



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 14/07/1998
C	Stalutius
	Rubrica

Processo : 10840.002380/95-13

Acórdão : 203-03.565

Sessão : 14 de outubro de 1997

Recurso : 102.089

Recorrente : CENTRAIS TELEFÔNICAS DE RIBEIRÃO PRETO

Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

COFINS - INCIDÊNCIA SOBRE OPERAÇÕES RELATIVAS A SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES - A COFINS incide sobre o faturamento das empresas que operam com serviços de telecomunicações. 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. **MULTA POR LANÇAMENTO DE OFÍCIO - REDUÇÃO (LEI Nº 9.430/96)** - A multa por lançamento de ofício deve ser reduzida de ofício ao nível estabelecido pela Lei n. 9.430/96, por ser norma de caráter retroativo. **Recurso parcialmente provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **CENTRAIS TELEFÔNICAS DE RIBEIRÃO PRETO.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reduzir a multa de ofício para 75%.** Vencidos os Conselheiros Sebastião Borges Taquary (Relator), F. Maurício R. de Albuquerque Silva e Mauro Wasilewski. Designado para redigir o Acórdão o Conselheiro Renato Scalco Isquierdo. Esteve presente o advogado da recorrente Eduardo Gonçalves. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Daniel Corrêa Homem de Carvalho.

Sala das Sessões, em 14 de outubro de 1997


Otacílio Dantas Cartaxo

Presidente


Renato Scalco Isquierdo

Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Ricardo Leite Rodrigues e Francisco Sérgio Nalini.

eaal/CF/GB



Processo : 10840.002380/95-13

Acórdão : 203-03.565

Recurso : 102.089

Recorrente : CENTRAIS TELEFÔNICAS DE RIBEIRÃO PRETO

RELATÓRIO

No dia 26.07.95 foi lavrado o Auto de Infração de fls. 11 contra a empresa CENTRAIS TELEFÔNICAS DE RIBEIRÃO PRETO, dela exigindo a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, juros de mora e multa proporcional (100%), no total de 3.243.953,58 UFIR, no período de 31 de março de 1994 a 31 de maio de 1995.

Defendendo-se, a autuada apresentou a impugnação de fls. 23/27, postulando que lhe fosse reconhecida a imunidade e, por consequência, que fosse anulado o auto de infração, ou que, se confirmada a exigência, que fosse a multa reduzida ao patamar de 10%, como previsto no artigo 84, inciso II, alínea *a*, da Lei nº 8.981/95, aos seguintes argumentos:

a) que a impugnante não é contribuinte da COFINS, por força da Emenda Constitucional nº 03/93; e

b) não procede a exigência da multa de 100%, eis que, em se tratando ela, como se trata, de lançamento de ofício, há de observar a escala progressiva de 10, 20 e 30%, conforme a data do pagamento do débito, ainda não lançado, o que não ocorre na multa incidente sobre lançamento de ofício, concluindo que essa redução, para 10%, encontra amparo no art. 84, inciso II, alínea *a*, da Lei nº 8.981/95.

A Decisão Singular (fls. 33/42) julgou procedente a ação fiscal e manteve, no todo, a exigência, aos fundamentos assim ementados:

“IMUNIDADE - Os dispositivos constitucionais sobre imunidade devem ser compreendidos dentro dos limites de sua interpretação literal.”

Ainda, quanto à decisão singular, acrescento que dos fundamentos da mesma destaco que a ilustre autoridade administrativa, em primeiro grau, sustentou “... em que pese todos os esforços desenvolvidos na peça impugnatória, não podem prosperar as alegações da autuada, em razão de sua leitura equivocada do texto constitucional que não dá o suporte pretendido à sua tese.” Em seguida, transcreve os artigos 155 e 153 da Carta Maior para enfatizar, como enfatizou, que a pretendida imunidade tributária, inserta naqueles dispositivos, é amplamente discutida pela doutrina, citando e transcrevendo lições de Pontes de Miranda, Bernardo Ribeiro de Moraes, Aliomar Baleeiro e Sacha Calmon Navarro Coêlho, entre outros.



