



Processo nº : 10840.001798/98-74  
Recurso nº : 114.706  
Acórdão nº : 201-76.195

Recorrente : MAIBASHI & CIA. LTDA.  
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

**PIS - FATURAMENTO. AUTO DE INFRAÇÃO. OPERAÇÕES RELATIVAS A COMBUSTÍVEIS. IMUNIDADE.**

O Eg. STF já sedimentou o entendimento no sentido de que a imunidade prevista no § 3º do art. 155 da CF/88 não alcança as contribuições sociais.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. AÇÃO JUDICIAL. FALTA DE RECOLHIMENTO. LEGISLAÇÃO APLICÁVEL.**

Afastada a substituição tributária por decisão judicial, a contribuição volta a ser devida conforme a legislação anterior aplicável.

**Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: MAIBASHI & CIA. LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. O Conselheiro Antonio Carlos Atulim (Suplente) declarou-se impedido de votar.

Sala das Sessões, em 20 de junho de 2002.

Josefa Maria Coelho Marques  
Presidente

Gilberto Cassuli  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Antônio Mário de Abreu Pinto, José Roberto Vieira, Adriene Maria de Miranda (Suplente) e Rogério Gustavo Dreyer.

cl/ovrs



Processo nº : 10840.001798/98-74  
Recurso nº : 114.706  
Acórdão nº : 201-76.195  
  
Recorrente : MAIBASHI & CIA. LTDA.

## RELATÓRIO

A contribuinte foi autuada em 18/06/1998, conforme o Auto de Infração de fls. 01/12 e anexos, por "FALTA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL", referente ao período de 06/93 a 09/95. Foi lançado o valor do crédito apurado de R\$ 56.724,46, referente à contribuição devida, juros de mora e multa proporcional.

Conforme a Descrição dos Fatos, fls. 13/14, a contribuinte, "*comerciante varejista de produtos derivados de petróleo e álcool etílico hidratado para fins carburantes, juntamente com outras empresas do seu ramo de negócio, ajuizou ação em Mandado de Segurança, que recebeu o nº 90.007221-7, com a finalidade de ver declarados inconstitucionais, inicialmente, a Portaria nº 238/84, do Senhor Ministro da Fazenda, e os Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88*", estando cópia da Ação Judicial às fls. 15/55. Afirma que o Eg. TRF da 3ª Região "*confirmou a sentença de Primeira Instância proferida pelo Juízo Federal da 9ª Vara de São Paulo, que, inclusive, havia determinado que as empresas distribuidoras (estabelecimentos fornecedores) depositassem as quantias devidas*". Ressalta, ainda, que o "*contribuinte objeto da presente ação fiscal, ao obter sucesso no pleito judicial, ficou desobrigado de sofrer a retenção do PIS no momento da aquisição dos combustíveis derivados de petróleo e de álcool etílico carburante, obrigando-se, porém, a efetuar o recolhimento do mesmo nos moldes que desejava, qual seja, após a venda dos produtos referidos naquele ato ministerial*". Afirma que os valores depositados foram levantados, e que a contribuinte não realizou a apuração e o recolhimento do PIS, "*em obediência ao que determinou a sentença judicial, ou seja, após a venda das mercadorias*". Diz que os recolhimentos devidos a título de PIS sobre faturamento, de acordo com a decisão judicial referida, deveriam ser efetuados sob a égide das Leis Complementares nºs 7/70 e 17/73. Finalmente, afirma que, "*em não tendo sido efetuado os recolhimentos, quer sob a forma de substituição tributária (como previa a Portaria 238/84, julgada inconstitucional), quer após o faturamento dos Postos (como assim preferiram e determinou o Poder Judiciário), e, finalmente, quer pela inexistência de depósitos judiciais (visto que, todos eles, levantados)*" é autuado o contribuinte, sendo calculado o valor da contribuição "*sobre o montante das vendas dos derivados de petróleo e álcool etílico hidratado para fins combustíveis efetuadas aos consumidores finais*", informadas pelo próprio contribuinte.

