



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 19 / 03 / 19 99
C	st
	Rubrica

406

Processo : 10980.008965/96-97
Acórdão : 203-03.562

Sessão : 14 de outubro de 1997
Recurso : 101.301
Recorrente : FOX DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA.
Recorrida : DRJ em Curitiba - PR

COFINS - INCIDÊNCIA 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. **Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: FOX DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em negar provimento ao recurso.** Vencidos os Conselheiro Sebastião Borges Taquary (Relator), Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva e Mauro Wasilewski. Designado para redigir o Acórdão o Conselheiro Renato Scalco Isquierdo. 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10980.008965/96-97
Acórdão : 203-03.562

Recurso : 101.301
Recorrente : FOX DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA.

RELATÓRIO

No dia 30 de julho de 1986 foi lavrado o Auto de Infração de fls. 61/64 contra a empresa **FOX DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA.**, dela exigindo a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, mais juros de mora, multa e correção monetária, no total de 3.069.327,21 UFIR, por ter deixado ela de recolher esta contribuição, conforme restou apurado nos seus livros fiscais, no período de 31.12.93 a 31.05.96, impondo-lhe a multa de 100%. E, dessa peça básica, consta a ordem para intimar a contribuinte para pagar o crédito tributário aí apurado, ou impugná-la, no prazo legal.

Há, como peça integrante da peça básica, o TERMO DE VERIFICAÇÃO E ENCERRAMENTO DE AÇÃO FISCAL (fls. 65/66), no qual está expresso que a autuada, antes da lavratura do Auto de Infração de fls. 61, estava em juízo postulando a decretação da inexigibilidade da predita contribuição, inquinando-a de inconstitucional. Também, dessa mesma peça consta que se verificou que essas ações judiciais da autuada não impediam o prosseguimento da cobrança da COFINS aqui em andamento.

Defendendo-se, a autuada apresentou a Impugnação de fls. 71/79, sustentando a inconstitucionalidade da exigência, bem como invocando, em seu prol, a imunidade prevista no art. 155, § 3º, da CF/88, e discutindo a diferença entre operação e faturamento para os efeitos de incidência da COFINS.

A autoridade *a quo*, mediante a Decisão de fls. 84/86, com base no Ato Declaratório Normativo nº 3/96 – COSIT, não conheceu da impugnação, ao argumento de que a autuada estava discutindo a matéria na via judicial. Esse entendimento esposado pelo julgador monocrático está assim ementado:

“COFINS – Períodos de apuração dezembro/93 a maio/96. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA – Constituição Federal, art. 155, § 3º. AÇÃO JUDICIAL – A existência de ação judicial, em nome da interessada, importa em renúncia às instâncias administrativas (Ato Declaratório Normativo nº 3/96 – COSIT).”

Car



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10980.008965/96-97
Acórdão : 203-03.562

Destaco, aqui, que a contribuinte foi intimada, a mando da autoridade julgadora de primeiro grau (fls. 87), para recolher o crédito tributário em comento, no prazo de 30 dias, ou interpor, nesse mesmo prazo, o recurso cabível para este Segundo Conselho de Contribuintes.

Com guarda do prazo legal (fls. 90), veio o Recurso Voluntário de fls. 92/96, cujos argumentos da recorrente são os seguintes:

a) primeiramente, sustentou a impossibilidade de o Fisco exigir o crédito tributário inserto no auto de infração, porque se encontrava em juízo e, por isso, amparada pela regra do inciso LV, art. 5º, da CF/88; e

b) no mérito, renovou os argumentos quanto à imunidade inserta no art. 155, § 3º, da CF/88, além de sustentar a incidência da COFINS nas operações, citando, a respeito, lição de **Geraldo Ataliba**.

A douta Procuradoria da Fazenda Nacional, manifestou-se às fls. 98.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'Cat' or similar, located in the bottom right corner of the page.



Processo : 10980.008965/96-97
Acórdão : 203-03.562

**VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR
SEBASTIÃO BORGES TAQUARY**

Preliminarmente, verifico que a decisão recorrida está eivada de nulidade absoluta, eis que não conheceu da impugnação ao fundamento, equivocadamente, aliás, que a autuada recorrente, estando, como estava, discutindo a exigência no Poder Judiciário, teria renunciado ao seu direito de estar na via administrativa discutindo a mesma matéria.

Ora, por reiteradas vezes já me manifestei sobre a questão, sempre externando meu entendimento de que a regra do art. 62 e seu parágrafo do Decreto nº 70.235/72 continua em vigor, e, por consequência, quem deve abster-se de praticar qualquer ato tendente a cobrar tributo é o Fisco, mercê desse preedito comando legal.

Por outro lado, não se negue que a Fiscalização, no caso, esteja apenas constituindo o crédito tributário, prevenindo-o da decadência. Aliás, a Fiscalização, pela douta autoridade julgadora em primeira instância, determinou, e se fez, a cobrança do crédito tributário constante do auto de infração, contra a ora recorrente, por duas vezes: quando da intimação daquela peça básica e quando proferida a decisão singular e, em ambas as oportunidades, fez expressa e muito clara essa cobrança, a par de facultar a oportunidade para impugnar ou recorrer.

Em nenhum momento dos autos, quer na fase de apuração do crédito, quer na fase de julgamento singular, fez-se qualquer ressalva, suspendendo a exigibilidade desse crédito, como se era e é de esperar, na hipótese.

Assim, não se pode pretender, como quer o Fisco, que a contribuinte tenha renunciado ao seu direito de postular, na presente hipótese, perante a via administrativa, eis que ela se encontrava no Poder Judiciário discutindo a legitimidade da exigência quando foi autuada na via administrativa.

Ora, vem a Fiscalização e lhe impõe a cobrança, assinalando-lhe até prazo para pagar ou impugnar e recorrer, sem fazer qualquer ressalva no sentido de suspender a exigibilidade, se é que tal procedimento administrativo fiscal tem o mero propósito de, apenas, constituir o crédito tributário, não de cobrar.

Depois, como num passo de mágica, a mesma Fiscalização deixa de conhecer da defesa dessa contribuinte e lhe recusa o julgamento de mérito, ao fundamento de que ela renunciara ao seu direito de defesa na esfera administrativa, porque está em juízo discutindo a exigência.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10980.008965/96-97
Acórdão : 203-03.562

Entendo que, no caso, não houve renúncia. Aliás, como já disse por reiteradas vezes em votos anteriores, a renúncia é ato de vontade, não se impõe. A Fiscalização há de encontrar um caminho processual compatível entre o ato constitutivo do crédito tributário para evitar-se a decadência e o comando do art. 62 do Decreto nº 70.235/72.

Considero que a ressalva, na própria peça básica, no sentido de que fica suspensa a exigibilidade do crédito tributário, por força da existência de litígio judicial a respeito, ao invés de determinar a intimação da contribuinte para pagar ou impugnar e recorrer, poderá conciliar as conveniências das partes (Fisco e contribuinte).

Tal como se acha a atuação e a intimação, aliás, reiterada às fls. 87, trata-se, sem dúvida, de pura cobrança do crédito tributário constituído no auto de infração, em franco desrespeito ao princípio constitucional da ampla defesa e do contraditório, bem como nega vigência ao art. 62 do Decreto nº 70.235/72.

Assim, entendo que a decisão recorrida, ao não conhecer da impugnação, deixou de examinar a matéria de mérito, quando, a contrário senso, mandou que se procedesse na cobrança do crédito tributário, fato que a vicia de nulidade.

Isto posto e por tudo mais que dos autos consta, voto no sentido de anular o processo, a partir da decisão recorrida, inclusive, para que outra se faça, com enfrentamento da matéria de mérito, em devida e boa forma.

É como voto.

Sala das Sessões, em 14 de outubro de 1997


SEBASTIÃO BORGES TAQUARY

Cart



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10980.008965/96-97
Acórdão : 203-03.562

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

O recurso é tempestivo e, tendo atendido os demais pressupostos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

No mérito, o presente recurso não pode prosperar. A matéria objeto do presente processo já foi objeto de apreciação pelo Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes que, pelo Acórdão nº 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.”

No voto do ilustre Conselheiro Relator José Antônio Minatel, a matéria foi abordada com clareza e erudição. Com a devida vênica, 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:

Carta



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10980.008965/96-97
Acórdão : 203-03.562

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10980.008965/96-97
Acórdão : 203-03.562

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 - ...

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10980.008965/96-97
Acórdão : 203-03.562

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 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).

Cat



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10980.008965/96-97
Acórdão : 203-03.562

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.

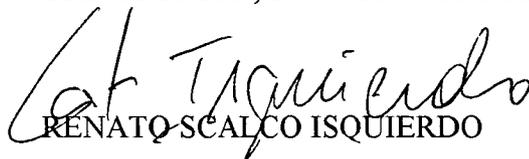
Releva ressaltar que a Constituição Federal deu relevo ao princípio da universalidade do custeio da Seguridade Social, asseverando no art. 195 que “*a seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei ...*”, de tal sorte que se constituiria em discriminação 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.”

Pelos fundamentos antes expostos, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário para manter a exigência consubstanciada no lançamento.

Sala das Sessões, em 14 de outubro de 1997


RENATO SCALCO ISQUIERDO