Processo : 10840.002380/95-13
Acórdão : 203-03.565

Com guarda do prazo legal (fls. 45), veio o Recurso Voluntário de fls. 47/55, postulando a reforma da decisão singular, mercê dos seguintes argumentos:

a) que o Município de Ribeirão Preto é concessionário do serviço público de telefonia urbana por força da Portaria nº 715, de 07 de abril de 1971, do Departamento de Telecomunicações do Ministério das Comunicações, e, por isso, instituiu a CETERP - CENTRAIS TELEFÔNICAS DE RIBEIRÃO PRETO, em Lei Municipal, que declina (fls. 48);

b) que, assim, a recorrente considera-se amparada pela regra do art. 155, § 3º, da Constituição Federal/88; e

c) que a doutrina transcrita dos ilustres tratadistas citados pelo julgador singular não é pertinente à espécie em exame, eis que, a partir da Emenda Constitucional nº 03, publicada no DOU de 18.03.92, as empresas concessionárias de serviços públicos saíram da sujeição ao regime jurídico comum, por força do disposto no art. 173, § 1º, da Constituição Federal/88 para o privilégio tributário da imunidade, conforme se pode inferir do § 3º do art. 155 dessa Carta Política, onde a COFINS não poderá incidir sobre operações relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivado de petróleo, combustíveis e minerais do País.

A recorrente insurge-se, também, contra a multa, argumentando que a mesma há de ser reduzida ao seu grau mínimo, uma vez que a peça básica não resultou de omissão de receita ou de qualquer expediente doloso.

Quanto aos juros, ela destacou que sua exigência é uma transgressão ao disposto nos artigos 160 e 161 do Código Tributário Nacional.

Para melhor instruir o presente julgamento, considero oportuno transcrever e ler as razões recursais a partir de fls. 49, item 8, *verbis*:

“08. Até o advento da Emenda Constitucional nº 3, publicada no DOU de 18 de março de 1992, as empresas do setor sujeitavam-se ao regime jurídico comum a todas empresas privadas, por força do disposto no art. 173, parágrafo 1º, da Constituição Federal de 1988, inclusive quanto às obrigações tributárias.

09. Todavia, a Emenda Constitucional nº 03/93, no que tange as obrigações tributárias, modificou substancialmente essa situação, ao circunscrever a orla de sujeição tributária das empresas de serviços de telecomunicações.

10. A aludida Emenda Constitucional nº 3 deu a seguinte redação ao § 3º do art. 155 da Carta Política de 1988:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10840.002380/95-13
Acórdão : 203-03.565

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

...

Parágrafo 3º À exceção dos impostos de que tratam o inciso II do caput deste artigo e o artigo 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.)

11. Do confronto das redações retro transcritadas, salta aos olhos a imunidade resguardada à Autora pela Lei Magna.

12. Imunidade essa que, no falar do eminente Professor Dr. Paulo de Barros Carvalho, citado por José Eduardo Soares de Melo, em sua obra Contribuições Sociais no Sistema Tributário, Ed. Malheiros, 1993, pág, 174:-

"é uma classe finita e imediatamente determinável de normas jurídicas, contidas na Constituição Federal, que estabelecem expressamente a incompetência das pessoas políticas de Direito Constitucional interno para expedir regras instituidoras de tributos que alcancem situações específicas e suficientemente caracterizadas". (Grifamos)

13. Dessa forma, torna-se patente que a CETERP se sujeita exclusivamente aos impostos abaixo elencados, com destaque de que nenhum outro **TRIBUTO** (GÊNERO- do qual o imposto é uma das espécies) poderá recair sobre os seus serviços de telecomunicação:

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

...

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

...



Processo : 10840.002380/95-13
Acórdão : 203-03.565

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

I - importação de produtos estrangeiros;

II - exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;

...

14. Logo, por força expressa da Constituição, com a nova redação dada pela EC nº 03/93, a autora somente está obrigada aos impostos supra elencados, não podendo nenhum outro tributo, sem exceção, ser-lhe exigido, tendo por base os serviços de telecomunicações.

