



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBLI. ADO NO D. O. U.
C	Da 09/06/2000
C	
	Rubrica

Processo : 10930.000335/96-60
Acórdão : 202-11.432

Sessão : 17 de agosto de 1999
Recurso : 104.379
Recorrente : CASQUEL AGRÍCOLA E INDUSTRIAL S.A.
Recorrida : DRJ em Curitiba – PR

COFINS - CONSTITUCIONALIDADE - Legítima sua exigência face à declaração de constitucionalidade da Lei Complementar nº 70/91, pelo Supremo Tribunal Federal, no julgamento da Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 01-01/DF. **INCIDÊNCIA DA COFINS SOBRE OPERAÇÕES RELATIVAS A COMBUSTÍVEIS** - A COFINS 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. **Negado provimento ao recurso.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **CASQUEL AGRÍCOLA E INDUSTRIAL S.A.**

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

Sala das Sessões, em 17 de agosto de 1999

Marcos Vinicius Neder de Lima.
Presidente

Ricardo Leite Rodrigues
Relator

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

Imp/mas



Processo : 10930.000335/96-60
Acórdão : 202-11.432
Recurso : 104.379
Recorrente : CASQUEL AGRÍCOLA E INDUSTRIAL S.A.

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos do processo ora em julgamento, adoto e transcrevo o relatório da autoridade julgadora de primeira instância:

“Trata o presente processo do auto de infração de fls. 04/10, em que se exige o montante de R\$ 134.281,64, relativo à COFINS-Contribuição Para o Financiamento da Seguridade Social e R\$ 134.281,64 de multa de lançamento de ofício, prevista no art. 4º, inciso I da Lei nº 8.218/91.

O lançamento decorreu da falta de recolhimento da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, relativa aos fatos geradores de 01/95 a 03/95 e 05/95 a 11/95, tendo por base o doc. de fls. 03 e conforme descrito nos “Demonstrativo de apuração da COFINS” de fls. 04/05, “Demonstrativo de multas e juros de mora” de fls. 006/07 e “Descrição dos fatos e enquadramento legal da COFINS” de fls. 08/09, tendo como enquadramento legal os artigos 1º a 5º da Lei Complementar nº 70/91.

Às fls. 11/12, a autuada interpôs a tempestiva impugnação onde, em síntese, alega que:

- na autuação não ficou esclarecida, de forma clara, qual a conduta do fisco no tocante à alíquota aplicável, uma vez que no auto de infração não consta o embasamento legal que autoriza a aplicação da alíquota de 2% sobre o faturamento mensal, sendo que os tribunais têm decidido pela inconstitucionalidade dessa alíquota;

- tanto é assim que a Lei nº 8.383/91 e a Instrução Normativa nº 67/92 facultam aos contribuintes, que pagaram indevidamente sobre uma alíquota maior, efetuarem compensação correspondente aos períodos subsequentes.

Finalmente, em face de exposto, pede seja declarada a insubsistência do auto de infração.”

O julgador monocrático assim ementou sua decisão:

“CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10930.000335/96-60
Acórdão : 202-11.432

Períodos de apuração 01/95 a 03/95 e 05/95 a 11/95.

ALÍQUOTA DA COFINS. – A alíquota da COFINS está estabelecida no artigo 2º da Lei Complementar nº 70/91.

MULTA DE OFÍCIO. Com base no ADN COSIT nº 01/97 e artigo 44 da Lei nº 9.430/96, reduz-se o percentual de incidência da multa de ofício de 100% para 75%.

LANÇAMENTO PROCEDENTE.”

Irresignada a recorrente interpôs recurso voluntário alegando que por ser produtora de álcool a incidência de qualquer outro tributo sobre o seu faturamento, que é decorrente de operações relativas a combustíveis, fora os estabelecidos na Constituição Federal, é inconstitucional, e reiterou sua convicção quanto à inconstitucionalidade da COFINS.

É o relatório.

PA



Processo : 10930.000335/96-60
Acórdão : 202-11.432

VOTO DO CONSELHEIR-RELATOR RICARDO LEITE RODRIGUES

No tocante à argüição da recorrente de que a COFINS é inconstitucional, tenho que a instância administrativa não possui competência legal para se manifestar sobre a inconstitucionalidade das leis, atribuição reservada ao Poder Judiciário, conforme dispõem os incisos I, alínea "a" e inciso III, alínea "b", ambos do artigo 102 da Constituição Federal.

Por outro lado, o Supremo Tribunal Federal, por ocasião da Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 01-01/DF, declarou a constitucionalidade da Lei Complementar nº 70/91, convalidando a cobrança da contribuição acima citada.

Assim, entendo ultrapassadas as alegações de inconstitucionalidade da COFINS.

Com relação a alegação de que a recorrente é produtora de álcool e por conseguinte é inconstitucional a cobrança de qualquer outro tributo além daqueles estabelecidos pela Constituição Federal, tal 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.

Por concordar com os fundamentos jurídicos exarados no acórdão acima citado, 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.



Processo : 10930.000335/96-60
Acórdão : 202-11.432

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. 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



Processo : 10930.000335/96-60
Acórdão : 202-11.432

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 desmorrar 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 escolha 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

PM



Processo : 10930.000335/96-60
Acórdão : 202-11.432

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.

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.”

RM



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10930.000335/96-60
Acórdão : 202-11.432

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

Sala das Sessões, em 17 de agosto de 1999


RICARDO LEITE RODRIGUES