



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

**Processo nº** 18471.002485/2004-27  
**Recurso nº** 162.043 Especial do Procurador  
**Acórdão nº** **9202-02.113 – 2<sup>a</sup> Turma**  
**Sessão de** 09 de maio de 2012  
**Matéria** IRRF  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** VIVIANA COMÉRCIO DE ARTIGOS INDUSTRIAIS LTDA

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

Ano-calendário: 1999

DECADÊNCIA. IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. TRIBUTO LANÇADOS POR HOMOLOGAÇÃO. MATÉRIA DECIDIDA NO STJ NA SISTEMÁTICA DO ART. 543-C DO CPC. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. REGRA DO ART. 173, I, DO CTN.

Deve-se verificar se um tributo como um todo se enquadra na modalidade de lançamento por homologação, o que ocorrerá quando a legislação atribuir ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. O fato do tributo precisar ser lançado de ofício não altera sua natureza. Até mesmo porque a autoridade tributária somente pode constituir o crédito tributário apurado em ação fiscal de ofício.

O Imposto de Renda na Fonte sobre pagamentos feitos a beneficiários não identificados se enquadra na modalidade de lançamento por homologação.

O art. 62-A do RICARF obriga a utilização da regra do REsp nº 973.733 - SC, decidido na sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil, o que faz com a ordem do art. 150, §4º, do CTN, só deva ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173 nas demais situações.

No presente caso, não há que se falar em ocorrência de pagamento antecipado, por se tratar de tributo com incidência exclusiva na fonte, que não está sujeito à tributação no ajuste, sendo obrigatória a utilização da regra de decadência do art. 173, inciso I, do CTN, que fixa o marco inicial no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001  
Autenticado digitalmente em 22/05/2012 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS, Assinado digitalmente em  
29/05/2012 por OTACILIO DANTAS CARTAXO, Assinado digitalmente em 22/05/2012 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS

janeiro e 1º de dezembro de 1999, o primeiro dia do exercício em que o lançamento poderia ter sido efetuado é 1/1/2000, quando se inicia a contagem do prazo decadencial, terminando em 31/12/2004. Tendo a ciência do lançamento ocorrido em 29/12/2004, o crédito tributário não havia sido fulminado pela decadência.

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)*

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

FORMALIZADO EM: 22/05/2012

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

O Acórdão nº 104-23.649, da 4<sup>a</sup> Câmara do 1º Conselho de Contribuintes (fls. 376 a 385), julgado na sessão plenária de 17 de dezembro de 2008, por maioria de votos, acolheu a preliminar de decadência do Imposto de Renda na Fonte sobre pagamentos feitos a beneficiários não identificados.

Transcreve-se a ementa do julgado:

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

*Ano-calendário: 1999*

*DECADÊNCIA - Nos casos de tributos sujeitos ao regime de lançamento por homologação, salvo se comprovado dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial inicia-se com a ocorrência do fato gerador que, no caso do IRF, se dá mensalmente, porque esta modalidade não está sujeita a ajuste posterior (art. 150, § 4º, do CTN).*

*Recurso provido.*

Cientificada dessa decisão em 13/04/2009 (fl. 386), a Fazenda Nacional manejou, no mesmo dia, recurso especial por contrariedade aos arts. 173, inciso I, 149 e 150 do Código Tributário Nacional - CTN, bem como ao art. 61 da Lei nº 8.981/95 (fls. 390 a 397).

Argumenta a recorrente que o imposto de renda na fonte devido sobre pagamentos a beneficiário não identificado não se enquadra na modalidade de lançamento por homologação, na medida em que expressamente demanda a comprovação da operação ou do beneficiário, o que somente ocorre no momento em que a entidade se encontra sob fiscalização. Assim, somente pode ser lançado de ofício e se sujeita às regras de decadência do art. 173, inciso I, do CTN.

O recurso especial foi admitido por meio do despacho de fls. 398 e verso.

Cientificado do acórdão e do recurso especial da Fazenda Nacional em 08/09/2010 (fl. 402-v), o contribuinte apresentou, em 22/09/2011, contrarrazões (fl. 403), onde manifesta sua discordância quanto à admissibilidade do recurso, considerando que nesse órgão não existe controvérsia sobre a matéria, uma vez que todas as decisões, tanto do Primeiro Conselho, bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais, convergem no entendimento de que se trata de regime de lançamento por homologação, e que o prazo decadencial inicia-se com a ocorrência do fato gerador que, no presente caso, dá-se mensalmente.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator

Pelo que consta no processo, o recurso atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Trata-se de lançamento de Imposto de Renda na Fonte sobre pagamentos feitos a beneficiários não identificados, que o acórdão recorrido considerou atingido pela decadência por se tratar de tributo sujeito ao lançamento por homologação, que sempre tem seu prazo decadencial iniciado na ocorrência do fato gerador, salvo se comprovado dolo, fraude ou simulação, nos termos do art. 150, §4º, do CTN.

A recorrente argumenta que esse tributo não se enquadra na modalidade de lançamento por homologação, na medida em que expressamente demanda a comprovação da operação ou do beneficiário, o que somente ocorre no momento em que a entidade se encontra sob fiscalização. Assim, somente pode ser lançado de ofício e se sujeita às regras de decadência do art. 173, inciso I, do CTN.

A tese esposada no recurso não merece guarida. Deve-se verificar se um tributo como um todo se enquadra na modalidade de lançamento por homologação, o que ocorrerá quando a legislação atribuir ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. Não há dúvidas de que o imposto de renda se amolda a esse caso.

O fato do tributo precisar ser lançado de ofício não altera sua natureza. Até mesmo porque a autoridade tributária somente pode constituir o crédito tributário apurado em ação fiscal de ofício.

De qualquer modo, é esse o entendimento consolidado do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, e em especial desta 2ª Turma, como demonstra a ementa abaixo transcrita:

*IRRf. PAGAMENTO SEM CAUSA. DECADÊNCIA.  
LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. APLICAÇÃO ARTIGO  
150, § 4º, CTN.*

*Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação,  
o prazo decadencial para constituição do crédito tributário  
concernente ao Imposto Sobre a Renda Retido na Fonte é de 05  
(cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador do tributo,  
com arrimo no do artigo 150, § 4º, do Códex Tributário. In casu,  
tratando-se de IRRf exigido a partir da caracterização de  
pagamentos sem causa, o fato gerador opera-se  
instantaneamente, nos precisos termos do artigo 61, § 2º, da Lei  
nº 8.981/1995, o qual estabelece claramente que o imposto  
considerar-se-á vencido na data/dia do respectivo pagamento.*

*(Acórdão nº 9202-00.800; 2ª Turma; 10/05/2010; Relator do voto vencedor Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira).*

De qualquer modo, o recurso será provido por outros fundamentos, como adiante se explicará.

Sabe-se que a discussão da decadência dos tributos lançados por homologação é questão tormentosa, que vem dividindo a jurisprudência administrativa e judicial há tempos. No âmbito dos antigos Conselhos de Contribuintes, e agora no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, praticamente todas as interpretações possíveis já tiveram seu espaço.

É notório que as inúmeras teses que versam sobre o assunto surgiram do fato do nosso Código Tributário Nacional - CTN possuir duas regras de decadência, uma para o direito de constituir o crédito tributário (art. 173), e outra para o direito de não homologar o pagamento antecipado de certos tributos previstos em lei (art. 150, §4º). Apesar de serem situações distintas, o efeito atingido é o mesmo, pois, uma vez homologado tacitamente o pagamento, o crédito tributário estará definitivamente extinto, não se permitindo novo lançamento, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Na verdade, a celeuma não está no prazo da decadência, que é de cinco anos nas duas situações, mas na data de início de sua contagem. Enquanto o art. 173 fixa essa data no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou no dia em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado, o art. 150, §4º, determina o marco inicial na ocorrência do fato gerador.

Pacificando essa discussão, o Superior Tribunal de Justiça – STJ, órgão máximo de interpretação das leis federais, firmou o entendimento de que a regra do art. 150, §4º, do CTN, só deve ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173, nos demais casos. Veja-se a ementa do Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux:

**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 inocorre, 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 imponível, 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).

(...)

7. *Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (destaques do original)*

Observe-se que o acórdão do REsp nº 973.733/SC foi submetido ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil, reservado aos recursos repetitivos, o que significa que essa interpretação deverá ser aplicada pelas instâncias inferiores do Poder Judiciário.

Recentemente, a Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010, introduziu o art. 62-A no Regimento Interno do CARF - RICARF, com a seguinte redação:

*Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.*

*§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.*

*§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.*

Desta forma, este CARF forçosamente deve abraçar a interpretação do Recurso Especial nº 973.733 – SC, de que a regra do art. 150, §4º, do CTN, só deve ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173, nos demais casos.

Tem sido esse o entendimento da 2ª Turma da CSRF, como demonstram os acórdãos a seguir transcritos:

*DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. APLICAÇÃO, AO RESPECTIVO PRAZO DECADENCIAL, DO ARTIGO 150, PARÁGRAFO 4º DO CTN. OBSERVÂNCIA DA DECISÃO DO STJ PROFERIDA EM JULGAMENTO DE RECURSO REPETITIVO.*

*Nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, se houve pagamento antecipado, o respectivo prazo decadencial é regido pelo artigo 150, parágrafo 4º do CTN, nos termos do entendimento pacificado pelo STJ, em julgamento de recurso especial, sob o rito de recurso repetitivo, tendo em vista o previsto no artigo 62-A do Regimento Interno do CARF. (Acórdão nº 920201.61, sessão de 10/05/2011, Relatora Susy Gomes Hoffmann)*

*TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO.*

*O Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais CARF, através de alteração promovida pela Portaria do Ministro da Fazenda n.º 586, de 21.12.2010 (Publicada no em 22.12.2010), passou a fazer expressa previsão no sentido de que “As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543B e 543C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF” (Art. 62A do anexo II).*

*O STJ, em acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC definiu que “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, inilvidavelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos*

sujeitos a lançamento por homologação" (*Recurso Especial nº 973.733*).

*O termo inicial será: (a) Primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se não houve antecipação do pagamento (CTN, ART. 173, I); (b) Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º). (Acórdão nº 920201.376, sessão de 11/04/2011, Relator Gustavo Lian Haddad)*

Neste processo, não há que se falar em ocorrência de pagamento antecipado, por se tratar de tributo com incidência exclusiva na fonte, que não está sujeito à tributação no ajuste. Desta forma, não é possível se admitir que outros pagamentos efetuados com base em rendimentos sujeitos ajuste anual se aproveitem para trazer a regra de decadência para o art. 150, §4º, do CTN. Assim, para os rendimentos tributados exclusivamente na fonte, aplica-se a regra do art. 173, inciso I, do CTN, iniciando-se a contagem do prazo decadencial no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Desta forma, como se trata de tributo com fato gerador ocorrido na data dos pagamentos efetuados, e pela autuação envolver pagamentos entre 06 de janeiro e 1º de dezembro de 1999, o primeiro dia do exercício em que o lançamento poderia ter sido efetuado é 1/1/2000, quando se inicia a contagem do prazo decadencial, terminando em 31/12/2004. Tendo a ciência do lançamento ocorrido em 29/12/2004 (termo de recusa, fls. 98), o crédito tributário não havia sido fulminado pela decadência.

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso para, no mérito, dar provimento ao recurso especial do Procurador da Fazenda Nacional para afastar a decadência do lançamento, devendo o processo retornar para análise das demais questões do recurso voluntário.

*(Assinado digitalmente)*

Luiz Eduardo de Oliveira Santos