



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19679.009898/2003-98
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-007.004 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de setembro de 2019
Recorrente RACIONAL ENGENHARIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/03/1998

PRECLUSÃO. INOVAÇÃO DE DEFESA. NÃO CONHECIMENTO

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela impugnante, precluindo o direito de defesa trazido somente no Recurso Voluntário. O limite da lide circunscreve-se aos termos da Impugnação Administrativa.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO. ART. 150, §4º CTN.

O prazo decadencial para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário na sistemática de homologação extingue-se a partir da contagem de 5 anos em relação aos fatos geradores das contribuições, quando o tributo declarado tiver ocorrido pagamento parcial (Recurso Especial n.º 973.733, Superior Tribunal de Justiça, julgado sob o rito dos recursos representativos de controvérsia - art. 62, §2º do RICARF). Constam dos autos comprovante de pagamento parcial da contribuição ao PIS (modalidade PIS-Repique), ainda que em modalidade de pagamento distinta da objeto da autuação (PIS-Faturamento).

Recurso Voluntário conhecido em parte e, na parte conhecida, dado provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do Recurso Voluntário interposto para, na parte conhecida, dar-lhe provimento para cancelar a exigência fiscal em razão da decadência.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Mineiro Fernandes, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Muller Nonato Cavalcanti Silva (suplente convocado) e Thais De Laurentiis Galkowicz.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração eletrônico, lavrado para a exigência da contribuição ao PIS referente ao período de janeiro a março de 1998, em razão de crédito ser indicado com exigibilidade suspensa sem a indicação do número do processo judicial correspondente. A ocorrência indicada no Anexo I da autuação foi “*Proc. Jud. Não comprova*” (e-fl. 22/27).

Em sua Impugnação, a Recorrente sustenta, tão somente, a decadência do direito do fisco de constituir o crédito tributário, com fulcro no art. 150, §4º, do CTN, em especial para os lançamentos para prevenir decadência, como ocorrido no caso, vez que os débitos foram indicados na DCTF com a exigibilidade suspensa. (e-fls. 2/7) A empresa foi notificada no Auto de Infração em 11/08/2003 (e-fls. 19 e 28), estando decaídos os créditos autuados referentes às competências de 01/1998 a 03/1998.

Em análise da defesa apresentada, o lançamento foi cancelado em parte para exonerar o valor correspondente à multa de ofício, montante não sujeito a recurso de ofício. O acórdão da Delegacia de Julgamento foi ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/01/1998 a 31/03/1998

DCTF. AUDITORIA INTERNA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DECADÊNCIA. No que respeita às contribuições sociais, o prazo decadencial para constituir o crédito tributário é de 5 anos, consoante a Súmula Vinculante n.º 8, que declarou inconstitucional o art. 45 da lei n.º 8.212/91. Segundo o Parecer PGFN/CAT N.º 1617/2008, não havendo pagamento ou verificada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, aplica-se o disposto no art. 173, I do CTN, segundo o qual o início do prazo decadencial se dá no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado.

MULTA DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA. Em homenagem ao princípio da retroatividade benigna, exonera-se a multa de ofício imposta, em virtude de o art. 18 da lei 10.833/2003, na redação dada pelo art. 18 da lei 11.488/2007, não prever sua aplicação no caso em exame. Lançamento Procedente em Parte (e-fl. 30)

Intimada da decisão em 13/01/2009 (e-fl. 42), a empresa apresentou Recurso Voluntário em 12/02/2009 (e-fls. 49/71) alegando, em síntese:

(i) a decadência do direito de lançar, com fulcro no art. 150, §4º, do CTN, anexando aos autos cópias de comprovante de pagamento do PIS na modalidade do PIS-Repique;

(ii) o pagamento da parcela autuada em razão de mandado de segurança interposto pela empresa. Afirma a empresa que o pagamento foi realizado na sistemática do PIS-Repique (5% do valor do imposto de renda devido) com base em ação judicial por ela interposta, estando correta a sistemática por ela adotada;

(iii) o cerceamento do direito de defesa da empresa pela DRJ, sem ter analisado a efetiva comprovação do pagamento do PIS no período.

(iv) a impossibilidade de cobrança de multa na hipótese.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo, mas merece ser conhecido apenas em parte, vez que invoca discussão não trazida em sede de Impugnação.

Com efeito, em sua Impugnação a empresa se ateve a sustentar a decadência do crédito tributário constituído, não trazendo qualquer consideração específica quanto às ações judiciais que supostamente respaldariam as informações trazidas em DCTF. Com efeito, as alegações trazidas nos tópicos “III.2. DA EXTINÇÃO DO CREDITO TRIBUTÁRIO EFETIVAMENTE DEVIDO PELA RECORRENTE (ART. 156 DO CTN)” e “III.3. DA CORRETA APURAÇÃO E RECOLHIMENTO DO PIS PELA RECORRENTE”(e-fls. 64/68), identificadas no item *ii* do recurso voluntário no relatório acima, não foram veiculadas na Impugnação da empresa, não tendo sido apreciadas pela DRJ.

Com isso, esta matéria trazida no Recurso Voluntário, por não ter sido trazida em sede de Impugnação, restou preclusa na forma do art. 17 do Decreto n.º 70.235/72¹. E, não se tratando de matéria passível de ser conhecida de ofício por este colegiado, por não constar do rol do art. 342 do CPC/2015², aplicável de forma subsidiária ao presente processo, dela não tomo conhecimento sob pena de supressão de instância e de ferir o devido processo legal. Nesse sentido é o entendimento deste E. CARF:

"Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração: 01/12/2003 a 31/12/2003 PRECLUSÃO. INOVAÇÃO DE DEFESA. NÃO CONHECIMENTO Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela manifestante, precluindo o direito de defesa trazido somente no recurso voluntário. O limite da lide circunscreve-se aos termos da manifestação de inconformidade." (Processo 10875.903610/2009-78 Relator Juliano Eduardo Lirani Acórdão n.º 3803-004.666. Unânime - grifei)

Da mesma forma, não cabe aqui conhecer as alegações em torno da multa (tópico IV do recurso), face a falta de interesse de agir da empresa. Isso porque a multa aplicada no presente caso foi cancelada pela DRJ, em parcela não sujeita ao recurso de ofício. Nesse sentido, não tomo conhecimento dos tópicos III.2, III.3 e IV do Recurso Voluntário.

¹ "Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante."

² "Art. 342. Depois da contestação, só é lícito ao réu deduzir novas alegações quando:

I - relativas a direito ou a fato superveniente;

II - competir ao juiz conhecer delas de ofício;

III - por expressa autorização legal, puderem ser formuladas em qualquer tempo e grau de jurisdição."

Cabe, contudo, conhecer e analisar as razões de recurso trazidas pela empresa quanto às alegações de decadência.

Na decisão recorrida, a decadência foi analisada com fulcro no art. 173, I, do CTN, vez que inexistiria nos autos pagamento antecipado do tributo autuado. Com efeito, atentando-se para o Anexo I da autuação, os valores declarados de PIS-Faturamento (código de receita 8109) não foram objeto de pagamento parcial (e-fl. 24):