15. A redação do § 3º do art. 155 aludido é clara no sentido de diferenciar imposto e tributo, colocando o primeiro como espécie e o segundo como gênero, em consonância com os demais dispositivos constitucionais que tratam do Sistema Tributário, corroborando com a posição tranquila da doutrina e da jurisprudência.

16. O legislador foi preciosista na medida em que ao determinar quais as obrigações tributárias a que as empresas do setor se sujeitam utilizou a expressão "impostos", vez que evidentemente as obrigações a que estão obrigadas são verdadeiramente impostos (ICMS, Imposto de Importação e Imposto de Exportação), ao passo que ao excluir as demais obrigações tributárias, na forma de imunidade, utilizou o termo "tributos", pois evidentemente objetivou repelir qualquer outro tipo de incidência tributária.

17. À guisa de ilustração e confirmação da interpretação sistemática ora aplicada, veja-se a estruturação jurídica dada no art. 150, IV, letras "a" a "d", na qual a imunidade se restringe à espécie tributária "impostos").

18. Como já dito, o art. 155, § 3º, além de confinar os impostos a que se sujeitam as situações lá previstas, que por si só bastaria para excluir qualquer outro tipo de incidência, foi mais além ao peremptoriamente determinar, para que não pairasse dúvida a respeito, que nenhum outro tributo incida sobre elas.

19. Trata-se de "imunidade objetiva", não condicionada. A imunidade é ampla no que concerne aos serviços de telecomunicações, alberga todos os tributos, excetos ressalvados no art. 155, § 3º, da Carta Magna.



Processo : 10840.002380/95-13
Acórdão : 203-03.565

20. A r. sentença recorrida prega também que a imunidade deveria ser referenda pelos textos regulamentadores da legislação tributária.

21. A imunidade constitucional veda qualquer ingerência legislativa. Ela basta a si própria.

22. A r. sentença recorrida enxerta a palavras operações a todas as hipóteses do art. 155, § 3º, da Constituição Federal. Mas, num exame mais agudo do texto, verifica-se que a palavras "operações" atrela-se exclusivamente à expressão "energia elétrica".

23. "Ad argumentandum", para que a concepção da r. sentença vingasse, cada uma das hipóteses seria precedida, no mínimo, da preposição "a", como segue:

..... nenhum outro tributo poderá incidir sobre operações relativas a energia elétrica, a serviços de telecomunicações, a derivados de petróleo, a combustíveis e minerais do País.

24. Só assim se sustentaria a linha de raciocínio exposta na r. sentença recorrida.

25. Por isso, não vem ao caso aspectos econômicos. Prevalece o direito posto. Este é restrito e qualquer interpretação diversa terá caráter de extensiva, incompatível com a segurança do direito.

26. A Autora traz à colação os seguintes julgados por parte dos Tribunais Regionais Federais:

AMS Nº 45.631 - PE. (94.05.29259-5)

Ementa

Constitucional e tributário. Natureza de contribuição social denominada COFINS. Isenção para as empresas que produzem álcool carburante.

1. O enquadramento das contribuições sociais no capítulo do sistema tributário nacional e a observância, na sua criação, de regras típicas e específicas de tributo, as conferiram natureza tributária.

2. As empresas que produzem álcool carburante estão isentas da COFINS, por força do § 3º, do art. 155, da Constituição.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10840.002380/95-13
Acórdão : 203-03.565

3. Apelação voluntária e remessa oficial improvidas.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM AMS Nº 94.02.03636-9/RJ

Ementa

TRIBUTÁRIO. OPERAÇÕES RELATIVAS A MINERAIS DO PAÍS. INCIDÊNCIA DO COFINS. INVIABILIDADE.

- Tratando-se de tributo, o COFINS não pode incidir sobre o faturamento mensal das empresas que operam sobre minerais do País, decorrentes dessas operações.

- Por força do disposto no artigo 155, § 3º da Constituição Federal, os únicos tributos que incidem sobre as referidas operações, são: o ICMS e os impostos de importação e exportação.

- Recurso provido.

27. Com relação à multa aplicada, ela deve ser reduzida ao seu grau mínimo. O auto de infração não resultou de omissão de receita em que se configura o propósito de omitir rendimentos tributáveis.

28. O Fisco apurou dados que se encontram regularmente registrados na escrituração da empresa. Portanto, em nenhum momento o auto de infração registra o uso de expediente escuso para ludibriar o Fisco, razão pela qual não se justifica o tratamento punitivo que veio a ser dado no caso.

29. No que tange à cobrança de juros precedentemente ao vencimento do crédito tributário, há manifesta transgressão ao disposto nos arts. 160 e 161 do Código Tributário Nacional.

30. Por isso, o racional se apresenta a suspensão do crédito tributário para fins prescricionais e para fins moratórios, a menos que se conclua pela ininterrupta exigibilidade do crédito, que surte, obviamente, efeitos prescritivos."

Regularmente intimada, na conformidade do art. 1º da Portaria MF nº 260/95, a Procuradoria da Fazenda Nacional em Ribeirão Preto-SP manifestou-se, pelas Contra-Razões de fls. 58/59, postulando a confirmação da decisão singular, ao argumento de que "a recorrente não traz aos autos elementos novos, ainda que de alguma consistência, suficientes para afastar a exigência fiscal."

Car



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10840.002380/95-13
Acórdão : 203-03.565

Recentemente, por despacho de 27/08/97 da douta Presidência da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, foram juntadas, aos autos, as Peças de fls. 65/129, consistentes de: pedido de adiamento do julgamento do feito, em pauta para o dia 28.08.97, substabelecimento procuratório, seguido de ficha-fax, despacho indeferindo o adiamento, fls. 65/68, requerimento de juntada e novas razões, com outro substabelecimento procuratório, fls. 69/74, e dois Pareceres firmados por MISABEL DERZI e SACHA CALMON (fls. 75/103) e Xavier de Albuquerque (fls. 104/128).

Acrescento, ainda, que se abriu vista dessas peças ao ilustre representante da Fazenda Nacional (fls. 130), o qual não se manifestou.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'Cath'.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10840.002380/95-13
Acórdão : 203-03.565

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR SEBASTIÃO BORGES TAQUARY

Não há dúvida de que a recorrente é concessionária de serviços públicos na atividade de prestadora de serviços de telecomunicações. Resta saber se, como tal, é beneficiária da imunidade invocada, com base no art. 155, § 3º, da Constituição Federal, com a nova redação dada, a partir de 18.03.92, pela Emenda Constitucional nº 03.

Examinando esse dispositivo constitucional, verifica-se que, nos seus incisos I a III, confere aos Estados e ao Distrito Federal competência para instituir impostos sobre: transmissão *causa mortis* e doação, de quaisquer bens ou direitos, operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; propriedade de veículos automotores.

E o seu § 3º está assim redigido:

“À exceção dos impostos de que tratam o inciso II do caput deste artigo e o artigo 153, I e II, nenhum outro tributo poderá incidir sobre operações relativas à energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do país.”

Penso que o legislador constituinte, ao redigir esse § 3º, quis excluir a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS na incidência sobre operações relativas, também, a telecomunicações.

Claro, o tributo é gênero de que a contribuição é espécie, como o são o Imposto e a Contribuição de Melhoria. E na frase "nenhum outro tributo poderá incidir" a mim restou evidente que, também, sobre serviços de telecomunicações e sobre operações deles decorrentes não há incidência da COFINS.

Mas esta Contribuição - COFINS - prevista na Constituição Federal e instituída pela Lei Complementar nº 70, de 30.12.93, tem natureza tributária?

Claro, tem. Essa questão já se acha pacificada, a partir da interpretação uniforme, na doutrina e na jurisprudência, da regra do artigo 195 da Constituição Federal, a qual, de solar clareza, deu-lhe esse caráter tributário, no inciso I, como *verbis*:

“Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10840.002380/95-13
Acórdão : 203-03.565

orçamentos da União, dos Estados, do DF e dos Municípios e das seguintes contribuições sociais:

I - dos empregadores, incidentes sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro."

A propósito, o STF tem sua jurisprudência firmada no sentido desta ementa abaixo transcrita, publicada no DJU de 30.04.93, págs. 7571/7572, sendo relator o seu atual Presidente, Ministro Celso de Mello, *verbis*:

“EMENTA: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO DAS PESSOAS JURÍDICAS - LEI nº 7.689/88 - NATUREZA JURÍDICA. A QUESTÃO DA LEI COMPLEMENTAR. PRINCÍPIO IRRETROATIVIDADE DAS LEIS TRIBUTÁRIAS. INCONSTITUCIONALIDADE DA COBRANÇA COM REFERÊNCIA AO PERÍODO-BASE DE 1988. PRECEDENTES DO STF. RECURSO EXTRAORDINÁRIO A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

- A qualificação jurídica da exação instituída pela Lei nº 7.689/88 nela permite identificar espécie tributária que, embora não se reduzindo à dimensão conceitual do imposto, traduz típica contribuição social, constitucionalmente vinculada ao financiamento da seguridade social.

- Tributo vinculado, com destinação constitucional específica (CF, art. 195, I), essa contribuição social, sujeita-se, dentre outras, às limitações instituídas pelo art. 150, I e III, "a", da Carta Política, que consagra, como instrumentos de proteção jurídica do contribuinte, os postulados fundamentais da reserva legal e da irretroatividade das leis tributárias.

- A norma inscrita no art. 8º da Lei nº 7.689/88 - que tornou exigível a contribuição social em questão a partir do resultado apurado no período-base a ser encerrado em 31 de dezembro de 1988' - vulnerou, de modo frontal, o princípio da irretroatividade das leis tributárias, que veda a cobrança de tributos em 'relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado'. (CF, art. 150, III, "a")."

A Suprema Corte, nesse mesmo sentido, prolatou decisão nos RE nºs 159.036-8 e 159.187-8 (DJ, pág. 7572), 166.752-9 e 138.284-8 (DJ de 28/08/92), 150.164-1 e 150.764, sendo, respectivamente, relatores os Ministros Moreira Alves e Ilmar Galvão.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10840.002380/95-13
Acórdão : 203-03.565

Então, a COFINS tem natureza tributária. É o que está assente na jurisprudência dos Tribunais Superiores. No âmbito do Segundo Conselho de Contribuintes, a jurisprudência inclina-se no mesmo sentido, conforme se pode inferir da ementa do Acórdão nº 202-08.771, Recurso Voluntário nº 99.207, Processo nº 10.950-001.438/95-55 de que foi relator o Conselheiro Antonio Carlos Bueno Ribeiro, cuja ementa é:

“IMUNIDADE PARA LUBRIFICANTES - Na forma estabelecida no § 3º do art. 155 da CF, de 1988, até 17.03.93, o seu alcance está determinado pela TIPI, que indica como "NT" os códigos imunes; II) NORMAS PROCESSUAIS - Não pode prevalecer lançamento efetuado com erro no critério jurídico adotado, mesmo comprovada a incorreção da classificação fiscal, empregada pelo contribuinte; III) ENCARGO DA TRD - Não é de ser exigido no período que medeou de 04.02 a 29.07 91. Recurso provido em parte.”

Pelo exposto e por tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário para, em reformando a decisão singular, reconhecer a imunidade tributaria postulada e julgar improcedente a exigência fiscal.

É como voto.

Sala das Sessões, em 14 de outubro de 1997


SEBASTIÃO BORGES TAQUARY



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10840.002380/95-13
Acórdão : 203-03.565

**VOTO DO CONSELHEIRO RENATO SCALCO ISQUIERDO
 RELATOR-DESIGNADO**

A matéria objeto do presente processo já foi objeto de apreciação pelo Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes que, pelo Acórdão número 108-03.820, assim decidiu:

“COFINS - INCIDÊNCIA SOBRE OPERAÇÕES COM COMBUSTÍVEIS - A exceção contida no parágrafo 3º do art. 155 da Constituição Federal restringe-se à vedação de incidência de outros impostos, não limitando a cobrança da contribuição para a seguridade social sobre aquelas operações. Recurso não provido.”

Embora trate de operações com combustíveis, o julgado tem plena aplicação na presente questão, tendo em vista tratar-se exatamente da mesma norma constitucional, o parágrafo 3º do art. 155. No voto do ilustre Conselheiro-Relator José Antônio Minatel, a matéria foi abordada com clareza e erudição. Com a devida vênia, passo a reproduzir o referido aresto em seus trechos de maior relevância:

“Primeiramente, quero consignar que tenho entendimento firmado no sentido de que a declaração de inconstitucionalidade de norma, em caráter originário e com grau de definitividade, é tarefa da competência reservada, com exclusividade, ao Supremo Tribunal Federal, a teor dos artigos 97 e 102, III “b”, da Carta Magna.

O pronunciamento do Conselho de Contribuintes tem sido admitido não para declarar a inexistência de harmonia da norma com o Texto Maior, por lhe faltar esta competência, mas para certificar, em cada caso, se há pronunciamento definitivo do Poder Judiciário sobre a matéria em litígio e, em caso afirmativo, antecipar aquele decisum para o caso concreto sob exame, poupando o Poder Judiciário de ações repetitivas, com a antecipação da tutela, na esfera administrativa, que viria mais tarde a ser reconhecida na atividade jurisdicional.

Nessa linha está a resposta da Procuradoria da Fazenda Nacional, através do Parecer PGFN/CRF nº 439/96, à consulta formulada pela Secretaria da Receita Federal sobre a extensão administrativa das decisões do Poder Judiciário, onde destaco:

‘32. Não obstante, é mister que a competência julgadora dos Conselhos de Contribuintes seja exercida - como vem sendo até aqui - com cautela, pois a



Processo : 10840.002380/95-13
Acórdão : 203-03.565

constitucionalidade das leis sempre deve ser presumida. Portanto, apenas quando pacificada, acima de toda dúvida, a jurisprudência, pelo pronunciamento final e definitivo do STF, é que haverá ela de merecer a consideração da instância administrativa.

Feita essa ressalva, atrevo-me a enveredar pelo exame da pretensão da autuada que, a meu juízo, pleiteia o reconhecimento de verdadeira imunidade, instituto que se caracteriza por hospedar garantia no seio do Texto Constitucional. (...)

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).

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.



Processo : 10840.002380/95-13
Acórdão : 203-03.565

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 - ...

II - **imposto** sobre a propriedade predial territorial urbana progressiva no tempo” não quer desmoronar 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.



Processo : 10840.002380/95-13
Acórdão : 203-03.565

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 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10840.002380/95-13
Acórdão : 203-03.565

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.

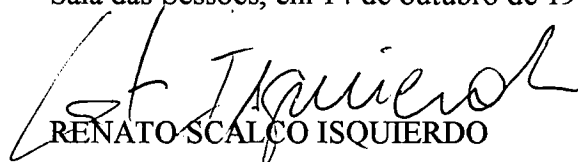
A única dispensa desse encargo é dada pela própria Constituição Federal, que se apressou em enumerar “*as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei*” (art. 195, § 6º) como únicas beneficiárias da imprópria “isenção” (imunidade) já comentada, regra que 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.”

Uma questão relevante, entretanto, que deve ser ressaltada, é a relativa à multa aplicada, cujo percentual atendia a legislação da época da formalização do lançamento. Entretanto, com a superveniência da Lei nº 9.430/96, essa multa foi estabelecida em 75%. Conforme estabelece o ADN COSIT nº 01/97, essa norma tem efeitos retroativos. Portanto, a multa lançada deve ser reduzida ao nível da estabelecida pela nova lei, devendo ser reduzido o crédito tributário lançado considerando o percentual de 75%.

Pelos fundamentos antes expostos, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para manter a exigência consubstanciada no lançamento de fls. 11 e seguintes, reduzida, porém, a multa para o percentual de 75%.

Sala das Sessões, em 14 de outubro de 1997


 RENATO SCALCO ISQUIERDO