

**MINISTÉRIO DA FAZENDA****Conselho Administrativo de Recursos Fiscais****PROCESSO** 19515.720360/2014-63**ACÓRDÃO** 3302-014.526 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA**SESSÃO DE** 19 de junho de 2024**RECURSO** VOLUNTÁRIO**RECORRENTE** GALVAO ENGENHARIA S/A**RECORRIDA** FAZENDA NACIONAL**Assunto: Normas de Administração Tributária**

Data do fato gerador: 01/01/2009, 31/12/2009

DECADÊNCIA. EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO. APLICAÇÃO ART. 150, §4º, DO CTN.

A aplicação do prazo decadencial de cinco anos, estabelecido pelo art. 150, § 4º, do CTN, pressupõe a existência de pagamento prévio pelo sujeito passivo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para reconhecer a decadência dos créditos tributários relativos os meses de janeiro e fevereiro de 2009.

Sala de Sessões, em 19 de junho de 2024.

Assinado Digitalmente

Marina Righi Rodrigues Lara – Relatora

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Mario Sergio Martinez Piccini, Marina Righi Rodrigues Lara, Francisca Elizabeth Barreto (suplente convocada), Francisca das Chagas Lemos, Jose Renato Pereira de Deus, Lazaro Antônio Souza Soares (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem abordar a controvérsia deduzida nos presentes autos, adoto o relatório constante da decisão proferida pela DRJ:

2. Trata o presente processo de autos de infração lavrados contra a contribuinte acima identificada, que pretendem a cobrança de Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS e de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins relativas aos períodos de apuração de 01/01/2009 a 31/11/2009, por ter sido apurada insuficiência de declaração/recolhimento de tributos.

3. Em seu Termo de Verificação Fiscal - TVF (fls. 34 a 43), a autoridade fiscal descreve os procedimentos adotados no curso da fiscalização e os fatos que deram origem aos lançamentos efetuados, relatando que:

I. A empresa sob ação fiscal tem como objeto social obras de infraestrutura, obras de arte, pavimentação, terraplenagem, etc. A receita da empresa é preponderantemente advinda de contratos com órgãos da administração federal direta, autarquias, fundações federais, empresas públicas, sociedades de economia mista e demais entidades em que a União, direta ou indiretamente detém a maioria do capital social sujeito a voto e são obrigadas a registrar sua execução orçamentária e financeira do SIAFI.

II. Consideramos na apuração das receitas da empresa o determinado no artigo 7º da Lei 9718 de 27/11/98, que estabelece o diferimento do pagamento das contribuições devidas a título de PIS e COFINS no caso de construção por empreitada a preço predeterminado com órgãos públicos, até o recebimento do preço.

III. O Contribuinte sob ação fiscal mantém a incidência do PIS/COFINS no sistema cumulativo mercê do artigo 8º da Lei 10.637/2002 e art. 10 da Lei 10.833/2003 em relação às receitas decorrentes de execução por administração, empreitada ou subempreitada de obras de construção civil, sendo que a base de cálculo do PIS/COFINS corresponde à receita bruta auferida com a venda de mercadorias e/ou serviços.

IV. Conforme disposto nos artigos 30 e 31 da Lei 10.833/2003 o contribuinte foi submetido a retenção de CSLL, PIS e COFINS, em determinados pagamentos efetuados por pessoa jurídica de direito privado (CSLL - 1%, PIS - 0,65%, COFINS 3% - total 4,65%).

V. Foi ainda submetida à retenção na fonte do IMPOSTO DE RENDA, da CSLL, do COFINS e PIS a que se refere o artigo 64 da Lei 9.430/96 e artigo 34 da Lei 10.833/2003, na prestação de serviços para entidades da administração pública federal (empresas públicas sociedades de economia mista e demais entidades em que a União, direta ou indiretamente, detém a maioria do capital social). Foi considerado neste auto de infração as referidas retenções, aproveitadas como antecipação de pagamento dentro do

mês do seu recolhimento, conforme estabelece a INSTRUÇÃO NORMATIVA 480 DE 15 DE DEZEMBRO DE 2004, vigente para o período fiscalizado.

VI. Procedemos à apuração dos valores devidos considerando as retenções consoante dispõe o art. 36 da Lei 10.833/2003, qual seja, os valores retidos na forma dos artigos 30, 33 e 34 serão considerados como antecipação do que for devido pelo contribuinte que sofreu a retenção, em relação ao imposto de renda e às respectivas contribuições.

VII. Aplicado ainda o entendimento do artigo 7º parágrafo 1º da IN-SRF 459/2004: os valores retidos na forma desta IN poderão ser deduzidos, pelo contribuinte, das contribuições devidas de mesma espécie, relativamente a fatos geradores ocorridos a partir do mês da retenção.

VIII. Os valores retidos na fonte a título de contribuições quando não for possível sua dedução dos valores a pagar das respectivas contribuições no mês de apuração poderão ser restituídos ou compensados com débitos relativos a outros tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (artigo 5º da Lei 11.727/2008).

IX. Foi considerado na apuração dos lançamentos deste auto de infração a existência de Consórcios e o seu faturamento, sendo que a empresa autuada opera como empresa líder e também como participante. Registre-se ainda a ocorrência de prestação de serviços na forma de SCP - SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO (artigo 991 Lei 10.406/2002), valores devidamente escriturados na sócia ostensiva.

X. O DACON é obrigação acessória para demonstrar a apuração da contribuição para o PIS e COFINS, nos regimes de incidência cumulativo e não cumulativo, bem como os créditos apurados e das retenções na fonte efetuadas no período. O autuado durante a ação fiscal procedeu à retificação do DACON, no dia 19/03/2014, convalidando em parte os valores apurados pela fiscalização como sujeitos à tributação do PIS e COFINS e informando as retenções de Pessoas Jurídicas de Direito Privado e Direito Público (fichas 15 A/15B PIS e 25 A/25 B COFINS).

XI. Entretanto, as informações relativas às retenções não foram integralmente validadas na ação fiscal, existindo diferenças de contribuições que são objeto do presente lançamento. Houve ainda retificação em relação aos valores de diferimento das contribuições, conforme apurado na ação fiscal (fichas 11 /12-PIS e 21/22 COFINS).

4. Por sua vez, a impugnante, irresignada com a autuação, alega (fls. 769 a 789), em síntese, que:

Nulidade Falta de Requisitos Essenciais

a. No caso concreto, em que pese estar informado "o montante do tributo devido", vem ele de cálculos errados, o que fulmina a validade do ato, nos exatos e precisos termos de entendimento manifestado em julgamentos proferidos pelo Conselho Administrativo de Recurso Fiscais — CARF.

b. Não é demais lembrar que equívocos cometidos na apuração do crédito tributário (como demonstraremos em detalhes adiante) além de ofender o art. 142 do CTN, impõe exigência excessiva ao contribuinte em clara ofensa ao Princípio da Capacidade Contributiva e do Não-Confisco.

c. Não bastasse a falta de atendimento ao art. 142 do CTN, deixou o Auto de Infração de atender o que determina o artigo 9º do Decreto 70.2351/72, que exige que venha ele instruído com todos os documentos que autorizam a conclusão.

d. Analisando os autos de infração impugnados verifica-se que não foram anexados os documentos que fundamentaram a autuação (nesse particular, v. item 04 do Termo de Verificação Fiscal).

e. Note-se que, muito embora o Sr. AFRF faça menção a "outros documentos", deixou de anexar as suas cópias, não tendo, sequer, indicado que "outros documentos" são esses, razão porque os autos de infração, também por esse motivo, não têm como prosperar, devendo ser anulados ou julgados improcedentes. Equívocos na Apuração do Tributo

f. O lançamento fiscal, data vênua, contém inúmeros equívocos no cálculo/apuração das contribuições e exige da IMPUGNANTE valores excessivos.

g. Um dos equívocos no lançamento, por exemplo, é que não foram considerados os créditos dos tributos retidos nos meses anteriores, os quais, segundo o art. 36 da Lei nº. 10.833 podem ser aproveitados no mês seguinte à retenção, o que, ao invés de um débito demonstraria um crédito a favor do contribuinte.

h. Há equívocos ainda na consolidação dos valores elaborada pelo Sr. Fiscal. Observe-se que o saldo final não condiz com os valores apresentados nas próprias planilhas do auto de infração.

i. Como se pode ver, os Autos de infração estão eivados de vícios insanáveis, já que, como demonstrado acima, o crédito tributário não foi sequer apurado/calculado de forma correta. Note-se que existem diferenças relevantes na apuração e manifesta cobrança excessiva/indevida em detrimento da Impugnante.

j. Como se não bastasse a existência de erros de cálculos, o AFRF deixou de considerar os meses em que houve pagamento a maior de PIS e COFINS, fato que gerou um crédito tributário maior do que o valor efetivamente devido, principalmente nos meses de abril, junho, agosto, setembro e dezembro de 2009.

k. Se os referidos valores pagos a maior pela contribuinte tivessem sido considerados, e não ignorados, como fez o Sr. Fiscal, constatar-se-ia, que a Impugnante tem um crédito de R\$ 520.440,08 de PIS e um crédito de R\$2.561.459,55 de COFINS, e não um débito, como apontado nos Autos de Infração lavrados.

l. Com base no exposto, forçoso concluir que, ante os inúmeros equívocos ocorridos no cálculo/apuração das contribuições e respectivos créditos, o lançamento fiscal não pode prevalecer sem ofender os princípios constitucionais e a legislação correlata, especialmente o art. 142 CTN e artigo 90 do Dec. 70.235172.

5. Ao finalizar, a contribuinte requer que os autos de infração lavrados sejam anulados, não só porque eivados de vício formal de nulidade, mas, também, porque baseados em cálculos incorretos, os quais, em algumas passagens, não teriam considerados seus créditos.

6. Requer, ainda, a total improcedência dos autos de infração, se não forem anulados, com o consequente cancelamento do débito e protesta provar o alegado por todos os meios de prova admitidos em Direito.

A 4ª Turma da DRJ/SDR, por meio do Acórdão de nº 15-45.484, por unanimidade de votos, rejeitou a preliminar de nulidade e, no mérito, considerou procedente em parte a impugnação, mantendo parcialmente o crédito tributário lançado de ofício.

O referido Acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

APURAÇÃO. VALORES RETIDOS. COMPROVAÇÃO. Para serem deduzidos na apuração da Cofins a pagar, valores de retenção superiores aos considerados no lançamento, obtidos a partir da DIRF, devem ser devidamente comprovados.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

APURAÇÃO. VALORES RETIDOS. COMPROVAÇÃO. Para serem deduzidos na apuração do PIS a pagar, valores de retenção superiores aos considerados no lançamento, obtidos a partir da DIRF, devem ser devidamente comprovados.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009 NULIDADE.

As arguições de nulidade só prevalecem se enquadradas nas hipóteses previstas na lei para a sua ocorrência e não há que se falar em nulidade quando a exigência fiscal sustenta-se em processo instruído com todas as peças indispensáveis, contendo o lançamento descrição dos fatos suficiente para o conhecimento da infração cometida e não se vislumbra nos autos que o sujeito passivo tenha sido tolhido no direito que a lei lhe confere para se defender.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Devidamente intimada, em 14/12/2018, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, em 11/01/2019, requerendo, preliminarmente, a nulidade do lançamento, bem como o reconhecimento da decadência dos créditos lançados relativos aos meses de janeiro e fevereiro de 2009.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Marina Righi Rodrigues Lara**, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Como relatado, foram devolvidos a este colegiado dois pontos: (i) preliminar de nulidade do Auto de Infração e (ii) prejudicial de decadência.

É o que se passa a analisar.

1. Da nulidade do Auto de Infração

Sustenta a Recorrente a nulidade do lançamento por ausência de clareza na descrição dos fatos e dos motivos que deram origem à autuação. Aduz, ainda, existir erros nos cálculos e na consolidação dos valores no lançamento, o que teria prejudicado o seu regular exercício do direito de defesa.

As alegações trazidas pela Recorrente em seu Recurso Voluntário, contudo, são totalmente genéricas, sem fazer qualquer referência aos eventuais erros existentes nos cálculos e na consolidação dos valores no lançamento.

Não existindo, assim, qualquer comprovação de existência de prejuízo à defesa da Recorrente nos presentes autos, não há que se falar em nulidade do Auto de Infração objeto de análise.

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade do Auto de Infração.

2. Da decadência

Como relatado anteriormente, sustenta a Recorrente a decadência dos créditos tributários objetos dos presentes autos. Afirmar que, diante da existência de “autolancamento” a ser homologado pela Autoridade Fiscal, aplicar-se-ia ao caso o art. 150, §4º, do CTN.

Em que pese a questão não ter sido enfrentada pela Recorrente em sua Impugnação, trata-se de matéria de ordem pública, cognoscível inclusive de ofício pelo julgador, e, portanto, passível de afastar considerações a respeito da sua preclusão.

Como se sabe a questão da decadência dos créditos tributários já foi abordada pelo STJ, no Acórdão do REsp nº 973.733/SC, sob o rito dos recursos repetitivos, o qual restou assim ementado:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em

28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs.. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs.. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuassem o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008."

(REsp n. 973.733/SC, relator Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 12/8/2009, DJe de 18/9/2009.)

Em síntese, decidiu-se que a aplicação do prazo estabelecido pelo art. 150, § 4º, do CTN, pressupõe o pagamento prévio pelo sujeito passivo. Inexistindo pagamento, aplica-se a regra geral, constante do art. 173, I, do CTN. O critério adotado por aquele tribunal é objetivo, qual seja, a existência de pagamento, não cabendo, portanto, qualquer ponderação a respeito dos motivos pelos quais o pagamento não foi realizado pelo contribuinte.

Destaca-se que, nos termos do art. 99 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), o referido julgamento, por ter sido realizado sob o rito dos recursos repetitivos, é de observância obrigatória e deverá ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito deste CARF.

Compulsando os autos, extrai-se do próprio Relatório Fiscal (fl. 41) a existência de pagamento, por meio de retenções, nos períodos em análise:

14- APROVEITAMENTO DAS RETENÇÕES:			
	DIF. APURADA	RETENÇÕES	VALOR AUTO INFRAÇÃO
PIS			
01/2009	187.170,95	37.029,13	150.141,82
02/2009	105.411,18	96.585,13	8.826,05
03/2009	197.211,36	133.266,35	63.945,01
04/2009	72.503,18	106.527,37	
05/2009	154.823,79	145.570,38	9.253,41
06/2009	153.413,89	246.379,54	
07/2009	498.114,08	372.040,89	126.073,19
08/2009	368.629,65	601.822,98	
09/2009	308.077,13	345.071,00	
10/2009	441.338,59	405.742,23	35.596,36
11/2009	469.149,99	409.547,01	59.602,98
12/2009	346.697,24	923.399,10	
TOTAL			453.438,82
COFINS			
01/2009	863.865,58	170.903,69	692.961,89
02/2009	486.517,06	445.777,54	40.739,52
03/2009	910.231,38	615.075,44	295.155,94
04/2009	334.756,58	491.664,76	
05/2009	714.615,23	671.863,30	42.751,93
06/2009	708.099,22	1.137.136,33	
07/2009	2.299.064,06	1.717.111,80	581.952,26
08/2009	1.701.214,71	2.777.644,54	
09/2009	1.421.907,00	1.592.635,38	
10/2009	2.036.984,13	1.872.656,45	164.327,68
11/2009	2.005.635,30	1.890.216,97	115.418,33
12/2009	1.600.178,41	4.261.842,01	
TOTAL			1.933.307,56

Diante desse contexto, quanto aos referidos meses (janeiro a dezembro de 2009), aplica-se o prazo do art. 150, § 4º, do CTN, de modo que tendo a notificação do lançamento ocorrida em 28/03/2014 (fl. 822), **estão abrangidos pela decadência os créditos tributários relativos os meses de janeiro e fevereiro de 2009.**

Diante de todo o exposto, entendo que devem ser reconhecidos como decaídos os créditos tributários relativos aos meses de janeiro e fevereiro de 2009.

3. Dispositivo

Pelo exposto, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para (i) afastar a preliminar de nulidade do lançamento e (ii) reconhecer a decadência dos créditos tributários relativos os meses de janeiro e fevereiro de 2009.

Assinado Digitalmente

Marina Righi Rodrigues Lara