



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.727267/2014-21
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3301-010.795 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 24 de agosto de 2021
Recorrente ACMAV ADMINISTRACAO DE SERVICOS EIRELI - ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO.

Não há nulidade no lançamento tributário, se restarem atendidos os requisitos fixados no art. 142 do CTN, combinado com os art. 10 e 59 do Decreto nº 70.235/1972.

EXCLUSÃO DO ISS DA BASE DE CÁLCULO DA COFINS. IMPOSSIBILIDADE.

Não há previsão legal na Lei nº 10.833/2003 para a exclusão do ISS da base de cálculo da COFINS.

INCONSTITUCIONALIDADE. INCIDÊNCIA DA SÚMULA CARF Nº 2.

Ao julgador da esfera administrativa só cabe aplicar a legislação válida e vigente, por isso os pleitos de inconstitucionalidade não podem ser conhecidos, nos termos da Súmula CARF nº 2.

JUROS DE MORA. SELIC. SÚMULA CARF Nº 4.

Prescreve a Súmula CARF nº 4 que, a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte o recurso voluntário e, na parte conhecida, negar provimento.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, Juciléia de Souza Lima e Liziane Angelotti Meira (Presidente). Ausente o Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes.

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

Lavrou-se contra o contribuinte acima identificado o presente Auto de Infração, relativo à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins (fls. 2/22), correspondente ao períodos de apuração de janeiro a dezembro de 2010, totalizando um crédito tributário de R\$ 8.546.012,64, incluindo multa de ofício (75%) e juros de mora.

A autuação ocorreu em virtude de insuficiência de recolhimento da contribuição nos períodos acima identificados, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal (TVF), de fls. 23/29.

A fiscalização relata no TVF que apurou os valores devidos das contribuições ao PIS/Cofins a partir das planilhas apresentadas pelo próprio contribuinte (fls. 177/281), reconhecidos após a dedução dos créditos e dos valores retidos pelas fontes pagadoras. Esses valores a recolher foram confrontados com os declarados em DCTF ou pagos, sendo identificados valores remanescentes devidos (fl. 28), lançados de ofício com os acréscimos legais.

Os dispositivos legais infringidos constam na “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” do referido Auto de Infração (fl. 05).

Irresignado, tendo sido cientificado em 28/08/2014 (fl. 30), o autuado apresentou, em 29/09/2014, acompanhadas dos documentos de fls. 300/306, as suas razões de defesa (fls. 284/299), a seguir resumidas:

Discorre inicialmente sobre a inconstitucionalidade da inclusão do ISS na base de cálculo do PIS e da Cofins, já que essas contribuições têm como base de cálculo somente o faturamento/receita.

Aduz que as leis instituidoras da Cofins e do PIS (LC nº 70/91 e LC nº 7/70) definiram a base de cálculo como o faturamento, entendido como as receitas advindas das vendas de mercadorias e da prestação de serviços. E o §1º do art 3º da Lei nº 9.718/1998 teve sua inconstitucionalidade acolhida pelo STF, só vindo a ser alterado o conceito de faturamento para o total das receitas auferidas com a edição da Lei nº 10.833/2003. Mas o faturamento (ou a soma das receitas) não pode ser alterado para incluir na base de cálculo das contribuições parcelas que não sejam entradas no patrimônio da empresa, sem qualquer substrato econômico e que são inclusive despesas, como é o caso do ISS. Esse tributo representa mero ingresso para posterior destinação ao Fisco, terceiro titular de tais valores.

A empresa não “fatura” imposto e sim presta serviço, sendo que a parcela correspondente ao ISS é um simples ingresso na contabilidade, um ônus fiscal, nunca faturamento ou receita. Embora o conceito de receita bruta seja mais amplo que o de faturamento, ele não pode abranger valores não recebidos pelos contribuintes, a exemplo do IPI, que foi expressamente excluído da base de cálculo do PIS/Cofins. Assim, o ISS não pode ser incluído na base de cálculo das contribuições, sob pena de violação ao art. 195, I, da CF/1988.

Destaca o posicionamento dos tribunais sobre a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/Cofins, cujo entendimento é totalmente aplicável ao ISS, que também é calculado por

dentro, pois compõe o valor do serviço. Registra que a tese defendida é reforçada pelo julgamento da inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo de faturamento para receita bruta promovido pela Lei n.º 9.718/98.

Acrescenta que a inclusão do ISS na base de cálculo das contribuições viola o princípio constitucional do pacto federativo, pois, dessa forma, os municípios estariam interferindo na tributação de tais contribuições sociais ao aumentar ou diminuir a alíquota do ISS, ou conceder isenção ou diferimento, casos em que haveria alterações nos valores das contribuições a recolher.

Também viola o princípio constitucional da uniformidade tributária, previsto no art. 151, I, da CF/1988, e, por consequência os princípios da igualdade e da capacidade econômica, pois o PIS/Cofins são maiores ou menores conforme a alíquota, isenções, reduções da base de cálculo e diferimentos do ISS concedidos por cada município.

Argumenta que o Auto de Infração é nulo, pois fere os princípios do devido processo legal, da motivação e da legalidade objetiva. Isso porque o agente fiscal promoveu o lançamento com lastro em cálculo fictícios e base de cálculo errada, cometendo erro de direito, e lavrou multa sem comprovar qualquer dolo ou fraude. Explica e transcreve entendimento do CARF sobre as diferenças entre o erro de fato e o de direito, o qual não dá ensejo a revisão ou complemento do lançamento.

Alega que foi aplicada multa em valor confiscatório, em afronta às garantias constitucionais do contribuinte e aos arts. 145, §1º, e 150, IV, da CF/1988. Cita decisão do STF que aplicou a regra do não confisco às multas tributárias, além de entendimentos de outros tribunais e doutrinários sobre o assunto. Pede, caso persista a cobrança da multa, seja aplicada a interpretação benigna prevista no art. 112 do CTN. Sobre a aplicação da taxa de juros Selic, diz que não podem ser cobrados juros sobre tributos com base em taxas remuneratórias, sob pena de ofensa ao conceito jurídico e econômico de juros moratórios e por ferir o disposto no §1º do art. 161 do CTN. Não procede, portanto, a aplicação da Selic, por sua ilegalidade e afronta a princípios constitucionais.

Por fim, requer, em preliminar, seja julgado nulo o Auto de Infração lavrado, e, no mérito, seja julgado improcedente, pelos vícios apontados e pelos cálculos terem sido feito de modo incorreto, levando-se em conta receitas municipais. Requer sejam revistos a multa e os índices de correção utilizados, afastando-se a taxa Selic e aplicando-se a taxa de 1% ao mês. Protesta por todos os meios de prova em direito admitidos, em especial a juntada posterior de documentos para se provar o que foi alegado. E que seja intimado a responder ou manifestar sobre quaisquer diligências e manifestações do autuante neste processo, sob pena de cerceamento de defesa.

A 1ª Turma da DRJ/BHE, acórdão n.º 02-77.808, negou provimento à impugnação. A decisão foi assim ementada:

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA DAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS.

O julgador da esfera administrativa deve se limitar a aplicar a legislação vigente, restando, por disposição constitucional, ao Poder Judiciário a competência para apreciar inconformismos relativos à sua validade ou constitucionalidade.

EXCLUSÃO DO ISS DA BASE DE CÁLCULO. IMPOSSIBILIDADE.

Não há previsão legal para a exclusão do ISS da base de cálculo da Cofins e da Contribuição ao PIS/Pasep.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. NULIDADE.

Não provada violação das disposições contidas no art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, nem dos arts. 10 e 59 do Decreto n.º 70.235/1972, não há que se falar em nulidade do lançamento formalizado através de Auto de Infração.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO.

O percentual da multa de ofício aplicada decorre da lei, não tendo a autoridade administrativa competência para afastá-lo sob a alegação de confisco.

