



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 19515.002273/2007-00  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1301-001.598 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 31 de julho de 2014  
**Matéria** Decadência  
**Recorrente** PEPSICO DO BRASIL LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.  
PAGAMENTO. CONFIGURAÇÃO

Nos termos da pacífica jurisprudência do Colendo STJ (REsp 973.733-SC, Recurso Especial representativo de controvérsia), nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, exige-se que o contribuinte tenha promovido pagamento (mesmo que parcial) do crédito tributário no exercício para que a contagem do prazo quinquenal de decadência tenha início a partir da data da ocorrência do fato gerador (Art. 150, par. 4o do CTN). Inexistindo este (o pagamento) - ou nos casos de configuração de dolo, fraude ou simulação -, aplicam-se as disposições do Art. 173, inciso I do CTN.

A comprovação do pagamento, por certo, não exige que se trate de fatos geradores de mesma natureza, mas apenas que o pagamento se referida ao mesmo tributo fiscalizado.

Restando comprovado nos autos que a contribuinte, no período fiscalizado, promoveu o recolhimento do IRRF devido em decorrência dos pagamentos efetivados a seus funcionários, regular se apresenta a consideração da decadência a partir da aplicação das disposições do Art. 150, par. 4o do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Luiz Tadeu Matosinho Machado (Relator) e Wilson Fernandes Guimarães. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Carlos Augusto de Andrade Jenier.

(assinado digitalmente)

WILSON FERNANDES GUIMARÃES - Presidente.

(assinado digitalmente)

LUIZ TADEU MATOSINHO MACHADO - Relator.

(assinado digitalmente)

CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Valmar Fonsêca de Menezes, Wilson Fernandes Guimarães, Valmir Sandri, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior, Carlos Augusto de Andrade.Jenier. Presidiu o julgamento o Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães. Ausente, justificadamente o Conselheiro Valmar Fonsêca de Menezes (Presidente).

## Relatório

PEPSICO DO BRASIL LTDA, já qualificada nestes autos, inconformada com o Acórdão nº 16-22.940, de 24 de setembro de 2009, da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em SÃO PAULO-I/SP, recorre voluntariamente a este Colegiado, objetivando a reforma do referido julgado.

O interessado foi autuado, no IRPJ e CSLL, bem como no IRRF sobre pagamentos a beneficiários não identificados, em 28/09/2007, tendo sido reduzido o prejuízo fiscal e a base negativa dos primeiros e exigido o crédito tributário total de R\$ 3.673.855,55, a título de IRRF, de multas de ofício de 75% e de juros de mora calculados até 31/08/2007, tudo referente aos anos-calendário de 2002 e 2003.

A autuação decorreu de glosa de despesas com pagamentos efetuados à empresa INCENTIVE HOUSE SA, que teriam a finalidade de pagamentos de prêmios em dinheiro aos funcionários da recorrente, tendo em vista que não houve a identificação dos beneficiários desses pagamentos. Os valores glosados, com base nos arts. 249, inc. I, 251, parágrafo único, e 304 do RIR/1999, repercutiram na apuração do IRPJ e da CSLL, mediante a redução do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa apurados pela recorrente. Foram lançados ainda valores a título de IRRF sobre pagamentos a beneficiário não identificados, com base nos art. 674 e 725 do RIR/1999.

Irresignada, impugnou tempestivamente o lançamento, instaurando a fase litigiosa do presente processo administrativo fiscal. Suas alegações foram sintetizadas no acórdão recorrido, nos seguintes termos:

1 - a impugnação é tempestiva;

2 - ocorreu a decadência do período entre janeiro e setembro de 2002, conforme argumentos de praxe;

3 - a fiscalização equivocou-se, pois os prêmios não foram pagos pela impugnante aos seus empregados, mas, sim, pela INCENTIVE HOUSE (sociedade de marketing de incentivo que desenvolve campanhas de fomento A produção e A venda dos produtos comercializados pelas empresas, mediante o oferecimento de bônus contidos em cartões de premiação aos respectivos empregados, de acordo com metas a serem alcançadas); ou seja: os valores em tela não equivalem à remuneração do trabalho assalariado, pois não foram pagos pela impugnante à sua equipe de vendas, mas, sim, A INCENTIVE HOUSE, que, por sua própria conta, criou as campanhas de premiação, implementou-as e distribuiu os prêmios aos funcionários que atingiram as metas individuais previamente estabelecidas; em outras palavras: os valores gastos pela impugnante destinaram-se não ao pagamento dos prêmios aos seus funcionários, mas a contratação da INCENTIVE HOUSE, constituindo-se, portanto, em despesas de marketing, necessárias ao aumento de sua produtividade e volume de vendas e essenciais A manutenção da fonte produtora, conforme arts. 299 e 300 do RIR/99; isso é comprovado pelas notas fiscais emitidas pela INCENTIVE HOUSE (doc. 02); portanto, são inaplicáveis os arts. 304 e 674 do RIR/99, pois os fatos geradores do IRRF sequer ocorreram, visto que os pagamentos que originaram

o lançamento não correspondem Aqueles previstos no art. 674 do RIR199; da mesma forma, descabe glosa das despesas, pois não estas se enquadram no art. 304 do RIR199, sendo dedutíveis por serem operacionais;

4 - a multa de ofício é parcialmente inexigível da impugnante, na qualidade de sucessora da Quaker Brasil Ltda., pois R\$ 189.728,15 foram gastos no ano-calendário de 2002 pela Quaker Brasil Ltda., posteriormente incorporada, estando cristalizado em nosso ordenamento jurídico o entendimento de que a sucessora só é responsabilizada pelos tributos devidos pela sucedida, excluindo-se as multas, nos termos do art. 132 do CTN, vedada a interpretação extensiva que abarque as penalidades, mormente quando a exigência fiscal foi formalizada após a sucessão, como neste caso; a diferenciação entre tributo e multa é uma constante no CTN, conforme seu art. 3º e se o legislador desejasse que a sucessão tributária ocorresse também quanto As multas de ofício aplicadas A sucedida, ele certamente teria expressamente incluído essa determinação no art. 132 do CTN; o art. 134 do CTN, por sua vez, "ao atribuir a responsabilidade tributária do contribuinte, nas situações ali discriminadas, a outrem, dispõe expressamente que essa responsabilidade se dará relativamente ao cumprimento da "obrigação principal", que, como bem se sabe, engloba indistintamente os tributos e as multas sancionatórias", situação em que não há dúvidas de que a transferência da responsabilidade tributária ocorrerá tanto no que se relaciona ao tributo, quanto no que concerne A multa de ofício, na medida em que o legislador assim determinou expressamente; o mesmo não ocorreu no art. 132 do CTN, onde o legislador optou pela transferência da responsabilidade tributária somente quanto aos tributos devidos pela sucedida, não podendo essa determinação, a pretexto de interpretação, ser desrespeitada; e não poderia ser de outro modo, visto que deve ser respeitado o princípio da personalização das penas, no sentido de que as multas punitivas não podem ultrapassar a pessoa que cometeu a infração; além disso, todo o sistema tributário pátrio converge para a assertiva de que as interpretações ou analogias devem ser realizadas moderadamente, como é o caso dos arts. 97, 108, § 1º, e 110 do CTN, pois, caso contrário, haveria o risco de que conceitos e exações tributárias fossem desnaturados; ainda que se admitisse que a sucessão tributária ocorre também relativamente As multas punitivas, é de se ressaltar que a única justificativa plausível para tal assertiva seria o fato de que o respectivo valor integraria o passivo da sucedida, e que, por esse motivo, deveria o mesmo ser suportado pela sucessora; todavia, nos casos em que a multa punitiva é aplicada após a sucessão, obviamente, não há que se falar em integração da multa ao passivo da sucedida, de modo que, com muito mais razão, a sucessora não será responsável tributária da sucedida; transcreve doutrina e jurisprudência administrativa.

A 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em SÃO PAULO-I/SP analisou a impugnação apresentada pela contribuinte e, por meio do o Acórdão nº nº 16-22.940, de 24 de setembro de 2009, considerou procedente o lançamento com a seguinte ementa:

*DECADÊNCIA. IRRF SOBRE PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS.*

*Não tendo havido o pagamento antecipado do imposto em tela, conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Preliminar indeferida.*

*MULTA DE OFÍCIO. SUCESSÃO. EMPRESA DO GRUPO.*

*Cabível a exigência de multa de ofício da sucessora por infração cometida pela sucedida, ainda que apurada após a sucessão, pois a responsabilidade tributária alcança também as multas, inclusive as de ofício, mormente quando a sucedida pertencia ao mesmo Grupo da sucessora e a infração é exatamente a mesma. As multas de ofício não ostentam o caráter de pena personalíssima, pois representam ônus ao patrimônio e não à pessoa do infrator.*

**GLOSA DE DESPESAS.**

*São indedutíveis os valores cujos comprovantes não individualizem os beneficiários dos rendimentos.*

**AUTO REFLEXO. CSLL.**

*O decidido no mérito do IRPJ repercute no auto reflexo.*

**PAGAMENTOS INDIRETOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS POR MEIO DE AGÊNCIA DE MARKETING DE INCENTIVO.**

*Configuram pagamentos a beneficiários não identificados os pagamentos a agência de marketing de incentivo referentes aos valores de supostos prêmios a serem repassados a supostos funcionários, quando a empresa não identifica cada beneficiário e respectivo valor recebido, em cada data de pagamento .*

Ciente da decisão de primeira instância 14/10/2009, a contribuinte apresentou recurso voluntário parcial em 13/11/2009.

No recurso interposto, a recorrente informa que incluiu parcialmente o débito exigido neste processo, correspondente ao período de outubro de 2002 a dezembro de 2003, na anistia prevista na Lei nº 11.941/2009, mediante o pagamento em parcela única.

Assim, a recorrente apresenta sua irresignação, no recurso voluntário, apenas quanto ao período de janeiro a setembro de 2002, alegando que o lançamento, nesta parte, estaria atingido pela decadência, pois em se tratando de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN.

Sustenta que, no caso em tela, o Auto de Infração foi lavrado em 28/09/2007 e, assim, somente poderiam ter sido constituídos os créditos tributários correspondentes aos fatos geradores ocorridos no período de cinco anos anteriores, ou seja, após o dia 28/09/2002. Assim, operou-se a decadência em relação aos lançados créditos de IRRF lançados, abrangidos pelo período entre 07.01.2002 e 25.09.2002.

Argumenta que o Conselho de Contribuintes já decidiu ser irrelevante para a configuração da decadência do direito de lançar o fato de não ter havido o pagamento antecipado do tributo, circunstancia essa entendida como determinante na decisão ora recorrida. Alega que, não obstante, houve recolhimento de IRRF com relação aos empregados da Recorrente, incidente sobre as demais verbas pagas ao mesmos.

Processo nº 19515.002273/2007-00  
Acórdão n.º **1301-001.598**

**S1-C3T1**  
Fl. 7

---

Ao final, requer seja parcialmente reformada a decisão recorrida, a fim de que seja integralmente reconhecida a decadência dos valores referentes ao período entre janeiro e setembro de 2002, excluindo-os da autuação fiscal.

Em 25/07/2014, a recorrente protocolizou petição junto a este órgão requerendo a juntada de extratos de arrecadação do IRRF referente ao período de janeiro a setembro de 2002, como prova de recolhimento do tributo ao longo do período em discussão (janeiro à setembro/2002). O documento foi devidamente anexado ao e-processo.

É o Relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado

O recurso voluntário é tempestivo e atende às normas legais e regimentais, assim, dele conheço.

A querela remanescente no litígio instaurado com a impugnação do lançamento tratado neste processo, trata unicamente da alegação de decadência parcial do lançamento relativo ao IRRF sobre pagamentos a beneficiário não identificados.

O lançamento em questão foi efetuado em face da constatação pelo Fisco da existência de pagamentos efetuados pela interessada, ora recorrente, à empresa Incentive House SA. Referidos pagamentos, segundo informou a recorrente no curso da ação fiscal, tinham como objetivo a distribuição de prêmios a seus funcionários pelo atingimento de metas, o que era executado por meio da empresa Incentive House. Intimada a identificar os beneficiários dos pagamentos, a fiscalizada optou por não prestar tal informação, aduzindo que responderia pelas conseqüências em face da não retenção do IRRF por ocasião do pagamento dos prêmios.

Assim, impõe-se apreciar a irresignação da recorrente unicamente no que se refere à alegação de decadência parcial do lançamento, relativa aos fatos geradores ocorridos entre janeiro e 25 de setembro de 2002, tendo em vista que o lançamento foi consumado em 28/09/2007, ou seja, mais de cinco anos após a sua ocorrência.

Embora exista controvérsia jurisprudencial<sup>1</sup> quanto ao prazo decadência que deva ser aplicado ao lançamento de IRRF sobre pagamentos a beneficiários não identificados, com base no art. 674 do RIR/1999, se aquele previsto no § 4º do art. 150 do CTN (lançamento por homologação) ou o do art. 173, inc. I do CTN (lançamento de ofício), entendo que, em princípio, deve ser observado o prazo previsto no art. 150, §4º do CTN.

De fato, não vislumbro nestes casos nenhum impedimento para que o sujeito passivo ao invés de reter o IRRF sobre determinado pagamento, identificando o beneficiário, opte por não identificá-lo e faça o recolhimento do IRRF com base no art. 674 do RIR/1999, assumindo, assim, o ônus do imposto.

<sup>1</sup> Vide Acórdão nº 2202-01.975, de 15/08/2012:

DECADÊNCIA. PAGAMENTO SEM CAUSA.

A aplicação do disposto no art. 61 da Lei nº. 8.981/95 (art. 674 do RIR/99) decorre, sempre, de procedimentos investigatórios levados a efeito pela Administração Tributária, não sendo razoável supor que o contribuinte, espontaneamente, promova pagamentos sem explicitação da causa ou a beneficiários não identificados e, em razão disso, antecipe o pagamento do imposto à alíquota de 35%, reajustando a respectiva base de cálculo. A incidência em referência sustenta-se na presunção (da lei) de que os pagamentos foram utilizados em operação, passível de tributação, em que, em virtude do desconhecimento do beneficiário ou da sua natureza, desloca-se a responsabilidade pelo recolhimento do tributo correspondente para quem efetuou o pagamento. No caso, a constituição do crédito tributário correspondente só pode ser efetivada com base no art. 149, I, do Código Tributário Nacional, sendo a decadência do direito de se promover tal procedimento disciplinada pelo disposto no art. 173 do mesmo diploma.

Embora seja incomum tal situação, pois na maior parte dos casos o IRRF nesses moldes é exigido pelo Fisco mediante a sua constituição por lançamento de ofício, entendo que ela se amolda perfeitamente ao lançamento por homologação, mediante o qual o sujeito passivo apura e recolhe o imposto, sujeitando-se à ulterior homologação do Fisco.

Assim, em tese deve ser observado o prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º do CTN<sup>2</sup>.

A interpretação quanto à aplicação do instituto da decadência à luz dos dispositivos do Código Tributário Nacional, que sempre foi objeto de grande controvérsia jurisprudencial, foi recentemente consolidada pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ, no julgamento do recurso especial (REsp) 973.733/SC que observou o procedimento de recursos repetitivos (CPC, art. 543-C, e Resolução STJ n. 08/2008), assim ementado:

*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*

<sup>2</sup> CTN;

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

*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. (STJ. RESp 973.733/SC. Rel. Min. Luiz Fux. Sl. J 12.08.09. DJe 18.09.2009)*

(grifo não constante no original)

Como se vê do julgado acima, a aplicação do prazo previsto no § 4º do art. 150, mesmo para os tributos sujeito a lançamento por homologação, depende da existência de requisitos objetivos: 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.

No seu recurso, a recorrente afirma que houve recolhimento de IRRF com relação aos seus empregados, incidente sobre as demais verbas pagas ao mesmos, pelo que estaria atendida a exigência de existência de pagamento antecipado. Apresentou extrato de recolhimentos no período em petição apresentada em 25/07/2014.

Não obstante, a despeito da recorrente ter trazido prova de recolhimento de IRRF sobre rendimentos do trabalho assalariado durante o período sob exame, entendo que, na circunstância do lançamento do IRRF sobre pagamentos a beneficiários não identificados a aferição da existência de recolhimento, ainda que parcial, deve ser feita em relação à fatos geradores da mesma natureza, uma vez que não sendo identificados os beneficiários não há como vinculá-los ao IRRF recolhido a título de retenção sobre rendimentos de trabalho assalariado.

Assim, não existindo comprovação do pagamento de IRRF sobre fatos geradores da mesma natureza o prazo decadencial a ser observado é o previsto no art. 173, inc. I do CTN.

Nesse mesmo sentido, transcrevo a ementa do Acórdão nº 9202-02.113, proferido em 09/05/2012 pela 2ª. Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, relator Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, *in verbis*:

*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.*

*Desta forma, como se trata de tributo com fato gerador ocorrido na data dos 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. (grifei)*

Relevante transcrever trecho do voto condutor na qual a situação similar é examinada, in verbis:

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.

(grifei)

Desta feita, tendo os fatos geradores do imposto entre 07/01/2002 e 25/09/2002, o primeiro dia do exercício em que o lançamento poderia ter sido efetuado é 1/1/2003, quando tem início a contagem do prazo decadencial que terminaria em 31/12/2007. Tendo a ciência do lançamento ocorrido em 28/09/2007, resta hígido o crédito tributário lançado.

Pelo exposto, afasto a alegação preliminar de decadência parcial do lançamento, e voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Sala de Sessões, em 31 de julho de 2014.

*(assinado digitalmente)*

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Relator

**Voto Vencedor**

Conselheiro Carlos Augusto de Andrade Jenier – Redator Designado.

Conforme muito bem apontam as considerações trazidas pelo ilustre Sr. Relator, tratam os presentes autos de lançamento de ofício promovido pelas autoridades fiscais, a partir da identificação de parcela devida de IRRF incidente sobre "prêmios" pagos aos empregados da contribuinte a título de "campanhas de incentivo", de acordo com as características ali devidamente descritas e apontadas.

A par de todas as discussões possíveis em torno dessa matéria, a discussão mantida nos presentes autos restringe-se, exclusivamente, à possibilidade de configuração (ou não) de ocorrência de decadência parcial sobre o crédito lançado, esta, exclusivamente, em relação aos fatos ocorridos no período de **janeiro a setembro de 2002**, tendo em vista a (pretendida) aplicação das disposições do Art. 150, par. 4º do CTN a partir da data da lavratura do auto de infração, que ocorreu em **28/09/2007**.

O ilustre Sr. Relator bem analisa a questão tratada nos autos, destacando, especificamente, o pacífico entendimento do Colendo STJ a respeito da matéria que, na esteira das disposições do Art. 543-C do CPC, pôs fim às discussões em torno da aplicação do Art. 150, par. 4º ou do Art. 173, inciso I do CTN quando do julgamento do REsp n. 973.733-SC que, inclusive, assim especificamente destacou:

**RECURSO ESPECIAL Nº 973.733 - SC (2007/0176994-0)**

**RELATOR : MINISTRO LUIZ FUX**

RECORRENTE : INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL - INSS

REPR. POR : PROCURADORIA-GERAL FEDERAL

PROCURADOR : MARINA CÂMARA ALBUQUERQUE E OUTRO(S)

RECORRIDO : ESTADO DE SANTA CATARINA

PROCURADOR : CARLOS ALBERTO PRESTES E OUTRO(S)

**EMENTA**

**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 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).

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.**

### ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, os Ministros da PRIMEIRA SEÇÃO do Superior Tribunal de Justiça acordam, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, negar provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Castro Meira, Denise Arruda, Humberto Martins, Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques, Benedito Gonçalves, Eliana Calmon e Francisco Falcão votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília (DF), 12 de agosto de 2009(Data do Julgamento)

MINISTRO LUIZ FUX

Relator

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 20/04/2015 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 20/04/2015 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 06/07/2015 por WILSON FERREIRAS GUIMARAES, Assinado digitalmente em 02/06/2015 por LUIZ TADEU MATOSINHO MACHADO  
Impresso em 07/07/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Pelo que assentado, a aplicação ou não das disposições do Art. 150, §4º do CTN, passam, agora, a depender da verificação da existência de “*pagamento*” pelo contribuinte, no período respectivo, do tributo sujeito à fiscalização, não importando ser ele suficiente ou não para o adimplemento do crédito tributário no exercício, sendo certo que, **inexistente qualquer pagamento**, aplicam-se, então, as disposições do mencionado Art. 173, I do CTN.

A discussão nestes autos, com toda a certeza, não se desenvolve sobre a aplicação ou não desse entendimento, mas sim, especificamente, sobre a verificação da existência ou inexistência de “*pagamento*”, exigido como requisito para a aplicação das disposições do Art. 150, par. 4º do CTN.

No judicioso voto do ilustre Sr. Relator, por ele especificamente se encontra destacado que a contribuinte, em seu Recurso Voluntário, apresenta prova objetiva de recolhimento do IRRF no período fiscalizado, sendo, entretanto, rejeitado o acolhimento dessa comprovação, tendo em vista que os pagamentos a que ali se referem não se relacionam - segundo entende - com verbas da mesma natureza daquelas sobre as quais o IRRF é devido nos presentes autos, mantendo, assim, a aplicação das disposições do Art. 173, inciso I do CTN na espécie.

Em que pese todas as razões apresentadas pelo ilustre Sr. Relator, inclusive com robustos fundamentos, penso que a solução correta na espécie não pode ser esta por ele proposta. Senão, vejamos:

Conforme se verifica na análise do inteiro teor do acórdão proferido pelo Colendo STJ quando do julgamento do referido REsp 973.733-SC que, como visto, hoje orienta toda a hermenêutica em volta da aplicação das disposições do Art. 150, par. 4º do CTN, o que restou destacado por aquela Colenda Corte foi a identificação da existência de pagamento, pelo contribuinte, de parcela devida do tributo discutido ao longo do período fiscalizado, não se exigindo - obviamente -, que esse pagamento tenha sido total, e, nem tampouco, fazendo qualquer referência aos fatos geradores que teriam sido utilizados para a sua quantificação.

Nesse ponto, relevante observar que o que se busca, exclusivamente, é a existência de pagamento do tributo no período, e nunca que seja “*pagamento do tributo incidente sobre fatos análogos*” àqueles eventualmente discutidos.

Nessa linha, pedindo respeitosa vênias àqueles que pensam de forma diversa, creio que da jurisprudência do Colendo STJ não se extrai essa limitação restritiva de aplicação dos comandos daquele julgado, sendo certo que, existindo prova de pagamento do tributo no exercício sob fiscalização, aplicáveis se mostram as disposições do Art. 150, par. 4º do CTN, sendo, nesse caso, completamente irrelevante a pretensão de estabelecimento de uma co-relação ou mesmo uma similitude entre os fatos geradores que teriam fundamentado o pagamento e aquele que se submete à fiscalização.

Nesses termos, restando assentado, nos presentes autos, que pela contribuinte, de fato, existiu pagamento (parcial) do IRRF no período fiscalizado, perfeitamente regular se apresenta a aplicação das disposições do Art. 150, par. 4º do CTN, impondo, destarte, o reconhecimento da decadência em relação aos fatos geradores tratados nestes autos ocorrido no período de janeiro a setembro de 2002.

Processo nº 19515.002273/2007-00  
Acórdão n.º **1301-001.598**

**S1-C3T1**  
Fl. 16

---

Em face dessas considerações, reiterando aqui o pedido de respeitosa vênias ao relator e àqueles que o acompanham, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, e, nesses termos, reconhecer a aplicação da decadência em relação aos fatos geradores ocorridos no período compreendido de janeiro a setembro de 2002, nos termos, inclusive, especificamente ali apontados e pretendidos.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Carlos Augusto de Andrade Jenier - Redator designado.