



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.008350/2007-72
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-013.608 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de agosto de 2023
Recorrente JHS - SERVIÇOS DE PORTARIA LTDA (ANTERIOR RAZÃO SOCIAL: HSS - SISTEMAS DE SEGURANÇA)
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2010

CONCOMITÂNCIA. SÚMULA CARF Nº 01. RENÚNCIA À DISCUSSÃO EM ESFERA ADMINISTRATIVA.

O ingresso de ação judicial sobre tema tributário que é também debatido na esfera administrativa, implica na renúncia de sua continuidade neste Tribunal, conforme dispõe a Súmula CARF nº 01.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, deixando de apreciar os argumentos de inconstitucionalidade e as questões abrangidas pelo reconhecimento da concomitância com a via judicial, nos termos do voto da relatora, e, na parte conhecida, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Flávio José Passos Coelho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antonio Borges (suplente convocado(a)), Jose Renato Pereira de Deus, Joao Jose Schini Norbiato (suplente convocado(a)), Denise Madalena Green, Mariel Orsi Gameiro, Flavio Jose Passos Coelho (Presidente). Ausente(s), justificadamente, o conselheiro(a) Aniello Miranda Aufiero Junior.

Relatório

Por bem descrever os fatos e direito aqui discutidos, adoto relatório constante à decisão de primeira instância:

Trata o presente do lançamento de ofício relativo à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins não-cumulativa – fls. 157 a 165) referente aos períodos de

apuração 02/2004 até 12/2005. O lançamento da Cofins para os diversos períodos somou R\$ 354.966,10 de principal, totalizando R\$ 740.355,40, considerados os valores acompanhados de multa de ofício de 75% e juros moratórios.

A autuada é empresa que tem como atividade a comercialização, monitoramento e instalação de sistemas de segurança e a prestação de serviços de conservação patrimonial, zeladoria, limpeza e recepção.

O Relatório de Ação Fiscal das fls. 149 a 156 descreve o procedimento e o objeto do lançamento. O referido Termo Fiscal (ora em diante referido como TVF por simplificação) indica que foram constatadas possíveis divergências entre os valores apresentados nas declarações entregues e entre elas e os valores da escrituração e movimentação financeira. O Dacon e a DIPJ não são coerentes, seja em relação aos valores apurados ou entre as sistemáticas de apuração (cumulativa e não-cumulativa). A auditoria fiscal apurou as receitas, com referência nas declarações e na escrita fiscal, e calculou a contribuição devida em cada mês a partir do regime não-cumulativo, uma vez que a fiscalizada apura o IRPJ pelo lucro real. Na fl. 154 do TVF, consta a planilha de apuração. Os valores resultantes, descontados da contribuição retida na fonte e dos valores declarados em DCTF (embora apurados pela sistemática cumulativa), correspondem aos valores lançados. Informa-se ainda que, como indicou a empresa no curso da ação fiscal, foi impetrado o Mandado de Segurança nº 2006.71.00.017729-0, por meio do qual a empresa discute a possibilidade de tributar suas receitas pela sistemática da cumulatividade. Não foi dado provimento a liminar.

A empresa foi cientificada do auto de infração em 28/09/2007 (assinatura no corpo do próprio documento).

Em sua impugnação (fls. 168 a 392), apresentada em 30/10/2007, a autuada contesta a legalidade e constitucionalidade da Cofins não-cumulativa instituída com a Lei 10.833/2003. Aponta terem sido as prestadoras de serviços, por serem intensivas em mão-de-obra, as mais prejudicadas com a implementação da sistemática não-cumulativa. Apresenta dados sobre a majoração tributária e considera ter sido violado duplamente o princípio constitucional da isonomia tributária. Primeiro, foi adotado critério econômico para a diferenciação, sendo que houve redução da carga tributária para empresas industriais e comerciais. Segundo, a lei excetuou as empresas com atividade econômica principal de prestação de serviços de vigilância e segurança patrimonial da não-cumulatividade, justo por reconhecer que o novo regime onerou as prestadoras. Cita doutrina sobre a isonomia, bem como sobre a igualdade tributária, entre os quais Rui Barbosa, Celso Antônio Bandeira de Mello, Misabel Derzi, Sacha Calmon Navarro Coelho e Ives Gandra da Silva Martins. Seguindo a impugnação, são inaceitáveis e ferem a Constituição (art. 150, II, bem como 145, § 1º): o aumento de carga tributária de uma categoria de contribuintes com capacidade contributiva inferior (em relação aos industriais e comerciais); e, a diferenciação promovida entre contribuintes em posição de equivalência (atividade de vigilância e segurança).

Alega a empresa ter sido violado o princípio da razoabilidade. Primeiro, não foi observado o aspecto da proporcionalidade em sentido estrito, sendo que a desoneração perseguida pela lei não foi atingida, havendo apenas transferências de incidências. Segundo, não foi observada a adequação, pois não é um regime compatível com a redução da tributação cumulativa para o setor de serviços. Terceiro, não cumpriu o aspecto da necessidade (meio menos gravoso). Também, acrescenta haver inconstitucionalidade na modificação da base de cálculo da Cofins, pois a Lei 10.833/2003 é resultado de conversão de medida provisória, não permitido ante o art. 146/CF, posto que o art. 195, I, da CF teve sua redação modificada pela Emenda Constitucional 20/1998.

A impugnante contesta também o lançamento, pois parcela das suas receitas teriam permanecido submetidas à sistemática da cumulatividade, por advirem de contratos de longo prazo com preço predeterminado, incidindo a regra do art. 10, XI, b, da Lei

10.833/2003, c/c art. 109 da Lei 11.196/05. Menciona a IN SRF 658/2006 que reproduz a regra. Portanto, mesmo mantida a tributação, não poderia ser aplicável a todas as receitas. Apresenta planilha com as receitas que estariam submetidas à alíquota de 3% (fl. 182-183).

Contesta ainda a multa de 75%, por possuir efeito confiscatório, em ofensa ao art. 150, IV da Constituição. Indica parâmetros de razoabilidade e aponta jurisprudência. Argumenta que a Lei 9.784/99 prevê a observância de princípios de razoabilidade e proporcionalidade e que a multa aplicada não é adequada, pois não é necessária ou o único meio para atingir o fim a que se destina, com caráter desproporcionalmente penalizante, não tendo sido ponderada a situação subjetiva do impugnante. Considera deva ser anulado o auto de infração, por ter se baseado em norma jurídica que ofendeu a proporcionalidade em sentido estrito, não obedeceu ao princípio da razoabilidade e feriu a proibição de excesso. Se insurge também quanto aos juros moratórios, entendendo serem limitados ao percentual de 1% ao mês, o que se conforma ao preceituado no art. 161 do CTN.

Anexa cópia de vários contratos de prestação de serviços. Pede a realização de perícia técnica e apresenta quesitos, que envolvem os contratos firmados até 31/10/2003 e suas respectivas receitas. Por fim, requer seja julgado totalmente improcedente o auto de infração. Alternativamente, requer sejam reduzidos os valores ao limite da aplicação da alíquota de 3%, ou ainda, a sua aplicação sobre as receitas dos contratos firmados até 31/10/2003. Postula ainda a exclusão da multa de ofício de 75% e da taxa Selic como índice de juros moratórios.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (DRJ/POA) decidiu, nos termos do previsto no Processo Administrativo Fiscal (PAF – Decreto 70.235/1972 e alterações), encaminhar o processo em diligência à DRF jurisdicionante para (Despacho 27/2012, fl. 394): “... *que sejam apuradas as receitas que se enquadram no disposto na IN SRF nº 658/2006, com demonstrativo discriminado dos valores, indicando, se for o caso, o crédito tributário remanescente.*” Foi solicitado, também, cópias da petição inicial do Mandado de Segurança e demais peças relevantes.

No Relatório de Diligência das fls. 1241 a 1248, a auditora-fiscal responsável pela diligência descreve o procedimento e conclusões. Através de intimações e reintimações, foram obtidos os documentos necessários à análise. Em especial, através da análise dos contratos e da escrituração, concluiu-se que parcela dos contratos e receitas atendiam aos preceitos legais e normativos para manutenção na modalidade cumulativa. As planilhas inseridas nos autos indicam a situação obtida, a repartição das receitas e, por fim, a apuração da Cofins, parte cumulativa e parte não-cumulativa, decorrente da situação constatada. A planilha resumo da nova apuração encontra-se na fl. 1246. Também foram anexadas ao processo peças da ação judicial interposta.

Cientificada, a empresa se manifesta às fls. 1286, apenas para solicitar novo prazo de 30 (trinta) dias para manifestação, uma vez que teria alterado o quadro societário em janeiro de 2015. Nada mais consta tenha sido entregue pela impugnante até a presente data.

A 2ª Turma, da DRJ/POA, em 19 de agosto de 2015, mediante acórdão 10-55.537, julgou parcialmente procedente a impugnação, nos termos da seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/02/2004 a 31/12/2005

INCONSTITUCIONALIDADE.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre alegação de inconstitucionalidade.

CONCOMITÂNCIA DE AÇÃO JUDICIAL.

A propositura, pelo contribuinte, de ação judicial contra a Fazenda, por qualquer modalidade processual, antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, importa a renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto sobre a matéria.

REGIME DE TRIBUTAÇÃO. NÃO-CUMULATIVIDADE.

A partir de fevereiro de 2004, as pessoas jurídicas que apuram o IRPJ com base no Lucro Real estão sujeitas à apuração da Cofins na sistemática não-cumulativa, independentemente de tratar-se de prestadora de serviço, comercial ou industrial, a não ser no caso de exceção expressa em lei.

MODALIDADE CUMULATIVA. CONTRATOS FIRMADOS ATÉ 31/10/2013.

A parte das receitas que comprovadamente seja de prestação de serviços a preço predeterminado relativa a contratos firmados anteriormente a 31/10/2003, com prazo superior a um ano ou por prazo indeterminado, atendida a hipótese do art. 10, XI, da Lei 10.833/2003, deve ser excluída do lançamento efetuado no regime não-cumulativo. Reajuste de preço efetuado em percentual não superior à variação de índice que reflita os custos utilizados não descaracteriza a sujeição ao regime cumulativo.

TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES NÃO DECLARADOS. MULTA APLICÁVEL.

Tributo não declarado e não pago é constituído de ofício, com o acréscimo da multa de 75% do valor da contribuição não recolhida.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Aplicam-se juros de mora por percentuais equivalentes à taxa Selic por expressa previsão legal.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O contribuinte apresentou tempestivamente recurso voluntário, no qual apenas repisa os argumentos expostos em sede de impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheira Mariel Orsi Gameiro, Relatora.

O recurso é tempestivo, atende parcialmente aos requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo parcial conhecimento.

Cinge-se a controvérsia em pilares argumentativos: i) inconstitucionalidade da sistemática não-cumulativa disposta pela Lei 10.833 e do controle constitucional na via administrativa; ii) aplicação do regime jurídico da cofins cumulativa sobre todas as receitas

relativas aos contratos firmados em data anterior à 31/10/2003; iii) exclusão da multa de ofício (75%).

Pois bem.

Nesse primeiro momento, válido registrar que o conhecimento parcial se deu em razão:

- (i) dos argumentos de inconstitucionalidade levantados na peça recursal quanto à exclusão da multa de ofício de 75%, por força da Súmula CARF nº 2;
- (ii) pelo reconhecimento da concomitância do objeto do mandado de segurança impetrado pelo recorrente, que é justamente o debate sobre a sistemática não-cumulativa a determinados seguimentos de prestação de serviços, como no caso concreto. Aplica-se, aqui, a Súmula CARF nº 1.

Do mérito

Quanto ao mérito, restante na fase recursal, por entender que bem caminhou a decisão de primeira instância, adoto as razões de decidir lá expostas como minhas:

Receitas sujeitas a apuração cumulativa.

Veja-se, de início, o texto legal:

“Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, com a incidência não-cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

§ 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do faturamento, conforme definido no caput.

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:

I - isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas à alíquota 0 (zero);

.....

Art. 10. Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 8º:

I - as pessoas jurídicas referidas nos §§ 6º, 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, e na Lei nº 7.102, de 20 de junho de 1983;

II - as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ou arbitrado; (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010)

III - as pessoas jurídicas optantes pelo SIMPLES;

IV - as pessoas jurídicas imunes a impostos

.....

XI - as receitas relativas a contratos firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003:

a) com prazo superior a 1 (um) ano, de administradoras de planos de consórcios de bens móveis e imóveis, regularmente autorizadas a funcionar pelo Banco Central;

b) com prazo superior a 1 (um) ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços;

c) de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços contratados com pessoa jurídica de direito público, empresa pública, sociedade de economia mista ou suas subsidiárias, bem como os contratos posteriormente firmados decorrentes de propostas apresentadas, em processo licitatório, até aquela data;

XII - as receitas decorrentes de prestação de serviços de transporte coletivo rodoviário, metroviário, ferroviário e aquaviário de passageiros;

XIII - as receitas decorrentes de serviços: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

a) prestados por hospital, pronto-socorro, clínica médica, odontológica, de fisioterapia e de fonoaudiologia, e laboratório de anatomia patológica, citológica ou de análises clínicas; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

b) de diálise, raios X, radiodiagnóstico e radioterapia, quimioterapia e de banco de sangue; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

XIV - as receitas decorrentes de prestação de serviços de educação infantil, ensinos fundamental e médio e educação superior.

.....

XX - as receitas decorrentes da execução por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil. (grifou-se).

A Lei excluiu, expressamente, diversas receitas específicas. Entre elas, a objeto da alegação do impugnante, segundo o qual, parcela das suas receitas teria permanecido submetida à sistemática da cumulatividade, por advirem de contratos de longo prazo com preço predeterminado, incidindo a regra do art. 10, XI, b, da Lei 10.833/2003, acima transcrito. A Lei 11.196/2005 e, posteriormente, a IN SRF 658/2006 assim trataram o assunto:

Lei 11.196/2005: Art. 109. Para fins do disposto nas alíneas b e c do inciso XI do caput do art. 10 da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003, o reajuste de preços em função do custo de produção ou da variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados, nos termos do inciso II do § 1º do art. 27 da Lei no 9.069, de 29 de junho de 1995, não será considerado para fins da descaracterização do preço predeterminado.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se desde 1º de novembro de 2003.

IN 658/2006: Do Âmbito de Aplicação

Art. 1º Esta Instrução Normativa disciplina a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) sobre as receitas decorrentes dos tipos de contratos que especifica, quando firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003.

Do Regime de Incidência

Art. 2º Permanecem tributadas no regime de cumulatividade, ainda que a pessoa jurídica esteja sujeita à incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, as receitas relativas a contratos firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003:

I - com prazo superior a 1 (um) ano, de administradoras de planos de consórcios de bens móveis e imóveis, regularmente autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil;

II - com prazo superior a 1 (um) ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços;

III - de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços contratados com pessoa jurídica de direito público, empresa pública, sociedade de economia mista ou suas subsidiárias, bem assim os contratos posteriormente firmados decorrentes de propostas apresentadas em processo licitatório até aquela data; e

IV - com prazo superior a 1 (um) ano, de revenda de imóveis, desmembramento ou loteamento de terrenos, incorporação imobiliária e construção de prédio destinado à venda.

Do Preço Predeterminado

Art. 3º Para efeito desta Instrução Normativa, preço predeterminado é aquele fixado em moeda nacional como remuneração da totalidade do objeto do contrato.

§ 1º Considera-se também preço predeterminado aquele fixado em moeda nacional por unidade de produto ou por período de execução.

§ 2º Ressalvado o disposto no § 3º, o caráter predeterminado do preço subsiste somente até a implementação, após a data mencionada no art. 2º, da primeira alteração de preços decorrente da aplicação:

I - de cláusula contratual de reajuste, periódico ou não; ou

II - de regra de ajuste para manutenção do equilíbrio econômico-financeiro do contrato, nos termos dos arts. 57, 58 e 65 da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993.

§ 3º O reajuste de preços, efetivado após 31 de outubro de 2003, em percentual não superior àquele correspondente ao acréscimo dos custos de produção ou à variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados, nos termos do inciso II do § 1º do art. 27 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995, não descaracteriza o preço predeterminado.

Art. 4º Na hipótese de pactuada, a qualquer título, a prorrogação do contrato, as receitas auferidas depois de vencido o prazo contratual vigente em 31 de outubro de 2003 sujeitar-se-ão à incidência não-cumulativa das contribuições.

Dos Contratos com Prazo Indeterminado

Art. 5º Consideram-se com prazo superior a 1 (um) ano os contratos com prazo indeterminado cuja vigência tenha se prolongado por mais de 1 (um) ano, contado da data em que foram firmados. Parágrafo único. Aplica-se aos contratos mencionados no caput o disposto nos §§ 2º e 3º do art. 3º.

Dos Créditos a Descontar

Art. 6º Os custos, despesas e encargos vinculados às receitas dos contratos que permanecerem no regime de cumulatividade não geram direito a desconto de crédito na apuração das contribuições no regime de não-cumulatividade.

.....

Destarte, a Lei manteve sob a sistemática cumulativa os valores referentes a contratos anteriormente firmados, no caso de prestação de serviços. Assim, estabeleceu uma espécie de regra de transição. Na medida em que novos contratos fossem firmados, passariam a se submeter à nova sistemática. Conforme acima, foram estabelecidos critérios para definir o que seriam os contratos com preços predeterminados, aceitando-se, ainda, que o simples reajuste, limitado a índice que ateste variação de custos, não descaracteriza a situação.

O relatório de diligência mostra que foram analisados os preços, contrato a contrato, verificando se foi mantida a mesma situação existente até outubro de 2003, ou se os eventuais aumentos não extrapolaram o percentual de reajuste de custos. Com base nos documentos e planilhas de custos foi elaborada a tabela anexa ao relatório de diligência denominada Tabela de Reajuste de Custos e Preços, fls. 1249 a 1251, na qual podem ser visualizados os percentuais de reajuste. As informações de custos e outras necessárias constam a partir da fl. 646. O valor do auxílio-alimentação foi devidamente adicionado.

A Tabela de Análise dos Contratos nas fls. 1252 a 1255 mostra o enquadramento dos contratos na regra de exceção da Lei 10.833/2003, com base nos critérios acima indicados. Consta indicado o período em relação ao qual cada contrato poderia ser enquadrado na modalidade cumulativa e o motivo do desenquadramento. Ressalte-se que os novos contratos formalizados já passam a ser enquadrados na sistemática não-cumulativa.

Cumprindo indicar que o encaminhamento do processo em diligência possibilitou nova oportunidade à empresa para a comprovação do alegado junto à fiscalização da unidade de jurisdição. Deveria, a empresa, apresentar os documentos contábeis/fiscais e demais comprovações que ofereçam certeza e liquidez ao pleito, ou, no caso, aos fatos que impõem a exclusão das receitas da modalidade não-cumulativa. Contratos e informações não apresentadas, por óbvio, não poderão operar em favor da empresa. Após ciência da diligência, só consta dos autos manifestação da empresa, recebida em 20/04/2015, solicitando prazo de 30 (trinta) dias para a empresa manifestar-se, justificando o pedido em função de alteração do quadro societário (fl. 1286). Em verdade, trata-se de um pedido de novo prazo de 30 (trinta) dias, uma vez que a empresa havia tomado ciência em 18/03/2015 (fl. 1283). Depois, mesmo transcorrido este prazo, nada foi apresentado.

Com base na Tabela antes citada, a apuração foi refeita, considerando-se na modalidade cumulativa parte das receitas (notas fiscais anexas ao processo e enquadradas no período da Tabela já referido), aceitando-se que atendem o requisito da IN SRF 658/2006. Nas receitas da modalidade cumulativa não foram incluídos os valores de auxílio-alimentação, uma vez que não haviam sido incluídos no lançamento e já transcorrido o prazo decadencial. A planilha da fl. 1246, integrante do Relatório de Diligência Fiscal, reconstitui a apuração da Cofins, redistribuindo parcela das receitas para a modalidade cumulativa. Obtém-se, assim, novos valores de Cofins. Os valores da contribuição retida na fonte e os valores já confessados em DCTF devem ser descontados. Restam os valores de contribuição não-declarada (última coluna), todos inferiores aos valores lançados originariamente. Portanto, são estes os valores que devem ser mantidos, considerando-se os valores na modalidade cumulativa regularizados pela confissão ou pelas retenções na fonte. No quando constante da conclusão deste voto estão apresentados os valores mantidos.

É importante destacar que, o provimento conferido pela DRJ neste tópico, difere-se da tabela apresentada pelo recorrente somente em relação ao período de janeiro de 2004 – que não consta na decisão de primeira instância, porque não foram comprovados os requisitos necessários para configuração de receitas oriundas de contratos firmados em data anterior à 31/10/2003.

Pelo exposto, conheço parcialmente do recurso, em razão da concomitância e da impossibilidade de análise dos argumentos de inconstitucionalidade quanto à multa de ofício, e, na parte conhecida, voto por negar provimento.

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro