



Processo nº : 10840.003348/98-99  
Recurso nº : 114.703  
Acórdão nº : 201-76.158

Recorrente : SILVIO LUCIO SANTANA & 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: SILVIO LUCIO SANTANA & 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 19 de junho de 2002.

*Josefa Maria Coelho Marques*  
Josefa Maria Coelho Marques  
Presidente

*Gilberto Cassuli*  
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 : 10840.003348/98-99  
Recurso nº : 114.703  
Acórdão nº : 201-76.158

Recorrente : SILVIO LUCIO SANTANA & CIA. LTDA.

## RELATÓRIO

A contribuinte foi autuada em 27/10/1998, 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 10/93 a 09/95. Foi lançado o valor do crédito apurado de R\$ 29.055,09, 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. 15/56. 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. 88/93, argüindo 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 cristalinamente 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 L.C. 7/70"*. Argumenta

*fls*

*A.:*



Processo nº : 10840.003348/98-99  
Recurso nº : 114.703  
Acórdão nº : 201-76.158

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"*.

Resolveu, então, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Ribeirão Preto - SP, às fls. 162/166, julgar procedente o lançamento, conforme a ementa:

*"NULIDADE.*

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

*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.*

*FALTA DE RECOLHIMENTO.*

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

*LANÇAMENTO PROCEDENTE."*

Afasta a arguição de nulidade. Afirma não constar no mandamento judicial disposição no sentido de isentar o contribuinte da obrigação de contribuir para o PIS, mas que 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. 175/180, a recorrente manifesta sua inconformidade com a decisão atacada, sob os mesmos argumentos já trazidos em sua impugnação.

Às fls. 237/238, há despacho negando seguimento ao recurso interposto, em face da não comprovação do depósito prévio, sendo, à fl. 242, lavrado Termo de Perempção. Houve inscrição em dívida ativa.

Às fls. 267/273, 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. 279, determinação de anulação da inscrição em dívida ativa, e então encaminhado o presente processo a este Conselho de Contribuintes.

É o relatório.



Processo nº : 10840.003348/98-99  
Recurso nº : 114.703  
Acórdão nº : 201-76.158

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 10/93 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 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 : 10840.003348/98-99  
Recurso nº : 114.703  
Acórdão nº : 201-76.158

Em que pese, nestes autos, a contribuinte não argüir serem as operações com derivados de petróleo e combustíveis imunes, referindo-se ao art. 155, § 3º, da atual Constituição Federal, enfrentaremos a matéria para melhor detalhamento da questão.

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*



Processo nº : 10840.003348/98-99  
Recurso nº : 114.703  
Acórdão nº : 201-76.158

*1991. 1 - Legítima a incidência da COFINS sobre o faturamento da empresa. 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 : 10840.003348/98-99  
Recurso nº : 114.703  
Acórdão nº : 201-76.158

*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 qualquer alegação no que diz respeito à imunidade das operações relativas a combustíveis, 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 : 10840.003348/98-99  
Recurso nº : 114.703  
Acórdão nº : 201-76.158

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 instituía 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.

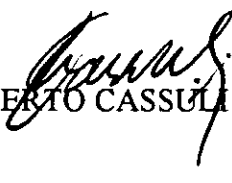
Então, correto o procedimento adotado pelo Auditor-Fiscal, lançando os créditos tributários decorrentes da falta de recolhimento do PIS pelo comerciante varejista, que obteve faturamento com a venda das mercadorias relacionadas.

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 19 de junho de 2002

  
GILBERTO CASSULA 