



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10980.007420/2009-21  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** **9101-004.549 – CSRF / 1ª Turma**  
**Sessão de** 7 de novembro de 2019  
**Recorrente** CONSILUX CONSULTORIA E CONSTRUÇÕES ELÉTRICAS LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)**

Ano-calendário: 2008

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

O Recurso Especial deixa de ser conhecido, quando não se logra êxito na comprovação do dissenso jurisprudencial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade em não conhecer o Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Mendes Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Livia de Carli Germano, Andréa Duek Simantob, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado) e Adriana Gomes Rêgo (Presidente)

Fl. 2 do Acórdão n.º 9101-004.549 - CSRF/1ª Turma  
Processo n.º 10980.007420/2009-21

## Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência apresentado pelo CONTRIBUINTE em face do Acórdão 1202001.192 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, de 27 de agosto de 2014, (fls. 2.348/2.363), mediante o qual o colegiado acordou, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário interposto, confirmando a procedência parcial da decisão da DRJ sobre o Auto de Infração de IMPOSTO DE RENDA NA FONTE incidente sobre PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO, sintetizado na ementa a seguir:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ*

*Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006*

*DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. REGRA GERAL ARTIGO 173, INCISO I DO CTN. Inexistindo pagamentos suscetíveis de serem homologados, o termo inicial da decadência corresponde ao primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado.*

*IRRF ALCANCE ARTIGO 61 DA LEI 8.981/95 PAGAMENTOS SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS QUALQUER PESSOA JURÍDICA FALTA DE COMPROVAÇÃO INCIDÊNCIA. Toda pessoa jurídica que efetuar pagamentos sem causa e/ou a beneficiários não identificados assume o ônus do imposto de renda na fonte respectivo, calculado sobre a base de cálculo reajustada.*

Trata-se de auto de infração de IRRF, decorrente da falta de recolhimento de IRRF incidente sobre pagamentos a beneficiários não identificados, nos ano-calendário de 2003 a 2006.

A DRJ inicia seu voto afirmando que o prazo decadencial do IRRF é aquele previsto pelo art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN. Por se tratar de imposto sujeito a lançamento por homologação e, principalmente, pelo fato da fiscalização não ter vislumbrado o dolo que impediria a aplicação mais favorável previsto no referido artigo, a multa que lhe foi aplicada foi a de 75 % (multa simples).

No entanto, conforme as folhas 555, no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2004, a impugnante não implementou qualquer recolhimento sob o código 5217, relativo a pagamentos a beneficiários não identificados. O que levou a conclusão que durante esse período não houve pagamento a ser homologado.

Assim, não haveria a possibilidade de se aplicar a regra relativa à homologação, devido à ausência de pagamentos homologáveis. Afirmou e apresentou que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é pacífica neste sentido.

Dessa forma, a contagem do prazo decadencial foi efetuada com base no artigo 173, inciso I do CTN. Todos os tributos relativos aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2003 venceram no próprio ano-calendário, já que o termo inicial do prazo de decadência (o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido feito, artigo 173, inciso I do CTN) corresponde ao dia primeiro de janeiro de 2004. Portanto, a decadência relativa ao ano-calendário de 2003 se consumou em 31/12/2008, uma vez que a constituição do crédito tributário pelo lançamento de ofício foi realizado pela autoridade fiscal em 29 de julho de 2009.

Essa situação não ocorreu com os fatos geradores no ano-calendário de 2004, pois o termo inicial da decadência corresponde ao dia primeiro de janeiro de 2005. Logo, a decadência relativa a esse período somente se consumaria no dia 31/12/1009.

Quanto ao argumentado em relação ao artigo 61 da Lei no 8.981/95, a 1ª Turma da DRJ/CTA entendeu que o comando do artigo é no sentido da relevância da comprovação dos beneficiários e/ou dos pagamentos, sendo a escrituração, portanto, irrelevante.

Como a impugnante não procedeu à identificação dos beneficiários e e/ou pagamentos, a DRJ entendeu pela incidência do IRRF sobre os pagamentos que foram comprovadamente destinados a terceiros pela autoridade fiscal, demonstrado nas fls. 113/125.

Em seguida a DRJ enfrentou o alegado quanto a transferência da responsabilidade do IRRF para o beneficiário do rendimento, quando ocorrer o transcurso do prazo para entrega da declaração de ajuste anual.

Para a 1ª Turma da DRJ/CTA essa afirmação faria sentido em outro contexto.

E para que fizesse sentido, seria necessário que a impugnante apresentasse documentação comprovando, de forma inequívoca, os beneficiários e também as causas dos pagamentos.

Nesta esteira, a impugnação foi procedente apenas quanto a decadência dos lançamentos ocorridos no ano-calendário de 2003.

Devidamente intimada do acórdão recorrido, o contribuinte interpôs recurso especial, baseando sua divergência em duas frentes:

a) Decadência do direito de a Fazenda lançar os tributos apurados no período anterior a julho de 2004, tendo em vista o transcurso do prazo, nos termos do art. 150, § 4.º do Código Tributário Nacional; e,

b) Impossibilidade de lançamento de IRRF nos casos em que os beneficiários foram identificados e já decorrido o prazo para declaração de ajuste anual.

Pois bem. Em relação à matéria tratada no **item "a"**, o Recorrente indica como paradigma de divergência o Acórdão n. 195-00-112, de 10/12/2008, proferido pela 5ª Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes, e, em relação à matéria tratada no **item "b"**, o Recorrente apresentou como paradigma de divergência, o Acórdão nº 106-16.798, de 06/03/2008, proferido pela Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, juntando cópia do inteiro teor dos mencionados acórdãos.

No caso, o contribuinte requer seja a contagem do prazo decadencial conforme o artigo 150, parágrafo quarto do CTN, conforme o disposto no paradigma juntado no Recurso Especial.

Para comprovar a divergência, o Recorrente indica como paradigma a decisão proferida no acórdão n. 195-00-112, que possui a seguinte ementa:

*Assunto: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA-IRPJ*

*Ementa: DECADÊNCIA - Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, e não sendo caso de dolo, fraude, ou simulação, o termo inicial para a contagem do prazo de decadência é a data de ocorrência do fato gerador. Esse termo não se altera pela circunstância de não ter havido pagamento. Segundo jurisprudência do Conselho de Contribuintes e da*

*Câmara Superior de Recursos Fiscais, a decadência da CSLL, do PIS e da COFINS se submete às regras do CTN.*

A seguir, o Recorrente traz como paradigma para sustentar sua divergência diante da segunda questão objeto de análise, qual seja: Impossibilidade de lançamento de IRRF nos casos em que os beneficiários foram identificados e já decorrido o prazo para declaração de ajuste anual.

Alega que o Acórdão n.º 106-16.798, de 06/03/2008, anexo, aqui usado como paradigma, diverge do acórdão recorrido.

Eis a íntegra da ementa do acórdão paradigma:

*Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF*

*Exercício: 1999*

*Ementa: PRELIMINAR DE NULIDADE - AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO POR AFRF NÃO INSCRITO NO CRC. O Auditor Fiscal da Receita Federal é competente para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador. (Enunciados n.º 6 e 8 da Súmula do Primeiro Conselho de Contribuintes).*

*IRRF - ANTECIPAÇÃO DO DEVIDO NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL - FALTA DE RETENÇÃO - AÇÃO FISCAL APÓS O ANO-BASE DO FATO GERADOR - BENEFICIÁRIOS IDENTIFICADOS - EXCLUSÃO DA RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA PELO RE COLHIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO NA FONTE.*

*I – Se a previsão da tributação na fonte se dá por antecipação do imposto de renda devido na declaração de ajuste anual e se a ação fiscal ocorrer após o término do período de apuração do imposto, incabível a*

*constituição do crédito tributário através do lançamento de imposto de renda fonte na pessoa jurídica pagadora dos rendimentos. O lançamento, a título de imposto de renda fonte, se for o caso, deverá*

*ser efetuado em nome do contribuinte, beneficiário do rendimento, exceto no regime de exclusividade do imposto na fonte.*

*FALTA DE RETENÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA PELA FONTE PAGADORA - IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO - VERIFICAÇÃO DA FALTA APÓS ENCERRAMENTO DO PERÍODO DE APURAÇÃO - MULTA ISOLADA - PREVISÃO LEGAL - Somente com a edição da Medida Provisória n.º 16, de 27/12/2001, publicada no D.O.U de 28/12/2001, convertida na Lei n.º. 10.426, de 2002 é que passou a existir previsão legal para a cobrança de multa isolada da fonte pagadora pela falta de retenção de imposto de renda sob a sua responsabilidade, quando a constatação da falta ocorre após o encerramento do período de apuração no qual o beneficiário deveria oferecer os rendimentos à tributação. Tal multa será calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição que deixar de ser retida, sem o reajustamento da base de cálculo.*

A seguir transcreve trechos do Relatório e Voto condutor do acórdão recorrido que demonstram as razões da decisão guerreada:

*Relatório (fls.18/19):*

...

*- a autoridade fiscal determinou à contribuinte que identificasse os beneficiários de recursos sacados das contas bancárias, além de informar as operações respectivas e apresentar a documentação comprobatória.*

*Com a resposta de todos os termos de intimação, a fiscalização procedeu à exclusão dos valores que foram sacados diretamente no caixa, os que a empresa demonstrou tratar-se de distribuição de lucros e referentes a despesas, e elaborou o demonstrativo de fls. 113/125, do qual constam todos os valores comprovadamente destinados a terceiros (cheques nominais, TED, transferências, pagamentos de funcionários, pagamentos de duplicatas, etc.), cujos beneficiários não foram identificados e/ou não foram comprovadas as operações que causaram a retirada dos recursos dos bancos.*

*Em suma, a autoridade fiscal formulou o demonstrativo com relação apenas aos valores que ela própria comprovou através do procedimento de verificação fiscal que foram destinados a terceiros, mas que a contribuinte não logrou êxito em identificar os beneficiários e/ou as operações que causaram a retirada dos recursos dos bancos.*

*A fiscalização esclarece que os valores sacados em dinheiro pela própria empresa, no total de R\$ 5.714.421,04, nos quatro anos calendário fiscalizados, foram excluídos, para fins de lavratura do auto de infração alusivo ao IRRF, em virtude da impossibilidade de se comprovar que os valores foram destinados a terceiros.*

*Os recursos retirados da empresa sem identificação dos beneficiários ou com identificação, mas sem a comprovação da causa da operação, no total de R\$ 9.930.637,50, foram objeto de lançamento do IRRF neste PAF alíquota preestabelecida, com a base de cálculo reajustada ... (GRIFEI)*

*Voto*

*II – Do artigo 61 da Lei n.º 8.981/95 –*

...

*Procedente o lançamento que exige imposto de renda na fonte na situação em que o contribuinte, devidamente intimado, não logrou identificar o beneficiário de pagamentos e, cumulativamente, comprovar a operação correspondente e/ou sua causa*

...

*Havendo pagamento a terceiro, e não comprovada a operação ou sua causa, é correta a tributação exclusiva na fonte, nos termos do art. 61 da Lei n.º 8.981/95.*

*Ressalta-se que os pagamentos sobre os quais houve a incidência do IRRF são aqueles discriminados nos demonstrativos de fls. 113 e 125.*

*Neste diapasão, o que o recorrente deveria ter feito para que houvesse o reconhecimento da comprovação dos pagamentos e/ou identificação dos beneficiários de forma incontroversa, seria trazer ao processo os comprovantes relativos aos pagamentos constantes do aludido demonstrativo. (GRIFEI)*

*De maneira oposta, o recorrente apenas se limitou a declarar que os beneficiários e a causa das operações foram identificadas pela própria autoridade fiscal e por ele próprio, na medida em que, fora determinado a quebra do sigilo fiscal.*

*No entanto, esse argumento não procede, pois é corolário inseparável para a incidência do IRRF com base no artigo 61 da Lei n.º 8.981/95, que haja a apuração, reconhecimento e comprovação por parte do contribuinte de pagamentos efetuados a terceiros.*

...

*À vista disso, acertadamente, nenhum desses pagamentos foram reconhecidos pela DRJ como em condições de serem excluídos da base imponible, seja porque nela não estão incluídos, com exceção de um, como dito, seja porque em nenhum momento foi*

*declinada e comprovada a operação que lhes deu causa. Assim, essa é a posição aqui adotada.*

*III – Da Declaração de Ajuste Anual e IRRF*

*Por último, enfrenta-se o arazoado pela recorrente quanto a declaração de ajuste anual. Asseverou que após o transcurso do prazo para entrega da declaração de ajuste anual, a responsabilidade pelo pagamento do IRRF transfere-se para o beneficiário do pagamento.*

...

*Além do mais, a tributação na pessoa do contribuinte (beneficiário do rendimento) só seria possível, se o mesmo estivesse identificado.*

*Como sustentado ao longo do presente voto, a recorrente não demonstrou êxito em identificar os beneficiários, assim sendo, mais esse argumento não merece ser acolhido.*

...

Nesse contexto o entendimento, segundo o contribuinte, na decisão recorrida, é o de que toda pessoa jurídica, ao efetuar pagamentos sem causa e/ou a beneficiários não identificados, assume o ônus do imposto de renda exclusivamente na fonte respectivo, calculado sobre a base de cálculo reajustada.

Portanto, o lançamento que exige o IRRF da fonte pagadora se dá na situação em que o contribuinte, havendo pagamento a terceiro, devidamente intimado, não logrou identificar o beneficiário de pagamentos e, comprovar a operação correspondente e/ou sua causa; e não comprovada a operação ou sua causa, é correta a tributação exclusiva na fonte, nos termos do art. 61 da Lei nº 8.981/95, que assim dispõe:

Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, **aos pagamentos efetuados** ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, **quando não for comprovada a operação ou a sua causa**, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991.

O Recorrente, alega que o acórdão paradigma, diverge do acórdão recorrido, do seguinte modo em sua ementa:

IRRF ANTECIPAÇÃO DO DEVIDO NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL  
FALTA DE RETENÇÃO AÇÃO FISCAL APÓS O ANO BASE DO FATO  
GERADOR BENEFICIÁRIOS IDENTIFICADOS

EXCLUSÃO DA RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA PELO  
RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO NA FONTE.

I - Se a previsão da tributação na fonte se dá por antecipação do imposto de renda devido na declaração de ajuste anual e se a ação fiscal ocorrer após o término do período de apuração do imposto, incabível a constituição do crédito tributário através do lançamento de imposto de renda fonte na pessoa jurídica pagadora dos rendimentos.

O lançamento, a título de imposto de renda fonte, se for o caso, deverá ser efetuado em nome do contribuinte, beneficiário do rendimento, exceto no regime de exclusividade do imposto na fonte.

E continua:

Assim, após 31 de dezembro do ano do respectivo fato gerador, cessa a responsabilidade da fonte pagadora pelo recolhimento do imposto de renda não retido como antecipação, relativamente aos pagamentos efetuados no respectivo ano-calendário, porque nessa data ocorreria o fato gerador do imposto de renda da pessoa

física (IRPF), que estaria obrigada a incluir os respectivos rendimentos na declaração de ajuste anual.

...

Contudo, o entendimento contido no despacho de admissibilidade (fls. 2.490/2.491) foi no sentido de dar seguimento parcial por não haver consonância ao caso dos autos quanto à segunda matéria, pois se entendeu que o acórdão paradigma em nenhum momento se referiu ao IRRF relativo a pagamento sem causa e/ou a beneficiário não identificado, sujeito à tributação exclusiva de fonte, não havendo subsunção à situação descrita pelo contribuinte no respectivo ato recursal.

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) apresentou contrarrazões (fls. 2.520/2.520), invocando o artigo 67, § 12 do RICARF, eis que o contribuinte trouxe como paradigma acórdão de n.º 195-00.112, que contraria decisão judicial transitada em julgado (REsp n.º 973.733/SC), nos termos dos artigos do Código de Processo Civil de 1973 (543-B e 543-C).

Aduz ainda não dever ser reformada a decisão recorrida, pois de acordo com a jurisprudência e a doutrina a inexistência de pagamento do tributo não admite a contagem do prazo decadencial a partir do fato gerador.

Apenas a título de argumentação, a PGFN traz como sustentação que a contagem do prazo decadencial, caso seja considerado o artigo 150 § 4º do CTN, a decadência somente alcançaria os fatos geradores anteriores ao quinquênio contado a partir da data que o contribuinte é cientificado do Termo de Início do Procedimento Fiscal.

Sendo tomada ciência pelo interessado do respectivo termo em 18/06/2008 (fls. 02/03), não haveria de ser alcançado pela decadência os tributos apurados após o mês de maio de 2003.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Andréa Duek Simantob, Relatora.

### **1. Do Conhecimento do Recurso Especial**

Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), por suas turmas, julgar Recurso Especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF, nos termos do art. 67 do Anexo II do RICARF.

O despacho de admissibilidade do Recurso Especial deu seguimento parcial à demanda, por entender que o paradigma referente à matéria acerca da impossibilidade de lançamento de IRRF nos casos em que os beneficiários foram identificados e já decorrido o prazo para declaração de ajuste anual, não estaria adstrito ao IRRF.

Como se vê, da ementa e, conforme extraído dos seguintes trechos do voto condutor do acórdão paradigma (fl.340), a autuação fundamentou-se nos artigos 729, 730, 731, parágrafo segundo e 770, todos do RIR/99, trata-se de pagamentos com causa e a **BENEFICIÁRIOS IDENTIFICADOS**, e, a previsão da tributação na fonte se dá por antecipação do imposto de renda devido na declaração de ajuste anual, *verbis*:

...

De início, destaco que no caso em tela, a empresa foi autuada por falta de retenção do imposto de renda devido, em razão de operações de mútuo realizadas, através das quais teria remunerado, a título de juros, as empresas Globo Cabo S.A. e Globo Overseas Investments B.V., nos montantes de R\$ 34.339.571,57 e R\$ 6.397.882,89, respectivamente, totalizando o montante de R\$ 40.737.454,46, conforme demonstrado no Termo de Constatação à fl. 19.

E ainda, a autuação fundamentou-se nos artigos 729, 730, 731, parágrafo 2º e 770, todos do RIR/99, bem como o estabelecido na Instrução Normativa SRF n.º 07, de 03 de fevereiro de 1999.

(...)

No caso, a constatação de que não houve retenção do imposto somente se deu em 17/09/2003, com a ciência do auto de infração, após o encerramento, portanto, do período de apuração, em 31/12/1999.

Logo, de acordo com o disposto no item 14 do Parecer Normativo 01/2002, o destinatário da exigência do imposto deve ser o contribuinte beneficiário dos rendimentos, e não a interessada — fonte pagadora - pois a lei exige que o beneficiário submeta os rendimentos à tributação, apure o imposto efetivo, considerando todos os rendimentos, afastando da fonte pagadora a exigência do imposto a partir do encerramento do período de apuração. Assim, a responsabilidade pelo pagamento do imposto passa a ser do contribuinte beneficiário dos rendimentos, nos termos do item 16 do referido Parecer.

Nestes termos, torna-se inexigível, por parte da interessada, o imposto retido na fonte. A Globo Cabo S.A., por seu turno, escriturou os juros recebidos da interessada no Livro Razão, às fls. 149/152 do processo, não ficando esclarecido nos autos se tais rendimentos foram oferecidos à tributação na declaração de informações do ano-calendário de 1999, exercício de 2000, cujo recibo de entrega foi juntado aos autos à fl. 148. No entanto, independentemente do oferecimento dos rendimentos à tributação pelo beneficiário, é exigível da fonte pagadora, no caso a interessada, a multa de ofício e os juros de mora, de conformidade com o item 16 do Parecer... **(GRIFEI)**

Com efeito, no acórdão paradigma, a questão **não** se subsume ao artigo 61 da Lei n.º 8.981/95, haja vista que a autuação fundamentou-se nos artigos 729, 730, 731, parágrafo segundo e 770, todos do RIR/99.

A situação fática apurada no acórdão paradigma não configura pagamentos sem causa e/ou pagamentos a beneficiários não identificados, com hipótese de incidência de IRRF exclusivamente na fonte, como é o caso do acórdão recorrido.

Confrontando os acórdãos (recorrido e paradigma) verifica-se de plano que as situações fáticas e fundamentos legais não são os mesmos.

No acórdão recorrido a questão diz respeito à situação em que constatado pela autoridade fiscal que a pessoa jurídica (autuada) efetuara pagamentos sem causa e/ou a beneficiários não identificados, em que a incidência do IRRF se dá exclusivamente na fonte.

No acórdão paradigma trata-se de pagamentos com causa e a beneficiários identificados, em que a previsão da tributação na fonte se dá por antecipação do imposto de renda devido na declaração de ajuste anual.

Os fundamentos expressos nos acórdãos (recorrido e paradigma) evidenciam que o Recorrente não logrou comprovar a ocorrência do alegado dissenso jurisprudencial, em relação ao **item "b"**, pois, os argumentos utilizados nos diferentes julgados, cingem-se a situações fáticas distintas e fundamentos legais diversos e ainda dependente das provas trazidas aos autos.

Neste sentido, o recurso especial não deve ser conhecido.

(assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob - Relatora