Inconformada, a empresa apresentou sua impugnação, fls. 91/97, argüindo preliminarmente nulidade por entender que a autuação deveria ser feita por profissional habilitado como contador. Afirma que, com a procedência da ação judicial interposta, restou extinta a substituição tributária então aplicável, tornando o contribuinte "*responsável direto pela arrecadação do tributo, após a apuração de seu faturamento mensal*". Alega que as operações com derivados de petróleo e combustíveis são imunes, referindo-se ao art. 155, § 3º da CF/88. Salienta que os efeitos da decisão judicial não podem alcançar período posterior à edição da MP nº 1.212/95, que modificou a matéria.



Processo nº : 10840.001798/98-74  
Recurso nº : 114.706  
Acórdão nº : 201-76.195

Resolveu, então, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Ribeirão Preto - SP, às fls. 110/117, julgar procedente o lançamento, conforme a ementa:

**"NULIDADE.**

*O lançamento foi efetuado com observância dos pressupostos legais.*

**FALTA DE RECOLHIMENTO.**

*A falta do 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 ilegalidade e de inconstitucionalidade revigora as normas complementares, indevidamente alteradas, e a legislação não contaminada.*

**IMUNIDADE. COMBUSTÍVEIS LÍQUIDOS E GASOSOS.**

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

**LANÇAMENTO PROCEDENTE."**

Afasta a arguição de nulidade e afirma que o STF já decidiu poder ser cobrado o PIS sobre minerais, citando o julgado. Afirma, também, não constar no mandamento judicial disposição no sentido de isentar o contribuinte da obrigação de contribuir para o PIS, mas acolhe a demanda para *"contribuir pela forma preconizada nas citadas leis complementares, ou seja, pela regra geral de incidência sobre o faturamento"*.

Em recurso voluntário, às fls. 125/130, a recorrente manifesta sua inconformidade com a decisão atacada, argumentando que a presente *"cobrança retroativa das contribuições/PIS"* se refere a período coberto por ação de Mandado de Segurança, cuja decisão favorável *"afasta a viabilidade da exigência em si mesma e se acha sob resguardo do não efeito suspensivo do recurso interposto pela União Federal"*. Aduz que a interpretação tomada pelo Fisco, ao lavrar o presente auto, deseja *"enxergar nos dizeres do d. Magistrado sentenciante uma determinação inexa para que os Postos de revenda dos produtos derivados de petróleo e álcool combustíveis recolhessem a contribuição/PIS subsumidos na regra geral"*. Alega que *"o Judiciário reconheceu cristalina e claramente um vazio jurídico-positivo na imposição da contribuição/PIS à Recorrente, mediada pelo regime da substituição tributária, e que deveria poder-recolher o PIS com base na Lei Complementar nº 7/70"*. Argumenta que foi pleiteada no MS *"que se fulminasse toda e qualquer eficácia de uma relação juridicamente inexistente e, não, punctualmente, um mandado para que recolhesse o PIS pela regra geral"*, e entende que houve, pelo Fisco, *"exorbitância do poder judicial"*. Afirma que sendo antes *"impossível tecnojuridicamente recolher o PIS"*, depois também não poderia ser exigido *"esse pagamento direto, sem o respaldo de uma atividade vinculada genérico-abstratamente predefinida"*.

Às fls. 189/190, há despacho negando seguimento ao recurso interposto, em face da não comprovação do depósito prévio, sendo, à fl. 194, lavrado Termo de Perempção. Houve inscrição em dívida ativa.



**Processo nº** : 10840.001798/98-74  
**Recurso nº** : 114.706  
**Acórdão nº** : 201-76.195

Às fls. 222/228, há cópia de decisão judicial, proferida nos autos do Mandado de Segurança nº 1999.61.13.004358-5, concedendo a segurança para possibilitar o seguimento do recurso administrativo interposto. Houve, à fl. 234, determinação de anulação da inscrição em dívida ativa, e então encaminhado o presente processo a este Conselho de Contribuintes.

É o relatório.



Processo nº : 10840.001798/98-74  
Recurso nº : 114.706  
Acórdão nº : 201-76.195

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR  
GILBERTO CASSULI

O recurso voluntário é **tempestivo**. O estabelecido no § 2º do art. 33 do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela MP nº 1.621/1997, atualmente MP nº 2.176-79, de 23 de agosto de 2001 (ainda em vigor por força do art. 2º da Emenda Constitucional nº 32, de 11/09/2001), referente ao **depósito de, no mínimo, 30%** da exigência fiscal definida na decisão, **não foi cumprido**, havendo, no entanto, **decisão judicial** amparando a contribuinte. Assim, **conheço do recurso**.

A contribuinte, ora recorrente, foi autuada pela falta de recolhimento do PIS referente ao período de 06/93 a 09/95. Trata-se de lançamento dos valores não recolhidos de PIS em razão de decisão judicial, proferida nos autos do Mandado de Segurança nº 90.007221-7, que afastou a incidência dos dispositivos que determinavam a substituição tributária para as distribuidoras de combustíveis. A contribuinte levantou os depósitos judiciais que haviam sido efetuados, porém não recolheu a contribuição após a venda das mercadorias. Assim, conforme apontou a autuação, a contribuinte, ao obter sucesso no pleito judicial, ficou desobrigada de sofrer a retenção do PIS no momento da aquisição dos combustíveis derivados de petróleo e de álcool etílico carburante, obrigando-se, porém, a efetuar o recolhimento do mesmo nos moldes que desejava, qual seja, **após a venda** dos produtos referidos na legislação afastada pela decisão judicial.

O Auto de Infração foi atacado, argumentando a contribuinte vários fundamentos, dentre os quais que as operações com derivados de petróleo e combustíveis são imunes, referindo-se ao art. 155, § 3º, da CF/88, e que o Fisco não pode exigir da contribuinte (comerciante varejista) a contribuição que deveria ser recolhida pelo substituto tributário (distribuidoras) mas que a decisão judicial afastou a aplicação da substituição tributária definida.

**Não merece reparos a decisão proferida pela DRJ.**

Com efeito, a ação judicial interposta pela contribuinte teve decisão judicial que considerou inconstitucional e ilegal a Portaria nº 238/84, a qual determinava a substituição tributária para as distribuidoras de combustíveis, dispondo o magistrado em sua sentença que os impetrantes poderiam recolher o PIS após seus respectivos faturamentos.

Ou seja, a sentença, proferida na ação já referida, que acolheu a pretensão da contribuinte, afastou a sistemática da substituição tributária pelas distribuidoras de combustíveis, possibilitando, assim, que o recolhimento da contribuição fosse feito, como anteriormente, pelos próprios contribuintes, após a ocorrência do fato gerador.

Não obstante, *in casu*, a contribuinte, após levantar os depósitos judiciais, não recolheu a exação.

DA IMUNIDADE – ART. 155, § 3º, DA CONSTITUIÇÃO  
DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988



Processo nº : 10840.001798/98-74  
Recurso nº : 114.706  
Acórdão nº : 201-76.195

Em sua impugnação a contribuinte afirma serem operações com derivados de petróleo e combustíveis imunes, referindo-se ao art. 155, § 3º, da atual Constituição Federal.

Estabelecia nossa Carta Política, tratando dos impostos dos Estados e do Distrito Federal:

*"Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:*

...

*§ 3º. À exceção dos impostos de que tratam o inciso II do caput deste artigo e o art. 153, I e II, nenhum outro tributo poderá incidir sobre operações relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do País." (grifamos)*

De fato, a questão gerou discussões. No entanto, o Egrégio Superior Tribunal Federal já sedimentou o entendimento sobre este tema, afirmando que a referida imunidade somente se aplica aos impostos.

Bem nos lembra sobre a questão o Ministro Ilmar Galvão, da 1ª Turma do Eg. STF, que ao relatar o RE nº 259.541/AL, julgado por unanimidade (DJU 28/04/2000), assim se colocou:

*"PIS E COFINS. EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES. INCIDÊNCIA. ARTS. 155, § 3º; E 195, CAPUT, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. O Supremo Tribunal Federal (sessão do dia 1º.07.99), concluindo o julgamento dos Recursos Extraordinários nºs 205.355 (Ag.Rg); 227.832; 230.337; e 233.807, Rel. Min. Carlos Velloso, abrangendo as contribuições representadas pela COFINS, pelo PIS e pelo FINSOCIAL sobre as operações relativas a energia elétrica, a serviços de telecomunicações, e a derivados de petróleo, combustíveis e minerais, entendeu que, sendo elas contribuições sociais sobre o faturamento das empresas, destinadas ao financiamento da seguridade social, nos termos do art. 195, caput, da Constituição Federal, não lhes é aplicável a imunidade prevista no art. 155, § 3º, da Lei Maior. Recurso conhecido e provido." (grifamos)*

Observamos que o Plenário do Eg. STF aplicou esta orientação à COFINS (RE nº 233.807), ao FINSOCIAL (AGRRE nº 205.355) e ao PIS (RE nº 230.337). Para ilustrar, colacionamos a ementa do acórdão proferido no RE nº 233.807, relator o Ministro Carlos Velloso:

*"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 - Legítima a incidência da COFINS sobre o faturamento da empresa.*



Processo nº : 10840.001798/98-74  
Recurso nº : 114.706  
Acórdão nº : 201-76.195

*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". (grifamos)*

Também nos Conselhos de Contribuintes a questão já está bem delineada, como se infere, v.g., da análise do Acórdão nº 201-73.097, RV nº 101.561, relatora a Conselheira Ana Neyle Olimpio Holanda:

**"PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - EXISTÊNCIA DE AÇÃO JUDICIAL TRATANDO DE MATÉRIA IDÊNTICA ÀQUELA DISCUTIDA NO PROCESSO ADMINISTRATIVO - 1) A submissão da matéria ao crivo do Poder Judiciário, prévia ou posteriormente ao ato administrativo de lançamento, inibe o pronunciamento da autoridade julgadora administrativa sobre o mérito da incidência tributária em litígio, que terá a exigibilidade adstrita à decisão definitiva do processo judicial (art. 5º, XXXV, CF/88). 2) Entretanto face à peculiaridade do caso concreto, onde do Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE nº 230.337-RN, pronunciou-se sobre a constitucionalidade da incidência das contribuições sociais sobre as empresas de mineração, as concessionárias de energia elétrica, a indústria e o comércio de combustíveis e lubrificantes líquidos e gasosos, é cabível a análise da controvérsia pelas Cortes Administrativas, o que se tem respaldado pela determinação do Decreto nº 2.346, de 10/1097, que, em seu artigo 1º, dispõe que as decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta. PIS - IMUNIDADE - ART. 155, § 3º, DA C.F./88. O Supremo Tribunal Federal, em julgamento do Recurso Extraordinário nº 230.337-RN, declarou a constitucionalidade da inserção das empresas de mineração, as concessionárias de energia elétrica, a indústria e o comércio de combustíveis e lubrificantes líquidos e gasosos, no campo de incidência das contribuições sociais. MULTA DE OFÍCIO - RETROAÇÃO DE LEGISLAÇÃO MENOS GRAVOSA - Aplica-se a fato pretérito, objeto de processo ainda não definitivamente julgado, a legislação que imponha penalidade menos gravosa do que a prevista na legislação vigente ao tempo da ocorrência. 2) Para os fatos geradores ocorridos a partir de 30/06/91, reduz-se a penalidade aplicada ao percentual determinado no artigo 44, I, da Lei nº 9.430/96, conforme o mandamento do artigo 106, II, do Código Tributário Nacional. Recurso a que se dá provimento parcial." (grifamos)**

Ademais, é de se ressaltar que a Emenda Constitucional nº 33, de 11/12/2001, para espancar qualquer dúvida em relação à extensão da imunidade sob estudo, alterou a redação do § 3º do art. 155 da Constituição Federal, que ficou assim redigido:

**"§ 3º À exceção dos impostos de que tratam o inciso II do caput deste artigo e o art. 153, I e II, nenhum outro imposto poderá incidir sobre operações**



Processo nº : 10840.001798/98-74  
Recurso nº : 114.706  
Acórdão nº : 201-76.195

*relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do País." (grifamos)*

Assim, em face dos precedentes e do contorno jurídico dado ao caso, descabe a alegação da contribuinte no que diz respeito à imunidade de suas operações em relação à Contribuição ao PIS.

### DA APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO FRENTE À DECISÃO JUDICIAL

*In casu*, a contribuinte, que é comerciante varejista de combustíveis, teve decisão judicial que afastou a substituição tributária instituída para as distribuidoras (Portaria MF nº 238/84).

Com efeito *erga omnes*, posteriormente, o Senado Federal suspendeu a execução dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449/88.

Assim, retiradas do mundo jurídico as normas referidas, voltaram a ser aplicadas as disposições anteriores, que passaram a ser válidas e eficazes.

Nesse diapasão, os contribuintes que seriam substituídos tributários de acordo com os dispositivos da Portaria MF nº 238/84, mas que tiveram provimento jurisdicional no sentido de afastar a aplicação, por ilegal e inconstitucional, da referida Portaria, voltaram dever recolher a contribuição, nos termos da legislação aplicável, qual seja, a Lei Complementar nº 7/70 e suas alterações válidas.

E dispunha a LC nº 7/70:

*"Art. 2º. O Programa de que trata o artigo anterior será executado mediante Fundo de Participação, constituído por depósitos efetuados pelas empresas na Caixa Econômica Federal.*

*Parágrafo único. A Caixa Econômica Federal poderá celebrar convênios com estabelecimentos da rede bancária nacional, para o fim de receber os depósitos a que se refere este artigo.*

*Art. 3º. O Fundo de Participação será constituído por duas parcelas:*

*a) a primeira, mediante dedução do Imposto de Renda devido, na forma estabelecida no § 1º, deste artigo, processando-se o seu recolhimento ao Fundo juntamente com o pagamento do Imposto de Renda;*

*b) a segunda, com recursos próprios da empresa, calculados com base no faturamento, como segue:*

*...".*

Determinava a Portaria em comento que o PIS devido pelos comerciantes varejistas, relativamente a derivados de petróleo e álcool etílico hidratado para fins carburantes, fosse calculado sobre o valor estabelecido para a venda a varejo e devido na saída dos referidos



Processo nº : 10840.001798/98-74  
Recurso nº : 114.706  
Acórdão nº : 201-76.195

produtos do respectivo estabelecimento fornecedor, devendo este (fornecedor) recolher o montante apurado, como substituto do comerciante varejista.

Sendo afastada essa norma, por óbvio, o comerciante varejista deveria voltar a recolher a Contribuição ao PIS como anteriormente, sobre seu faturamento. Absolutamente descabida qualquer pretensão no sentido de que a exação não mais seria devida por haver um "vazio jurídico". A interpretação e integração das normas tributárias nos leva, claramente, neste sentido, qual seja, de aplicar a legislação anterior, que, em face do afastamento (específico para o caso concreto) da norma que determinava a substituição tributária, voltou a reger a matéria.

Neste sentido ponderou a decisão proferida pela DRJ, que afirmou que "*A retirada do mundo jurídico de atos inquinados de ilegalidade e de inconstitucionalidade revigora as normas complementares, indevidamente alteradas, e a legislação na contaminada*".

Nesse contexto, resta claro que, se a distribuidora de combustíveis não mais deveria recolher a contribuição como substituta do comerciante varejista, porque decisão judicial considerou inconstitucional a norma que instituiu essa substituição tributária, então o comerciante varejista (recorrente, neste processo) voltou a ser o contribuinte de fato e de direito do PIS. É dizer, não houve determinação de que a exação não era devida, mas sim de que a substituição tributária não deveria ser aplicada.

Então, correto o procedimento adotado pelo Auditor-Fiscal, lançando os créditos tributários decorrentes da falta de recolhimento do PIS pelo comerciante varejista, que obteve faturamento com a venda das mercadorias relacionadas.

Correta a aplicação da multa cabível nos lançamentos de ofício, no percentual de 75%, conforme o art. 44, I, da Lei nº 9.430/96.

Pelo exposto, e por tudo mais que dos autos consta, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário, nos termos da fundamentação.

É como voto.

Sala das Sessões, em 20 de junho de 2002

  
GILBERTO CASSULI