



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTEIS

|                 |                       |
|-----------------|-----------------------|
| 2. <sup>o</sup> | PUBLICADO NO D. O. U. |
| C               | De 16 / 09 / 19 99    |
| C               | 87                    |
|                 | Rubrica               |

74

**Processo** : 10835.001529/93-08  
**Acórdão** : 202-11.111

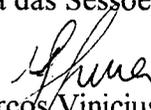
**Sessão** : 28 de abril de 1999  
**Recurso** : 102.156  
**Recorrente** : DESTILARIA ALTA FLORESTA LTDA.  
**Recorrida** : DRJ em Ribeirão Preto – SP

**NORMAS PROCESSUAIS** – A inconstitucionalidade da exigência fiscal é matéria alheia aos tribunais judicantes meramente administrativos. **FINSOCIAL** – INCIDÊNCIA DO FINSOCIAL SOBRE OPERAÇÕES RELATIVAS A COMBUSTÍVEIS – O FINSOCIAL 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. **Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: DESTILARIA ALTA FLORESTA LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em negar provimento ao recurso.** Vencidos os Conselheiros Helvio Escovedo Barcellos e Luiz Roberto Domingo.

Sala das Sessões, em 28 de abril de 1999

  
Marcos Vinicius Neder de Lima  
**Presidente**

  
Ricardo Leite Rodrigues  
**Relator**

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Tarásio Campelo Borges, Maria Teresa Martínez López e Oswaldo Tancredo de Oliveira.

sbp/cf/cl



**Processo** : 10835.001529/93-08  
**Acórdão** : 202-11.111

**Recurso** : 102.156  
**Recorrente** : DESTILARIA ALTA FLORESTA LTDA.

## RELATÓRIO

A autoridade julgadora de primeira instância assim relatou a presente ação fiscal:

“DESTILARIA ALTA FLORESTA LTDA., sediada na Fazenda Nova Floresta, no município de Caiabu, Estado de São Paulo, inscrita no Cadastro Geral de Contribuintes do Ministério da Fazenda sob nº 48.295.562/0001-36, foi autuada pela fiscalização em 13/12/95, sendo o crédito tributário assim constituído: 4.684,47 UFIR DE CONTRIBUIÇÃO PARA O FUNDO DE INVESTIMENTO SOCIAL, 16.892,08 UFIR DE JUROS DE MORA (calculados até 12/93) e 2.342,23 UFIR DE MULTA, perfazendo um total de 23.918,78 UFIR (fls. 01).

Durante a ação fiscal, conforme dá conta a “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” (fls. 02), foi detectado o não recolhimento da contribuição para o Fundo de Investimento Social (FINSOCIAL), relativa a fatos geradores ocorridos nos meses de agosto a dezembro de 1990, concernente ao faturamento da venda de álcool produzido pela empresa.

Para fazer prova da base de cálculo apurada, os autuantes juntaram, às fls. 08/12, cópias dos registros efetuados pela empresa no livro de apuração do ICMS.

A autuação foi fundamentada no artigo 1º, § 1º, do Decreto-lei nº 1.940/82; artigos 16, 80 e 83 do Regulamento do Fundo de Investimento Social, aprovado pelo Decreto nº 92.698/86; artigo 28 da Lei nº 7.738/89; artigo 1º da Lei nº 7.894/89; e artigo 1º da Lei nº 8.147/90.

Cientificado em 15 de dezembro de 1993, a contribuinte apresentou, em 14 de janeiro de 1994, a impugnação de fls. 20/27, na qual, insurgiu-se contra a lavratura do auto de infração de fls. 01/07, sob o argumento de que suas operações com álcool carburante enquadram-se no preceito consubstanciado no artigo 155, § 3º da Constituição, estando portanto, imunes à incidência da Contribuição para o FINSOCIAL, bem como de qualquer outro tributo, exceto o ICMS, ali ressalvado.



**Processo** : 10835.001529/93-08  
**Acórdão** : 202-11.111

Prosseguindo, teceu um arrazoado sobre a natureza jurídica do FINSOCIAL, concluindo por sua inconstitucionalidade qualquer que seja a espécie.

Por fim, requereu: a) o direito de posterior juntada de documentos; b) a produção de provas pericial e testemunhal; c) que a decisão enfrente todas as questões discutidas pela defesa; d) que seja observada a plenitude do direito de defesa; e) a produção de sustentação oral perante o Segundo Conselho de contribuintes e f) a decretação de insubsistência do AI.”

O julgador monocrático indeferiu a impugnação, quanto ao mérito, e, de ofício, determinou a retificação do lançamento, ementando assim sua decisão:

“**ASSUNTO** Contribuição Para o Fundo de Investimento Social - FINSOCIAL.

**IMUNIDADE** – Os dispositivos constitucionais sobre imunidade devem ser compreendidos dentro dos limites de sua interpretação literal.

**RETIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO** – A autuada absteve-se de apresentar qualquer motivo de fato ou de direito relevante para alterar o lançamento; entretanto, retifica-se o lançamento com base na Medida Provisória nº 1.490-15, de 31/10/96, para exigir a Contribuição ao Fundo de Investimento Social à alíquota de 0,5%.”

Inconformada com a decisão singular, a autuada interpôs recurso voluntário dirigido a este Colegiado, reiterando seus argumentos já expendidos na peça recursal.

A Procuradoria da Fazenda Nacional, em contra-razões, pede a manutenção da decisão recorrida, pelos fundamentos nela lançados.

É o relatório.



**Processo** : 10835.001529/93-08  
**Acórdão** : 202-11.111

### VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR RICARDO LEITE RODRIGUES

Preliminarmente, entendo, como a autoridade monocrática, que a atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, sendo incabível a apreciação, nesta instância, da inconstitucionalidade da legislação aplicada, matéria de competência exclusiva do Poder Judiciário.

No mérito, o recurso também não pode prosperar.

Embora a Contribuição fosse a COFINS, e não o FINSOCIAL, esta matéria já foi objeto de apreciação pelo Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes (Acórdão nº 108-03.820), da lavra do ilustre Conselheiro José Antônio Minatel.

A matéria foi muito bem abordada pelo eminente Conselheiro acima citado e, por concordar com os fundamentos jurídicos ali exarados, tomo a liberdade de transcrever parte do brilhante voto:

“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 abarcar outro instituto não contido na regra (tributo).



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 10835.001529/93-08  
**Acórdão** : 202-11.111

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 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 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 - ...



**Processo** : 10835.001529/93-08  
**Acórdão** : 202-11.111

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 escolho 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 acepção 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 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*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 10835.001529/93-08  
**Acórdão** : 202-11.111

*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 beneficiadas 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 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."

Pelo acima exposto, conheço do recurso, por tempestivo, para, no mérito, negar-lhe provimento.

Sala das Sessões, em 28 de abril de 1999

  
 RICARDO LEITE RODRIGUES