS e Cofins. Portanto, a alegação de que as inovações só produzem efeito futuro não tem procedência.

Ao contrário, o que aconteceu é o que se chama de interpretação legislativa ou autêntica, em que o legislador, em função de reiteradas decisões judiciais, e no sentido de esclarecer norma ambígua, como era a antiga redação do § 3º do art. 155 da CF, edita nova norma esclarecendo especificamente o significado e o alcance da norma antecedente. Tanto que para Paulo Bonavides<sup>1</sup> esta nova norma teria eficácia *ex tunc*, desde a vigência da norma substituída. Em verdade, o que fez o legislador constituinte foi amoldar a Constituição à decisão do STF, evitando novas discussões e resguardando a segurança jurídica e a própria seguridade social.

<sup>1</sup> In CURSO DE DIREITO CONSTITUCIONAL, 7ª ed, 2ª. tiragem, São Paulo, Malheiros, 1998, p. 399/400.



**Processo nº : 10830.004522/00-17**  
**Recurso nº : 121.229**  
**Acórdão nº : 201-77.222**

No que concerne ao argumento de que o instituto da substituição tributária criada pela Lei nº 9.718/98 seria ilegal porque não previu a imediata e preferencial restituição dos valores pagos a maior, também não tem curso. Embora em relação ao ICMS, o Plenário do STF, ao julgar o Recurso nº 213.396, esposou o entendimento de que é constitucional a substituição tributária para frente, desde que a substituição seja criada por lei específica, conforme pode ser constatado na ementa abaixo transcrita, que se refere ao julgamento do REExt. nº 216.687, em 02/04/2002 (DJ 17/05/2002), relatado pelo Min. Moreira Alves:

*"ICMS. Recolhimento antecipado na venda de veículos automotores pelo regime da substituição tributária. Constitucionalidade. - O Plenário desta Corte, no julgamento do RE 213.396, relativo a esse regime de substituição tributária, afastou as diversas objeções concernentes à sua constitucionalidade, inclusive as veiculadas neste recurso. Recurso extraordinário não conhecido. "*

Por fim, quanto à alegação de que a base de cálculo estaria errada tendo em vista que o percentual de mistura determinado em lei é 22%, e que não poderia, por decreto, ser alterado este percentual, vez que, em face do princípio da legalidade, é exigida lei para a definição da base de cálculo dos tributos, também entendo improcedente.

Primeiro porque a matéria está preclusa, a teor do art. 16, III, e do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, eis que não ventilada em suas razões impugnatórias. E não se diga que este argumento, que ocupou mais da metade das razões recursais, se insere no contexto da ilegalidade da substituição tributária nos termos apresentados na impugnação. É evidente que houve inovação no que tange à matéria de direito.

E, segundo, porque não entendo ter havido erro de direito na base imponible. Dispõe o art. 6º da Lei nº 9.718/98:

*"Art. 6º As distribuidoras de combustíveis ficam obrigadas ao pagamento das contribuições a que se refere o art. 2º sobre o valor do álcool que adicionarem à gasolina, como contribuintes e como contribuintes substitutos, relativamente às vendas, para os comerciantes varejistas, do produto misturado.*

*Parágrafo único. Na hipótese deste artigo, os valores das contribuições deverão ser calculados, relativamente à parcela devida na condição de:*

*I - contribuinte: tomando por base o valor resultante da aplicação do percentual de mistura, fixado em lei, sobre o valor da venda;*

*II - contribuinte substituto: tomando por base o valor resultante da aplicação do percentual de mistura, fixado em lei, sobre o valor da venda, multiplicado pelo coeficiente de um inteiro e quatro décimos."(grifei)*

Ora, a norma é clara que as distribuidoras de combustíveis, quer como contribuintes quer como substitutas, deverão pagar a Cofins sobre o valor do álcool que seja adicionado à gasolina. Esta é a primeira determinação balizadora da exação. No caso da tributação por substituição para frente, a norma impositiva determina que seja tomado por base o valor resultante da aplicação do percentual da mistura, fixado em lei, multiplicado por 1,4. O inciso II, em verdade, repete o comando do *caput* do artigo, pois a mim resta claro que a exação se dará sobre o percentual de álcool adicionado à mistura. Por sua vez, explicita a norma exacional, que este percentual será determinado por lei.



Processo nº : 10830.004522/00-17  
Recurso nº : 121.229  
Acórdão nº : 201-77.222

E a Lei nº 8.723/98, que dispõe sobre a redução de emissão de poluentes por veículos automotores, em seu art. 9º, com a redação dada pela MP nº 1.662, estatui que:

*"Art. 9º É fixado em vinte e dois por cento o percentual obrigatório de adição de álcool etílico anidro combustível à gasolina em todo o território nacional.*

*§ 1º O Poder Executivo poderá elevar o referido percentual até o limite de vinte e quatro por cento.*

*§ 2º Será admitida a variação de um ponto por cento, para mais ou para menos na aferição dos percentuais de que trata este artigo." (sublinhei).*

Por sua vez, o Decreto nº 2.607, de 28 de maio de 1998, com esteio na norma suso transcrita, dispôs, em seu art. 1º, que:

*"Art 1º A partir de 15 de junho de 1998 será de vinte e quatro por cento o percentual obrigatório de adição de álcool etílico anidro combustível à gasolina."*

Portanto, não entendo que o citado Decreto tenha fixado a base de cálculo. O que ele fez, arrimado em lei *strictu sensu*, foi, simplesmente, determinar o percentual de álcool que será adicionado à gasolina. Já a norma impositiva, dispondo sobre a base de cálculo, como pugna a recorrente, determinou que a contribuição terá como base imponível o valor resultante do percentual do álcool adicionado à gasolina sobre o valor da venda multiplicado por 1,4.

Então, se o percentual adicionado foi 24%, não vejo como querer que o percentual utilizado seja 22%. Como dito, a lógica da tributação é gravar o álcool adicionado.

Assim, ante o exposto, nego provimento ao recurso.

É como voto.

Sala das Sessões, em 10 de setembro de 2003.

  
JORGE FREIRE 