



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>17227.720635/2022-99</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1101-001.950 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	25 de novembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	LIMPPAR CONSTRUCAO E SERVICOS LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Ano-calendário: 2018

NULIDADE. INCOMPETÊNCIA DO AUDITOR FISCAL. OUTRA CIRCUNSCRIÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPROCEDÊNCIA.

É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. (Súmula CARF nº 27, vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

NULIDADE. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. DECISÃO JUDICIAL. ISS. BASE DE CÁLCULO PIS E COFINS. IMPROCEDÊNCIA.

Decisão judicial para fins de suspensão da exigibilidade das cobranças de PIS e COFINS que contenham o ISS na base de cálculo, não tem o condão de impedir a constituição dos créditos tributários das contribuições, por conseguinte, não há que se falar em nulidade da autuação.

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Ano-calendário: 2018

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO. COMPETÊNCIA.

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

**Assunto: Outros Tributos ou Contribuições**

Ano-calendário: 2018

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal em face da estreita relação de causa e efeito.

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. ART. 44, § 2º, LEI Nº 9.430. NÃO ATENDIMENTO DE INTIMAÇÃO. CONTROLE DE LEGALIDADE DO ATO ADMINISTRATIVO.

No exercício de controle de legalidade do lançamento, inexistindo dúvidas acerca da configuração das situações objetivamente descritas no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, há de ser agravada a multa.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em afastar as preliminares suscitadas e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator. Vencido o Conselheiro Ailton Neves da Silva, que dava provimento parcial ao recurso voluntário para devolver os autos à RFB para fins de revisão de ofício com base no art. 149, do CTN, por entender aplicar-se ao caso decisão do STF sobre a matéria, em sede repercussão geral.

*assinado digitalmente*

Conselheiro **Edmilson Borges Gomes** – Relator

*assinado digitalmente*

Conselheiro **Efigênio de Freitas Júnior** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ailton Neves da Silva (substituto[a] integral), Diljessa de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Edmilson Borges Gomes (Relator), Efigênio de Freitas Júnior (Presidente), Jeferson Teodorovicz, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira. Ausente(s) o conselheiro(a) Roney Sandro Freire Correa, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Ailton Neves da Silva.

## RELATÓRIO

Como os fatos e a matéria jurídica foram bem relatados pela decisão de primeira instância, reproduzo-a a seguir:

1. Trata o presente processo de autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, IRRF e Multa Regulamentar pela não entrega das EFD's, referentes ao ano de 2018. As autuações foram lavradas em 22/09/2022, constituindo os seguintes créditos tributários (fls. 04-48):

Processo	Documento de Lançamento	Valor
----------	-------------------------	-------

		R\$
17227-720.635/2022-99	IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA	14.958.410,58
17227-720.635/2022-99	CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO	R\$ 9.370.823,43
17227-720.635/2022-99	CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP	R\$ 1.579.164,26
17227-720.635/2022-99	CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL	R\$ 7.274.589,17
17227-720.635/2022-99	IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE	R\$ 1.668.655,07
17227-720.635/2022-99	OUTRAS MULTAS ADMINISTRADAS PELA RFB	R\$ 405.452,41

2. Reproduzo a seguir os principais trechos do Termo de Verificação Fiscal que expõe o procedimento fiscal realizado e as razões das autuações em tela (fls. 49-68):

(...)

2. O procedimento fiscal foi instaurado para verificação das obrigações tributárias da fiscalizada relativas ao anos-calendário 2018.

3. Preliminarmente, verificou-se que a fiscalizada apura o IRPJ pelo lucro real anual, segundo a ECF, apresentada após o início da fiscalização.

4. Porém, não houve quaisquer informações em DCTF relativas aos valores devidos. Nem tampouco, foi encontrado recolhimento dos valores informados somente na ECF.

5. A fiscalização teve seu início em 19/07/2021 com ciência do Termo de Início da Ação Fiscal onde foi solicitado à fiscalizada que apresentasse a ECF e a EFD Contribuições relativas ao ano-calendário 2018.

6. O Termo de Intimação nº 01 reentimou pela apresentação das escriturações supramencionadas e foi atendido parcialmente com a apresentação da ECF.

7. Através do Termo de Intimação nº 02, foram solicitados esclarecimentos acerca de pagamentos a pessoas físicas registrados na contabilidade e, também, acerca de lançamentos contábeis que diminuía o saldo da conta de receitas tendo como contrapartida uma conta de passivo denominada "CONTAS A RECEBER EXERCÍCIO FUTURO".

8. Os Termos de Intimação nº 03, 04, 05 e 06 foram reentimações para o cumprimento do disposto originalmente no Termo de Intimação nº 02 que não fora atendido pela ora autuada.

9. Outrossim, o Termo de Intimação nº 07 reentimou pelo cumprimento do disposto no Termo de Intimação nº 02 e posteriores, bem como reentimou pelo cumprimento da parte também não atendida dos Termo de Início de Fiscalização e Termo de Intimação nº 01, ou seja, a apresentação da EFD-Contribuições.

10. Decorridos mais de nove meses do início da fiscalização sem que tivesse sido apresentada a EFD-Contribuições e oito meses da solicitação de esclarecimentos e apresentação de documentos relativos a valores escriturados na contabilidade, foram emitidos mais três intimações (Termos de Intimação nº 08, 09 e 10) que reentimavam pelo cumprimento dos termos anteriores e solicitavam

esclarecimento acerca de pagamentos efetuados a prestadores de serviços pessoas jurídicas também escriturados na contabilidade, sem que houvesse qualquer resposta da fiscalizada.

11. Preliminarmente, convém ressaltar que os valores ora lançados advieram de diligências junto a alguns Municípios para os quais a ora autuada prestou serviços, bem como, pesquisas nas páginas de transparência de contas públicas relativas a estes municípios e consultas às DIRF's enviadas por alguns destes municípios.

12. Outrossim, é cediço que a legislação permite que as receitas decorrentes de contratos de prestação de serviços com entes governamentais possam ser oferecidas à tributação somente quando houver o desembolso por parte do ente tomador do serviço, conforme artigos do Decreto 3.000/99, que foi sucedido pelo 9.580/2018, porém ambos têm como fonte os Decretos-Lei 1.598/77 e 1.648/78 que permaneceram inalterados.

(...)

13. Deve-se salientar que o contribuinte se utilizou desta faculdade legislativa, pois foi identificado esse diferimento na contabilidade e quando solicitado o esclarecimento, a empresa não se pronunciou.

14. Neste mesmo condão, algumas receitas que advieram de notas fiscais emitidas em 2017 ou em outros anos anteriores ao fiscalizado, também não foram oferecidas à tributação nos respectivos anos de emissão.

15. Assim, os valores que compuseram a presente autuação estão constantes do ANEXO I deste auto cuja compilação mensal com os respectivos impostos retidos seguem abaixo:

	JANEIRO	FEVEREIRO	MARÇO	ABRIL	MAIO	JUNHO	JULHO	AGOSTO	SETEMBRO	OUTUBRO	NOVEMBRO	DEZEMBRO
RECEITAS DE SERVIÇOS	5.738.152,64	1.557.587,41	3.326.610,86	2.445.081,04	4.565.251,25	2.427.628,64	3.251.505,91	1.074.230,60	2.730.493,34	3.534.407,64	5.619.910,45	4.274.381,31
IRRF	17.169,84	10.742,31	27.074,41	10.742,31	42.969,24	10.742,31	32.515,06	10.742,31	10.742,31	10.742,31	32.226,93	10.742,31

16. Ressalve-se que os valores oriundos dos Municípios de Angra dos Reis e Magé advieram de informações contidas no Portal da Transparência e da DIRF encaminhada, porém a própria contabilidade da fiscalizada acusa a sua relação comercial com os referidos entes, bem como a sua página também informa a sua prestação de serviços nestes locais.

(...)

17. No levantamento efetuado, verificou-se que o valor total das receitas auferidas foi de R\$ 41.006.476,41 e o montante do imposto retido sobre essas receitas alcançou o valor de R\$ 227.151,65.

18. Deve-se salientar que para fins de cálculo dos tributos incidentes sobre o lucro, foi informado o valor de R\$ 17.761.172,11, que foi o valor das despesas levadas para o encerramento do exercício e que depois foram transpostas para a

ficha L300 da ECF, conforme imagens colacionadas abaixo, extraídas das escriturações efetuadas pela fiscalizada.

(...)

19. Uma vez que a empresa não pagou e/ou declarou qualquer valor devido de tributos e que os tributos a serem lançados possuem períodos de apuração distintos, isto é, mensais (PIS e COFINS) e anuais (IRPJ e CSLL), a fiscalização, para a correta apuração dos tributos, foi obrigada a informar todas as receitas auferidas mensalmente ao longo do ano.

20. Contudo, como a empresa é optante pelo lucro real anual e para que houvesse o cálculo matemático correto pelo sistema das bases de cálculo dos tributos (IRPJ e CSLL), esse valor total de despesas foi informado na linha referente “Prejuízo das Atividades Em Geral Declarado”, cujo efeito matemático gerou a correta apuração da base de cálculo dos tributos anuais que ficou em R\$ 23.245.304,30 (R\$ 41.006.476,41 – R\$ 17.761.172,11).

#### 4.2 – DA GLOSA DE DESPESAS NÃO COMPROVADAS E PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS E SEM CAUSA

21. Conforme narrado no tópico relativo ao histórico da ação fiscal, foi solicitada a comprovação das despesas com prestadores de serviços tanto pessoas físicas quanto jurídicas cujas contrapartidas destas despesas foram pagamentos efetuados diretamente com recursos do caixa da empresa.

22. Outrossim, solicitou-se os documentos que fundamentaram lançamentos contábeis de despesas relativas a viagens, combustíveis, manutenção e custos de manutenção de estoque.

23. Ressalve-se que estas solicitações foram objeto de mais de uma intimação, uma vez que eram necessários os devidos esclarecimentos e comprovantes que atestassem o destino dos recursos, bem como a necessidade daquelas despesas para a atividade empresarial que permitiria a sua dedução no cálculo do lucro.

24. Contudo, em função da omissão do fiscalizado em comprovar a efetiva ocorrência das despesas, mister se faz efetuar a glosa das referidas despesas, conforme relação dos seus respectivos lançamentos contábeis colacionados abaixo.

25. Por outro lado, foi verificado que todas as despesas glosadas tiveram como contrapartida do respectivo lançamento contábil a saída de recursos da conta CAIXA.

26. Cabe registrar que a pessoa jurídica que entregar recursos a terceiros ou sócios, acionistas ou titulares, contabilizados ou não, cuja operação ou causa não comprove mediante documentos hábeis e idôneos, sujeitar-se-á à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, a título de pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado.

27. Nos termos do art. 61 da Lei no 8.981, de 20 de janeiro de 1995:

(...)

28. É condição para aplicação do tipo legal – art. 61 da Lei nº 8.981/1995 – a ocorrência do pagamento. Tal fato – pagamento – pode ser comprovado por qualquer das formas admitidas em direito. E entre as formas de comprovação possíveis está a escrituração da contribuinte.

29. A conta CAIXA – pertencente ao ativo disponível – quando debitada, representa um ingresso de dinheiro ou cheques recebidos e ainda não depositados; quando creditada representa uma saída, um pagamento.

30. Assim, a existência de créditos de CAIXA, é prova suficiente da ocorrência de um pagamento. As escriturações contábil e fiscal fazem prova contra quem os escreveu, admitida prova em contrário. Esta norma está expressa no Código Civil, art. 226:

(...)

32. A escrituração contábil, ainda que observadas as formalidades legais, por si só não faz prova a favor do contribuinte, pois o § 2º do art. 9º do Decreto-Lei 1.598/77 deixa clara a necessidade de comprovação por documentos hábeis dos fatos registrados na escrituração para que ela possa fazer prova em favor do contribuinte.

“§ 1º - A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.” 33. É princípio probatório cediço que ninguém pode constituir título em seu próprio benefício – nemo sibi titulum constitui. E é compreensível a suspeita contra aquele que, particularmente, faz a sua escrituração contábil, pois ele poderá realizá-la de modo a favorecer aos seus interesses, ainda que contra a realidade dos fatos.

34. Repita-se que no caso do numerário saído do CAIXA não há presunção, mas sim a efetiva certeza de que pagamento foi realizado, de que foi subtraída a quantidade de numerário existente naquela conta, não podendo se falar de presunção, e sim de falta de apresentação da documentação relativa à operação, o que permite o enquadramento como pagamento sem causa e a beneficiário não identificado.

(...)

#### 4.3 – DA MULTA PELA NÃO RECOLHIMENTO DAS ESTIMATIVAS

(...)

39. Quando se observa a ECF, verifica-se a inexistência de qualquer levantamento dos ditos balancetes que exonerariam o fiscalizado do recolhimento das estimativas, uma vez que todos estavam zerados.

A obrigatoriedade do recolhimento das estimativas e a penalidade pela falta de recolhimento das estimativas, cujos valores serão demonstrados mais adiante, estão previstas nos artigos 2º e 44 da Lei 9.430/96, colacionados abaixo:

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei no 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pela art. 12 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida mensalmente, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei no 8.981, de 20 de janeiro de 1995. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014). (...)

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) (...)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (...)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007).

41. Em relação aos valores, observa-se que a partir dos dados coletados nas diligências, nas DIRF's e nos portais de transparência de contas públicas dos Municípios, foi apurada a receita mensal auferida que seria a base cálculo das estimativas a que estava sujeito o ora autuado.

42. A partir destes valores foi elaborada a tabela abaixo colacionada onde está esquematizado o cálculo da multa lançada, repisando que neste tópico o lançamento trata tão somente das multas pelo não recolhimento das estimativas mensais a que estava sujeito o fiscalizado quando optou pela apuração anual do IRPJ e da CSLL.

(...)

#### 4.4 – MULTA PELA NÃO APRESENTAÇÃO DA EFD-CONTRIBUIÇÕES

43. Malgrado a fiscalizada estar sujeita a apresentação da EFD-CONTRIBUIÇÕES em consonância com a IN RFB 1.252/2012, não houve a apresentação da referida escrituração, ainda que intimada reiteradamente.

44. Tal situação, sujeita o infrator à aplicação da penalidade disposta no art. 12, inciso III, da Lei 8.218/91.

45. A referida norma prevê a multa de 0,02% por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta relativa ao período escriturado, porém limitada a 1% desta.

46. No presente caso, com a utilização do limitador previsto na lei, foi aplicada a multa equivalente a 1% da receita bruta, conforme quadro sintético abaixo colacionado:

(...)

#### 6 – DA MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA

49. A multa de ofício, no ordenamento jurídico, está prevista na Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, a seguir transcrito:

(...)

50. No que se refere a conduta do fiscalizado durante o procedimento, deve-se repisar que as omissões em apresentar as respostas foi contumaz em todas as intimações, exigindo inúmeras reintimações.

51. Outrossim, mesmo com as diversas intimações, alguns itens delas não foram atendidos, como pôde ser visto no tópico relativo ao histórico da fiscalização.

52. Tais condutas espelham a hipótese estabelecida no art. 44, § 2º, da Lei nº 9.430, de 1996, ensejando o agravamento da multa de ofício em metade do seu valor cujo percentual de 75% é majorado para 112,5% sobre todos os valores apurados.

3. Cientificado dos autos de infração em 26/09/2022, o interessado apresentou, em 25/10/2022, impugnação.

4. O lançamento fiscal foi mantido integralmente pela DRJ (e-fls. 1997-2011), com a seguinte ementa:

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Ano-calendário: 2018*

**NULIDADE. INCOMPETÊNCIA DO AUDITOR FISCAL. OUTRA CIRCUNSCRIÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPROCEDÊNCIA.**

*É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. (Súmula CARF nº 27, vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).*

**NULIDADE. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. DECISÃO JUDICIAL. ISS. BASE DE CÁLCULO PIS E COFINS. IMPROCEDÊNCIA.**

*Decisão judicial para fins de suspensão da exigibilidade das cobranças de PIS e COFINS que contenham o ISS na base de cálculo, não tem o condão de impedir a constituição dos créditos tributários das contribuições, por conseguinte, não há que se falar em nulidade da autuação.*

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Ano-calendário: 2018*

*ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO. COMPETÊNCIA.*

*A DRJ não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

*Assunto: Outros Tributos ou Contribuições*

*Ano-calendário: 2018*

*TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.*

*Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal em face da estreita relação de causa e efeito.*

*Assunto: Obrigações Acessórias*

*Ano-calendário: 2018*

*EFD-CONTRIBUIÇÕES. NÃO APRESENTAÇÃO.*

*A não apresentação da EFD-Contribuições no prazo fixado, ou a sua apresentação com incorreções ou omissões, acarretará aplicação, ao infrator, das multas previstas no art. 12 da Lei nº 8.218, de 1991.*

*Impugnação Improcedente.*

*Crédito Tributário Mantido.*

5. Ciente da decisão do Acórdão (e-fls. 2035), o sujeito passivo interpõe Recurso Voluntário (e-fls. 2014-2027) - trazendo em seu bojo as mesmas razões discorridas em sede de impugnação administrativa, em síntese:

*i) Preliminar - A empresa possui ação judicial nº 1089118-52.2021.4.01.3400 que tem por objeto a exclusão da base de cálculo da contribuição para o PIS e COFINS, do ISS destacados das notas fiscais e esclarece que no bojo da referida Ação Judicial, já há decisão determinando a suspensão de qualquer cobrança relacionada as contribuições do PIS e da COFINS que contenham o ISS na base de cálculo.*

*ii) Preliminar – Incompetência do órgão fiscalizador, pois a empresa possui seu domicílio fiscal no município de Duque de Caxias, estando vinculado à Delegacia da Receita Federal do município de Nova Iguaçu – RJ e a fiscalização foi através da Delegacia da Receita Federal de Niterói.*

*iii) Mérito – Lançamentos PIS e COFINS. Aduz que sempre estivera sujeita ao recolhimento de PIS e COFINS calculada sobre base de cálculo que contém o ISS e o ICMS, conforme destacado nas Notas Fiscais de venda ou prestação de serviço. Ocorre que o Supremo Tribunal Federal delimitou o alcance econômico da expressão constitucional “faturamento”, declarando que as receitas públicas tributárias (ISS e ICMS) não compõem a base de cálculo do PIS e da COFINS, consoante Recurso Extraordinário nº 574.706.*

iv) Mérito - *É inconstitucional a aplicação de multa em montante superior a 100% do valor do tributo, por afrontar os princípios da proporcionalidade, razoabilidade e não- confisco.*

v) Pedidos - *Converter o presente julgamento em diligência nos termos do artigo 16, IV do Decreto 70.235/1972, com o objetivo de apurar se as cobranças das referidas contribuições detêm ISS em suas bases de cálculo, com a consequente suspensão destas cobranças até o trânsito em julgado da ação judicial.*

6. É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Edmilson Borges Gomes**, relator

7. O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

### ***Preliminares – suspensão das exigibilidades dos lançamentos de PIS e COFINS e incompetência do órgão fiscalizador em virtude da jurisdição***

8. Antes de analisarmos os pleitos preliminares e meritórios apresentados pela Defesa, convém ressaltar que a própria Impugnação e o Recurso Voluntário, suspendem a exigibilidade do crédito. Essa é a regra geral de atribuição de efeito suspensivo aos recursos, prevista no inciso III, do art. 151, do Código Tributário Nacional (CTN). Destarte, nos termos da legislação ora citada e por ter a Contribuinte apresentado tempestivamente os apontados recursos, neste momento a exigência encontra-se suspensa.

9. O recorrente alega que a exigibilidade dos créditos tributários em discussão encontra-se suspensa por força de uma tutela provisória de urgência concedida no âmbito judicial (processo nº 1089118-52.2021.4.01.3400), que tem por objeto a exclusão da base de cálculo da contribuição para o PIS e COFINS, do ISS destacados das notas fiscais.

10. Descreve que a composição da base de cálculo realizada pela autoridade fiscal é composta também pelo ISS destacado das notas fiscais, posto que no próprio Termo de Verificação Fiscal (TVF), menciona-se que a fonte utilizada para compor a base de cálculo foi a DIRF dos tomadores de serviços, onde o valor é composto do total da nota fiscal emitida pelo recorrente.

11. Acrescenta que o STF, por meio do julgamento do Recurso Extraordinário nº 574.706, delimitou o alcance econômico da expressão constitucional “faturamento”, declarando que o ISS e o ICMS não compõem a base de cálculo do PIS e da COFINS.

12. Pois bem. O recorrente alega a existência de uma causa suspensiva, prevista no art. 151, V, do Código Tributário Nacional (concessão de tutela provisória em ação judicial). No entanto, a simples alegação de um direito não é suficiente para o seu reconhecimento.

13. Conforme a legislação processual civil, o ônus da prova incumbe a quem alega. No caso em tela, caberia ao contribuinte demonstrar, de forma inequívoca, que a tutela provisória que invoca está, de fato, vigente e produzindo seus efeitos. A presunção de legitimidade e veracidade do ato administrativo (lançamento fiscal) só pode ser afastada por prova robusta em contrário.

14. Quanto à apontada decisão do STF, não há referência ao ISS, restringindo-se apenas ao ICMS. Ademais, há que se dizer que as decisões judiciais e administrativas, regra geral, são desprovidas da natureza de normas complementares, tais quais aquelas previstas no art. 100 do CTN, razão pela qual não vinculam futuras decisões deste Colegiado, consoante dispõe o art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972.

15. Ainda, a recorrente pleiteia a anulação do procedimento fiscal sob o argumento de vício de competência, uma vez que o Auditor-Fiscal autuante estaria lotado em circunscrição distinta de seu domicílio tributário.

16. A preliminar, contudo, não merece prosperar. A competência para o exercício das atribuições do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil é de natureza funcional e material, estendendo-se por todo o território nacional. A autoridade do agente fiscal para constituir o crédito tributário em nome da União não se restringe à área geográfica de sua unidade de lotação.

17. A matéria já está pacificada na esfera administrativa, consoante Súmula vinculante nº 27 do CARF:

*“ É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).”*

18. À vista dos motivos expostos, afasto as preliminares de nulidade.

### **Mérito – dos lançamentos de PIS e COFINS e multa agravada**

19. A Recorrente alega que atua na prestação de serviços de coleta de lixo, e que a fiscalização, ao apurar os débitos, incluiu indevidamente os valores de ISS (Imposto Sobre Serviços) e ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços) na base de cálculo das contribuições.

20. A defesa invoca diretamente a decisão do Supremo Tribunal Federal (STF) no Recurso Extraordinário nº 574.706, que definiu que o ICMS não compõe a base de cálculo do PIS e da COFINS. O argumento é que o valor do imposto não constitui faturamento ou receita da empresa, mas sim um ônus fiscal e uma receita pública do Estado.

21. A recorrente solicita que o julgamento seja convertido em diligência para que a autoridade fiscal recalcule a base de cálculo do PIS e da COFINS, expurgando os valores de ISS, e que as cobranças fiquem suspensas até o trânsito em julgado da referida ação judicial.

22. A autoridade fiscal descreve os passos adotados para o lançamento. Veja-se:

Preliminarmente, convém ressaltar que os valores ora lançados advieram de diligências junto a alguns Municípios para os quais a ora autuada prestou serviços, bem como, pesquisas nas páginas de transparência de contas públicas relativas a estes municípios e consultas às DIRF's enviadas por alguns destes municípios.

(...)

17. No levantamento efetuado, verificou-se que o valor total das receitas auferidas foi de R\$ 41.006.476,41 e o montante do imposto retido sobre essas receitas alcançou o valor de R\$ 227.151,65.

18. Deve-se salientar que para fins de cálculo dos tributos incidentes sobre o lucro, foi informado o valor de R\$ 17.761.172,11, que foi o valor das despesas levadas para o encerramento do exercício e que depois foram transpostas para a ficha L300 da ECF, conforme imagens colacionadas abaixo, extraídas das escriturações efetuadas pela fiscalizada.

19. Uma vez que a empresa não pagou e/ou declarou qualquer valor devido de tributos e que os tributos a serem lançados possuem períodos de apuração distintos, isto é, mensais (PIS e COFINS) e anuais (IRPJ e CSLL), a fiscalização, para a correta apuração dos tributos, foi obrigada a informar todas as receitas auferidas mensalmente ao longo do ano.

20. Contudo, como a empresa é optante pelo lucro real anual e para que houvesse o cálculo matemático correto pelo sistema das bases de cálculo dos tributos (IRPJ e CSLL), esse valor total de despesas foi informado na linha referente "Prejuízo das Atividades Em Geral Declarado", cujo efeito matemático gerou a correta apuração da base de cálculo dos tributos anuais que ficou em R\$ 23.245.304,30 (R\$ 41.006.476,41 – R\$ 17.761.172,11).

23. A Recorrente não contesta a forma de apuração dos lançamentos efetuados, apenas questiona o ISS incluso nas bases de cálculos. Como dito, no que tange ao pleito relacionado à exclusão do ISS da base de cálculo das contribuições em comento, de pronto pode ser afastado visto que a Autuada não carrou aos autos os valores do ISS apurado ou pago no período objeto de lançamento de ofício.

24. O Plenário do Supremo Tribunal Federal, ao julgar o mérito do **RE 574.706** (Tema 69 da Repercussão Geral), pacificou o entendimento de que o valor do ICMS não integra a base de cálculo do PIS e da COFINS. A premissa fundamental do julgado foi a de que os valores arrecadados a título de ICMS não se incorporam ao patrimônio do contribuinte e, portanto, não podem ser considerados como faturamento ou receita. Trata-se de mero ingresso de caixa destinado ao repasse ao ente tributante estadual.

25. O mesmo raciocínio (eadem ratio decidendi) aplica-se integralmente ao Imposto Sobre Serviços (ISS). O ISS, assim como o ICMS, é um tributo indireto cujo ônus financeiro é transferido ao consumidor final, sendo o prestador de serviços um mero agente arrecadador para

o Município. O valor destacado a título de ISS na nota fiscal não representa uma riqueza própria da empresa, mas sim um débito para com a Fazenda Pública Municipal.

26. Corroborando essa linha de pensamento e pondo fim a qualquer controvérsia sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal analisou a questão específica do ISS no **RE 592.616 (Tema 118 da Repercussão Geral)**, fixando a seguinte tese, com efeito vinculante para todo o Poder Judiciário e para a Administração Pública:

"O valor correspondente ao ISS não integra a base de cálculo das contribuições para o PIS e a COFINS."

27. "A questão foi consolidada pelo Supremo Tribunal Federal (STF) ao julgar o Recurso Extraordinário 574.706/PR, sob o rito da repercussão geral, dando origem ao Tema 69", aduzindo que:

O Tribunal, por maioria, acolheu, em parte, os embargos de declaração, para modular os efeitos do julgado cuja produção haverá de se dar após 15.3.2017 - data em que julgado o RE nº 574.706 e fixada a tese com repercussão geral "O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS" -, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até a data da sessão em que proferido o julgamento, vencidos os Ministros Edson Fachin, Rosa Weber e Marco Aurélio. Por maioria, rejeitou os embargos quanto à alegação de omissão, obscuridade ou contradição e, no ponto relativo ao ICMS excluído da base de cálculo das contribuições PIS-COFINS, prevaleceu o entendimento de que se trata do ICMS destacado, vencidos os Ministros Nunes Marques, Roberto Barroso e Gilmar Mendes. Tudo nos termos do voto da Relatora. Presidência do Ministro Luiz Fux. Plenário, 13.05.2021 (Sessão realizada por videoconferência - Resolução 672/2020/STF).

28. A única questão em aberto é a partir de qual marco temporal essa exclusão poderá ser aplicada para fins de recuperação de valores pagos indevidamente (repetição de indébito).

29. O foco da autuação foi a constatação de receitas omitidas, ou seja, valores apurados pela fiscalização com base em informações de terceiros. Entendo, que por se tratar de omissão de receitas, não houve a incidência, nem a tributação ou o recolhimento das exações.

30. Desta forma, não há que se falar sobre a exclusão. Assim, irretocável o trabalho do Fisco e a decisão de primeira instância.

31. O segundo questionamento da recorrente diz respeito ao percentual da multa aplicada sobre os débitos apurados. A fiscalização aplicou uma multa agravada no patamar de 112,5%, o que a empresa considera inconstitucional.

32. Os argumentos para essa tese são a Violação ao Princípio do Não Confisco (Art. 150, IV, da CF/88). A recorrente sustenta que multas superiores a 100% do valor do tributo devido possuem caráter confiscatório, o que é vedado pela Constituição Federal. Cita jurisprudência

consolidada do STF no sentido de que o valor do tributo principal deve servir como um limitador para a multa punitiva. Observa que decisões da Corte já teriam fixado o patamar de 100% como o limite máximo para evitar a abusividade e o confisco. Descreve ainda o Tema 863 - Repercussão Geral em que o STF reconheceu a repercussão geral da matéria (RE 736.090 / Tema 863) para debater especificamente o caráter confiscatório de multas qualificadas de 150%, o que, segundo a recorrente, reforça a relevância e a plausibilidade de sua tese.

33. No que toca à aplicação da multa de ofício agravada por não prestar esclarecimentos, prevista no art. 44, inciso I c/c § 2º, ambos da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, utilizo para decidir, trechos do Acórdão nº 1201-007.136, sessão de 10.12.2024:

“ Ao interpretarmos a dogmática que a disciplina, observa-se a essencialidade da conformação dos seguintes aspectos que compõem a sua regra-matriz de incidência:

i. **O material**, que se refere ao não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação, de onde resulta hialina a relação direta com o dever de colaboração do sujeito passivo com a administração tributária, estampado no art. 4º, IV, da Lei nº 9.784, de 1996; e

ii. **O temporal**. Neste requer análise conjunta dos aspectos quantitativo e pessoal: 1. O **aspecto quantitativo** se refere a base de cálculo corporificada na multa de ofício de que trata o inciso I, do art. 44, da Lei nº 9.430/96 – 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata -. Para que se configure, há necessidade de existência de um procedimento fiscal - nos termos dos arts. 7º a 9º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, disciplinado atualmente pela Portaria RFB nº 6.478, de 29 de dezembro de 2017 – que se finde em lançamento de ofício de um crédito tributário, por auto de infração ou notificação de lançamento, com o valor do tributo não pago e a respectiva multa de ofício. Dessarte, sob este prisma, o aspecto temporal se conforma ao final do encerramento do procedimento fiscal que resulte em auto de infração com aplicação de multa de ofício, quando se constata o não atendimento de intimação ao longo da fase inquisitorial;

2. Já quanto ao **aspecto pessoal** da multa, somente pode ser o sujeito passivo fiscalizado por procedimento fiscal que resultou na exigência do crédito tributário.

Desse modo, deduz-se que os elementos que compõem a regra nuclear da multa de ofício agravada apenas se configuram ao final do procedimento fiscal e é essencial a caracterização do descumprimento do dever de colaboração do Autuado com a Administração Fazendária.

Nesse diapasão, para melhor entendimento, merece destaque a **Solução de Consulta Interna (SCI) Cosit nº 7, de 21/10/2019**, que brilhantemente tratou do tema, cujos excertos, relacionados a questão, reproduzimos:

10.1. A intimação a ensejar a multa a que se refere o inciso I não é aquela com objetivo de apresentar um documento, por si só. Do mesmo modo, prestar esclarecimentos não significa comprovar alguma informação já em poder do Fisco.

Prestar esclarecimentos significa justificar de forma convincente determinada situação de fato ou de direito. A intimação para tanto deve delimitar de forma precisa a(s) informação(ões) requerida(s). A intimação para prestar esclarecimentos gerais, de forma ampla, não pode ensejar a presente multa.

10.2. Destaque-se: uma coisa é simplesmente intimar o sujeito passivo a apresentar algum documento ou comprovar alguma informação já em poder do Fisco, condutas que não se amoldam ao disposto no inciso I do § 2º. Outra coisa é que os esclarecimentos prestados sejam factíveis e que sejam comprovados.

Nessa segunda hipótese a apresentação dos documentos não foi objeto da intimação, mas é parte integrante dos esclarecimentos prestados. É uma situação específica em que a falta de apresentação de documentos denota que os esclarecimentos não foram prestados de forma satisfatória, incidindo, observadas as hipóteses do caso concreto, a multa de que trata o inciso I do § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

11. Considerando o dito anteriormente, há a necessária vinculação dos esclarecimentos solicitados com a infração objeto do lançamento, em respeito ao aspecto material e quantitativo da multa agravada. Logo, concorda-se com a consulente no sentido de que "o fiscalizado pode atender à intimação relacionada à primeira infração e ser completamente omissivo em relação à segunda, justificando-se o agravamento exclusivamente em relação ao crédito tributário correspondente à segunda infração".

12. Passa-se, assim, a analisar as demais situações que poderiam ensejar a incidência da multa agravada pelo não atendimento à intimação para prestar esclarecimentos.

**12.1. Quando o comportamento do sujeito passivo durante o procedimento fiscal for totalmente omissivo, não resta dúvida da incidência da multa agravada.**

34. Na decisão recorrida, assim se manifesta o Colegiado *a quo*, no que tange ao agravamento da multa de ofício:

“No que se refere à arguição de inconstitucionalidade, cabe dizer que este Colegiado não é competente para apreciar tal matéria, consoante Súmula nº 2 do CARF:

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

35. Já a autoridade fiscal, descreve detalhadamente como ocorreram as operações realizadas. Abaixo, excertos do Termo de Verificação Fiscal (TVF):

### 3 – HISTÓRICO

5. A fiscalização teve seu início em **19/07/2021** com ciência do Termo de Início da Ação Fiscal onde foi solicitado à fiscalizada que apresentasse a ECF e a EFD Contribuições relativas ao ano-calendário 2018.

6. O Termo de Intimação nº 01 reentimou pela apresentação das escriturações supramencionadas e foi atendido parcialmente com a apresentação da ECF.

7. Através do Termo de Intimação nº 02, foram solicitados esclarecimentos acerca de pagamentos a pessoas físicas registrados na contabilidade e, também, acerca de lançamentos contábeis que diminuía o saldo da conta de receitas tendo como contrapartida uma conta de passivo denominada "CONTAS A RECEBER EXERCÍCIO FUTURO".

8. Os Termos de Intimação nº 03, 04, 05 e 06 foram reentimações para o cumprimento do disposto originalmente no Termo de Intimação nº 02 que não fora atendido pela ora atuada.

9. Outrossim, o Termo de Intimação nº 07 reentimou pelo cumprimento do disposto no Termo de Intimação nº 02 e posteriores, bem como reentimou pelo cumprimento da parte também não atendida dos Termos de Início de Fiscalização e Termo de Intimação nº 01, ou seja, a apresentação da EFD-Contribuições.

10. Decorridos mais de nove meses do início da fiscalização sem que tivesse sido apresentada a EFD-Contribuições e oito meses da solicitação de esclarecimentos e apresentação de documentos relativos a valores escriturados na contabilidade, foram emitidos mais três intimações (Termos de Intimação nº 08, 09 e 10) que reentimavam pelo cumprimento dos termos anteriores e solicitavam esclarecimento acerca de pagamentos efetuados a prestadores de serviços pessoas jurídicas também escriturados na contabilidade, sem que houvesse qualquer resposta da fiscalizada.

#### 6 – DA MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA

49. A multa de ofício, no ordenamento jurídico, está prevista na Lei nº 9.430, de 1996, art 44, a seguir transcrito: (...)

50. No que se refere a conduta do fiscalizado durante o procedimento, deve-se repisar que as omissões em apresentar as respostas foi contumaz em todas as intimações, **exigindo inúmeras reentimações.**

51. Outrossim, mesmo com as diversas intimações, alguns itens delas não foram atendidos, como pôde ser visto no tópico relativo ao histórico da fiscalização.

52. Tais condutas espelham a hipótese estabelecida no art. 44, § 2º, da Lei nº 9.430, de 1996, ensejando o agravamento da multa de ofício em metade do seu valor cujo percentual de 75% é majorado para 112,5% sobre todos os valores apurados.

36. O Termo de Verificação Fiscal, em seu item 6 ("DA MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA") e no tópico "HISTÓRICO", descreve detalhadamente a cronologia dos fatos. A fiscalização teve início em 19/07/2021, e ao longo de mais de nove meses, foram expedidos dez Termos de Intimações Fiscais. O TVF relata que a recorrente deixou de apresentar a EFD-Contribuições e não prestou esclarecimentos solicitados sobre lançamentos contábeis, mesmo após ser reiteradamente intimada para tanto (Termos de Intimação nº 02, 03, 04, 05, 06 e 07).

37. A conduta da recorrente, ao se omitir de forma persistente em colaborar com a autoridade fiscal, caracteriza claro embaraço ao exercício da atividade de fiscalização. A apresentação de informações e documentos quando solicitados não é uma faculdade, mas um dever instrumental do contribuinte. A inércia da autuada forçou a fiscalização a buscar informações por meios indiretos (diligências em municípios, consulta a portais de transparência e DIRF de terceiros), quando a apuração poderia ter sido feita de forma mais célere e precisa com base nos documentos da própria contribuinte.

38. A aplicação da multa agravada, nesse contexto, não é uma opção da autoridade fiscal, mas um ato vinculado imposto pelo princípio da legalidade. Uma vez configurada a hipótese legal – o não atendimento às intimações –, a consequência jurídica prevista na norma deve ser aplicada. Veja-se:

*Lei n. 9.430/1996*

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:*

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007);*

*(...)*

*§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*I - prestar esclarecimentos; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007).*

39. A recorrente, em sua peça recursal, não logrou êxito em descaracterizar a conduta que lhe foi imputada. Não apresentou justificativas plausíveis para a falta de atendimento nem comprovou ter fornecido as informações solicitadas tempestivamente.

40. Dessa forma, entendo que a majoração da multa de ofício está devidamente motivada e amparada pela legislação.

### **Conclusão**

41. Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, afasto as preliminares suscitadas e no mérito NEGOU PROVIMENTO.

É como voto.

*assinado digitalmente*

**Edmilson Borges Gomes**