JUROS DE MORA. SELIC.

As normas reguladoras dos juros de mora que determinam a aplicação do percentual equivalente à taxa Selic encontram-se disciplinadas em lei.

Em seu recurso voluntário, a Recorrente sustenta: a nulidade material da notificação de lançamento; a inconstitucionalidade da inclusão do ISS na base de cálculo da COFINS; ofensa aos princípios do pacto federativo e da uniformidade tributária; que a multa tem caráter confiscatório e a impossibilidade de utilização da SELIC como taxa de juros moratórios.

É o relatório.

Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e reúne os pressupostos legais de interposição, dele, portanto, tomo conhecimento.

Conforme relatado, a autuação decorreu de insuficiência no recolhimento da COFINS. Insurge-se a Recorrente contra a acusação fiscal, por entender que o ISS não compõe a base de cálculo da contribuição, já que não tem natureza de faturamento.

Nulidade material da notificação de lançamento

Aponta nulidade no auto de infração, pois a fiscalização teria promovido o lançamento com lastro em cálculos fictícios, bem como lavrado multa sem que comprovasse qualquer dolo ou fraude por parte do contribuinte. Sustenta a ocorrência de erro material na composição da base de cálculo da COFINS: a autuação apurou base de cálculo errada, porque excluiu o ISS.

Não vislumbro nulidade no lançamento tributário, por restarem atendidos os requisitos fixados no art. 142 do CTN, combinado com os arts. 10 e 59 do Decreto n.º 70.235/1972.

A fiscalização retirou a base de cálculo da escrituração e declarações da própria empresa: as planilhas denominadas “Demonstração apuração crédito PIS e Cofins” e os balancetes analíticos. As quantias a recolher informados nas planilhas da contribuinte foram confrontados com os valores confessados em DCTF ou pagos, daí se verificou a insuficiência de recolhimento a ser lançada de ofício.

Todos os documentos estão nos autos, acompanhando a motivação corretamente descrita no Termo de Verificação Fiscal.

A exclusão do ISS da base de cálculo da COFINS é matéria de mérito e não erro material de construção do critério quantitativo.

Por sua vez, a constituição de exigência de multa de ofício de 75%, com suporte no art. 44, I, da Lei n.º 9.430/1996, não demanda prova de dolo ou fraude, porquanto a previsão legal é a incidência em virtude de falta de pagamento do tributo devido.

Inconstitucionalidade da inclusão do ISS na base de cálculo da COFINS

A decisão da DRJ foi irretocável quanto à negativa de provimento do pleito da contribuinte, com fundamento na inexistência de previsão legal para a exclusão do ISS da base de cálculo da Cofins na Lei n.º 10.833/2003:

O contribuinte é optante pelo lucro real e sujeita-se à incidência não cumulativa do PIS e da Cofins.

Conforme determinam o *caput* do art. 1º das Leis n.º 10.637/2002 (PIS) e da Lei n.º 10.833/2003 (Cofins), que instituíram a cobrança não-cumulativa, ambas as contribuições têm como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil (redação do art. 1º antes da alteração promovida pela Lei n.º 12.937/2014). Tais leis prevêm, no §3º do art. 1º, casos em que algumas receitas deixam de integrar a base de cálculo das contribuições, sem que o ISS apareça como uma dessas hipóteses.

A legislação referente ao PIS/Pasep e Cofins, desde a sua instituição até a presente data, não apresenta qualquer embasamento legal permitindo a exclusão pretendida, porquanto o ISS é imposto incidente sobre o preço dos serviços prestados, integrando a receita bruta ou faturamento da empresa. Quisesse o legislador contemplar os valores correspondentes ao ISS com o benefício da exclusão da base de cálculo, este o teria feito de forma expressa, determinando a incidência das contribuições sobre a receita líquida.

Portanto, a exclusão do ISS da base de cálculo da Cofins e do PIS depende de expressa previsão legal, a qual não existe, razão pela qual o imposto apurado não pode ser deduzido. Sendo o faturamento do contribuinte a prestação de serviços e o ISS imposto calculado “por dentro”, ele obviamente compõe o preço e, conseqüentemente, o faturamento.

Ressalte-se que, no julgamento do mérito da Repercussão Geral RE 574.706/PR, o STF fixou a seguinte tese: “O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins”.

Entretanto, o referido julgado não se aplica ao ISS. Não há como estender a interpretação do julgamento para além de seu objeto. Este Conselho está vinculado à legalidade estrita (art. 150, I, CF).

Por outro lado, a matéria referente à inclusão do ISS na base de cálculo do PIS e da Cofins teve repercussão geral reconhecida, no RE 592.616/RS (Tema 118/STF):

ISS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO AO PIS E DA COFINS. CONCEITO DE FATURAMENTO. EXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL.

Esse tema ainda não teve julgamento, conforme informou a Corte em 24/08/2020:

Após o voto do Ministro Celso de Mello (Relator), que conhecia parcialmente do recurso extraordinário e, nessa extensão, dava-lhe provimento unicamente para excluir da base de cálculo das contribuições referentes ao PIS e à COFINS o valor arrecadado a título de imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISS), deixando de conhecer, no entanto, por traduzir matéria infraconstitucional, o pleito concernente à pretendida compensação tributária, aplicando à verba honorária a Súmula 512/STF, reafirmada pelo art. 25 da Lei n.º 12.016/2009, e fixava a seguinte tese (tema 118 da repercussão geral): "O valor correspondente ao ISS não integra a base de cálculo das contribuições sociais referentes ao PIS e à COFINS, pelo fato de o ISS qualificar-se como simples ingresso financeiro que meramente transita, sem qualquer caráter de definitividade, pelo patrimônio e pela contabilidade do contribuinte, sob pena de transgressão ao art. 195, I, 'b', da Constituição da República (na redação dada pela EC n.º 20/98)", **pediu vista dos autos o Ministro Dias Toffoli (Presidente)**.

Em virtude da inexistência de decisão, não há falar-se em vinculação deste Colegiado, nos termos do art. 62, § 1º, II, "b":

b) **Decisão definitiva** do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária;

Em suma, se a Lei não prevê a exclusão do ISS da base de cálculo da COFINS, tampouco se tem decisão vinculante a este Conselho, deve ser negado provimento ao pleito da Recorrente.

Ofensa aos princípios do pacto federativo e da uniformidade tributária

Neste tópico, a empresa aduz que a inclusão do ISS na base de cálculo do PIS e da COFINS, além de atentar contra o disposto no art. 195, I, da CF, viola os princípios constitucionais do pacto federativo e da uniformidade tributária.

Trata-se de pleito de inconstitucionalidade, que esbarra na Súmula CARF n.º 2:

Súmula CARF n.º 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Então, a matéria não pode ser conhecida.

Multa com caráter confiscatório

Aponta que a multa tem valor nitidamente confiscatório (75% sobre o imposto apurado), em afronta direta às garantias constitucionais da contribuinte; configurando-se, com esta autuação, típica violação aos direitos mais básicos assegurados pela Constituição.

Não conheço as alegações, por força da Súmula CARF n.º 2.

SELIC – Impossibilidade de sua utilização como taxa de juros moratórios

Reclama que não pode o Fisco exigir o pagamento de juros de mora sobre tributos vencidos, calculados por taxas de juros de natureza remuneratória, sob pena de ofensa ao conceito jurídico e econômico de juros moratórios, e de ferir o mandamento contido no § 1º do art. 161 do CTN. Pede a aplicação da taxa de 1% ao mês, não capitalizados.

Trata-se de tema incontroverso neste Conselho, face à Súmula CARF n.º 4:

Súmula CARF n.º 4:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (**Vinculante**, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Conclusão

Do exposto, voto por conhecer em parte o recurso voluntário e, na parte conhecida, negar provimento.

(assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora