



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

**Processo n°** 11080.002320/2003-29  
**Recurso n°** 160.418 Especial do Procurador  
**Acórdão n°** **9202-02.145 – 2ª Turma**  
**Sessão de** 10 de maio de 2012  
**Matéria** IRF  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** GUAÍBA GÁS LTDA.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF**

Ano-calendário: 1998

IRRF. PAGAMENTO SEM CAUSA E/OU BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INOCORRÊNCIA ANTECIPAÇÃO PAGAMENTO. APLICAÇÃO ARTIGO 173, I, CTN. ENTENDIMENTO STJ. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, inexistindo a ocorrência de pagamento, impõe-se a aplicação do prazo decadencial de 05 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte ao que poderia ser efetuado o lançamento, nos termos do artigo 173, inciso I, do Código Tributário, ressalvados entendimentos pessoais dos julgadores a propósito da importância ou não da antecipação de pagamento para efeito da aplicação do instituto, sobretudo após a alteração do Regimento Interno do CARF, notadamente em seu artigo 62-A, o qual estabelece a observância das decisões tomadas pelo STJ nos autos de Recursos Repetitivos - Resp n° 973.733/SC.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

*(Assinado digitalmente)*

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

*(Assinado digitalmente)*

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

FORMALIZADO EM: 18/05/2012

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Pedro Paulo Pereira Barbosa (suplente convocado), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

## Relatório

GUAÍBA GÁS LTDA., contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já devidamente qualificada nos autos do processo administrativo em epígrafe, teve contra si lavrado Auto de Infração, em 20/03/2003, exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF, apurado a partir da ocorrência/constatação de pagamento a beneficiário não identificado, em relação aos anos-calendário 1998 e 1999, conforme peça inaugural do feito, às fls. 05/19, e demais documentos que instruem o processo.

Após regular processamento, interposto recurso voluntário a Terceira Seção de Julgamento contra Decisão da 5ª Turma da DRJ em Porto Alegre/RS, consubstanciada no Acórdão nº 10-12.295/2007, às fls. 2.426/2.431, que julgou procedente o lançamento fiscal em referência, a Egrégia 1ª TO da 4ª Câmara, em 02/06/2009, por unanimidade de votos, achou por bem DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO VOLUNTÁRIO DA CONTRIBUINTE, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 3401-00.116, sintetizados na seguinte ementa:

*“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE  
- IRRF*

*Ano-calendário: 1998, 1999*

*IRRF - DECADÊNCIA - FATO GERADOR COM PERIODICIDADE DIÁRIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAVO – NÃO COMPROVAÇÃO DA OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO - PRAZO DECADENCIAL CONTADO NA FORMA DO ART. 150, § 4º, DO CTN - A regra de incidência prevista na lei é que define a modalidade do lançamento. O lançamento do imposto de renda retido na fonte é por homologação, com fato gerador ocorrido na data do pagamento ao beneficiário não identificado ou sem causa. Para esse tipo de lançamento, o quinquênio do prazo decadencial tem seu início na data do fat na forma do art. 150, §*

*4º, do CTN, exceto se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando tem aplicação o art. 173, I, do CTN.*

*NULIDADE - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – AUSÊNCIA DE ÍNDICES, FUNDAMENTOS E BASE LEGAL NO LANÇAMENTO - INOCORRÊNCIA - Os índices, fundamentos e base legal d lançamento estão minuciosamente descritos no corpo do auto de infração, inexistindo a nulidade aventada.*

*IRRF - PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO OU SEM CAUSA - NECESSIDADE DA COMPROVAÇÃO DOS EQUÍVOCOS PERPETRADOS NA CONTABILIDADE PARA ARROSTAR A TRIBUTAÇÃO - MERA ALEGAÇÃO - MPROCEDÊNCIA - Para afastar a incidência da IRRF previsto no art. 61 da Lei nº 8.981/95, não basta alegar a existência de equívocos na contabilização da conta caixa. É preciso comprovar os equívocos, demonstrando o destino dos recursos de cada pagamento considerado sem causa ou a beneficiário não identificado.*

*MULTA DE OFÍCIO - CARÁTER CONFISCATÓRIO – PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS - PRINCÍPIOS QUE OBJETIVAM A DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI TRIBUTARIA - IMPOSSIBILIDADE - Os princípios constitucionais são dirigidos ao legislador, ou mesmo ao órgão judicial competente não pondo-se dizer que estejam direcionados à Administração Tributária pois submete ao princípio da legalidade, não podendo se furtar em aplicar a lei. Não pode a autoridade lançadora e julgadora administrativa, invocando o princípio do não-confisco, afastar a aplicação da Isso ocorrendo, significaria declarar, incidenter tantum, inconstitucionalidade da lei tributária que funcionou como base legal do lançamento (imposto e multa de ofício). Ora, é cediço que somente os órgãos judiciais têm esse poder. No caso específico dos Conselhos de ontribuintes, tem aplicação o art. 49 de seu Regimento Interno, que veda expressamente a declaração de inconstitucionalidade de leis, tratados, acordos internacionais ou decreto.*

*Recurso parcialmente provido.”*

Irresignada, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, às fls. 2.500/2.508, com arrimo no artigo 67, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra o *decisum* atacado, alegando ter contrariado entendimento levado a efeito pelas demais Câmaras dos Conselhos de Contribuintes/CARF e, bem assim, da Câmara Superior de Recursos Fiscais a respeito da mesma matéria, conforme se extrai do Acórdão nº 107-07.968, impondo seja conhecido o recurso especial da recorrente, uma vez comprovada à

Sustenta que a jurisprudência deste Colegiado, corroborada pelo entendimento adotado pelo Superior Tribunal de Justiça, impõe que a aplicação do prazo decadencial inserido no artigo 150, § 4º, do CTN, pressupõe a antecipação de pagamento, ainda que parcialmente.

Contrapõe-se ao Acórdão recorrido, por entender que o artigo 150, § 4º, do Código Tributário, estaria dispondo sobre prazo para o ato de “homologação” de um procedimento do contribuinte, e não sobre o prazo para lançamento.

Assevera que inexistindo recolhimento, ou seja, antecipação de pagamento, não há o que se homologar, não estando o lançamento de ofício previsto no artigo 150, § 4º, do CTN, mas, sim, no artigo 173, inciso I, daquele Diploma legal, conforme doutrina transcrita na peça recursal.

Em defesa de sua pretensão, infere que adotando-se o artigo 173, inciso I, do CTN, o prazo decadencial começaria a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado o lançamento. *In casu, para os fatos geradores de 1998, o termo inicial do prazo decadencial é a data de 01/01/1999 [...] e, considerando que o auto de infração foi cientificado ao contribuinte em 20/03/2003, não há que se falar em decadência da exação.*

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Especial, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados.

Submetido a exame de admissibilidade, o ilustre Presidente da 2ª Câmara da 2ª SJ do CARF, entendeu por bem admitir o Recurso Especial da Procuradoria, sob o argumento de que a recorrente logrou comprovar que o Acórdão recorrido divergiu do entendimento consubstanciado no paradigma, relativamente a contagem do prazo decadencial para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, conforme Despacho nº 2201-00.103/2010, às fls. 2.526/2.529.

Instada a se manifestar a propósito do Recurso Especial do Procurador, a contribuinte não ofereceu suas contrarrazões.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, sendo tempestivo e acatada pelo ilustre Presidente da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF a divergência suscitada, conheço do Recurso Especial da Procuradoria e passo à análise das razões recursais.

Conforme se depreende do exame dos elementos que instruem o processo, a contribuinte fora autuada, com arrimo no artigo 61 da Lei nº 8.981/1995, exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF, apurado a partir da ocorrência de pagamento sem causa e/ou a beneficiário não identificado.

Por sua vez, ao analisar o caso, a Câmara recorrida achou por bem rechaçar em parte a pretensão fiscal, acolhendo a decadência parcial do crédito tributário, nos termos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, independentemente da ocorrência de

antecipação de pagamento, em razão da natureza do tributo, sujeito ao lançamento por homologação.

Inconformada, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, aduzindo, em síntese, que as razões de decidir do Acórdão recorrido contrariaram a jurisprudência deste Colegiado, traduzida no Acórdão nº 107-07.968 e, bem assim, do Superior Tribunal de Justiça a propósito da matéria, a qual exige a existência de recolhimentos, ou seja, a antecipação de pagamento, para que se aplique o prazo decadencial do artigo 150, § 4º, do CTN, o que não se vislumbra na hipótese dos autos, impondo sejam levados a efeito os ditames do artigo 173, inciso I, uma vez que inexistindo autolancamento do autuado, com a ocorrência de recolhimentos antecipados, não há o que se homologar.

Consoante se infere dos autos, conclui-se que a pretensão da Fazenda Nacional merece acolhimento. Do exame dos elementos que instruem o processo, constata-se que o Acórdão recorrido, inobstante as sempre bem fundamentadas razões de direito do ilustre Conselheiro relator, apresenta-se em descompasso com o entendimento consolidado no Superior Tribunal de Justiça, especialmente nos autos de Recurso Repetitivo, de observância obrigatória por este Colegiado, como passaremos a demonstrar.

Indispensável ao deslinde da controvérsia, mister se faz elucidar, resumidamente, as espécies de lançamento tributário que nosso ordenamento jurídico contempla, como segue.

Primeiramente destaca-se o **lançamento de ofício ou direto**, previsto no artigo 149 do CTN, onde o fisco toma a iniciativa de sua prática, por razões inerentes a natureza do tributo ou quando o contribuinte deixa de cumprir suas obrigações legais. Já o **lançamento por declaração ou misto**, contemplado no artigo 147 do mesmo Diploma Legal, é aquele em que o contribuinte toma a iniciativa do procedimento, ofertando sua declaração tributária, colaborando ativamente. Alfim, o **lançamento por homologação**, inscrito no artigo 150 do Códex Tributário, em que o contribuinte presta as informações, calcula o tributo devido e promove o pagamento, ficando sujeito a eventual homologação por parte das autoridades fazendárias.

Dessa forma, estando o Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF sujeito ao lançamento por homologação, defende parte dos julgadores e doutrinadores que a decadência a ser aplicada seria aquela constante do artigo 150, § 4º, do CTN, levando-se em consideração a natureza do tributo atribuída por lei, independentemente da ocorrência de pagamento, entendimento compartilhado por este conselheiro.

Ou seja, a regra para os tributos submetidos ao lançamento por homologação é o artigo 150, § 4º, do Código Tributário, o qual somente não prevalecerá nas hipóteses de ocorrência de dolo, fraude ou conluio, o que ensejaria o deslocamento do prazo decadencial para o artigo 173, inciso I, do mesmo Diploma Legal.

Não é demais lembrar que o lançamento por homologação não se caracteriza tão somente pelo pagamento. Ao contrário, trata-se, em verdade, de um procedimento complexo, constituído de vários atos independentes, culminando com o pagamento ou não.

Observe-se, pois, que a ausência de pagamento não desnatura o lançamento por homologação, especialmente quando a sujeição dos tributos àquele lançamento é conferida

por lei. E, esta, em momento algum afirma que assim o é tão somente quando houver pagamento.

Não fosse assim, o que se diria quando o contribuinte apura prejuízos e não tem nada a recolher, ou mesmo quando encontra-se beneficiado por isenções e/ou imunidades, onde, em que pese haver o dever de elaborar declarações pertinentes, informando os fatos geradores dos tributos dentre outras obrigações tributárias, deixa de promover o pagamento do tributo em razão de uma benesse fiscal?

Cabe ao Fisco, porém, no decorrer do prazo de 05 (cinco) anos, contados do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, proceder à análise das informações prestadas pelo contribuinte homologando-as ou não, quando inexistir concordância. Neste último caso, promover o lançamento de ofício da importância que apurar devida.

Aliás, como afirmado alhures, a regra nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação é o prazo decadencial insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, o qual dispôs expressamente os casos em que referido prazo deslocar-se-á para o artigo 173, inciso I, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação comprovados. Somente nessas hipóteses a legislação específica contempla a aplicação de outro prazo decadencial, afastando-se a regra do artigo 150, § 4º. Como se constata, a toda evidência, a contagem do lapso temporal em comento independe de pagamento.

Ou seja, comprovando-se que o contribuinte deixou efetuar o recolhimento dos tributos devidos e/ou promover o autolancamento com dolo, utilizando-se de instrumentos ardilosos (fraude e/ou simulação), o prazo decadencial será aquele inscrito no artigo 173, inciso I, do CTN. Afora essa situação, não se cogita na aplicação daquele dispositivo legal. É o que se extrai da perfunctória leitura das normas legais que regulamentam o tema.

Por outro lado, alguns julgadores e doutrinadores entendem que somente aplicar-se-ia o artigo 150, § 4º, do CTN quando comprovada a ocorrência de recolhimentos relativamente ao fato gerador lançado, seja qual for o valor. Em outras palavras, a homologação dependeria de antecipação de pagamento para se caracterizar, e a sua ausência daria ensejo ao lançamento de ofício, com observância do prazo decadencial do artigo 173, inciso I.

Ressalta-se, ainda, o entendimento de outra parte dos juristas, suscitando que o artigo 150, 4º, do Código Tributário Nacional, prevalecerá quando o contribuinte promover qualquer ato tendente a apuração da base de cálculo do tributo devido, seja pelo pagamento, escrituração contábil, declaração do imposto em documento próprio, etc. Melhor elucidando, o contribuinte deverá adotar algum procedimento com o fito de apurar o tributo para que pudesse se cogitar em “homologação”.

Afora posicionamento pessoal a propósito da matéria, por entender que o Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF deve observância ao prazo decadencial do artigo 150, § 4º, do Códex Tributário, independentemente de antecipação de pagamento, salvo quando comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o certo é que a partir da alteração do Regimento Interno do CARF (artigo 62-A), introduzida pela Portaria MF nº 586/2010, os julgadores deste Colegiado estão obrigados a “reproduzir” as decisões do STJ tomadas por recurso repetitivo, razão pela qual deixaremos de abordar aludida discussão, mantendo o entendimento que a aplicação do dispositivo legal retro depende da existência de recolhimentos do mesmo tributo no período objeto do lançamento, na forma decidida por aquele Tribunal Superior nos autos do Resp nº 973.733/SC, assim ementado:

Documento assinado digitalmente em 18/05/2012 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 28/05/2012 por OTACILIO DANTAS CARTAXO, Assinado digitalmente em 18/05/2012 por RYCARDO HENRIQUE MAGALHAES



“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 imponible, 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 imponíveis 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.”

Na esteira desse raciocínio, uma vez delimitado pelo STJ e, bem assim, pelo Regimento Interno do CARF que nos lançamentos por homologação a antecipação de pagamento é indispensável à aplicação do instituto da decadência, nos cabe tão somente nos quedar a aludida conclusão e constatar ou não a sua ocorrência.

Entretantes, a controvérsia em relação a referido tema encontra-se distante de remansoso desfecho, se fixando agora em determinar o que pode ser considerado como antecipação de pagamento no Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF, sobretudo em face das diversas modalidades e/ou procedimentos adotados por ocasião do lançamento fiscal.

*In casu*, porém, despiciendas maiores elucubrações a propósito da matéria, uma vez que a simples análise dos autos nos leva a concluir pela inexistência de antecipação de pagamento relativamente ao ano-calendário 1998.

Na esteira dessas considerações, não se vislumbra a ocorrência de recolhimentos – antecipação de pagamento -, **fato relevante para a aplicação do instituto da decadência, nos termos da decisão do STJ acima ementada, a qual estamos obrigados a observar**, é de se restabelecer a ordem legal no sentido de aplicar o prazo decadencial inscrito no artigo 173, inciso I, do CTN.

Destarte, tendo a fiscalização constituído o crédito tributário em **20/03/2003**, com a devida ciência do contribuinte constante da folha de rosto do Auto de Infração, a exigência fiscal não se encontra fulminada pela decadência, em razão dos fatos geradores terem ocorridos no decorrer do ano de 1998, com o início do prazo decadencial em 01/01/1999, com encerramento em 31/12/2003, impondo a manutenção do feito, na forma pleiteada pela recorrente, **devendo o processo ser remetido à Câmara de origem (recorrida) para análise das demais questões meritórias suscitadas no recurso voluntário da contribuinte, não contempladas por ocasião do julgado atacado em face do acolhimento da decadência do período em comento.**

Por todo o exposto, estando o Acórdão guerreado em dissonância com a jurisprudência consolidada nos Tribunais Superiores e de observância obrigatória por este Colegiado, VOTO NO SENTIDO DE DAR PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DA PROCURADORIA, com retorno dos autos à Câmara recorrida para exame das demais questões de mérito constantes do recurso voluntário, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

*(Assinado digitalmente)*

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira



Processo nº 11080.002320/2003-29  
Acórdão n.º **9202-02.145**

**CSRF-T2**  
Fl. 2.545

---

CÓPIA