



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 13839.004860/2006-13  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 3201-000.686 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 5 de maio de 2011  
**Matéria** COFINS  
**Recorrente** RHAVA RECURSOS HUMANOS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2002

Com a publicação da Lei nº 11.941/09, a qual, em seu artigo 79, inciso XII, revogou o §1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, que determinava a incidência do PIS e da COFINS sobre a totalidade das receitas auferidas pelas empresas, e não apenas sobre os valores relativos ao seu faturamento, decorrente da venda de bens e serviços.

O dispositivo legal revogado é justamente aquele cuja inconstitucionalidade foi reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal, em decisão plenária, a qual deve ser acatada, forte no art. 26-A da Lei nº 11.941/09.

MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE. O percentual da multa de ofício aplicada decorre de lei.

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC.

Os juros de mora, com base na taxa SELIC, encontram-se previsão legal.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso, para reconhecer a exclusão das receitas consideradas alargamento da base de cálculo.

JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Presidente.

MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM - Relator.

EDITADO EM: 26/05/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Judith do Amaral Marcondes Armando, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Mércia Helena Trajano D'Amorim, Marcelo Ribeiro Nogueira, Luis Eduardo Garrosssino Barbieri. Ausência justificada de Daniel Mariz Gudino

## Relatório

O interessado acima identificado recorre a este Conselho, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas/SP.

Por bem descrever os fatos ocorridos, até então, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir:

*“Trata-se de impugnação a exigência fiscal relativa à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, fls. 21/29. O feito, referente a fatos geradores ocorridos entre janeiro e dezembro de 2002, resultou na constituição de crédito tributário no total de R\$ 137.171,08, somados o principal, multa de ofício e juros de mora incorridos até o mês anterior ao da lavratura.*

*O fundamento da autuação é falta ou insuficiência de recolhimentos da contribuição. No Auto de Infração, à fl. 22, a fiscalização assim sintetiza as razões da autuação:*

*Constatamos diferença, em relação a COFINS devida no ano calendário de 2002, no confronto dos respectivos valores informados pelo contribuinte para o período na DCTF – Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - com os valores informados na DIPJ – Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica, a maior conforme Demonstrativo das Diferenças Apuradas pelo AFRF que passa a integrar o presente Auto de Infração.*

*O contribuinte foi devidamente intimado, porém, não comprovou satisfatoriamente quanto ao recolhimento da diferença apontada da contribuição social devida no ano calendário de 2002. Essa contribuição incide sobre o faturamento da empresa, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.*

*O DEMONSTRATIVO DE DIFERENÇAS APURADAS PELO AFRF, fl. 05, especifica, mês a mês, essencialmente, os valores de débitos escriturados na DIPJ, os débitos declarados em DCTF, os créditos apurados e as diferenças tributáveis.*

*A contribuinte foi cientificada da autuação em 24/11/2006 (fl. 30), tendo apresentado, em 21/12/2006, impugnação ao feito fiscal (fls. 32/60), na qual, em síntese e fundamentalmente afirma:*

*Ter como atividade preponderante o recrutamento, agenciamento e seleção de mão-de-obra, conforme descrito no objeto social estabelecido em seu contrato social;*

*“Quando contratada para prestar seus serviços de locação ou fornecimento de mão-de-obra, realiza o pagamento da remuneração dos trabalhadores colocados à disposição do tomador dos serviços, sendo certo, ainda, que paga os encargos trabalhistas / previdenciários e, posteriormente, emite uma Nota Fiscal Fatura de Serviços contendo todos os valores a serem pagos, tais como "Reembolso de Salários", "Reembolso Ref. Encargos", "Repasse Vale Transporte", "Repasse Assistência Médica", e, por fim, o valor cobrado como "Prestação de Serviços" ou "Taxa de Administração" ou "Taxa de Serviços" ou "Prestação de Serviços" que, **efetivamente, é o valor percebido como contra-prestação dos serviços.**”*

*Não poder prosperar o entendimento esposado no Auto de Infração que aponta a base de cálculo da contribuição **“englobando o total dos valores descritos da "Nota de Serviço" ou "Nota Fiscal Fatura de Serviços", ou seja, integra a base de cálculo de referidas contribuições os "reembolso de encargos trabalhistas/previdenciários", "reembolso de remunerações/salários" das pessoas que tiveram a mão-de-obra, locada/fornecida ao tomador dos serviços, bem como "repasse" de despesas em geral (vale transporte, assistência médica etc.)**”*

*“Ressalta-se (...) que a aplicação da lei nº 10.833/03, fere, também, os princípios constitucionais:*

*(i) da estrita legalidade e tipicidade, e*

*(ü) o art. 195, da CF e art. 110, do CTN.”*

*Que a incidência tributária, como pretende a fiscalização, tomando como base de cálculo o valor total da fatura, fere o princípio da capacidade contributiva consagrado no artigo 145 da Constituição Federal. Cita, em favor desse argumento decisão judicial proferida nos autos do processo judicial nº 2005.61.00.001710-2, da 16ª Vara Federal de São Paulo;*

*Que o art. 17 da Instrução Normativa SRF nº 480, de 2004, dedica tratamento diferenciado aos adquirentes de tíquetes alimentação e refeição, vale-transporte e vale combustível, prescrevendo, para situação que assevera ser idêntica à sua, “calcular as contribuições sobre o valor da corretagem ou comissão cobrado”. Tal tratamento feriria o princípio da isonomia, positivado pelo artigo 150, II, da Constituição Federal;*

*“Muito embora o pagamento houvesse sido realizado correta e tempestivamente sobre a Taxa de Serviço, razão suficiente para nulificar o auto de infração, é importante esclarecer, apenas para argumentar, que o*

*Sr. Fiscal penalizou a Requerente com 75% de multa sobre o montante supostamente recolhido a menor”;*

*Que a multa de ofício tem caráter confiscatório, ofendendo o artigo 150, Inciso IV da Constituição Federal;*

*Que é ilegal a aplicação da SELIC para a atualização dos valores constituídos de ofício e é inconstitucional o parágrafo 4º do artigo 39 da Lei nº 9250, de 26 de dezembro de 1995, que estabeleceu a utilização da SELIC para fins tributários.”*

O pleito foi indeferido, no julgamento de primeira instância, nos termos do acórdão DRJ/CPS nº 05-24.962, de 02/03/2009, proferida pelos membros da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas/SP, cuja ementa dispõe, *verbis*:

**“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

*Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2002*

*INCONSTITUCIONALIDADE. INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. COMPETÊNCIA.*

*As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade, restringindo-se a instância administrativa ao exame da validade jurídica dos atos praticados pelos agentes do Fisco.*

*COFINS. BASE DE CÁLCULO. RECEITA BRUTA. EMPRESA FORNECEDORA DE MÃO DE OBRA TEMPORÁRIA. Sendo a autuada responsável pelo vínculo empregatício com o trabalhador cuja mão-de-obra é locada ou posta a disposição de outras empresas, todos os valores faturados, ainda que posteriormente utilizados para a satisfação das obrigações contraídas com a contratação de pessoal devem ser considerados como receita bruta e, portanto, integrar a base de cálculo do PIS e da COFINS.*

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

*JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC.*

*Os juros de mora, com base na taxa SELIC, encontram previsão em normas regularmente editadas, não tendo o julgador administrativo competência para apreciar arguições de sua inconstitucionalidade e/ou ilegalidade, pelo dever de agir vinculadamente às mesmas.*

*LANÇAMENTO PROCEDENTE.”*

O julgamento foi no sentido de considerar procedente o lançamento, para manter o crédito tributário exigido mediante Auto de Infração de fl. 22.

O Contribuinte protocolizou o Recurso Voluntário, tempestivamente, no qual, basicamente, reproduz as razões de defesa constantes em sua peça impugnatória.

Ressalta e requer o total provimento do recurso voluntário, bem como o reconhecimento da inconstitucionalidade do §1º, art. 3º da Lei de nº 9.718/98 pelo STF.

O processo digitalizado foi distribuído e encaminhado a esta Conselheira.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM

O presente recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, razão por que dele tomo conhecimento.

Trata o presente processo de diferença, em relação a COFINS devida no ano calendário de 2002, no confronto dos respectivos valores informados pelo contribuinte para o período na DCTF – Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - com os valores informados na DIPJ – Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica, a maior conforme Demonstrativo das Diferenças Apuradas pela fiscalização, que resultou na constituição de crédito tributário no total de R\$ 137.171,08; além do principal, multa de ofício e juros de mora.

Em sede de recurso voluntário, solicita a recorrente que determine a incidência do valores sobre a receita bruta, sem a incidência do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, vez que declarado inconstitucional pelo STF — Supremo Tribunal Federal e ter sido revogado pelo art. 79, XII, da Lei nº 11.941/2009.

Quanto à questão de inconstitucionalidade das normas, carece de competência para sua apreciação; tendo inclusive já pacificado o entendimento em relação ao tema com a edição da Súmula nº 02 abaixo transcrita:

*“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.*

Entretanto, não está se discutindo aqui a inconstitucionalidade daquela norma, já que o STF já a reconheceu em decisão plenária definitiva.

O julgamento do RE 378191 AgR /RJ que bem resume o tema:

*AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. PIS. COFINS. LEI Nº 9.718/98.*

***O Plenário do Supremo Tribunal Federal, ao julgar os REs 357.950, 390.840, 358.273 e 346.084, apreciou a questão. Ao fazê-lo, esta colenda Corte: a) declarou a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 (base de cálculo do PIS e da COFINS), para impedir a incidência do tributo sobre as receitas até então não compreendidas no conceito de faturamento da LC nº 70/91; e b) entendeu desnecessária, no caso específico, lei complementar para a majoração da alíquota da COFINS, cuja instituição se dera com base no inciso I do art. 195 da Lei das Leis. No que diz respeito ao § 6º do art. 195 da Carta Magna, esta excelsa Corte já firmou a orientação de que o prazo nonagesimal é contado a partir da publicação da Medida Provisória que houver instituído ou modificado a contribuição (no caso, a MP 1.724/98). De outro giro, no julgamento do RE 336.134, Relator Ministro Ilmar Galvão, esta Suprema Corte reputou constitucional a compensação facultada à pessoa jurídica pelo § 1º do art. 8º da Lei nº 9.718/98, afastando, deste modo, a alegação de ofensa ao princípio da isonomia. Decisões no mesmo sentido: REs 388.992, Relator Ministro Marco Aurélio, e 476.694, Relator Ministro Cezar Peluso, entre outras. Agravo regimental desprovido (grifo nosso)***

Por sua vez, o art. 26-A da Lei nº 11.941/09 dispõe:

*“Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

*§ 1º (Revogado).*

*§ 2º (Revogado).*

*§ 3º (Revogado).*

*§ 4º (Revogado).*

*§ 5º (Revogado).*

*§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:*

***I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (...)**”(negritei)*

Assim, entendo, que como o pedido foi com base na inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei de nº 9.718/98, a incidência do PIS e da COFINS deve ser sobre o seu faturamento, decorrente da venda de bens e serviços.

Isso posto, neste contexto, dou provimento parcial ao recurso voluntário para ajustar à base de cálculo a decisão do STJ relativa ao artigo 3º da lei nº 9.718/98.

O recorrente investe contra a aplicação da **multa de ofício** de 75%, que diz ser confiscatória e injustificada. O dispositivo aplicado, conforme indicado no auto de infração, foi o inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, que, expressa e objetivamente, prevê:

*“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:*

*I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;(grifei)*

A multa de ofício calculada sobre o valor do imposto cuja falta de recolhimento se apurou, está em consonância com a legislação de regência, sendo o percentual 75 % o legalmente previsto para a situação descrita no Termo de Verificação Fiscal, não se podendo, em âmbito administrativo, reduzi-lo ou alterá-lo por critérios meramente subjetivos, contrários ao princípio da legalidade.

Desse modo, deve-se considerar correta a aplicação da multa de lançamento de ofício ao percentual de 75%, definido em lei, sobre os valores do imposto não recolhido, rejeitando-se a contestação de que não haveria previsão legal para tanto.

Em derradeiro, quanto à exigência de **juros de mora** no auto de infração também está sendo efetuada na forma da lei ao contrário do entendimento da recorrente, pois o artigo 161 do Código Tributário Nacional determina:

*“ Artigo 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia prevista nesta Lei ou em lei tributária.*

*§ 1º. Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% ( um por cento ) ao mês.”*

Foi editada a lei específica (Lei nº 9.065/95), que em seu artigo 13 previu que os débitos tributários junto à Fazenda Nacional, originados a partir 1º de abril de 1995, teriam seus juros de mora e correção segundo a taxa SELIC:

*Art. 13. A partir de julho de abril de 1995, os juros de mora de que tratam a alínea “c” do parágrafo único do art. 14 da Lei 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com redação dada pelo art. 6º da Lei 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei 8.981/1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea a.2, da Lei 8.981/1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.*

Aplicado o disposto no artigo 61 da Lei 9.430/96, que trata da exigência de juros de mora à taxa Selic, ou seja, a exigência está prevista em normas legais em pleno vigor, não competindo a este julgador apreciar sua constitucionalidade, função reservada ao poder judiciário.

Por fim, no que se refere à alegação de que seria ilegal a aplicação da SELIC como fator de correção do débito do contribuinte, incide na hipótese a Súmula CARF nº 4, *in verbis*:

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

Por todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso voluntário.

MÉRCIA      HELENA      TRAJANO      DAMORIM      -      Relator