ANEXO I - DEMONSTRATIVO DOS CRÉDITOS VINCULADOS NÃO CONFIRMADOS

| DECLARAÇÃO: PRIMEIRO TRIMESTRE DE 1998 (NÚMERO 0000100199800340180) | | | | | | VALORES EM REAIS | | | | | |
|---|------------------|---------------|------------------|-------------------------|--------------------------------------|--------------------|-----------|--------------------|-------|----------------------|-------------------------|
| TRIBUTO: PIS | | | | | | DECLARADO | | CONFIRMADO | | VALOR NÃO CONFIRMADO | OCORRÊNCIA |
| CÓD. REC. | PERÍODO DE APUR. | DATA DE VENC. | NÚMERO DO DÉBITO | VALOR DO DÉBITO APURADO | CRÉDITO VINCULADO TOTAL/PARCIALMENTE | NÚMERO DO PROCESSO | VALOR | NÚMERO DO PROCESSO | VALOR | | |
| 8109 | 01-01/1998 | 13/02/1998 | 5222492 | 45.476,19 | Exibibilidade Suspensa | 97 | 45.476,19 | | 0,00 | 45.476,19 | Proc. jud. não comprova |
| 8109 | 01-02/1998 | 13/03/1998 | 5222493 | 48.792,70 | Exibibilidade Suspensa | 97 | 48.792,70 | | 0,00 | 48.792,70 | Proc. jud. não comprova |
| 8109 | 01-03/1998 | 15/04/1998 | 5222494 | 36.598,71 | Exibibilidade Suspensa | 97 | 36.598,71 | | 0,00 | 36.598,71 | Proc. jud. não comprova |

Contudo, em seu Recurso Voluntário, a empresa anexou aos autos comprovantes de pagamento de PIS na modalidade PIS-Repique (código de receita 8205), com fulcro na sistemática da Lei Complementar 7/70, referente a todas as competências autuadas (e-fls. 91/93). Segundo informado pela empresa, o recolhimento do PIS foi realizado segundo esta sistemática com base em mandado de segurança interposto (n.º 97.0014300-7), com liminar e sentenças favoráveis vigentes à época dos fatos geradores autuados (e-fls. 104/131).

Sem adentrar nos pormenores da existência da ação judicial à época da declaração, por ser matéria que não foi invocada pela empresa em sua Impugnação, essencial evidenciar que constam dos autos comprovantes de pagamento parcial da contribuição ao PIS, ainda que em modalidade de pagamento distinta do objeto da autuação. Cabe, portanto, considerar a existência de pagamento parcial do PIS para fins de contagem do prazo decadencial.

Esse raciocínio está em conformidade, inclusive, com o *ratio* da Súmula CARF 99, segundo a qual:

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, **mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.**

Em sentido semelhante foi o julgamento no Acórdão 3402-005.548 (agosto/2018, de minha relatoria) de Recurso de Ofício mantendo a contagem do prazo decadencial pelo art. 150, §4º adotado pela DRJ de autuação de PIS/COFINS Não cumulativos em razão de recolhimento parcial efetuado na sistemática cumulativa das contribuições.

Assim, ainda que a guia de pagamento se refira a código de pagamento distinto, o tributo que foi objeto de pagamento foi a contribuição ao PIS, instituído pela Lei Complementar n. 7/70. Somente foi adotada sistemática de apuração distinta (PIS-Repique ao invés do PIS-Faturamento) em razão de ação judicial em curso.

Identifica-se, portanto, a existência de pagamento parcial nos autos suscetível à atrair a regra do art. 150, §4º do CTN para o PIS, como tributo sujeito ao lançamento por homologação. E, conforme Aviso de Recebimento acostado às -fls. 19 e 28, a empresa autuada foi notificada do Auto de Infração apenas em 11/08/2003, restando fulminada pela decadência os valores lançados, relativos aos fatos geradores de 31/01/1998, 28/02/1998 e 31/03/1998, vez que transcorrido o prazo de 5 (cinco) anos previsto no referido dispositivo.

A aplicação do art. 150, §4º, do CTN na hipótese de declaração prévia do débito e de pagamento antecipado, ainda que parcial, dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação (como o é o PIS) foi pacificado pelo Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial n.º 973.733, julgado sob o rito dos recursos representativos de controvérsia previsto à época pelo atualmente revogado art. 543-C do CPC/73, que deve ser aplicado por este CARF à luz do art. 62, §2º do RICARF. Reproduz-se abaixo este julgado:

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 efetuasse 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 973.733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009 - grifei)

Aqui importante frisar que não constam dos autos quaisquer alegações fiscais pela existência de dolo, fraude ou simulação, sendo plenamente aplicável a contagem do prazo decadencial pelo art. 150, §4º, do CTN.

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer em parte do Recurso Voluntário interposto para, na parte conhecida, dar-lhe provimento para cancelar a exigência fiscal em razão da decadência.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne