



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10803.720074/2012-16
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9101-004.015 – 1ª Turma
Sessão de 12 de fevereiro de 2019
Matéria DECADÊNCIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado KITCHENS DECORAÇÕES PLANEJAMENTO DE INTERIORES E
COMERCIO LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2007

IR-FONTE SOBRE PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO E/OU SEM CAUSA. DECADÊNCIA. APLICAÇÃO DO ART. 173, I, DO CTN.

Súmula CARF n° 114: O Imposto de Renda incidente na fonte sobre pagamento a beneficiário não identificado, ou sem comprovação da operação ou da causa, submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN. Para os fatos geradores de IRRF ocorridos de janeiro a outubro do ano-calendário de 2007, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado é o dia 01/01/2008, e o prazo decadencial de cinco anos se consumaria em 01/01/2013. Como o lançamento foi realizado em 30/10/2012, não houve decadência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento, para restabelecer a exigência dos débitos de IRRF cujos fatos geradores ocorreram no período de 01/01/2007 a 30/10/2007, e que haviam sido cancelados em razão de decadência.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo - Relator

Processo nº 10803.720074/2012-16
Acórdão n.º **9101-004.015**

CSRF-T1
Fl. 3

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Luis Fabiano Alves Penteado, Livia De Carli Germano, Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), fundamentado atualmente no art. 67 e seguintes do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), em que se alega divergência jurisprudencial relativamente à contagem de prazo decadencial para constituição de crédito tributário.

A recorrente insurge-se contra o Acórdão nº 1402-002.884, de 20/02/2018, por meio do qual a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF decidiu, entre outras questões, por unanimidade de votos, reconhecer a decadência de parte do lançamento a título de IR-Fonte sobre pagamento a beneficiários não identificados ou sem causa (fatos geradores ocorridos no período de 01/01/2007 a 30/10/2007), com base no art. 150, §4º, do CTN.

O acórdão recorrido contém a ementa e a parte dispositiva descritas abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

DECADÊNCIA. IRPJ. OCORRÊNCIA PARCIAL.

O IRPJ por ser tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, trata-se de lançamento por homologação. É de cinco anos, a partir do fato gerador, o prazo de decadência para o Fisco constituir o crédito tributário. No Ano-calendário em exame, a regra era a da apuração do lucro real trimestral, mas o contribuinte poderia optar, como optou, pela apuração anual do IRPJ, o que implica em considerar que o fato gerador do tributo ocorreu em 31 de dezembro daquele ano. Logo, o lançamento de ofício realizado dentro dos cinco anos seguintes e após 31/12/2006 está fora do alcance da decadência.

CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS. PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS. CAUSA NÃO COMPROVADA. COMPROVAÇÃO DOS PAGAMENTOS E IDENTIFICAÇÃO DOS BENEFICIÁRIOS. PROVIMENTO RECURSO.

Trazidos aos autos a comprovação e a identificação dos beneficiários dos pagamentos de valores constantes das notas fiscais, exonera-se o lançamento na parte objeto de comprovação, mantendo-se o lançamento na parte que não foi comprovada.

CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS. DESPESAS INDEDUTÍVEIS. COMPROVAÇÃO DA EFETIVA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS. PROVIMENTO DO RECURSO.

Comprovada a efetiva prestação de serviços por contratada da pessoa jurídica e tratando-se de despesa necessária à manutenção da fonte produtora, é de se prover o recurso e cancelar a autuação quanto à parte

que foi comprovada, mantendo-se o lançamento na parte que não foi comprovada.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO.

A tributação reflexa é matéria consagrada na jurisprudência administrativa e amparada pela legislação de regência, devendo o entendimento adotado em relação aos respectivos Autos de Infração acompanharem o do principal em virtude da íntima relação de causa e efeito.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

DECADÊNCIA. IRRF. OCORRÊNCIA PARCIAL.

Na tributação do Imposto de renda na fonte sobre pagamentos a beneficiários não identificados/pagamentos sem causa, a hipótese de incidência é o pagamento, e o fato gerador considera-se ocorrido na data do pagamento. A recorrente tendo sido intimado do Auto de Infração em 30/10/2012, ocorreu a decadência parcial do crédito tributário do IRRF, em relação aos fatos geradores ocorridos até 30/10/2007.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento ao recurso voluntário para acolher a decadência do IRRF em relação aos fatos geradores ocorridos até 30/10/2007.

A PGFN afirma que o acórdão recorrido deu à legislação tributária interpretação divergente da que foi dada em outro processo, especificamente quanto à contagem do prazo decadencial para o lançamento de IR-Fonte.

Para o processamento de seu recurso, a PGFN desenvolve os argumentos descritos abaixo:

DOS FATOS.

- trata-se de auto de infração lavrado para cobrança do imposto de renda da pessoa jurídica IRPJ, da contribuição social sobre o lucro líquido CSLL e do imposto de renda retido na fonte IRRF nos anos base de 2006, 2007 e 2008;

- o acórdão recorrido deu provimento ao recurso do contribuinte para considerar caduco o direito de lançar referente aos créditos tributários do IRRF incidente sobre pagamentos sem causa, cujos fatos geradores tenham ocorrido antes de 30/10/2007, haja vista a intimação do lançamento ter ocorrido em 30/10/2012, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, *verbis*: [...];

- contudo, o acórdão da Colenda Turma merece reforma, conforme se passa a demonstrar;

DO DIREITO.

DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO ESPECIAL (DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL).

- a decisão recorrida, proferida pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento, está em evidente divergência com decisão da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, cuja ementa segue abaixo integralmente transcrita e o inteiro teor segue em anexo, *verbis*:

ACÓRDÃO Nº 9101-00.773 – 1ª TURMA/CSRF

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2002

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO EFETUADO COM BASE EM FATOS APURADOS EM AÇÃO FISCAL.

No caso de lançamento de ofício resultante de ação desenvolvida por iniciativa fiscal em que dos levantamentos e investigações realizadas emergiram fatos imputáveis que de outra forma não teriam vindo à lume, a contagem do prazo decadencial é deslocado para a regra geral do artigo 173, inciso I do CTN, sendo incabível, in casu, falar-se em homologação de pagamento antecipado de tributo ou da ação envidada pelo sujeito passivo para demonstrá-lo inexistente, mesmo porque outra não fora a acusação fiscal senão a de que a autuada, dissimuladamente, tudo fizera para dele se eximir.

- não obstante não se consiga vislumbrar, *prima facie*, a divergência jurisprudencial pela ementa do acórdão paradigma no tocante à contagem do prazo decadencial do IRRF com fundamento em “pagamentos sem causa”, ela efetivamente existe, conforme se demonstrará com uma análise criteriosa do voto condutor do acórdão paradigma;

- por ter havido pagamento parcial, o acórdão recorrido considerou improcedentes todos os lançamentos referentes ao IRRF cujos fatos geradores tenham ocorrido antes de 30/10/2007, haja vista a incidência do prazo decadencial de 5 (cinco) anos, na forma do art. 150, § 4º, do CTN;

- desse modo, o acórdão recorrido considerou que o IRRF incidente sobre pagamentos sem causa sujeita-se a lançamento por homologação;

- a fim de se ressaltar o ponto, observe-se trecho do voto condutor do acórdão recorrido, *verbis*: [...];

- conforme se observa, toda a fundamentação do voto condutor parte do pressuposto que o IRRF incidente sobre pagamentos sem causa se submete à modalidade de lançamento por homologação;

- entendimento divergente, porém, foi proferido pelo acórdão paradigma, da Colenda 1ª Turma do CSRF, que entendeu que o IRRF incidente sobre pagamentos sem causa

não se submete a lançamento por homologação, haja vista inexistir dever legal de antecipação de pagamento, sendo o prazo decadencial regido pelo art. 173, I, do CTN, conforme entendimento do STJ exarado no REsp 973.733;

- de acordo com o STJ, não havendo previsão legal de antecipação de pagamento, o prazo decadencial conta-se na forma do art. 173, I, do CTN;

- foi exatamente a essa conclusão a que chegou o acórdão paradigma, pois considerou que, no caso de IRRF incidente sobre pagamentos sem causa, inexistia o dever legal de antecipação de pagamento;

- a fim de se demonstrar a divergência jurisprudencial, veja-se trecho do voto condutor do acórdão paradigma, *verbis*:

A questão a ser solucionada por este Colegiado é quanto à contagem do prazo decadencial a ser observado no caso de lançamento de ofício efetuado a partir de infração fiscal apurada pela autoridade administrativa de fiscalização, ou seja, se ao caso é aplicável a regra de caducidade do artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional – CTN, como decidido no acórdão recorrido, em sede de preliminar suscitada de ofício pelo relator, ou a regra prevista no artigo 173, I do CTN, conforme entendimento externado na decisão de Primeira Instância e defendida pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

Os citados dispositivos do CTN estão assim redigidos:

(...)

Filio-me ao entendimento de que a homologação de que trata o dispositivo do artigo 150 do CTN, acima transcrito, diz respeito não ao pagamento antecipado da obrigação tributária, mas à atividade exercida pelo sujeito passivo, no sentido de apurar o valor do imposto, se devido, ou de constatar sua inexistência, como, por exemplo, no caso da apuração de prejuízo fiscal, oportunidade em que o sujeito passivo faz constar dos seus registros contábeis e fiscais, com transparência, os eventos que ensejaram o resultado negativo do período base encerrado.

No presente caso, o lançamento de ofício deu-se a partir de infração apurada em ação fiscal, portanto com a imprescindível participação da autoridade administrativa de fiscalização, no exercício da competência que lhe é conferida, de forma exclusiva e vinculada, pelo artigo 142 do CTN. Sendo assim, não há falar-se na inexistência de pagamento antecipado ou também na homologação de alguma atividade que tenha sido exercida pelo sujeito passivo com vistas a apurar se havia ou não tributo devido.

O que temos é uma ação fiscal levada a efeito na sua plenitude, fato que, a meu ver, desloca a contagem do prazo decadencial para a regra geral do artigo 173, inciso I do CTN. Não fora a iniciativa fiscal de efetuar os levantamentos e investigações pertinentes, os fatos imputados não teriam vindo à lume. O lançamento em análise corrobora meu entendimento de que não faz diferença se há ou não pagamento antecipado da obrigação para que se considere a contagem do prazo decadencial de uma ou de outra forma, pois neste caso obviamente não se cogitaria de pagamento antecipado de

tributo que, de acordo com a acusação fiscal, a fiscalizada, dissimuladamente, tudo fizera para dele se eximir.

Ainda mais que, se a fiscalização considerou que o pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado de fato ocorrera, indaga-se, como se falar em pagamento antecipado ou em atividade exercida pelo sujeito passivo, se os procedimentos que levaram à caracterização do ilícito foram praticados com dissimulação deliberada? Ou, ainda, como se falar em homologação? Homologar o quê? Seria a homologação da atividade dissimulada que, na ótica da autoridade fiscal, fora praticada pelo sujeito passivo, com vistas a ludibriar o fisco e escondê-la até mesmo das autoridades encarregadas do controle e fiscalização das nossas instituições bancárias? A resposta a essas indagações não pode ser outra senão um categórico não.

Sendo assim, com a devida vênia, discordo dos fundamentos a partir dos quais a decisão recorrida considerou o lançamento alcançado pela decadência, pois não vislumbro atividade de iniciativa do sujeito passivo que estivesse pendente de homologação, assim como discordo também do entendimento da douta Procuradoria da Fazenda Nacional quanto às razões que fundamentaram o seu Recurso Especial, porquanto considero correta a aplicação da regra do art. 173, I do CTN não porque deixou de haver o pagamento antecipado de qualquer parcela do crédito tributário, mas em virtude de o lançamento ter sido realizado a partir de verificações efetuadas por iniciativa da autoridade de fiscalização, consoante art. 142 do CTN, culminando com a lavratura do auto de infração.

Nessa ordem de juízos, dou provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional para afastar a decadência do crédito tributário, por aplicação da regra do art. 173, I do CTN, retornando-se os autos à Turma de julgamento em substituição à extinta Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, com vistas à apreciação do recurso de ofício quanto às questões de mérito que deixaram de ser apreciadas na decisão recorrida.

- desse modo, o acórdão paradigma entendeu que o IRRF incidente sobre pagamentos sem causa não se submetia a lançamento por homologação, mas sim a do lançamento de ofício, haja vista a necessidade de iniciativa do Fisco para se apurar o ilícito tributário e este se verificar exatamente em uma omissão do contribuinte (demonstrar a causa do pagamento);

- havendo divergência no tocante à modalidade de lançamento a que se submete a exação (por homologação ou de ofício), por óbvio haverá interferência na contagem do prazo decadencial;

- a divergência diz respeito à interpretação e aplicação dos arts. 61 da Lei n. 8.981/95 e 150, § 4º, e 173, I, do CTN;

- sendo assim, diante das teses firmadas nas decisões paradigmas, fica patente a divergência jurisprudencial quanto à modalidade de lançamento a que se submete o IRRF incidente sobre pagamentos sem causa, encontrando-se presentes, portanto, os requisitos de admissibilidade do recurso especial, nos termos da legislação de regência (Decreto nº 70.235/72, art. 37, § 2º, II, c/c art. 67 e §§, do RI-CARF);

MÉRITO.

- conforme se afirmou, a Receita Federal efetuou contra a empresa recorrida lançamento tributário do IRRF, à alíquota de 35%, incidente sobre pagamentos sem causa, nos termos do art. 61, da Lei nº 8.981/95, c/c art. 674, do RIR/99, *verbis*: [...];

- o acórdão recorrido, fundamentado-se basicamente na redação do § 2º do art. 61 da Lei nº 8.981/95, considerou que a legislação submeteu o IRRF incidente sobre pagamentos sem causa a lançamento por homologação, aplicando o prazo decadencial de acordo com as regras que são próprias para esse tipo de lançamento (CTN, art. 150, § 4º), por ter havido pagamento antecipado;

- porém, ao declarar a decadência dos créditos tributários, por considerar que a exação se submetia a lançamento por homologação, o acórdão recorrido incorreu em evidente equívoco;

- é que o Superior Tribunal de Justiça firmou entendimento no sentido de que “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” (REsp 973.733);

- em resumo, não prevendo a lei o dever do contribuinte de apurar o crédito e antecipar o pagamento, o regime jurídico do prazo decadencial é o do art. 173, I, do CTN;

- resta claro, a partir do trecho da ementa transcrita, que é necessário haver uma conduta objetiva a ser homologada, sob pena de a contagem do prazo decadencial ser orientada pelo disposto no art. 173 do CTN;

- mas, no presente caso, em se tratando de incidência de IRRF sobre pagamentos sem causa, não há o que se falar em conduta do sujeito passivo a ser homologada. A providência determinada no art. 61 da Lei nº 8.981/95 pressupõe, justamente, a sua omissão em demonstrar a operação realizada e a sua sujeição às normas de tributação, isenção, imunidade ou não incidência;

- em verdade, nas hipóteses de aplicação deste dispositivo, a lei não atribuiu ao sujeito passivo o dever de apurar e pagar o IRRF devido, antes de qualquer procedimento de ofício, mas, pelo contrário, atribuiu ao Fisco o dever de efetuar o lançamento de ofício, quando apurada qualquer daquelas hipóteses de incidência descritas na norma jurídica;

- neste contexto, a apuração de pagamentos a beneficiários não identificados ou sem causa constitui-se em indício de irregularidades, alçado ao status de presunção legal que permite concluir que, até prova em contrário, os pagamentos se encontram no campo de incidência do IRRF, configurando-se claramente como hipóteses de incidência de tributo, sujeitas a lançamento de ofício, e não a lançamento por homologação, sendo aplicável o prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN, tendo por termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

- assim, é irrelevante o fato de o contribuinte, em outros pagamentos, ter procedido à regular identificação dos beneficiários e à retenção do imposto de renda por eles devido em razão da natureza dos rendimentos pagos;

- cada pagamento constitui um fato gerador independente, de forma que a homologação tácita prevista no art. 150, §4º, do CTN, somente se opera sobre os fatos regularmente classificados pelo contribuinte como tributáveis, isentos, imunes ou não-tributáveis, providência da qual a contribuinte não se desincumbiu relativamente aos pagamentos em tela;

- logo, se a sua omissão na identificação da causa do pagamento é o motivo para exigência do IRRF, deve ser afastada de plano a aplicação do art. 150, § 4º do CTN, declarando-se possível o lançamento enquanto não expirado o prazo do art. 173, I do CTN;

- inclusive, a Colenda 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF já decidiu nesse sentido, *verbis*: [...];

- sendo assim, o acórdão recorrido merece ser reformado para que seja aplicado o entendimento, firmado no precedente acima transcrito e no acórdão paradigma, de que o IRRF incidente sobre pagamentos sem causa não se submete a lançamento por homologação, mas sim a lançamento de ofício, sendo a decadência do crédito tributário regida pelo art. 173, I, do CTN;

DO PEDIDO.

- ante o exposto, nos termos da fundamentação supra, requer a Fazenda Nacional seja conhecido e provido o presente Recurso Especial para reformar o acórdão atacado e afastar a decadência do crédito tributário, mantendo-se incólume a exação, no ponto.

Quando do **exame de admissibilidade do recurso especial da PGFN**, o Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por meio do despacho exarado em 26/06/2018, deu seguimento ao recurso com base na seguinte análise sobre a divergência suscitada:

[...]

III - Análise da admissibilidade do Recurso Especial

Passo ao exame da divergência relativa à matéria arguida no recurso.

A Procuradoria insurge-se contra a decisão argumentando:

[...]

Apresentou como paradigma o Acórdão nº 9101-00773, que foi assim ementado:

[...]

Com a finalidade de demonstrar a divergência jurisprudencial transcreve o voto do julgado paradigma:

[...]

De fato, como pugna a Recorrente existe a divergência jurisprudencial suscitada.

Enquanto na decisão recorrida entendeu-se que o IRRF sobre pagamentos sem causa se submete à modalidade de lançamento por homologação, no paradigma adotou-se entendimento diverso, decidindo-se que o IRRF incidente sobre pagamentos sem causa não se subsume ao lançamento por homologação, ficando o prazo decadencial sob a regência do art. 173, I, do CTN.

Em exame de cognição sumária, entendo comprovada a divergência alegada, uma vez que o paradigma adotou tese semelhante à da Fazenda Nacional.

DOU SEGUIMENTO à matéria.

Em 12/07/2018, a contribuinte foi cientificada do Acórdão nº 1402-002.884, do recurso especial da PGFN, e do despacho que admitiu esse recurso.

Tempestivamente, em 24/07/2018, ela apresentou as contrarrazões ao recurso, com os seguintes argumentos:

DOS ESCLARECIMENTOS INICIAIS.

- a recorrida sofreu fiscalização que culminou na lavratura dos autos de infração de IRPJ, CSLL e de IRRF, que totalizavam R\$ 24.611.688,44, em virtude da emissão de notas fiscais de prestação de serviços pela empresa Expertise Comunicação Total Ltda., nos anos calendários de 2006 a 2008;

- em que pese a recorrida ter prestado todos os esclarecimentos necessários, sempre bem documentados e provados, esta foi surpreendida com a lavratura dos citados autos de infração de IRPJ, CSLL e IRRF, sob o principal fundamento de que não teriam sido identificados os beneficiários dos pagamentos, a causa dos pagamentos e a efetiva prestação dos serviços e suas causas, com o que entenderam serem devidos os impostos e a multa qualificada de 150% além dos juros de mora, o que alcançou a espantosa cifra de R\$ 24.611.688,44;

- irresignada com a referida autuação, a recorrida apresentou impugnação, que foi julgada pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I (RJ), Acórdão nº 12-59.578, que manteve o lançamento fiscal em parte, reduzindo-o significativamente, conforme ementa abaixo transcrita: [...];

- a decisão administrativa de 1ª Instância, acolheu em parte a preliminar de decadência suscitada pela recorrida para cancelar as exigências de IRPJ, CSLL e IRRF anteriores a 01.01.2007, considerada a antecipação de pagamento dos tributos lançados e a data de ciência dos lançamentos (30.10.2012);

- esclarece-se que os autos de infração de IRPJ, CSLL e IRRF abrangeram fatos geradores dos períodos de 01/2006 a 12/2006, 01/2007 a 12/2007 e 01/2008 a 05/2008;

- com a decisão proferida pela 1ª Instância Administrativa foi reconhecida e declarada a decadência de todos os fatos geradores anteriores a 31/12/2006;

- em relação aos demais períodos, em que pese não terem sido acolhidas as preliminares arguidas, a decisão administrativa reconheceu que as conclusões dos agentes fiscais autuantes não foram efetivadas de maneira correta, o que culminou na exoneração parcial dos créditos tributários lançados, significativamente, mantendo-se os lançamentos do IRPJ de R\$ 221.387,31, CSLL de R\$ 93.550,31 e IRRF de R\$ 480.838,39;

- assim dos iniciais R\$ 24.611.688,44 que foram objeto dos lançamentos fiscais originários, foram mantidos R\$ 795.776,01 (IRPJ de R\$ 221.387,31, CSLL de R\$ 93.550,31 e IRRF de R\$ 480.838,39);

- em suma, no mérito, o acórdão recorrido determinou (a) o cancelamento parcial da exigência de IRPJ, CSLL e IRRF, sob o fundamento de que teriam sido comprovados os beneficiários e causa dos pagamentos ao longo do procedimento fiscal; e (b) a redução do percentual da multa de ofício de 150% para 75%, por entender que a Fiscalização não teria apresentado elementos suficientes para comprovar a fraude, dolo ou simulação que justificaria a qualificação da multa aplicada;

- tendo em vista a exoneração parcial do crédito tributário acima do valor de alçada previsto na Portaria do Ministério da Fazenda nº 3/2008, o Colegiado *a quo* suscitou de ofício o reexame da matéria ao Carf;

- a recorrida, por sua vez, interpôs recurso voluntário, alegando a preliminar de decadência dos valores exigidos a título de IRRF no período de 01/01/2007 a 30/10/2007 e informando a adesão ao parcelamento especial em relação aos débitos de IRPJ, CSLL e IRRF remanescentes (IRPJ e CSLL do período de 01/01/2007 a 31/05/2008, inclusive do IRRF do período de 31/10/2007 a 31/05/2008), ou seja, não cancelados pela decisão administrativa de 1ª Instância;

- levado o feito a julgamento, em 04/03/2105, a 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara, através da resolução nº 1102-000.302, converteu o mesmo em diligência, nos seguintes termos: [...];

- superada a conversão do julgamento em diligência, em sessão de 20/02/2018 foi proferido o Acórdão recorrido nº 1402-002.884 pela 4ª Câmara, 2ª Turma Ordinária da Primeira seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, assim ementado: [...];

- de acordo com o voto do Conselheiro Relator Evandro Correa Dias, as causas apontadas pela fiscalização para a lavratura dos Autos de Infração não se sustentam, parcialmente, pois: [...];

- por tais razões, ou seja, revelada a causa dos pagamentos e tendo sido identificados os beneficiários dos pagamentos, entendeu o v. acórdão não ser cabível, para estes, o reajuste e a tributação do IRF, na forma do artigo 674 do RIR/99;

- assim, revelada a causa dos pagamentos e a identificação dos beneficiários dos pagamentos, o v. acórdão recorrido, adotou o que fora decidido pelo em 1ª Instância, e negou provimento ao recurso de ofício;

- quanto à decadência, foi dado provimento ao recurso voluntário interposto pela ora recorrida, para reconhecer a decadência do IRRF em relação aos fatos geradores

ocorridos no período de 01/01/2007 à 30/10/2007, nos termos do artigo 150 § 4º do CTN, considerando para tanto como fato gerador, a incidência do pagamento prevista no art. 61, da Lei nº 8.981/95;

- em face do V. Acórdão nº 1402-002.884 da 2ª Turma da 4ª Câmara que acolheu a preliminar de decadência do IRRF no período de 01/01/2007 à 30/10/2007 a Fazenda Nacional interpôs recurso especial alegando em suma ter ocorrido interpretação divergente da que fora atribuída ao Acórdão paradigma nº 9101-00.773 – da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no tocante à contagem do prazo decadencial do IRRF com fundamento em “pagamentos sem causa”;

- portanto, de se frisar que o recurso especial interposto contra o Acórdão nº 1402-002.884 se restringe ao provimento dado ao recurso voluntário da ora recorrida que reconheceu a decadência dos valores exigidos a título de IRRF no período de 01/01/2007 a 30/10/2007;.

PRELIMINAR – NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA - DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL NÃO CONFIGURADO.

- é pacífico nessa Colenda CSRF o entendimento de que é cabível o reexame da admissibilidade do recurso em sede de preliminar ao julgamento. Isso porque a competência para admissibilidade e julgamento é dessa Câmara, consoante art. 67 do RI/CARF;

- em verdade, o Presidente da Câmara recorrida realiza um exame prévio da admissibilidade, que está sujeito a reapreciação pelo colegiado da CSRF . Nesse sentido é vasta a jurisprudência dessa CSRF, a exemplo dos seguintes acórdãos: [...];

- no presente caso verifica-se que não há divergência jurisprudencial entre o acórdão recorrido e o aresto apontado como paradigma no recurso da Fazenda Nacional;

- considerando revelada a causa dos pagamentos e tendo sido identificados os beneficiários dos pagamentos, entendeu o v. acórdão não ser cabível, para estes, o reajuste e a tributação do IRF, na forma do artigo 674 do RIR/99, tendo reconhecido a decadência do IRRF em relação aos fatos geradores ocorridos no período de 01/01/2007 a 30/10/2007, nos termos do artigo 150 § 4º do CTN, considerando para tanto como fato gerador, a incidência do pagamento prevista no art. 61 da Lei nº 8.981/95;

- o v. acórdão recorrido acolheu a decadência dos lançamentos, utilizando-se da premissa básica de que se tratando de lançamento por homologação, aplica-se a regra do artigo 150, §4º do CTN, quando tiver ocorrido pagamento ainda que parcial;

- a recorrente Fazenda Nacional ao fundamentar o recurso especial se utiliza do alegado entendimento exarado pelo REsp 973.733, no sentido de que o IRRF incidente sobre pagamentos sem causa não se submeteria a lançamento por homologação, haja vista inexistir dever legal de antecipação de pagamento, com o que o prazo decadencial seria regido pelo art. 173, I do CTN;

- porém, a jurisprudência consolidada pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do recurso especial (REsp) 973.733/SC que observou o procedimento de recursos repetitivos (CPC - Art. 543-C, e Resolução STJ nº 08/2008, foi assim emendada: [...];

- note-se que o julgado supra traz expressamente consignados os requisitos para aplicação do prazo previsto no §4º do art. 150, mesmo para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, como : 1) a ausência de dolo, fraude ou simulação do contribuinte; 2) a existência de pagamento antecipado, ainda que parcial; e 3) a declaração prévia do débito;

- o acórdão citado, julgado pelo C. STJ como recurso repetitivo, consolidou o entendimento acerca da decadência, utilizando-se dos seguintes parâmetros para sua caracterização: 1) Ser ou não tributo sujeito a lançamento por homologação; 2) Comprovação da obrigação *ex lege* de pagamento antecipado, ainda que parcial; e 3) A data da constituição do crédito tributário (com a notificação regular do sujeito passivo);

- neste sentido, a decisão recorrida obedeceu os ditames constantes no artigo 62-A do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais;

- ademais, tendo o v. acórdão recorrido deixado expressamente consignado que revelada a causa dos pagamentos e tendo sido identificados os beneficiários dos pagamentos, não é cabível, para estes, o reajuste e a tributação do IRF, na forma do artigo 674 do RIR/99, tendo reconhecido a decadência do IRRF em relação aos fatos geradores ocorridos de 01/01/2007 até 30/10/2007, nos termos do artigo 150 § 4º do CTN, considerando para tanto como fato gerador, a incidência do pagamento prevista no art. 61 da Lei nº 8.981/95, todos os requisitos foram preenchidos pela recorrida, pois não foram apontados dolo, fraude ou simulação, com aplicação da multa de 75% sobre os tributos lançados; consta nos autos que ocorrera a comprovação de que a mesma efetuou recolhimentos em todos os períodos de apuração;

- tendo sido determinado o cancelamento dos créditos tributários constituídos, relativos à infração sobre a falta de recolhimento do imposto de renda na fonte sobre pagamentos a beneficiários não identificados, sob o entendimento de que nos casos de pagamentos cujos beneficiários estão claramente identificados e não se tratam de pagamentos sem causa, não há incidência do previsto no artigo 61 da Lei nº 8.981, de 1995;

- ainda que assim o fosse, como visto, a fonte pagadora é colhida como substituta. Com tal, deve, por conta própria, providenciar a apuração do imposto e do seu recolhimento, no regime de lançamento pela modalidade de homologação. Assim, mediante o pagamento, essa questão não deve ser causa para o deslocamento da regra de decadência para o art. 173 do CTN;

- não há, assim, nenhuma causa justa para o deslocamento da regra de decadência do § 4º, do art. 150, para o art. 173, ambos do CTN. Esse também o entendimento alcançado pelos seguintes precedentes: [...];

- tendo o lançamento sido efetuado em 30/10/2012, a decisão recorrida, por unanimidade, reconheceu a decadência em relação ao IRRF quanto aos fatos geradores no período de 01/01/2007 a 30/10/2007;

- tudo pautado no julgamento de Recurso Especial nº 973.733/SC pelo C. STJ, que observou o procedimento de recursos repetitivos (CPC, artigo 543-C e Resolução STJ nº 08/2008), o que merece a devida valoração no julgamento deste Recurso Especial;

- no intuito de comprovar a divergência jurisprudencial, afirma a PGFN que o Acórdão paradigma nº 9101-00.773 da Câmara Superior de Recursos Fiscais teria entendimento pela aplicação do artigo 173, I, do CTN, de forma completamente distinta da determinada pela decisão recorrida;

- ocorre que, o v. acórdão dito paradigma não se reveste de tais características para fim de comprovação de divergência jurisprudencial. Primeiro, porque se trata de suporte fático distinto daquele versado nos autos, pois se refere exclusivamente a lançamento de ofício resultante de ação desenvolvida por iniciativa fiscal em que dos levantamentos e investigações realizadas emergiram fatos imputáveis que de outra forma não teriam vindo à lume, posto tratar-se de IRRF incidente sobre pagamentos sem causa e a beneficiários não identificados, praticados com dissimulação deliberada, o que difere completamente do caso discutido nestes autos em que restaram comprovados os pagamentos e identificados os beneficiários;

- no caso em tela, diferentemente do que ocorreu no acórdão paradigma indicado, as decisões administrativas de 1ª e 2ª Instâncias entenderam não ter ocorrido pagamento sem causa e estarem os beneficiários identificados, o que afasta a aplicação do artigo 674 do RIR, mormente quando considerado que ocorreram pagamentos para o reconhecimento da decadência;

- no Acórdão paradigma, o caso versa sobre a inexistência de pagamento antecipado, onde a fiscalizada, dissimuladamente, tudo fizeram para se eximir do pagamento;

- neste aspecto, o julgado foi no sentido da aplicação do artigo 173, inciso I do CTN para cômputo do prazo decadencial, pois ocorreram omissões e dolo no não pagamento, o que evidentemente não ocorreu no caso em tela;

- ademais, quando a recorrente tenta comprovar a divergência com o suposto cotejo analítico, passa a transcrever parte da fundamentação apresentada pelo dito acórdão paradigma, no que tange à interpretação textual do artigo 173, I do CTN quando há lançamento de ofício e do §4º do artigo 150 do CTN, interpretando onde o legislador não atuou;

- esta tese há muito já se encontra superada, diante da decisão sedimentada pelo C. Superior Tribunal de Justiça já citada;

- desse modo, em que pese o entendimento defendido pela recorrente, não há se concordar com tal interpretação, por absoluta falta de amparo legal;

- a regra especial da decadência está prevista no art. 150, §4º, CTN, abaixo transcrito, alcançando tributos lançados por homologação com antecipação de pagamento, onde o prazo decadencial contar-se-á do fato gerador, provocando o procedimento homologatório tácito que impedirá que a Administração Pública lance de modo suplementar a eventual diferença, *verbis*: [...];

- em nome da segurança jurídica, as relações de direito não se colocam livres dos efeitos do tempo, podendo certo intervalo temporal, criar, modificar ou extinguir direitos das pessoas relacionadas a essas relações. Em regra, a decadência é uma forma extintiva do direito subjetivo, ou seja, da faculdade do sujeito ativo da relação tributária agir sobre o sujeito passivo (contribuinte). Esse instituto faz com que o direito decaia obstruindo a constituição do crédito tributário pelo Fisco (art. 156, V, CTN);

- o Artigo 150, §§1º a 4º do CTN é suficientemente claro no sentido de que cabe ao fisco proceder a homologação das atividades exercidas pelo contribuinte ou promover lançamento direto do crédito tributário em relação à operação eventualmente omitida pelo contribuinte, mas sempre dentro do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador;

- neste sentido, a recorrida alegou em recurso que o direito da Fazenda Nacional constituir os créditos tributários relativos aos fatos geradores de IRRF no período de 01/01/2007 a 30/10/2007, estavam extintos, face a ocorrência da decadência, em razão do transcurso de 5 (cinco) anos dos fatos geradores da obrigação tributária, tudo nos termos do artigo 150 § 4º do CTN;

- as referidas autuações (bem como quaisquer reflexos delas decorrentes) referem-se no todo aos períodos de 01/2006 a 12/2006, 01/2007 a 12/2007, e 01/2008 a 05/2008, sendo que, considerando o ciente da lavratura dos autos de infração na data de 30/10/2012, quaisquer períodos exigidos há mais de 5 anos, consideram-se absolutamente decaídos;

- por tais razões a decisão administrativa de 1ª Instância reconheceu a decadência de todos os fatos geradores ocorridos de 01/01/2006 a 31/12/2006. Já a 2ª Instância Administrativa reconheceu que também estavam decaídos o IRRF do período de 01/01/2007 a 30/10/2007;

- no caso em tela, todos os tributos exigidos até a competência de 10/2007 estão abrangidos pelo instituto da decadência (sumariamente ignorado pela Autoridade Fiscal) na mais absoluta consonância com o artigo 150, §4º do CTN;

- a regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. Vejamos em relação ao Imposto de Renda Retido na Fonte;

- a retenção na fonte, apesar de denominada antecipação do imposto de renda devido na declaração de ajuste anual, é, como se constata, imposto lançado e pago, ainda que os respectivos rendimentos sejam submetidos a ajustes e o lançamento dependa de posterior homologação da Administração Tributária;

- de acordo com o CTN, o crédito tributário somente passa a ser devido após a sua constituição;

- assim, para que o imposto seja devido e possa ser retido e recolhido, deve haver um "lançamento", ainda que "provisório", que constitua o respectivo crédito tributário, efetuado pela fonte pagadora, em substituição ao sujeito passivo, ou pelo próprio sujeito passivo, se o rendimento for recebido de pessoa física (carnê-leão);

- a data que interessa ao Fisco é a do término do prazo para recolhimento do imposto, tendo em vista que, após essa data, se a obrigação tributária não tiver sido cumprida, o imposto poderá ser exigido de ofício, fato esse que fixa o elemento temporal;

- por fim, no imposto de renda retido na fonte, em que o recolhimento deve ser feito no mês seguinte ao pagamento, com o lançamento se completando por homologação, o prazo é de cinco anos corridos, conforme se vê na jurisprudência da Receita Federal do Brasil, *verbis*: [...];

- o IRRF é tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, pelo que amolda-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (art. 173 do CTN, para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo Código), hipótese em que o cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador, o que foi expressamente reconhecido pela decisão recorrida;

- esta consideração já é pacífica no Conselho de Contribuintes, podendo-se citar os Acórdãos n.ºs. 102-45.625, da sessão de 21.08.2002; 106-12.460, da sessão de 22.01.2002; 104-19.523, da sessão de 09.09.2003; 102-46.234, da sessão de 28.01.2004; etc;

- não há como negar que o imposto de renda retido na fonte está sujeito à periodicidade mensal, submetido à regra do artigo 150, § 4º do CTN;

- neste sentido, vale transcrever a posição adotada por Carlos Madeira, da 4ª Turma do TFR, São Paulo, que no acórdão de 12/03/80, ao julgar a Ap. 50680 (RTFR, 67: 136/138), assim se manifestou: [...];

- da mesma forma tem decidido o Colegiado da 3ª Instância Administrativa, Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme as ementas abaixo: [...];

- ademais, deve-se considerar o entendimento pacificado sobre o tema, que acolhe a preliminar de decadência, se constatado que houve pagamentos, ainda que parciais, até o vencimento, determinando-se o prazo de decadência conforme o disposto no § 4º do art. 150 do CTN;

- assim, não obstante a recorrente sustentar a ocorrência da decadência, mesmo que se não tivesse havido o pagamento, pois este não interferiria na contagem do prazo, a própria decisão recorrida reconheceu expressamente que a atuada efetuou recolhimentos do IRPJ e do IRRF nos anos calendários de 2006 e 2007, com o que deve ser aplicado à mesma o disposto no artigo 150, §4º do CTN, com o que inclusive foi afastada a fraude ao analisar a multa qualificada;

- diante de tais considerações, não há como recusar o reconhecimento e a declaração da decadência dos fatos geradores de IRRF do período de 01/01/2007 a 30/10/2007, com aplicação direta do disposto no artigo 150, §4º do CTN, pois conforme comprovado, a recorrida procedeu aos pagamentos do tributo em questão, no período da lide, mantendo-se o v. acórdão recorrido;

- tal entendimento têm sido baseado no Parecer PGFN/CAT nº 1617, de 1º de agosto de 2008, abaixo transcrito:

[...]

40. Do que, então, emerge mais uma conclusão: o pagamento antecipado da contribuição (ainda que parcial) suscita a aplicação da regra especial, isto é, do § 4º do art. 150 do CTN,; a inexistência de pagamento justifica a utilização da regra do art. 173 do CTN, para efeitos de fixação do dies a quo dos prazos de caducidade, projetados nas contribuições previdenciárias. Isto é, no que se refere à contagem dos prazos de decadência. Tal concepção, em

princípio, pode ser aplicada para todos os tributos federais, e não somente, para as contribuições previdenciárias.

- com base no entendimento claramente exposto no Parecer acima transcrito, em especial no item 40 em destaque, aliado ao reconhecimento expresso da ocorrência de pagamentos relativos ao período abrangido pelo lançamento, impõe-se a manutenção da decisão recorrida e a extinção pela decadência dos fatos geradores anteriores a 30/10/2007, em relação ao Imposto de Renda Retido na Fonte;

- diante do exposto, requer-se seja revista a questão da admissibilidade do recurso especial, negando-se seguimento ao mesmo, por lhe faltarem os requisitos essenciais ao seu processamento, no que se refere à ausência de demonstração de dissídio jurisprudencial;

- por fim, caso mantida a admissibilidade do recurso especial, requer-se seja negado provimento ao mesmo, mantendo-se a decisão recorrida no que se refere ao reconhecimento da decadência, em relação aos fatos geradores de IRRF no período de 01/01/2007 a 30/10/2007;

DO PEDIDO.

- diante do exposto, requer-se sejam conhecidas as presentes contrarrazões, para:

1) acolher a preliminar de não conhecimento do recurso especial de divergência, interposto pela Fazenda Nacional, haja vista que não se configurou o alegado dissídio;

2) na hipótese de a preliminar ser rejeitada, seja negado provimento ao recurso especial de divergência, posto que a decisão recorrida não merece reparos quanto ao transcurso do prazo decadencial (em relação aos fatos geradores de IRRF ocorridos de 01/01/2007 até 30/10/2007);

3) e ainda, se provido o recurso especial da Fazenda Nacional, requer-se seja apreciado o mérito, em relação ao período que fora reconhecida a decadência, mantendo o mesmo fundamento jurídico utilizado pela 4ª Câmara / 2ª Turma da Primeira Seção de Julgamento do CARF para cancelar integralmente o lançamento referente ao IRRF de 01/01/2007 a 30/10/2007, posto que efetivada a diligência fiscal, para identificação dos beneficiários e dos respectivos pagamentos, o que culminou inclusive no cancelamento de quase a totalidade do lançamento fiscal;

4) caso assim não entendam V. Sas., em relação à apreciação do mérito constante no item 3 supra, requer-se seja determinado o retorno do processo à Colenda 4ª Câmara da 2ª Turma Ordinária da 1ª Seção de Julgamento do E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, para que seja apreciado o mérito, no que se refere aos fatos geradores de IRRF ocorridos no período de 01/01/2007 a 30/10/2007, posto que efetivada diligência fiscal para identificação dos beneficiários e dos respectivos pagamentos, o que culminou inclusive no cancelamento de quase a totalidade do lançamento fiscal.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator.

Conheço do recurso, pois este preenche os requisitos de admissibilidade.

O presente processo tem por objeto lançamento para constituição de crédito tributário a título de IRPJ, CSLL e IR-fonte sobre pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa, com fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 2006, 2007 e 2008.

A autuação do IRPJ e CSLL decorreu da glosa de despesas não comprovadas. Para uma parte dessas despesas, não houve identificação dos beneficiários dos pagamentos e nem de sua causa, o que também resultou no lançamento do IR-fonte previsto no art. 674 do RIR/99 (com multa de 150%). Para outra parte, não houve comprovação da prestação dos serviços, e isso implicou somente na glosa da despesa para fins de apuração do IRPJ e CSLL (com multa de 75%).

Ao examinar a impugnação da contribuinte, a decisão de primeira instância administrativa acolheu em parte a preliminar de decadência suscitada pela contribuinte, para cancelar as exigências de IRPJ, CSLL e IRRF anteriores a 01/01/2007, considerada a antecipação de pagamento dos tributos lançados e a data de ciência dos lançamentos (30/10/2012). No mérito, essa decisão determinou (a) o cancelamento parcial da exigência de IRPJ, CSLL e IRRF, sob o fundamento de que teriam sido comprovados os beneficiários e causa dos pagamentos ao longo do procedimento fiscal; e (b) a redução do percentual da multa de ofício de 150% para 75%, por entender que a Fiscalização não apresentou elementos suficientes para comprovar a fraude, dolo ou simulação, que justificariam a qualificação da multa aplicada.

Em razão dos valores exonerados, houve recurso de ofício, e a contribuinte apresentou recurso voluntário contra uma parte da decisão que lhe foi desfavorável.

No recurso voluntário, a contribuinte questionou apenas a decadência dos valores exigidos a título de IRRF no período de 01/01/2007 a 30/10/2007, e informou a adesão ao parcelamento especial em relação aos débitos de IRPJ, CSLL e IRRF remanescentes, ou seja, não cancelados pela decisão de primeira instância.

A decisão de segunda instância administrativa (acórdão ora recorrido) negou provimento ao recurso de ofício (confirmando os cancelamentos feitos pela decisão de primeira instância), e deu provimento ao recurso voluntário, para fins de acolher a decadência do IRRF no período de 01/01/2007 a 30/10/2007, e é exatamente esse o objeto do recurso especial da PGFN, a ser agora examinado.

Em sede de contrarrazões, a contribuinte apresenta preliminar de não conhecimento do recurso. O relatório acima permite ver que a ela incluiu toda a argumentação de mérito no tópico da preliminar.

Como preliminar propriamente dita, a contribuinte alega, em síntese, que o paradigma trata de suporte fático distinto do versado nos presentes autos, porque aqui restaram comprovados os pagamentos e identificados os beneficiários; que no caso paradigma a aplicação do artigo 173, I, do CTN para cômputo do prazo decadencial foi justificada em razão de omissões e dolo no não pagamento, o que evidentemente não ocorreu no caso em tela; que o acórdão recorrido estaria de acordo com a jurisprudência consolidada pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do recurso especial (REsp) 973.733/SC, que observou o procedimento de recursos repetitivos; e que o acórdão recorrido, portanto, teria obedecido os ditames constantes no artigo 62-A do RI-CARF.

A primeira observação é que não procede a alegação de que o suporte fático das decisões cotejadas é diferente.

Não há dúvida de que no presente processo houve a identificação do beneficiário e a comprovação da causa do pagamento para uma parte dos valores auvuados, o que inclusive justificou o cancelamento desses valores, independentemente da decadência.

Mas a divergência não repousa, obviamente, sobre essa parte do lançamento.

A divergência sobre a decadência abrange os pagamentos ocorridos no período de 01/01/2007 a 30/10/2007, para os quais não houve, no curso do processo, a identificação do beneficiário e a comprovação da causa. E em relação a essa parte do lançamento, a situação é exatamente a mesma do paradigma.

Também não procede a alegação de que o paradigma tratou de um contexto fático distinto, em que houve dolo, fraude, dissimulação deliberada, etc., porque não foi isso o que justificou a aplicação do art. 173, I, do CTN por aquela decisão.

O voto que conduziu o acórdão paradigma em nenhum momento invoca as figuras previstas no final do §4º do art. 150 do CTN (dolo, fraude e simulação), para deslocar a contagem da decadência do art. 150 para o art. 173 do CTN.

A menção que o paradigma faz à ocorrência de "dissimulação deliberada" tem apenas o escopo de destacar que não há nada para se homologar quando se está diante dessa situação de pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado:

Ainda mais que, se a fiscalização considerou que o pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado de fato ocorrera, indaga-se, como se falar em pagamento antecipado ou em atividade exercida pelo sujeito passivo, se os procedimentos que levaram à caracterização do ilícito foram praticados com dissimulação deliberada? Ou, ainda, como se falar em homologação? Homologar o quê? Seria a homologação da atividade dissimulada que, na ótica da autoridade fiscal, fora praticada pelo sujeito passivo, com vistas a ludibriar o fisco e escondê-la até mesmo das autoridades encarregadas do controle e fiscalização das nossas instituições bancárias? A resposta a essas indagações não pode ser outra senão um categórico não.

E o entendimento de que nada há para se homologar nesse tipo de situação (pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado) é, em tese, perfeitamente aplicável no contexto do caso recorrido.

A divergência jurisprudencial foi perfeitamente identificada pelo despacho de exame de admissibilidade. Para a decisão recorrida, o IRRF sobre pagamentos sem causa se submete à modalidade de lançamento por homologação (sendo aplicável o prazo decadencial do art. 150, §4º, do CTN), enquanto que para o paradigma, o IRRF incidente sobre pagamentos sem causa não se subsume ao lançamento por homologação (porque nada há para se homologar), ficando o prazo decadencial sob a regência do art. 173, I, do CTN.

A referida decisão do STJ (REsp 973.733/SC) também não prejudica o processamento do recurso especial. Não cabe aqui a aplicação do art. 67, §12, II, do RICARF.

A questão não abrange uma simples aplicação do que foi decidido pelo STJ no julgamento do REsp nº 973.733/SC. No que toca à presente controvérsia, há espaço para interpretação desse julgado, tanto assim que a própria PGFN o invoca a seu favor.

Vale registrar que no âmbito do CARF, mesmo após o referido posicionamento do STJ (decisão transitada em julgado em 22/10/2009), ainda remanesceu controvérsia quanto ao prazo de decadência que deve ser aplicado ao lançamento de IRRF sobre pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa, com base no art. 674 do RIR/1999. Nesse sentido destaca decisão dessa própria 1ª Turma da CSRF, o Acórdão nº 9101-003.231, exarado em 09/11/2017.

Há também o Acórdão nº 9202-02.113, de 09/05/2012, que, fazendo citação expressa de que o art. 62-A do RICARF obrigava a utilização da regra do REsp nº 973.733/SC, concluiu pela aplicação do art. 173, I, do CTN em situação bastante semelhante à destes autos.

Não há como entender que o paradigma apresentado contraria decisão definitiva do STJ em sede de julgamento de recursos repetitivos (CPC, art. 543-C).

As preliminares, portanto, devem ser rejeitadas.

Quanto ao mérito, reproduzo a ementa do Acórdão nº 9101-003.231, de 09/11/2017, mencionado acima, ocasião em que esta 1ª Turma da CSRF decidiu, com base em voto de minha autoria, que o IR-fonte sobre pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa, em situação semelhante à do presente processo, está sujeita à aplicação do prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN:

Acórdão nº 9101-003.231

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2002

IR-FONTE SOBRE PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO.
DECADÊNCIA. APLICAÇÃO DO ART. 173, I, DO CTN.

Cada fato gerador de IR-fonte (cada pagamento efetuado pela fonte pagadora a um beneficiário) é um fato gerador próprio, completo, autônomo, individual, que não se comunica com outras retenções relativas a outros pagamentos feitos pela fonte pagadora (outros fatos geradores). O fato gerador do IR-fonte é um típico fato gerador instantâneo. Não há nesse caso a figura do fato gerador complexo (periódico), como se dá com o IRPJ e a CSLL. Se cada fato gerador de IR-fonte é único, não há como falar em pagamento parcial de tributo. Não há como utilizar recolhimentos de IR-fonte

referentes a outras retenções (outros fatos geradores), independentemente do código de recolhimento, da rubrica, etc., para fins de deslocar a contagem da decadência para a regra do art. 150 do CTN. O deslocamento da regra decadencial só seria possível se o contribuinte apresentasse recolhimento parcial de IR-fonte para uma determinada retenção feita por ele, o que é difícil de acontecer, e também não é o caso dos autos. Ainda assim, o deslocamento só abrangeria esse específico fato gerador, e não serviria para antecipar a contagem da decadência para todos os demais fatos geradores de IR-fonte ocorridos na mesma semana, no mesmo decêndio, na mesma quinzena, no mesmo mês, no mesmo trimestre, no mesmo ano, etc.

Desnecessário reproduzir todas as considerações que estão sintetizadas na ementa acima, porque a matéria foi recentemente sumulada no âmbito do CARF (súmula aprovada em sessão extraordinária, no dia 03/09/2018):

Súmula CARF nº 114

O Imposto de Renda incidente na fonte sobre pagamento a beneficiário não identificado, ou sem comprovação da operação ou da causa, submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN.

Acórdãos Precedentes:

1101-00.622, de 23/11/2011; 1402-00.320, de 11/11/2010; 2202-01.975, de 15/08/2012; 9101-00.773, de 14/12/2010; 1103-000.904, de 06/08/2013; 1301-001.544, de 03/06/2014; 1302-001.857, de 04/05/2016; 2202-002.561, de 18/02/2014; 2202-002.804, de 10/09/2014; 2301-004.531, de 08/03/2016.

Para os fatos geradores de IRRF ocorridos de janeiro a outubro do ano-calendário de 2007, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado é o dia 01/01/2008, e o prazo decadencial de cinco anos se consumaria em 01/01/2013. Como o lançamento foi realizado em 30/10/2012, não houve decadência.

Finalmente, não cabe atender o pleito que a contribuinte apresentou no final de suas contrarrazões, "para que seja apreciado o mérito, no que se refere aos fatos geradores de IRRF ocorridos no período de 01/01/2007 a 30/10/2007, posto que efetivada diligência fiscal para identificação dos beneficiários e dos respectivos pagamentos, o que culminou inclusive no cancelamento de quase a totalidade do lançamento fiscal".

Não cabe mais nenhuma apreciação de mérito para identificação dos beneficiários e dos respectivos pagamentos (causas), nem por esse colegiado, e muito menos pela Turma Ordinária.

Já restou esclarecido no início deste voto que a decisão de primeira instância administrativa acolheu em parte a decadência, para cancelar as exigências de IRPJ, CSLL e IRRF referentes ao ano-calendário de 2006; e que, no mérito, essa mesma decisão determinou o cancelamento dos valores para os quais houve comprovação dos beneficiários e da causa dos pagamentos ao longo do procedimento fiscal.

Esse julgamento de mérito produziu efeitos em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/2007, para os quais não foi reconhecida a decadência naquela fase processual.

Em razão dos valores exonerados, houve recurso de ofício, e a contribuinte apresentou recurso voluntário contra uma parte da decisão que lhe foi desfavorável.

No recurso voluntário, a contribuinte questionou apenas a decadência dos valores exigidos a título de IRRF no período de 01/01/2007 a 30/10/2007, o que demonstra sua concordância com a análise de mérito empreendida pela DRJ.

No mesmo recurso voluntário, a contribuinte informou ainda a adesão ao parcelamento especial em relação aos débitos de IRPJ, CSLL e IRRF remanescentes, ou seja, aos débitos que não foram cancelados pela decisão de primeira instância.

A adesão ao parcelamento abrangeu débitos de IRPJ e CSLL do ano-calendário de 2007, tributos cuja apuração anual abrange as glosas de despesas ocorridas ao longo de todo aquele ano de 2007, o que também demonstra a concordância da contribuinte com a análise de mérito empreendida pela DRJ.

A decisão de segunda instância administrativa (acórdão ora recorrido) negou provimento ao recurso de ofício (confirmando os cancelamentos feitos pela decisão de primeira instância, na parte em que ela examinou o mérito da questão sobre a comprovação dos beneficiários e da causa dos pagamentos), e deu provimento ao recurso voluntário, para fins de acolher a decadência do IRRF no período de 01/01/2007 a 30/10/2007 (que foi o único pleito da contribuinte na fase de recurso voluntário).

Não há nada, portanto, que justifique uma nova análise de mérito sobre a identificação dos beneficiários e a comprovação da causa dos pagamentos.

Desse modo, voto no sentido de CONHECER e DAR provimento ao recurso especial da PGFN, para restabelecer a exigência dos débitos de IRRF cujos fatos geradores ocorreram no período de 01/01/2007 a 30/10/2007, e que haviam sido cancelados em razão de decadência.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo