



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10380.011007/2007-68  
**Recurso** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão nº** 1401-006.574 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de julho de 2023  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL E LANLINK INFORMATICA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006

FALTA DE RETENÇÃO DO IRRF. MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. JUROS DE MORA ISOLADOS.

Constatada a falta de retenção de imposto de renda (IRRF) que tiver a natureza de antecipação, após a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, serão exigidos da fonte pagadora, na forma isolada, a multa de ofício e os juros de mora.

SUJEIÇÃO TRIBUTÁRIA PASSIVA. FONTE PAGADORA. RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO.

Por expressa disposição legal, compete à fonte pagadora, representada pela pessoa jurídica impugnante, a retenção do imposto de renda na fonte sobre os rendimentos pagos a seus funcionários e colaboradores, ainda que ditos pagamentos tenham sido efetuados com a utilização de uma empresa administradora de cartão de crédito, mera intermediária entre a efetiva fonte pagadora e os destinatários dos recursos.

MULTA AGRAVADA. AFASTAMENTO.

O agravamento da multa deve ser aplicado quando o sujeito passivo não colaborar com a Autoridade, de modo a prejudicar o regular desenvolvimento do procedimento fiscal.

No caso dos autos, não houve o embaraço, tendo em vista haver resposta à intimação, considerando inclusive que houve a entrega de NFs e planilhas para serem analisadas.

MULTA QUALIFICADA. AFASTAMENTO.

Não se deve qualificar a multa sem elementos que demonstrem efetivamente a sonegação, a fraude ou o conluio. No caso ocorreu apenas uma omissão, por falha na administração, e não uma conduta dolosa no sentido de prejudicar a Fazenda de modo a ensejar a qualificação da multa.

RECURSO DE OFÍCIO. NÃO CONHECIMENTO. LIMITE DE ALÇADA. NORMA PROCESSUAL. APLICAÇÃO IMEDIATA. ENUNCIADO Nº 103 DA SÚMULA CARF.

A norma que fixa o limite de alçada para fins de recurso de ofício tem natureza processual, razão pela qual deve ser aplicada imediatamente aos processos pendentes de julgamento.

Não deve ser conhecido o recurso de ofício de decisão que exonerou o contribuinte do pagamento de tributo e/ou multa de valor inferior ao limite de alçada em vigor na data do exame de sua admissibilidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos não conhecer do recurso de ofício; por maioria de votos, conhecer em parte do recurso voluntário para, na parte em que conhecido, dar-lhe parcial provimento tão somente para afastar o agravamento e a qualificação da multa de ofício. Vencido o Conselheiro Lucas Issa Halah que dava provimento integral ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

**Luiz Augusto de Souza Gonçalves** - Presidente

(documento assinado digitalmente)

**Itamar Artur Magalhães Alves Ruga** - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, Andre Severo Chaves, Ailton Neves da Silva (suplente convocado(a)), Lucas Issa Halah, Andre Luis Ulrich Pinto e Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra da 3ª Turma da DRJ/FOR (Acórdão 08-25.680, fls. 284 e ss.) que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pela ora recorrente.

O auto de infração decorreu de procedimento fiscal em relação ao IRRF, ACs 2003 a 2006, cujos valores estão discriminados a seguir:

- Multa de Oficio Isolada.....R\$ 4.907.436,76
- Juros Isolados.....R\$ 239.129,22
- Total.....R\$ 5.146.565,98

Conforme registrado pela autoridade fiscal, *“A fiscalizada efetuou milhares de pagamentos a pessoas físicas, durante os anos-calendário de 2003 a 2006, sem cumprir a obrigação legal de proceder a retenção e o recolhimento do Imposto de Renda na Fonte, razão porque lhe estão sendo exigidos no presente auto os juros e multas isolados”*.

A empresa INCENTIVE HOUSE S/A administrava o cartão "FLEXCARD", por meio do qual realizava pagamentos a funcionários ou prestadores de serviços da LANLINK [autuada], sem a incidência do IRRF.

Segundo relato da Autoridade Fiscal, a LANLINK confirmou a utilização dos serviços da INCENTIVE HOUSE S/A, os quais seriam de "operação de campanha de premiação". Afirmou ainda que não tinha "informações sobre retenções que a INCENTIVE HOUSE possa ter realizado na distribuição das premiações, já que a operação de pagamento dos prêmios era de sua total responsabilidade."

A INCENTIVE HOUSE também foi intimada para prestar esclarecimentos e a apresentar demonstrativos relacionados aos serviços prestados à LANLINK. Em resposta (10/05/2007), confirmou haver efetuado, através de créditos em cartões, diversos pagamentos a pessoas físicas indicadas pela contratante. Apresentou, ainda, demonstrativos individualizando os beneficiários dos pagamentos (nome/CPF), os valores e datas dos créditos, informando não ter havido a retenção do IRRF sobre os valores pagos pois, segundo afirmado, agiria como mera intermediária da LANLINK.

Ante esses fatos, a autoridade fiscal concluiu que a fonte pagadora seria *“efetivamente a LANLINK, sendo a INCENTIVE mera prestadora do serviço de intermediação, ou seja, a entregadora dos valores aos beneficiários por conta e ordem da primeira”*.

A ciência do lançamento (via postal), efetivou-se em 02/10/2007 (fl. 173).

Em 25/10/2007, a pessoa jurídica impugnou o lançamento (fls. 175/187). Em síntese alegou que *“em seu entender, os pagamentos efetuados com a utilização dos serviços da INCENTIVE HOUSE referem-se a prêmios de incentivo que não estariam sujeitos à incidência do IRRF”*. Sustenta que *“o prêmio é aleatório uma vez que o seu ganho depende de fatos futuros e incertos”*. Nessa linha de raciocínio, caberia *“apenas ao beneficiário desses prêmios a obrigação de considerá-los na sua declaração de ajuste e - caso impliquem em acréscimo patrimonial - ofertá-los à tributação pelo imposto de renda”*.

Foi alegado também que a impugnante não seria a fonte pagadora, razão pela qual não lhe poderia ser imputada a infração ora tratada. Segundo arrazoado, *“a INCENTIVE HOUSE foi contratada pela Impugnante para desenvolver e executar um plano de premiações de incentivo, ficando responsável pelos pagamentos dos prêmios aos respectivos beneficiários”* e que *“caso houvesse a incidência do imposto de renda na fonte sobre o pagamento de tais prêmios, seria da INCENTIVE HOUSE a obrigação de descontar e reter esse imposto, pois funcionou como a efetiva fonte pagadora”*.

Rechaçou o agravamento da multa que lhe foi imposta, afirmando que *“a empresa impugnante prestou todas as informações solicitadas pela fiscalização. Todos os termos de intimação e de reintimação foram atendidos. É estranho o fiscal não ter juntado aos autos os documentos que lhe foram fornecidos (ver fls. 20 e doc. 03)”*.

Na sequência, contestou a legalidade do arbitramento dos valores lançados, requerendo a decretação da nulidade do lançamento. Segundo informado, a despeito de a autoridade fiscal encontrar-se de posse de todas as informações detalhadas, prestadas pela INCENTIVE HOUSE, contendo demonstrativos individualizados dos beneficiários dos pagamentos tais como nomes, CPF, datas e valores dos créditos, o agente fiscal teria ignorado referidas informações e arbitrado a base de cálculo e o valor do IRRF sobre os somatórios mensais dos valores pagos.

Tal arbitramento representaria afronta ao art. 142 do CTN visto que levou o AFRFB a chegar a uma base de cálculo superior àquela que seria devida posto que “*o equivocado procedimento adotado pelo agente fiscal acarretou em um valor muito superior ao valor do imposto que - ainda segundo o seu entendimento - seria o devido em razão dos pagamentos dos referidos prêmios. Realmente, o fiscal simplesmente somou todos os pagamentos ocorridos em cada mês e sobre o valor encontrado aplicou a alíquota de 27,5%. Essa inexplicável atitude implicou em considerar devido o tributo sobre os muitos pagamentos que estão dentro da faixa de isenção, assim como na aplicação da alíquota de 27,5% sobre os pagamentos que estariam sujeitos à alíquota de 15%. Nesse absurdo arbitramento também foi desconsiderada a parcela que deveria ter sido deduzida da base de cálculo, conforme a tabela do IRFonte*”.

Contestou também o reajustamento da base de cálculo do imposto. Segundo seu entendimento, não haveria fundamento legal para tanto em razão de a impugnante não haver assumido o ônus relativamente ao IRRF. Com base nessas considerações pugnou pela decretação da nulidade do lançamento ora discutido, posto no mesmo haveriam sido exigidos multa e juros calculados sobre uma base determinada por um arbitramento incorreto.

Quanto à qualificação da multa, repeliu a existência de ânimo fraudulento em seu procedimento. Afirmou que “*todos os fatos afirmados pelo ilustre agente fiscal signatário do auto de infração foram colhidos em livros e documentos normalmente a ele oferecidos pela Impugnante e pela INCENTIVE HOUSE*”, que “*Tudo consta de documentos e de registros contábeis. Nada foi escondido. O que se questiona é se tais fatos têm, ou não, o significado tributário que o fisco lhes está agora atribuindo. Nada mais. Logo, não se pode falar sequer de fraude. Muito menos de evidente intuito de fraude, a justificar a penalidade exacerbada*”. De modo a subsidiar seu argumento, assinalou decisão proferida na 2ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, levada a efeito no Recurso n.º 127.184, assim como outra exarada pela 8ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por meio do Recurso n.º 147.942.

***Da Conversão em Diligência — Resolução 08-002.312 - 3ª Turma da DRJ/FOR (e-fl. 220)***

O Colegiado de primeira instância decidiu por converter o julgamento em diligência, conforme excertos do voto condutor reproduzidos a seguir:

[...]

Nesses moldes, tendo em vista a constatação do não recolhimento do IRRF ter ocorrido após as datas estabelecidas para a apresentação das declarações de rendimentos dos exercícios 2004, 2005, 2006 e 2007, no que tange à fonte pagadora a exigência fiscal estará restrita à multa de ofício e aos juros isolados, exatamente na forma como foi operacionalizada pela autoridade lançadora.

Conforme assinalado no auto de infração, a imputação em questão teve como fundamento legal, além do já mencionado Parecer Normativo Cosit n.º 01, de 2006, o art. 9º da Lei n.º 10.426, de 2002, e os arts. 717, 722 e 725 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 1999, dispositivos legais a seguir reproduzidos:

[...]

Conforme observado às fls. 49/169, a autoridade fiscal estava de posse de planilhas fornecidas pela INCENTIVE HOUSE contendo os nomes dos beneficiários dos rendimentos, os CPF, os valores pagos e as datas respectivas dos créditos. Assim, em consonância com o estabelecido pelo art. 20 da Instrução Normativa SRF n.º 15, de 2001, haveria a possibilidade de que fossem apurados, de forma individualizada, os valores que seriam devidos a título de IRRF em cada uma das operações efetuadas.

[...]

O fato de a fiscalizada não haver atendido às intimações fiscais constituir-se-ia em fundamento para o agravamento da multa, penalidade imposta pela fiscalização e contestada pela autuada sob o fundamento de que o agente fiscal teria recusado se a receber o documentário que lhe fora colocado à disposição.

Por outro lado, tendo a autoridade fiscal servindo-se dos elementos documentais fornecidos por terceiro, a INCENTIVE HOUSE, fls. 49/169, consistente na identificação dos beneficiários dos rendimentos, inclusive as datas das operações e os valores creditados, os quais foram considerados hábeis para o lançamento tributário, estando neles contidas todas as informações necessárias à apuração da base de cálculo das penalidades a serem impostas, haveria condições de serem observadas as prescrições estabelecidas pelo art. 20 da Instrução Normativa SRF n.º 15, de 2001 [reajustamento da BC] .

[...]

### **Conclusão**

Desse modo, com fundamento no art. 18 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, com redação dada pela Lei n.º 8.748, de 09 de dezembro de 1993, manifesto-me pela conversão do presente Julgamento em Diligência, com o retorno dos Autos à DRF Fortaleza/CE, de modo que:

- 1. a autoridade lançadora manifeste-se acerca dos chamados Doc 03 e Doc. 04, fls. 201/203**, carreados aos autos quando da impugnação ao lançamento, segundo os quais a pessoa jurídica teria colocado à disposição da fiscalização toda a documentação necessária à apuração da base de cálculo do IRRF que deixou de ser retida;
- 2. seja promovida, a partir das planilhas de fls. 49/169, nova apuração das bases de cálculo sobre as quais incidiram a multa de ofício e os juros moratórios neste processo tratados**, procedimento em que devem ser observadas as prescrições estabelecidas pelo art. 20 da Instrução Normativa SRF n.º 15, de 2001, com a adoção das alíquotas correspondentes às faixas de rendimentos de cada pagamento, em conformidade com as tabelas progressivas mensais vigentes;
- 3. seja elaborado Relatório de Diligência Fiscal circunstanciado e conclusivo**, podendo serem acrescentadas quaisquer outras informações de interesse para o deslinde da questão; e

4. **a impugnante seja cientificada do inteiro teor do Relatório de Diligência**, facultando-lhe o prazo de 30 (trinta) dias para manifestar-se sobre as conclusões estabelecidas.

***Do Relatório da Diligência Fiscal (e-fls. 228 e ss.)***

A Autoridade Lançadora, no Relatório da Diligência, faz um resumo do procedimento fiscal (e-fls. 229 e ss.). Esclarece:

[...]

Em decorrência da demanda da Polícia Federal, a INCENTIVE foi regularmente intimada (fls.28/30) para apresentar informações sobre as transações de qualquer natureza efetivas com a LANLINK no período de 01/01/2003 a 31/12/2006. Remete correspondência datada de 11/04/07 (fls. 31/32), na qual pede prazo de 30 dias para atendimento da intimação "...devido ao amplo volume de intimações semelhantes que foram recebidas..." (certamente em decorrência da ampla investigação da Polícia Federal).

Posteriormente, em expediente de 10/05/07 (fls. 33/168) apresenta os esclarecimentos sobre as operações realizadas com a LANLINK, cópia de contrato celebrado entre esta e a INCENTIVE, datado de 15/10/2002, relação das correspondentes notas fiscais emitidas e as planilhas com a individualização dos créditos efetivados através do cartão "FLEXCARD" aos beneficiários, pessoas físicas, indicados pela LANLINK.

No contrato destacam-se duas cláusulas, reproduzidas a seguir, que tornam claro e insofismável o fato de que a LANLINK tinha pleno conhecimento da sua obrigação de ter retido e recolhido o IRFonte incidente sobre a distribuição dos benefícios contratados, ao contrário do que alega em sua impugnação (fls.174/175). Vejamos.

***"2 - OBRIGAÇÕES DA INCENTIVE HOUSE***

***2.1 - A INCENTIVE HOUSE, por força deste contrato, obriga-se a:***

.....  
***2.1.6. - Responsabilizar-se pelo pagamento de todos os encargos fiscais, trabalhistas e previdenciários do seu próprio pessoal utilizado na prestação de serviços objeto deste contrato;***  
.....

***10 - CONDIÇÕES GERAIS***

***10.1 - Todas as obrigações tributárias, laborais e previdenciárias do presente contrato serão de responsabilidade da parte que a lei designar como contribuinte ou devedor, sendo certo que cada qual ficará diretamente responsável pelos respectivos recolhimentos, ficando desde já esclarecido ao CLIENTE que os serviços objeto deste contrato, não visam a proporcionar qualquer vantagem fiscal, trabalhista ou previdenciária, seja para o empregador, o empregado ou o terceiro participante dos programas de marketing de relacionamento, motivação, incentivo e/ou fidelização.***

[e-fls. 229-230]

[...]

A LANLINK é a verdadeira fonte pagadora e a INCENTIVE seu mero reposto; [...]

Tampouco, procede a alegação de que estes benefícios são prêmios de incentivo não sujeitos à incidência de IRFonte. Como explicar, apenas a título exemplificativo, que os

sócios François Claude Boris e Maria Cristina Prado Boris, os quais detinham, cada um, cerca de 1/5 do capital social, necessitassem receber, no período fiscalizado, através do cartão “FLEXCARD” e a suposto título de prêmio de incentivo, quantia superior a R\$ 172 mil? E a resposta é que isto fere a lógica mais elementar.

[...]

Evidencia-se que a empresa tenta convencer o órgão julgador de que “...prestou todas as informações solicitadas pela fiscalização...” e que “...todos os termos de intimação e de reintimação foram atendidos...”. Seu objetivo é claro, qual seja o de reverter o agravamento da multa aplicada na forma do art. 959 do RIR/99.

Entretanto, a própria impugnante se contradiz no chamado doc. 04, retrotranscrito, quando diz que todas as informações solicitadas nos Termos de Intimação e Reintimação estavam em suas folhas de pagamento. Quanto às planilhas requeridas no item 1 dos mesmos Termos, nem ao menos faz a elas qualquer referência, o que comprova sua recusa em atender à fiscalização.

Especificamente quanto ao chamado doc. 03 (fls.199), é de se destacar que ao lado do item 1 – cópias das folhas de pagamento – há a observação “NÃO ENTREGUE” (vejam que é diferente de “NÃO RECEBIDAS”, o que evidenciaria a sua apresentação e a recusa de recepcioná-las). A autoridade lançadora desconhece o autor da caligrafia das expressões que estão apostas ao lado de cada item, bem como a data em que supostamente tal documento foi recepcionado, embora tais fatos sejam irrelevantes, uma vez que as mesmas “folhas de pagamento” não foram requeridas na intimação. O importante é que em tal doc. 03 não há qualquer referência às planilhas requisitadas, seja para entregá-las, justificar sua não entrega ou mesmo pedir novo prazo para fazê-lo.

Corroborando a afirmação, note-se que foram decorridos 49 (quarenta e nove) dias entre a data que consta no doc. 03 como a de sua emissão, ou seja, 19/07/07, e a data de 06/09/07, em que tomou ciência do Termo de Reintimação Fiscal 2 (fls. 26/27). Neste longo espaço de tempo, a empresa não fez qualquer comunicação com a fiscalização, mormente para registrar a alegada recusa da recepção de documentos, como seria de se esperar que o fizesse para seu resguardo, inclusive providenciando o encaminhamento, por via postal, da documentação que diz ter sido recusada.

Segundo o chamado doc.04, só vem a fazê-lo, por via postal, em 18/09/07, sem enviar as planilhas requeridas e, nem mesmo, pasme-se, as tais cópias das folhas de pagamento. Note-se, ainda, o curto intervalo de tempo (03 dias úteis) entre a data de 19/09/07, que consta como do recebimento deste pelo serviço postal da Gerência Regional de Administração do Ministério da Fazenda no Ceará e a data de lavratura do auto de infração em lide, ou seja, 25/09/07, sem considerar que os trabalhos deste mister demandam dias para sua conclusão.

Ainda que o dito doc.04 tivesse sido recepcionado pela autoridade lançadora, neste curto espaço temporal, tal fato seria absolutamente irrelevante, uma vez que com o mesmo, segundo está nele expresso, estavam enviando apenas cópias de DIRF, não atendendo à requisição das planilhas.

Diante da situação, tal como se apresentava ao final de Setembro/2007, ou seja, a falta de apresentação das planilhas requisitadas - as quais eram imprescindíveis para o conhecimento do IRFonte devido em cada mês, na forma dos arts. 620 e 646 do RIR/99, possibilitando a correta constituição do crédito tributário das diferenças não retidas/recolhidas, uma vez que a empresa já poderia ter feito outros pagamentos a estes beneficiários (verbas trabalhistas, por serviços prestados sem vínculo empregatício, aluguéis, e.t.c.) - à fiscalização não restou outra alternativa, sob pena de responsabilidade funcional, que não fosse proceder a exigência fiscal na forma em que está consubstanciada no auto de infração em lide.

Inegável também que, no exercício de seu direito ao contraditório e à ampla defesa, a Impugnante poderia ter trazido na peça contestatória as planilhas acompanhadas da documentação correspondente, de forma a provar que a exigência tributária correta deveria ser de outro montante.

Ao contrário, tenta negar sua sujeição passiva, seja tentando imputar à INCENTIVE HOUSE esta qualidade, seja alegando que ditos pagamentos não constituiriam fato gerador do IRFonte.

Por fim, para atender ao DRJ/FOR, elaborei dois demonstrativos, para cada ano pelo órgão julgador, que são:

1. CÁLCULO DO IRRF DEVIDO SOBRE PAGAMENTOS DA INCENTIVE HOUSE SOLICITADA PELA DRJ FORTALEZA

2. CONSOLIDAÇÃO MENSAL PARA ATENDIMENTO À DRJ FORTALEZA

Referidos demonstrativos, cuja estão sendo anexados ao processo digital, bem como estão também sendo remetidos, juntamente com uma via do presente, ao sujeito passivo.

[...]

**[Demonstrativos apresentados nas e-fls. 236 e ss.]**

A atuada se manifesta acerca da Diligência (e-fls. 275 e ss.), repetindo as argumentações já apresentadas em sua defesa inicial.

### ***Do Relatório da Decisão Recorrida (e-fls. 285 e ss.)***

Segue o relatório da decisão recorrida que resume os fatos até aquele momento:

Trata-se de auditoria fiscal determinada pelo Mandado de Procedimento Fiscal n.º 0310100-2006-00679-1, fl. 01, a resultar no lançamento a seguir quantificado:

1) Multa de Ofício Isolada	R\$	4.907.436,76
2) Juros Isolados	R\$	239.129,22
=====>	R\$	5.146.565,98
Total Lançado		

A ação fiscal foi motivada por denúncia proveniente do Departamento de Polícia Federal do Estado do Ceará, formalizada através do Ofício n.º 009166/2006-SCD/DREX/SR/DPF/CE, dando conta da instauração do inquérito policial n.º 986/2006/SR/DPF/CE, destinado a apurar possíveis ilícitos tributários decorrentes da utilização do cartão "FLEXCARD", administrado pela empresa INCENTIVE HOUSE S/A, inscrita no CNPJ sob o n.º 00.416.126/0001-41, que teria sido usado para efetuar pagamentos a funcionários e prestadores de serviços da representada, sem a devida incidência do Imposto de Renda na Retido na Fonte (IRRF).

A empresa foi notificada do início do procedimento através de Termo de Início de Diligência Fiscal, fl. 18, cientificado em 23/03/2007, fl. 19, requerendo a apresentação da documentação comprobatória das operações lançadas a custo da conta 4.1.2.01.001.0003 – Serviços Prestados por PJ, nos valores de R\$ 1.323.598,65 e R\$ 1.191.550,42, concernentes aos anos-calendário 2003 e 2004 respectivamente. O prazo determinado para o atendimento da demanda foi de 5 (cinco) dias úteis.

Em 02/04/2007, o representante legal da pessoa jurídica solicitou a concessão de prazo adicional de 20 (vinte) dias, medida que foi acatada pela autoridade fiscal, fl. 20. No dia 26/04/2007, foi apresentado documento, fl. 21, com o seguinte teor:

*1 – Seguem os documentos comprobatórios da operação, notas fiscais de serviço da empresa INCENTIVE HOUSE que compõem os valores de R\$ 1.323.598,65 e R\$ 1.191.550,42 de 2003 e 2004, respectivamente (listagem anexa).*

*2 – Descrição da relação:*

*Foi contratada a empresa INCENTIVE HOUSE S/A para implantação e operação de campanha de premiação baseada em cumprimento de metas nas diversas áreas da organização. Periodicamente, os resultados da campanha eram enviados para a INCENTIVE HOUSE, que emitia NF de Prestação de Serviços e a mesma cuidava da distribuição das premiações de acordo com os critérios definidos.*

*O objetivo destas campanhas era estimular o alinhamento da organização às suas metas estratégicas, bem como o cumprimento das metas de vendas, rentabilidade e satisfação do cliente. As notas fiscais da INCENTIVE HOUSE, por serem de um prestador de serviços de nossa organização, foram classificadas e lançadas na conta de “serviços prestados – pessoa jurídica”, de acordo com as normas contábeis e a legislação vigente.*

*Não temos informações sobre retenções que a INCENTIVE HOUSE possa ter realizado na distribuição das premiações, já que a operação de pagamento dos prêmios era de sua total responsabilidade.*

*Em anexo a relação das premiações enviadas pela contratante à INCENTIVE HOUSE no período e valores solicitados, cujo pagamento foi responsabilidade da mesma.*

No documento acima referido, a autoridade fazendária registrou que recebeu “diversas cópias xerográficas contendo notas fiscais emitidas pela INCENTIVE HOUSE contra LANLINK, bem como 01 CD contendo 02 (dois) arquivos EXCEL, para análise”.

Tendo em vista a manifestação da pessoa jurídica sob procedimento fiscal, a INCENTIVE HOUSE foi intimada para prestar esclarecimentos e a apresentar os demonstrativos relacionados aos serviços prestados à LANLINK INFORMÁTICA LTDA. É o que se pode observar no Termo de Intimação Fiscal notificado ao sujeito passivo em 23/03/2007, fls. 29/31.

Em documento datado de 11/04/2007, fls. 32/33, a intimada solicitou a concessão de 30 (trinta) dias adicionais para atendimento à determinação fiscal e, finalmente, em documento datado de 10/05/2007, fls. 34/36, formulou sua resposta nos seguintes termos:

*Cumprido esclarecer, preliminarmente, que conforme cópia anexa do contrato (doc. 1), a Incentive House atua na prestação de serviços de planejamento, desenvolvimento e gerenciamento de programas de marketing de relacionamento, motivação e incentivo para aumento da produtividade e programas de fidelidade.*

*Tal premiação se operacionaliza da seguinte forma:*

*1 – O cliente faz o pedido de premiação indicando ou não os premiados, produto de premiação e valores a serem creditados nos cartões ou impressos nos vouchers;*

*2 – A Incentive House emite a nota fiscal de serviços, destacando em separado o valor dos prêmios e o valor de sua comissão pelos serviços prestados de intermediação para viabilizar a operacionalização e entrega dos prêmios; e*

*3 - A Incentive House entrega os cartões e/ou vouchers ao cliente, creditando os valores dos prêmios nos cartões, possibilitando, assim, a utilização dos produtos.*

*A par disso, segue anexa a relação discriminando as notas fiscais emitidas contra a empresa em questão, contendo a data de emissão, valor da transação e descrição de cada uma delas (doc. 2 a 6).*

*Outrossim, segue anexa a relação dos premiados contendo identificação e CPF dos beneficiários, bem como valor do prêmio e data do crédito (docs 7 a 11).*

*Nesse sentido, esclarecemos que os premiados, os respectivos prêmios e sua natureza são definidos pelo cliente, cabendo à Incentive House entregar os cartões de premiação aos premiados definidos pelo cliente e creditar os prêmios nesses cartões.*

*Mister se faz ressaltar que, não será possível apresentar os valores do Imposto de Renda Retido na Fonte sobre a premiação, uma vez que não cabe a Incentive House efetuar seu recolhimento.*

*Conforme verificado, a Incentive House atua apenas como intermediária na premiação, prestando serviços para a LANLINK INFORMÁTICA LTDA.*

Foram ainda apresentados pela INCENTIVE HOUSE os documentos a seguir relacionados:

- cópia do Contrato de Prestação de Serviços – Doc. 01, fls. 37/41;
- relação das notas fiscais emitidas – Docs. 02 a 06, fls. 42/48; e
- relação dos beneficiários dos rendimentos, com as respectivas quantificações – docs. 07 a 11, fls. 49/169.

Em 06/06/2007, deu-se a lavratura de Termo de Intimação Fiscal, dessa feita direcionado à empresa sob procedimento fiscal, fl. 22, notificado em 11/06/2007, fl. 23, determinando a apresentação, em papel e em meio magnético, de planilhas contendo as informações a seguir relacionadas, relativas ao período compreendido entre 01/01/2003 e 31/12/2006, englobando todos os pagamentos efetuados a pessoas físicas:

- 1.1 – mês do pagamento ou crédito;
- 1.2 – nome e CPF do beneficiário;
- 1.3 – valor dos pagamentos ou créditos efetuados através da empresa INCENTIVE HOUSE;
- 1.4 – valor dos demais pagamentos ou créditos efetuados no mês aos beneficiários;
- 1.5 – valor das deduções das bases de cálculo; e
- 1.6 – valor do IRRF descontado do beneficiário, sendo o caso.

Também foram requisitadas as cópias das DIRF relativas aos valores retidos de que trata o item 1.6, tendo sido especificado o prazo de cinco dias úteis para a apresentação dos documentos requisitados, prazo que foi prorrogado até o dia 09/07/2007, fl. 24.

Transcorrido o prazo especificado, sem que a demanda fosse atendida, veio a lume Termo de Reintimação Fiscal notificado em 13/07/2007, fls. 25/26, que repetiu a mesma determinação contida no documento anterior. Tendo permanecido a fiscalizada nem nenhuma providência adotar, em 04/09/2007 foi editado o Termo de Reintimação Fiscal nº 02, cientificado em 06/09/2007, fls. 27/28.

Levando em conta a documentação apresentada pela INCENTIVE HOUSE, tendo em vista a fiscalizada não haver atendido às intimações fiscais, a autoridade fiscal deu por concluída a fiscalização, procedendo à constituição do tributário nos termos a seguir reproduzidos, fls. 03/12:

#### **AUTO DE INFRAÇÃO - IRRF**

*A fiscalizada efetuou milhares de pagamentos a pessoas físicas, durante os anos-calendário de 2003 a 2006, sem cumprir a obrigação legal de proceder a retenção e o recolhimento do Imposto de Renda na Fonte, razão porque lhe estão sendo exigidos no presente auto os juros e multas isolados. Os fatos que motivaram a autuação estão a seguir relatados.*

*Através do Ofício n.º 009166/2006-SCD/DREX/SR/DPF/CE, o Departamento de Polícia Federal no Ceará comunicou à Receita Federal em Fortaleza a Instauração do inquérito policial n.º 986/2006/SR/DPF/CE, destinado a apurar possíveis ilícitos tributários por parte da LANLINK, dentre outros, ilícitos estes derivados da utilização do cartão "FLEXCARD" administrado pela empresa INCENTIVE HOUSE S/A, inscrita no CNPJ sob o n.º 00.416.126/0001-41. Referido cartão teria sido usado para efetuar pagamentos a funcionários ou prestadores de serviços da LANLINK, sem incidência do Imposto de Renda na Fonte.*

*Assim, a fiscalizada foi intimada do início do procedimento fiscal, através de Termo datado de 20/03/2007, no qual lhe foi requerida a apresentação de diversos elementos.*

*Em resposta datada de 20/04/2007, após dilação do prazo de atendimento, confessou a utilização dos serviços da INCENTIVE, os quais seriam de "...operação de campanha de premiação...", e que não tinha "...informações sobre retenções que a INCENTIVE HOUSE possa ter realizado na distribuição das premiações, já que a operação de pagamento dos prêmios era de sua total responsabilidade."*

*Paralelamente, a INCENTIVE HOUSE também foi intimada para prestar esclarecimentos e demonstrativos sobre os serviços prestados à LANLINK. Em resposta datada de 10/05/2007, informou ter feito pagamentos a diversas pessoas físicas, por conta da LANLINK, pagamentos esses efetuados através de créditos em cartões. Apresentou, ainda, demonstrativos individualizando os beneficiários dos pagamentos (nome/CPF), os valores e datas dos créditos, informando não ter havido retenção do IR FONTE sobre os mesmos, pois agia como mera intermediária da LANLINK.*

*É de se concluir, pois, que a fonte pagadora era efetivamente a LANLINK, sendo a INCENTIVE mera prestadora do serviço de intermediação, ou seja, a entregadora dos valores aos beneficiários por conta e ordem da primeira.*

*Assim, a fiscalizada foi intimada em 06/06/2007 a apresentar diversos elementos que possibilitassem a determinação da base de cálculo do IR FONTE incidente sobre os pagamentos efetuados a beneficiários pessoas físicas, nos anos-calendário de 2003 a 2006, de modo a que se pudesse verificar o valor que deixou de ser retido/recolhido, principalmente quanto aos pagamentos feitos através da INCENTIVE. Apesar de reintimada para os mesmos efeitos, em mais duas ocasiões, não atendeu as requisições até a presente data, nem tampouco declinou os motivos porque deixou de fazê-lo.*

*Em virtude destes fatos, esta fiscalização teve que considerar ditos pagamentos informados pela INCENTIVE HOUSE como líquidos de deduções, portanto constituindo-se em base de cálculo reajustável do IR FONTE na tabela progressiva, sujeitando-se à alíquota mais elevada.*

*A determinação do imposto que deixou de ser retido/recolhido, em cada mês do período, bem como os valores das multas e dos juros de mora calculados até a data fixada para a entrega tempestiva da Declaração de Rendimento dos beneficiários, na forma do Parecer Normativo COSIT N.º 01/2002, encontra-se no demonstrativo "APURAÇÃO DAS MULTAS E JUROS ISOLADOS", parte integrante e inseparável do presente auto de infração.*

*Quanto aos valores das multas, a prática reiterada da efetivação de pagamentos a pessoas físicas prestadoras de serviços à fiscalizada, sem as devidas retenções/recolhimentos do IRFONTE devido, com a utilização da intermediária INCENTIVE HOUSE, evidencia a intenção de causar danos à Fazenda Nacional, enquadrando-se no tipo previsto no ART. 957, II, do RIR/99, com o agravamento previsto no art. 959 do mesmo Regulamento.*

#### **001 – MULTAS ISOLADAS. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IRRF**

*Multas devidas pela falta de retenção e recolhimento do IRFONTE.*

<i>Data</i>	<i>Valor</i>	<i>Multa Isolada</i>
<i>31/12/2003</i>	<i>R\$</i>	<i>1.199.710,10</i>
<i>31/12/2004</i>	<i>R\$</i>	<i>1.334.649,72</i>
<i>31/12/2005</i>	<i>R\$</i>	<i>1.450.180,16</i>
<i>31/12/2006</i>	<i>R\$</i>	<i>922.896,78</i>

*Enquadramento Legal: Art. 9.º da Lei n.º 10.426/2002; Arts. 717, 722 e 725 do RIR/99; e Parecer Normativo SRF/COSIT N.º 01, de 24/09/2002.*

#### **002 – JUROS ISOLADOS. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IRRF**

*Juros devidos pela falta de retenção e recolhimento do IRFONTE.*

<i>Data</i>	<i>Valor</i>	<i>Multa Isolada</i>
<i>31/12/2003</i>	<i>R\$</i>	<i>62.888,89</i>
<i>31/12/2004</i>	<i>R\$</i>	<i>61.850,23</i>
<i>31/12/2005</i>	<i>R\$</i>	<i>67.954,27</i>
<i>31/12/2006</i>	<i>R\$</i>	<i>46.435,83</i>

*Enquadramento Legal: Art. 61, § 3.º da Lei n.º 9.430/96; Arts. 717, 722 e 725 do RIR/99; e Parecer Normativo SRF/COSIT N.º 01, de 24/09/2002.*

A quantificação da multa e dos juros isolados encontra-se evidenciada no demonstrativo "Apuração das Multas e Juros Isolados", fls. 13/16. A cada mês foram totalizados os valores pagos aos beneficiários pessoas físicas, valores que foram reajustados e serviram de base de cálculo para a determinação do IRRF devido, tendo sido consideradas as alíquotas máximas da tabela progressiva mensal.

Sobre o IRRF encontrado foram exigidos, na forma isolada, multa de ofício de 225% (duzentos e vinte e cinco por cento) e juros de mora. Quanto aos juros, tiveram como termo de início as datas em que os recolhimentos deveriam ter ocorrido e como termo final as datas estabelecidas para a entrega tempestiva das declarações de ajuste anual das pessoas físicas beneficiárias dos rendimentos.

#### **Da Impugnação**

A ciência do lançamento, pela via postal, deu-se em 02/10/2007, fl. 173. Em 25/10/2007, a pessoa jurídica impugnou o lançamento, fls. 175/187.

No entender da defendente, a multa e dos juros em questão seriam de "flagrante improcedência, pois a Impugnante não cometeu a infração da qual aqui é acusada e o

auto de infração é nulo por uma série de vícios”. A seu ver, os pagamentos efetuados com a utilização dos serviços da INCENTIVE HOUSE referem-se a prêmios de incentivo que não estariam sujeitos à incidência do IRRF. Tal remuneração não corresponderia a sorteio ou a concurso, tampouco poderia ser considerada uma remuneração. Em suas próprias palavras:

*Realmente, a relação que se estabelece entre a Impugnante, na condição de contratante de tais premiações (que são administradas e pagas pela INCENTIVE HOUSE S/A), e os respectivos beneficiários, não tem natureza remuneratória, pois é eventual e ocorre somente na hipótese de determinadas condições se confirmarem. Conforme o projeto de incentivo traçado pela INCENTIVE HOUSE, o beneficiário será premiado somente se o desejar e desde que concluídos os requisitos necessários, razão pela qual se configura a aleatoriedade. O prêmio é aleatório uma vez que o seu ganho depende de fatos futuros e incertos.*

*Cabe apenas ao beneficiário desses prêmios a obrigação de considerá-los na sua declaração de ajuste e – caso impliquem em acréscimo patrimonial – ofertá-los à tributação pelo imposto de renda.*

Também foi alegado que a impugnante não seria a fonte pagadora, razão pela qual não lhe poderia ser imputada a infração ora tratada, que “a INCENTIVE HOUSE foi contratada pela Impugnante para desenvolver e executar um plano de premiações de incentivo, ficando responsável pelos pagamentos dos prêmios aos respectivos beneficiários” e que “caso houvesse a incidência do imposto de renda na fonte sobre o pagamento de tais prêmios, seria da INCENTIVE HOUSE a obrigação de descontar e reter esse imposto, pois funcionou como a efetiva fonte pagadora”.

De modo a rechaçar o agravamento da multa que lhe foi imposta, afirmou que “a empresa impugnante prestou todas as informações solicitadas pela fiscalização. Todos os termos de intimação e de reintimação foram atendidos. É estranho o fiscal não ter juntado aos autos os documentos que lhe foram fornecidos (ver fls. 20 e doc. 03)”.

No e-processo, referido Doc. 03 encontra-se juntado à fl. 201. Refere-se a expediente encaminhado à autoridade lançadora no dia 19/07/2007, segundo o qual a fiscalizada estaria colocando à disposição da fiscalização cópias das folhas de pagamentos dos exercícios 2003 a 2006, cópias das DIRF desse mesmo período e arquivo magnético do SINCO referente ao ano-calendário 2006, gravado em CD-ROM.

Foi afirmado ainda que “ao contrário do que foi dito no relato do auto de infração, a injustificada recusa se deu por parte do agente fiscal, que não concordou em receber as informações e documentos apresentados pela Impugnante”, pelo que a fiscalizada teria sido forçada a enviar pelos correios a sua última manifestação, conforme discriminado no Doc. 04, fls. 202/203.

Contestou ainda a legalidade do arbitramento dos valores lançados, requerendo a decretação de sua nulidade pois, a despeito de a autoridade fiscal encontrar-se de posse de todas as informações detalhadas, prestadas pela INCENTIVE HOUSE, contendo demonstrativos individualizados dos beneficiários dos pagamentos tais como nomes, CPF, datas e valores dos créditos, o agente fiscal teria ignorado referidas informações e arbitrado a base de cálculo e o valor do IRRF sobre os somatórios mensais dos valores pagos. Tal arbitramento representaria afronta ao art. 142 do Lei nº 5.172, de 1966, o Código Tributário Nacional (CTN), visto que teria levado o AFRFB a chegar a uma base de cálculo superior à devida posto que

*o equivocado procedimento adotado pelo agente fiscal acarretou em um valor muito superior ao valor do imposto que - ainda segundo o seu entendimento - seria o devido em razão dos pagamentos dos referidos prêmios. Realmente, o fiscal*

*simplesmente somou todos os pagamentos ocorridos em cada mês e sobre o valor encontrado aplicou a alíquota de 27,5%.*

*Essa inexplicável atitude implicou em considerar devido o tributo sobre os muitos pagamentos que estão dentro da faixa de isenção, assim como na aplicação da alíquota de 27,5% sobre os pagamentos que estariam sujeitos à alíquota de 15%. Nesse absurdo arbitramento também foi desconsiderada a parcela que deveria ter sido deduzida da base de cálculo, conforme a tabela do IRFonte.*

Contestou também o reajustamento da base de cálculo do imposto, pois não haveria fundamento legal para tanto, visto que a impugnante não teria assumido o ônus do IRRF.

Tecidas essas considerações pugnou pela decretação da nulidade do lançamento ora discutido, posto no mesmo haverem sido exigidos multa e juros calculados sobre uma base determinada por um arbitramento incorreto. Nesse sentido, colacionou ementa produzida pela 6ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, conforme consta do Recurso n.º 13349.

Quanto à qualificação da multa, repeliu a existência de ânimo fraudulento em seu procedimento. Afirmou que “todos os fatos afirmados pelo ilustre agente fiscal signatário do auto de infração foram colhidos em livros e documentos normalmente a ele oferecidos pela Impugnante e pela INCENTIVE HOUSE”, que “Tudo consta de documentos e de registros contábeis. Nada foi escondido. O que se questiona é se tais fatos têm, ou não, o significado tributário que o fisco lhes está agora atribuindo. Nada mais. Logo, não se pode falar sequer de fraude. Muito menos de evidente intuito de fraude, a justificar a penalidade exacerbada”. De modo a subsidiar seu argumento, assinalou decisão proferida na 2ª Câmara do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, levada a termo no Recurso n.º 127.184, assim como outra decisão dessa feita exarada pela 8ª Câmara do mesmo Primeiro Conselho de Contribuintes do MF através do Recurso n.º 147.942.

Ao final solicitou a realização de perícia de modo que fosse demonstrada a existência nos autos dos elementos necessários e suficientes à correta aferição do tributo, tendo apresentado os seguintes quesitos:

1. Os demonstrativos de fls. 68 a 168, indicam de forma individualizada os beneficiários de cada pagamento, com o respectivo valor e período, que o agente fiscal entendeu deveria incidir o IRFONTE?
2. No lançamento da multa aqui impugnada, o agente fiscal ignorou as informações indicadas no quesito anterior e considerou como se apenas um pagamento tivesse ocorrido a cada mês a pessoa indeterminada?
3. O fiscal autuante aplicou a alíquota de 27,5% sobre o valor da soma dos pagamentos ocorridos em cada mês, ignorando aqueles que estão dentro da faixa de isenção e aqueles sujeitos à alíquota de 15%, assim como deixou de considerar a parcela a deduzir, prevista na respectiva tabela do IRFONTE?

#### ***Da Conversão em diligência***

O processo foi colocada em pauta no dia 13/01/2012, ocasião em que o julgamento foi convertido em diligência, conforme consta da Resolução n.º 08-2.312, fls. 169/176, determinando-se o encaminhamento do processo à unidade de origem de modo que que:

1. a autoridade lançadora apresentasse manifestação quanto os chamados Doc 03 e Doc. 04, fls. 201/203, carreados aos autos quando da impugnação ao lançamento, segundo os quais a pessoa jurídica teria colocado à disposição da

fiscalização toda a documentação necessária à apuração da base de cálculo do IRRF que deixou de ser retida;

2. a autoridade lançadora promovesse, a partir das planilhas de fls. 49/169, nova apuração das bases de cálculo sobre as quais incidiram a multa de ofício e os juros moratórios neste processo tratados, procedimento em que devem ser observadas as prescrições estabelecidas pelo art. 20 da Instrução Normativa SRF nº 15, de 2001, com a adoção das alíquotas correspondentes às faixas de rendimentos de cada pagamento, em conformidade com as tabelas progressivas mensais vigentes;
3. a autoridade lançadora elaborasse Relatório de Diligência Fiscal circunstanciado e conclusivo, podendo serem acrescentadas quaisquer outras informações de interesse para o deslinde da questão; e
4. a impugnante fosse cientificada do inteiro teor do Relatório de Diligência, facultando-lhe o prazo de 30 (trinta) dias para manifestar-se sobre as conclusões estabelecidas.

#### **Da diligência**

Em resposta, foi apresentada a Informação Fiscal de fls. 228/236, datada de 11/12/2012, por meio da qual foram tecidas considerações acerca dos propalados Docs. 03 e 04 e efetuado novo cálculo da multa de ofício e dos juros de mora exigidos de forma isolada, fls. 237/271, a seguir consolidado:

<b>Ano</b>	<b>BC – IRRF</b>	<b>Multa Isolada</b>	<b>Juros Isolados</b>	<b>Total</b>
2003	170.780,31	384.255,70	19.307,67	574.343,68
2004	283.430,73	637.719,14	28.240,04	949.389,91
2005	252.620,99	568.397,23	26.606,26	847.624,48
2006	150.021,01	337.547,27	16.059,04	503.627,32
<b>Total Geral</b>				<b>2.874.985,39</b>

A interessada foi notificada da Informação Fiscal em 14/12/2012, fl. 272. Em resposta, recepcionada na repartição fiscal em 03/01/2013, fls. 275/282, contraditou a versão do representante fazendário, quanto ao reiterado não atendimento às intimações fiscais, fundamento para o agravamento da multa lançada. No que se refere aos valores apurados, a despeito não assentir com a legalidade da autuação, quanto à exatidão dos cálculos, apresentou discordância tão somente da base de cálculo de dezembro/2004, que teria sido indevidamente acrescida de pagamentos de agosto/2004, chegando ao IRRF de R\$ 2.375,47 quando o correto seria de R\$ 1.157,20.

É o que se tem a relatar.

A 3ª Turma da DRJ/FOR julgou procedente em parte a impugnação, cuja decisão restou assim ementada:

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

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

**PEDIDO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE.**

*Constatando-se a perda de objeto da perícia, visto que o pretendido pela defesa foi obtido através da diligência fiscal determinada por este órgão julgador, que recalculou os valores lançados, deve-se indeferir a perícia requisitada com fulcro no art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972.*

**MATERIALIDADE DO LANÇAMENTO. IMPOSTO DE RENDA. FATO GERADOR.**

*Constitui fato gerador do imposto de renda o acréscimo patrimonial decorrente da aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou dos proventos de qualquer natureza, não importando se decorrem do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, sujeitando-se a tributação ao chamado princípio da generalidade, o que torna irrelevante a denominação, a origem ou o título dado ao rendimento considerado.*

**SUJEIÇÃO TRIBUTÁRIA PASSIVA. FONTE PAGADORA. RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO.**

*Por expressa disposição legal, compete à fonte pagadora, representada pela pessoa jurídica impugnante, a retenção do imposto de renda na fonte sobre os rendimentos pagos a seus funcionários e colaboradores, ainda que ditos pagamentos tenham sido efetuados com a utilização de uma empresa administradora de cartão de crédito, mera intermediária entre a efetiva fonte pagadora e os destinatários dos recursos.*

**FALTA DE RETENÇÃO DO IRRF. MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. JUROS DE MORA ISOLADOS.**

*Constatada a falta de retenção de imposto de renda (IRRF) que tiver a natureza de antecipação, após a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, serão exigidos da fonte pagadora, na forma isolada, a multa de ofício e os juros de mora.*

**NÃO ATENDIMENTO ÀS INTIMAÇÕES FISCAIS. MULTA AGRAVADA.**

*Correta a aplicação da multa agravada no caso em que o contribuinte, regular e reiteradamente notificado, deixar de atender às intimações da autoridade fiscal.*

**EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. CARACTERIZAÇÃO. MULTA QUALIFICADA.**

*Caracteriza o evidente intuito de fraude, a autorizar a exasperação da penalidade de ofício aplicada, o reiterado pagamento de funcionários e colaboradores, ao longo dos quatro anos fiscalizados, sem a incidência do IRRF devido.*

**Do Recurso Voluntário (e-fls. 321 e ss.)**

Cientificada em 17/07/2013, a interessada interpôs recurso em 01/08/2013, expondo o que segue:

**NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA NA FONTE**

1. A recorrente insiste em afirmar a improcedência da ação fiscal de que se cuida, porque no caso não incide o imposto de renda na fonte. A este propósito, é importante observar-se que a autoridade julgadora, ao refutar a tese da impugnante, ora recorrente, invoca os artigos 43 a 45 do Código Tributário Nacional, e argumenta (fls. 296):

*"Denota-se, portanto, que a regra geral corresponde à incidência tributária, constituindo-se em exceção os valores a não serem computados no rendimento bruto para fins de incidência do imposto de renda, situações que se encontram relacionadas de forma exaustiva no art. 39 do Decreto 3.000, de 1999 — RIR/99, não se vislumbrando no apontado dispositivo legal a situação em discussão em que*

*a INCENTIVO NO USE, agindo por determinação da LANLINK INFORMÁTICA LTDA., efetuou diversos pagamentos de 'prêmios de incentivos' a seus funcionários e colaboradores."*

#### **A RECORRENTE NÃO É — NO CASO — FONTE PAGADORA**

#### **FORMA EQUIVOCADA DE CÁLCULO DO IMPOSTO**

10. Mesmo que se pudesse admitir a argumentação contrária às teses até aqui sustentadas pela ora recorrente, certo é que o valor da multa que está sendo cobrada, não obstante a redução já admitida pela autoridade julgadora de primeira instância, ainda está acima daquele que seria devido se tivesse havido desobediência ao dever de descontar o imposto de renda na fonte.

11. Realmente, o imposto de renda na fonte deve ser calculado mediante a aplicação da alíquota sobre o valor do rendimento correspondente, sendo o imposto uma parcela desse rendimento, que do mesmo é descontada, de sorte que o valor líquido devido é naturalmente menor. No caso de que se cuida, porém, os agentes fiscais consideraram o valor pago como sendo o líquido, adotando critério de cálculo que somente se aplica quando o beneficiário do rendimento assume o ônus do imposto, como se vê no art. 20, da Instrução Normativa SRF 15/2001, resultando daí um imposto bem maior do que o efetivamente seria devido se ocorresse a incidência na fonte como pretende o fisco.

12. Na verdade, os beneficiários dos rendimentos no caso de que se cuida receberam esses rendimentos cientes de que não havia incidência do imposto de renda na fonte. Assim, não podiam assumir o ônus de um imposto, que se afirmava não incidir no caso.

13. Por outro lado, os fiscais também incorreram em erro quanto às datas de alguns pagamentos, resultando de tais erros um valor maior do que aquele que seria devido se realmente houvesse incidência na fonte.

14. Considerando esses erros de cálculo, e para demonstrar o valor da multa que, se devida, seria o valor correto, a ora recorrente elaborou o demonstrativo que vai junto a este, do qual consta o valor dos rendimentos, o imposto que seria devido na fonte, e a multa correspondente. (doc. 03)

#### **JUROS DE MORA SOBRE MULTA**

15. Ainda que a multa aqui questionada fosse devida, é indiscutível que não são devidos juros de mora sobre o valor da multa de ofício, relativos a período anterior à imposição da mesma. É que a multa nem ao menos existia, não de podendo falar em mora relativa a seu pagamento. A multa só passou a existir com a lavratura do auto de infração, e os juros de mora sobre a mesma só podem existir a partir do vencimento do prazo para o correspondente pagamento.

#### **INOCORRÊNCIA DE FRAUDE**

[...]

#### **O DEVER DE EXIBIR LIVROS E DOCUMENTOS**

[...]

**OS PEDIDOS**

25. Pelas razões expendidas, a recorrente pede e espera de Vossas Senhorias que conheçam do presente recurso e lhe dêem provimento, para julgar totalmente improcedente a ação fiscal de que se cuida, acatando a tese da não incidência do imposto de renda na fonte sobre o pagamento dos prêmios em questão, ou a tese segundo a qual a fonte pagadora, no caso, foi a INCENTIVE HOUSE e não a recorrente.

26. E na hipótese de rejeição do pedido feito no item precedente, pede seja reduzido o valor da multa questionada, com a correção dos apontados erros de cálculo.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Em essência, a recorrente apresenta os mesmos argumentos que já foram enfrentados pelo Colegiado de primeira instância, de modo que, com exceção do agravamento e qualificação da multa, adoto as mesmas razões de decidir, transcrevendo o voto condutor da decisão recorrida.

Na sequência, passo à análise do agravamento e qualificação da multa.

**Do Voto Condutor da Decisão Recorrida**

A impugnação é tempestiva e atende os demais pressupostos de admissibilidade, devendo ser conhecida e apreciada.

Antes de adentrarmos nos aspectos levantados pela defesa, deve-se atentar para o fato de a fiscalização haver se originado de correspondência da Polícia Federal, noticiando que a pessoa jurídica em questão havia utilizado o cartão FLEXCARD, administrado pela empresa INCENTIVE HOUSE, de modo a efetuar pagamentos a funcionários e prestadores de serviços sem a devida incidência do imposto de renda retido na fonte, prática também levada a termo por diversos contribuintes de outras unidades da federação. É o que se pode constatar através de consulta ao sítio da RFB, no tocante aos ementários de decisões das Delegacias da Receita Federal de Julgamento (DRJ), tendo por palavra chave a expressão “Flexcard”:

Nº Acórdão	DRJ	Data	Ementa(s)
05-34237	DRJ/CPB	14/07/2011	IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. FONTE PAGADORA.
05-30941	DRJ/CPB	06/10/2010	IRRF FLEXCARD. PAGAMENTOS SEM CAUSA. Sujeita-se à incidência
05-30973	DRJ/CPB	23/08/2010	IRPJ. CSLL. DESPESAS INDEDUTÍVEIS. Não há como considerar
05-29123	DRJ/CPB	21/06/2010	IRRF FLEXCARD. PAGAMENTOS SEM CAUSA. Sujeita-se à incidência
09-28623	DRJ/JFA	10/03/2010	ILEGALIDADE A autoridade administrativa não possui competência para
05-28040	DRJ/CPB	20/01/2010	PAGAMENTOS DE PRÊMIOS POR MEIO DE FLEXCARD. INCIDÊNCIA
05-26682	DRJ/CPB	03/09/2009	PROVA. A Fiscalização pode ser instada a reforçar
12-26459	DRJ/RJ1	10/08/2009	SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. NATUREZA JURÍDICA DAS PARCELAS. COMPETÊNCIA
12-26460	DRJ/RJ1	10/08/2009	SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. NATUREZA JURÍDICA DAS PARCELAS. COMPETÊNCIA
05-25106	DRJ/CPB	10/03/2009	Pagamentos de Prêmios e Bônus Por Intermediário de
03-29694	DRJ/BSB	06/03/2009	PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. Está sujeito à
03-29694	DRJ/BSB	06/03/2009	PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. Está sujeito à
03-29694	DRJ/BSB	06/03/2009	PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. Está sujeito à
05-25070	DRJ/CPB	05/03/2009	NÃO LANÇAR EM TÍTULOS PRÓPRIOS DA CONTABILIDADE FATOS
05-25071	DRJ/CPB	05/03/2009	DEUSAR DE ARRECADAR. MEDIANTE DESCONTO DAS REMUNERAÇÕES. AS
05-25072	DRJ/CPB	05/03/2009	AUTO DE INFRAÇÃO. NÃO PREPARAR FOLHA DE PAGAMENTO
05-24469	DRJ/CPB	18/12/2008	CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. DECADÊNCIA. FLEXCARD. Com a publicação de
05-24470	DRJ/CPB	18/12/2008	CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. DECADÊNCIA. FLEXCARD. Com a publicação de
06-15554	DRJ/CTA	20/09/2007	ORIGINAÇÃO ACESSÓRIA. EXIBIÇÃO DOCUMENTOS. CARTÕES DE DÉBITO OU
11-19235	DRJ/REC	15/06/2007	APRESENTAÇÃO DE GFIP COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS

Como visto, diversas foram as autuações de empresas que também se serviram do cartão FLEXCARD para a prática de pagamentos a funcionários e colaboradores, sem a retenção do imposto de renda correspondente.

## I – PEDIDO DE PERÍCIA

Após haver discorrido acerca de diversos aspectos da autuação, tidos por irregulares, a defesa pugnou pela efetivação de perícia de modo que fossem respondidos os seguintes quesitos:

1 - Os demonstrativos de fls. 68 a 168, indicam de forma individualizada os beneficiários de cada pagamento, com o respectivo valor e período, que o agente fiscal entendeu deveria incidir o IRFONTE?

2 - No lançamento da multa aqui impugnada, o agente fiscal ignorou as informações indicadas no quesito anterior e considerou como se apenas um pagamento tivesse ocorrido a cada mês a pessoa indeterminada?

3 - O fiscal autuante aplicou a alíquota de 27,5% sobre o valor da soma dos pagamentos ocorridos em cada mês, ignorando aqueles que estão dentro da faixa de isenção e aqueles sujeitos à alíquota de 15%, assim como deixou de considerar a parcela a deduzir, prevista na respectiva tabela do IRFONTE?

A solicitação de diligências e de perícias encontra-se regrada pelos artigos 16 e 18 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal (PAF), *verbis*:

### **DECRETO Nº 70.235, DE 1972 (PAF)**

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

[...]

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, *in fine*.

A postulação do procedimento deverá ocorrer quando da apresentação da impugnação, ocasião em que, no caso de perícia, além da formulação dos quesitos a defendente deverá qualificar o profissional por ela indicado. A autoridade julgadora, por sua vez, poderá indeferir de forma fundamentada a diligência ou a perícia, caso as considere prescindíveis ou impraticáveis.

No caso em apreciação, a clara intenção da impugnante, expressada pelo teor dos quesitos formulados, era que os valores apurados na autuação fossem recalculados, visto que todas as quantias pagas haviam sido submetidas à tabela progressiva mensal do IRRF com a incidência da alíquota máxima, independente do valor pago, o que correspondeu com precisão a uma das providências consignadas na diligência fiscal determinada pela Resolução nº 08-2.312, prática que foi adotada na Informação Fiscal elaborada pela autoridade local.

Enquanto no lançamento o valor total exigido foi de R\$ 5.146.565,98 (fl. 03), o montante apurado na diligência fiscal foi reduzido para R\$ 2.874.985,39, o que demonstra a prescindibilidade da perícia pretendida, substituída com manifesta eficácia pela diligência fiscal, termos em que, com fundamento no art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, indefiro o pedido de perícia formulado pela defesa.

## II – MATERIALIDADE DO LANÇAMENTO

Na dicção da litigante, não haveria a incidência tributária tendo em vista os argumentos adiante reproduzidos:

*2.1 Trata-se aqui de pagamentos de prêmios de incentivo que não estão sujeitos à incidência do IRFonte.*

*2.2 Realmente, essa modalidade de premiação não se confunde com sorteio ou concurso e, por isso, está excluído dos preceitos legais concernentes à retenção na fonte.*

*2.3 Também não pode ser considerada uma remuneração. Realmente, a relação que se estabelece entre a Impugnante, na condição de contratante de tais premiações (que são administradas e pagas pela INCENTIVE HOUSE S/A), e os respectivos beneficiários, não tem natureza remuneratória, pois é eventual e ocorre somente na hipótese de determinadas condições se confirmarem. Conforme o projeto de incentivo traçado pela INCENTIVE HOUSE, o beneficiário será premiado somente se o desejar e desde que concluídos os requisitos necessários, razão pela qual se configura a aleatoriedade. O prêmio é aleatório uma vez que o seu ganho depende de fatos futuros e incertos.*

*2.4 Cabe apenas ao beneficiário desses prêmios a obrigação de considerá-los na sua declaração de ajuste e - caso impliquem em acréscimo patrimonial - ofertá-los à tributação pelo imposto de renda.*

Por se tratar de prêmio de incentivo, que não teria caráter remuneratório, no entender da defesa os valores pagos não estariam sujeitos ao imposto de renda.

Em conformidade com os artigos 43 a 45 do Código Tributário Nacional, o imposto de renda tem como fato gerador a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica da renda, conceito que compreende o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos ou, ainda, dos proventos de qualquer natureza entendidos como qualquer acréscimo patrimonial não catalogado como produto do capital, do trabalho ou da combinação destes dois elementos.

Denota-se, portanto, que a regra geral corresponde à incidência tributária, constituindo-se em exceção os valores a não serem computados no rendimento bruto para fins de incidência do imposto de renda, situações que se encontram relacionadas de forma

exaustiva no art. 39 do Decreto n.º 3.000, de 1999 – RIR/99, não se vislumbrando no apontado dispositivo legal a situação em discussão em que a INCENTIVE HOUSE, agindo por determinação da LANLINK INFORMÁTICA LTDA, efetuou diversos pagamentos de “prêmios de incentivo” a seus funcionários e colaboradores.

A tributação do imposto de renda, é bom que se realce, obedece ao princípio da generalidade, sendo indiferente a nomenclatura utilizada para os rendimentos percebidos pelo empregado ou prestador de serviços. O que se tributa é a remuneração ou qualquer forma de vantagem percebida, independentemente de sua origem, denominação, periodicidade e até mesmo de sua licitude.

No caso sob exame, não há qualquer dúvida que as importâncias pagas denotam caráter retributivo, jamais indenizatório, com a evidente incidência do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, tratando-se de matéria pacificada no contencioso administrativo, como a seguir demonstrado:

#### **ACÓRDÃO N.º 11-39530 DE 30 DE JANEIRO DE 2013 – DRJ RECIFE**

*INCIDÊNCIA. A incidência do imposto de renda abrange a renda e os proventos de qualquer natureza, independentemente da denominação da receita ou do rendimento, conforme previsto no art. 43 do Código Tributário Nacional. Não estando relacionado em nenhuma das hipóteses legais de exclusão da incidência do imposto, há que se considerar tributável a percepção desta verba.*

#### **ACÓRDÃO N.º 01-24634 DE 28 DE MARÇO DE 2012 – DRJ BELÉM**

*ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA. REGRA. Uma vez verificado o acréscimo patrimonial, independentemente da denominação porventura conferida à origem do referido incremento no patrimônio do contribuinte, a incidência do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza constitui regra. Exceção é a isenção ou não incidência sobre tal parcela, a qual haveria de restar inequivocamente pelo sujeito passivo demonstrada.*

Nesses termos, ante os argumentos discorridos, dou por afastada a pretensão da defesa, neste particular.

### **III – SUJEIÇÃO PASSIVA NA RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA**

Argumentou a pessoa jurídica que não deveria figurar no polo passivo pois:

*3.1 a empresa aqui Impugnante não cometeu a infração aludida no auto de infração em causa, pois não fez os pagamentos aludidos pelo agente fiscal.*

*3.2 O agente fiscal dirigiu a exigência da multa contra a Impugnante tão somente porque aceitou - sem qualquer juízo crítico - a mera afirmação da INCENTIVE HOUSE de que ao fazer tais pagamentos estaria agindo "por conta da LANLINK". Contudo, não foi bem isso o que ocorreu.*

*3.3 Realmente, como reconhece o próprio fiscal autuante, a INCENTIVE HOUSE S/A informou ter feito pagamentos a diversas pessoas físicas através de crédito em cartões e apresentou "demonstrativos individualizando os beneficiários dos pagamentos (nome/CPF), os valores e datas dos créditos."*

*3.4 Isso porque a INCENTIVE HOUSE foi contratada pela Impugnante para desenvolver e executar um plano de premiações de incentivo, ficando responsável pelos pagamentos dos prêmios aos respectivos beneficiários.*

*3.5 Assim, caso houvesse a incidência do imposto de renda na fonte sobre o pagamento de tais prêmios, seria da INCENTIVE HOUSE a obrigação de descontar e reter esse imposto, pois funcionou como a efetiva fonte pagadora.*

*Uma melhor compreensão da relação envolvendo as duas empresas exige a leitura atenta do contrato de prestação de serviços celebrado entre a impugnante e a INCENTIVE HOUSE, fls. 37/40, cujas partes mais relevantes estão a seguir sintetizadas:*

- *o contrato tem por objetivo “a prestação de serviços de planejamento, desenvolvimento e gerenciamento de programas de marketing de relacionamento, motivação e incentivo para aumento de produtividade e programas de fidelidade, utilizando-se de sistemas de premiação” (item 1.1);*
- *a INCENTIVE HOUSE tem por obrigação “Colocar à disposição do CLIENTE, por meio próprio ou de terceiros, os cartões FLEXCARD e PRESENTE PERFEITO no prazo de 5 dias úteis e os cartões PREMIUM CARD no prazo de 15 dias úteis” (item 2.1.2) e “Disponibilizar os recursos alocados pelo CLIENTE, para pagamento dos prêmios por ele concedidos quando da utilização dos cartões FLEXCARD, PREMIUM CARD e PRESENTE PERFEITO” (item 2.1.3);*
- *outra obrigação da INCENTIVE HOUSE corresponde a “Responsabilizar-se pelo pagamento de todos os encargos fiscais, trabalhistas e previdenciários do seu próprio pessoal utilizado na prestação de serviços objeto deste contrato” (item 2.1.6);*
- *por sua vez, corresponde à obrigação da LANLINK “Pagar à INCENTIVE HOUSE os valores a serem disponibilizados nos cartões e/ou impressos nos bônus, bem como a respectiva comissão de serviços” (item 3.1.2.1);*
- *dentre as condições gerais, ficou registrado que “Todas as obrigações tributárias, laborais e previdenciárias serão de responsabilidade da parte que a lei designar como contribuinte ou devedor, sendo certo que cada qual ficará diretamente responsável pelos respectivos recolhimentos, ficando desde já esclarecido ao CLIENTE que os serviços objeto deste contrato, não visam a proporcionar qualquer vantagem fiscal, trabalhista ou previdenciária, seja para o empregador, o empregado ou o terceiro participante dos programas de marketing de relacionamento, motivação, incentivo e/ou fidelização (item 10.1).”*

Como demonstrado, a LANLINK INFORMÁTICA LTDA celebrou um contrato de prestação de serviços com a INCENTIVE HOUSE S/A de modo que esta última prestasse serviço de motivação e de incentivo para o aumento da produtividade, utilizando-se de sistemas de “premiação”. Para tanto, a contratada deveria disponibilizar aos beneficiários os recursos alocados pela contratante, o que deveria se dar através da utilização dos cartões Flexcard, Premium Card e Presente Perfeito. Em contra-partida seria remunerada com uma comissão pelos serviços prestados. Quanto às obrigações fiscais, ficou registrado que serão da parte que a lei designar e que os serviços resultantes do contrato não visam proporcionar qualquer vantagem tributária para o empregador (a impugnante), o empregado ou para terceiro qualquer.

Com efeito, independentemente de se tratar de uma “premiação” ou não, o certo é que a verdadeira fonte pagadora foi a LANLINK INFORMÁTICA LTDA, pessoa jurídica que, nesta condição, deveria reter o IRRF tendo em vista o determinado pelo artigo 717 do Decreto nº 3.000, de 1999 – RIR/99:

**DECRETO Nº 3.000, DE 1999 – RIR/99**

*Art. 717. Compete à fonte reter o imposto de que trata este Título, salvo disposição em contrário (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, arts. 99 e 100, e Lei nº 7.713, de 1988, art. 7º, § 1º).*

Isso porque os destinatários dos rendimentos corresponderam aos beneficiários da propalada “premiação”, todos eles funcionários e prestadores de serviços da autuada LANLINK INFORMÁTICA LTDA, que simplesmente repassava os recursos à INCENTIVE HOUSE para fins de creditamento nos já especificados cartões de crédito. Logo, dúvida não há de que a atuada correspondeu à efetiva fonte pagadora dos rendimentos, tornando-se a responsável pela retenção e pelo recolhimento do IRRF (§ único do art. 45 do Código Tributário Nacional c/c o art. 717 do RIR/99).

Informe-se haver sido este o posicionamento adotado por outras Delegacias de Julgamento que enfrentaram o caso dos pagamentos efetuados por meio do cartão FLEXCARD:

**ACÓRDÃO Nº 05-34237 de 14 de Julho de 2011 – DRJ CAMPINAS**

*IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. FONTE PAGADORA. RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO. Ao interpor terceira empresa na relação jurídica com seus empregados, que recebia os valores e os repassava, por meio de cartões, a quem a autuada indicasse, sendo mera intermediária entre a contribuinte autuada e os reais beneficiários finais, pessoas físicas, pretendeu-se descaracterizar os pagamentos efetuados como remuneração a pessoas físicas, furtando-se assim às incidências de tributos e contribuições. Caracterizado que a autuada pagava, por meio dos denominados Flexcard, valores a pessoas físicas, seus empregados ou colaboradores, ela reveste-se da condição de fonte pagadora dos rendimentos, sujeito passivo da obrigação tributária de reter e recolher, na condição de responsável, o imposto de renda incidente na fonte, sobre os pagamentos efetuados.*

**ACÓRDÃO Nº 09-28523 DE 10 DE MARÇO DE 2010 – DRJ JUIZ DE FORA**

*OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL. SUJEITO PASSIVO. Comprovado que a impugnante foi a fonte pagadora de rendimentos creditados a título de prêmio por incentivo à produtividade, a beneficiários - pessoas físicas - integrantes de sua folha de pagamentos de salários, mediante a utilização de cartões magnéticos “flexcard”, sem comprovação de que o gerenciamento da respectiva premiação foi da administradora daqueles cartões, ausentes ainda a retenção e o recolhimento do IRRF devido, encontra-se ela na condição de contribuinte da obrigação tributária principal das multas e dos juros exigidos isoladamente.*

**IV – DA LEGALIDADE DA COBRANÇA DA MULTA DE OFÍCIO E DOS JUROS DE MORA NA FORMA ISOLADA**

Conforme já relatado, a cada mês a autoridade fiscal totalizou os valores pagos aos diversos beneficiários pessoas físicas. Tais valores foram reajustados e serviram de base de cálculo para a determinação do IRRF devido, sobre os quais foi imputada multa qualificada e agravada de 225%, além de juros moratórios. Na quantificação dos juros moratórios, o termo de início adotado foi a data estabelecida para o recolhimento do IRRF e o termo final correspondeu à data estabelecida para a entrega tempestiva da declaração de ajuste anual dos destinatários dos rendimentos.

Objetivando disciplinar a questão ora debatida, foi editado o Parecer Normativo Cosit n.º 01, de 2006, ementado nos seguintes termos:

**PARECER NORMATIVO COSIT Nº 01, DE 2006**

*IRRF. ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO APURADO PELO CONTRIBUINTE. NÃO RETENÇÃO PELA FONTE PAGADORA. PENALIDADE.*

*Constatada a falta de retenção do imposto, que tiver a natureza de antecipação, antes da data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, e, antes da data prevista para o encerramento do período de*

*apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, serão exigidos da fonte pagadora o imposto, a multa de ofício e os juros de mora.*

*Verificada a falta de retenção após as datas referidas acima serão exigidos da fonte pagadora a multa de ofício e os juros de mora isolados, calculados desde a data prevista para recolhimento do imposto que deveria ter sido retido até a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, até a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica; exigindo-se do contribuinte o imposto, a multa de ofício e os juros de mora, caso este não tenha submetido os rendimentos à tributação.*

*[destaques de nossa autoria]*

Em se tratando de rendimentos recebidos por pessoa física sujeitos ao ajuste anual, caso a constatação da falta de retenção ocorra antes da data fixada para a apresentação da declaração de rendimentos da pessoa natural, a exigência recairá sobre a fonte pagadora de quem serão exigidos o imposto, a multa de ofício e os juros de mora.

Por outro lado, na hipótese da observação da falta de retenção ocorrer após referida data “serão exigidos da fonte pagadora a multa de ofício e os juros de mora isolados, calculados desde a data prevista para recolhimento do imposto que deveria ter sido retido até a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física”. Quanto à pessoa física beneficiária do rendimento, serão exigidos “o imposto, a multa de ofício e os juros de mora, caso este não tenha submetido os rendimentos à tributação”.

No caso ora enfrentado, tendo em vista a constatação do não recolhimento do IRRF ter ocorrido após as datas determinadas para a apresentação das declarações de ajuste dos exercícios 2004, 2005, 2006 e 2007, a exigência fiscal terá como destinatária a fonte pagadora e estará restrita à multa de ofício e aos juros isolados, exatamente na forma como foi operacionalizada pela autoridade lançadora.

Consoante assinalado no auto de infração, a autuação em questão teve como fundamento legal, além do já mencionado Parecer Normativo Cosit nº 01, de 2006, o art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, e os arts. 717, 722 e 725 do Decreto nº 3.000, de 1999 – RIR/1999, dispositivos a seguir reproduzidos:

**LEI Nº 10.426, DE 2002:**

*Art. 9º Sujeita-se às multas de que tratam os incisos I e II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a fonte pagadora obrigada a reter tributo ou contribuição, no caso de falta de retenção ou recolhimento, ou recolhimento após o prazo fixado, sem o acréscimo de multa moratória, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

*Parágrafo único. As multas de que trata este artigo serão calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição que deixar de ser retida ou recolhida, ou que for recolhida após o prazo fixado.*

**DECRETO Nº 3.000, DE 1999 – RIR/99**

*Art. 717. Compete à fonte reter o imposto de que trata este Título, salvo disposição em contrário (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, arts. 99 e 100, e Lei nº 7.713, de 1988, art. 7º, § 1º).*

*[...]*

*Art. 722. A fonte pagadora fica obrigada ao recolhimento do imposto, ainda que não o tenha retido (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 103).*

*Parágrafo único. No caso deste artigo, quando se tratar de imposto devido como antecipação e a fonte pagadora comprovar que o beneficiário já incluiu o rendimento em sua declaração, aplicar-se-á a penalidade prevista no art. 957, além dos juros de mora pelo atraso, calculados sobre o valor do imposto que deveria ter sido retido, sem obrigatoriedade do recolhimento deste.*

[...]

*Art. 725. Quando a fonte pagadora assumir o ônus do imposto devido pelo beneficiário, a importância paga, creditada, empregada, remetida ou entregue, será considerada líquida, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto, sobre o qual recairá o imposto, ressalvadas as hipóteses a que se referem os arts. 677 e 703, parágrafo único (Lei n.º 4.154, de 1962, art. 5º, e Lei n.º 8.981, de 1995, art. 63, § 2º)*

Em relação ao reajustamento do rendimento bruto, o tema foi tratado pelo art. 20 da Instrução Normativa SRF n.º 15, de 2001, que determinou que o Rendimento Reajustado (RR) resultará da seguinte divisão:

- no numerador ter-se-á o Rendimento Pago (RP) subtraído da Dedução (D) da classe de rendimento a que pertence o rendimento pago, ou seja, corresponderá a  $RP - D$ ;
- no denominador, no número 1 (um) será subtraída a alíquota da classe de rendimentos a que pertence o rendimento tributável, ou seja, será representado por  $1 - T$ .

Destaque-se que o reajustamento da base de cálculo disciplinado pela Instrução Normativa SRF n.º 15, de 2001, tem como matriz legal o art. 5º da Lei n.º 4.154, de 1962:

#### **LEI N.º 4.152, DE 1962**

*Art. 5º Ressalvados os casos previstos nos artigos 100 e 101 do Regulamento mencionado no artigo 1º, quando a fonte pagadora assumir o ônus do imposto devido pelo beneficiário, a importância paga, creditada, empregada, remetida ou entregue, será considerada como líquida, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto, sobre o qual recairá o tributo.*

Conforme observado às fls. 49/169, a autoridade fiscal dispunha de planilhas fornecidas pela INCENTIVE HOUSE contendo os nomes dos beneficiários dos rendimentos, os CPF, os valores pagos e as datas dos créditos correspondentes. Assim, em consonância com o estabelecido pelo art. 20 da Instrução Normativa SRF n.º 15, de 2001, haveria a possibilidade de apurar de forma individualizada os valores devidos a título de IRRF para cada um dos pagamentos efetuados, base de cálculo do lançamento efetivado.

Todavia, sob o argumento de que a fiscalizada não houvera atendido diversas intimações, formalizadas com vistas à apresentação da documentação necessária à apuração do IRRF, a autoridade fiscal considerou que a “fiscalização teve que considerar ditos pagamentos informados pela INCENTIVE HOUSE como líquidos de deduções, portanto constituindo-se em base de cálculo reajustável do IRFONTE na tabela progressiva, sujeitando-se à alíquota mais elevada”.

O fato de a fiscalizada não haver atendido às intimações fiscais pode representar fundamento para o agravamento da multa, penalidade imposta pela fiscalização e

contestada pela autuada sob o fundamento de que o agente fiscal teria se recusado a receber o documentário que lhe fora colocado à disposição, questão adiante abordada.

Por outro lado, dispondo a autoridade fiscal dos documentos fornecidos pela INCENTIVE HOUSE, fls. 49/169, considerados hábeis para o lançamento tributário, estando neles contidas todas as informações necessárias à apuração da base de cálculo das penalidades a serem impostas, haveria condição de serem observadas as prescrições do art. 20 da Instrução Normativa SRF n.º 15, de 2001, em face do que foi editada a Resolução n.º 2.312, de 13/01/2012, tendo sido o processo encaminhado à unidade de origem de modo que fossem recalculados os valores devidos.

Em atendimento ao que foi demandado, a autoridade lançadora elaborou demonstrativos contendo a nova apuração do IRRF, base de cálculo da multa de ofício e dos juros de mora, ambos exigidos de forma isolada, fls. 238/271, procedimento que foi submetido à apreciação da interessada que, quanto aos novos cálculos, discordou apenas do valor apurado em dezembro/2004, assegurando que naquele mês teriam sido replicados alguns pagamentos de agosto/2004, fls. 275/282.

A título de exemplo, tome-se o caso do beneficiário Aaron Jorge P. Albuquerque, CPF 920.849.153-68, em relação a quem a interessada considerou o pagamento de R\$ 374,31 em agosto/2004, mês em que ficou isento do IR, e o pagamento de R\$ 3.345,00 em dezembro/2004, com a incidência do IRRF no valor de R\$ 469,80. A autoridade fiscal, por seu lado, teria considerado em dezembro/2004 a importância de R\$ 3.719,31, o que corresponde ao somatório das parcelas apropriadas pela defendente em agosto/2004 e em dezembro/2004, nos valores respectivos de R\$ 374,31 e de R\$ 3.345,00, chegando ao IRRF de R\$ 2.375,47.

Realmente, conforme consta à fl. 249, no mês de dezembro/2004 foi considerado o pagamento de R\$ 3.719,31, valor que foi reajustado para R\$ 4.546,52, implicando no IRRF de R\$ 827,21, como afirmado pela impugnante. Resta, porém, que seja cotejada a informação consignada para referida pessoa natural no demonstrativo fornecido pela INCENTIVE HOUSE e utilizado pela autoridade fiscal para a elaboração dos cálculos que embasaram o lançamento.

Assim procedendo, observou-se à fl. 107 o registro dos seguintes pagamentos para a referida pessoa natural: R\$ 1.097,00 em 01/12/2004; R\$ 186,00 em 20/12/2004; e R\$ 2.062,00 em 31/12/2004. Ao se totalizar tais valores chega-se ao resultado de R\$ 3.345,00, exatamente como apregoado pela defesa, em razão do que o resultado de dezembro/2004 deverá ser retificado de R\$ 2.375,47 para R\$ 745,40.

Dessa forma, deverão ser mantidos no presente julgado os valores apurados na Informação Fiscal, exceção feita ao ano-calendário 2004, cuja base de cálculo deverá ser reduzida em R\$ 1.630,07 (correspondente à diferença entre R\$ 2.375,47 e R\$ 745,40, conforme apurado pela impugnante à fl. 279), chegando-se ao resultado adiante especificado:

Ano	Resultado Diligência Fiscal			Resultado Julgamento		
	BC - IRRF	Multa Isolada	Juros Isolados	BC - IRRF	Multa Isolada	Juros Isolados
2003	170.780,31	384.255,70	19.307,67	170.780,31	384.255,70	19.307,67
2004	283.430,73	637.719,14	28.240,04	281.800,66	634.051,49	28.077,63
2005	252.620,99	568.397,23	26.606,26	252.620,99	568.397,23	26.606,26
2006	150.021,01	337.547,27	16.059,04	150.021,01	337.547,27	16.059,04
Totais	856.853,04	1.927.919,34	90.213,01	855.222,97	1.924.251,68	90.050,60

A legalidade da cobrança da multa de ofício e dos juros de mora de forma isolada, nos moldes estabelecidos no lançamento, corresponde à jurisprudência sedimentada no contencioso administrativo, a exemplo das ementas adiante reproduzidas:

**ACÓRDÃO Nº 09-28523 DE 10 DE MARÇO DE 2010 – DRJ JUIZ DE FORA**

*MULTA E JUROS ISOLADOS. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO PELA FONTE PAGADORA DO IRRF INCIDENTE SOBRE REMUNERAÇÕES PAGAS A FUNCIONÁRIOS. Constatada a falta de retenção do imposto, que tiver a natureza de antecipação, após a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual das pessoas físicas beneficiárias dos rendimentos, serão exigidos, da fonte pagadora, a multa de ofício e os juros de mora isolados, calculados desde a data prevista para recolhimento do imposto que deveria ter sido retido até a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física.*

**ACÓRDÃO Nº 03-29694 DE 06 DE MARÇO DE 2009 – DRJ BRASÍLIA**

*MULTA e JUROS COBRADOS ISOLADAMENTE. Mantém-se a exigência da Multa e dos Juros Isolados por falta de retenção/recolhimento do IRRF calculado sobre pagamentos efetuados a funcionários e diretora por meio de distribuição de “prêmios” inseridos em cartões Flexcard.*

*[destaques nossos]*

Em relação à suscitada ausência de fundamentação legal para o reajustamento da base de cálculo do IRRF que deixou de ser retido, o procedimento adotado na autuação encontra fundamento no art. 5º da Lei nº 4.152, de 1962, disciplinado a nível infra legal pelo art. 20 da Instrução Normativa SRF nº 15, de 2001, visto que, ao não efetuar a retenção que se encontrava legalmente obrigada, ainda que de forma implícita (por deixar de cumprir inequívoco comando legal) a fonte pagadora assumiu o ônus do imposto devido, o que tem por consequência indispensável reajustamento da base imponible da exação fiscal.

Como já abordado, não se tratando de rendimento com natureza indenizatória, isento ou não tributável, é inconteste que ocorreu o fato gerador do imposto de renda e, tratando-se a impugnante da fonte pagadora dos rendimentos, deveria tê-los submetido às tabelas progressivas mensais, efetuado as respectivas retenções e os devidos recolhimentos à Fazenda Nacional. Além do que, diferentemente do afirmado pela defesa, inexistem nos autos qualquer prova de que os beneficiários tenham oferecido tais rendimentos à tributação.

Também foi assegurado pela impugnante que o art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, não autorizaria a cobrança isolada da multa de ofício ora tratada. Assim não entendo. Referido dispositivo apregoa a sujeição da multa de que trata o inc. I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, duplicada na forma de seu § 1º, sendo o caso, na hipótese de a fonte pagadora obrigada à retenção do imposto deixar de assim proceder. Ora, tratando-se o IRRF de antecipação a ser submetida ao ajuste anual e tendo a fiscalização comprovado a não retenção após a data estabelecida para a entrega tempestiva da declaração de ajuste anual de cada um dos anos-calendário fiscalizados, não mais havia como exigir o imposto que deixou de ser recolhido a título de principal, restando a cobrança dos encargos legais na forma isolada, exatamente como se deu no lançamento em apreciação.

Foi ainda consignado que o art. 722 do RIR/99 não autorizaria a autuação dos juros isolados, entendimento com o qual não me alinho pelo mesmo fundamento discorrido no parágrafo anterior.

Destaque-se ainda ter a impugnante suscitado a nulidade do lançamento pelo fato de a autoridade local haver efetuado a apuração da multa e dos juros isolados tendo considerado a alíquota máxima determinada na tabela progressiva mensal, independentemente do valor pago, procedimento que foi devidamente retificado por ocasião da diligência fiscal, não se tratando de situação de nulidade, por não corresponder a qualquer das condicionantes estabelecidas pelos artigos 59 a 61 do

Decreto nº 70.235, de 1972, mas de procedência parcial da impugnação, como encaminhado no presente voto.

#### V – AGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO

De acordo com a autoridade autuante, a fiscalizada foi intimada em 06/06/2007 a apresentar o documentário necessário ao procedimento fiscal. Todavia, “Apesar de reintimada para os mesmos efeitos, em mais duas ocasiões, não atendeu as requisições até a presente data, nem tampouco declinou os motivos porque deixou de fazê-lo”, o que motivou o agravamento da penalidade imposta.

Compulsando-se o processo, observa-se que no primeiro Termo de Intimação Fiscal, fl. 22, notificado em 11/06/2007, fl. 23, foi determinada a apresentação, em papel e meio magnético, de planilhas contendo informações referentes a pagamentos destinados a pessoas físicas, sujeitos à apuração do IRRF na forma do art. 620 do RIR/99 (tabela progressiva mensal), com a especificação do mês do pagamento ou do crédito, do nome e CPF do beneficiário, do valor dos pagamentos ou créditos efetuados no mês através da empresa INCENTIVE HOUSE, do valor dos demais pagamentos ou créditos efetuados no mês (distintos daqueles pagos através da INCENTIVE HOUSE), do valor das deduções da base de cálculo do IRRF e do valor do IRRF acaso descontado do beneficiário.

Repare-se que referidas planilhas deveriam contemplar os pagamentos efetuados através da INCENTIVE HOUSE, assim como os demais pagamentos ou créditos efetivados diretamente pela LANLINK LTDA.

Conforme cópia de *email* constante à fl. 24, o AFRFB prorrogou o prazo inicialmente determinado até o dia 09/07/2007. Não atendida a requisição fiscal, dois outros termos, com o mesmo teor do primeiro, foram encaminhados ao domicílio fiscal da interessada, tendo sido recepcionados nos dias 13/07/2007 e 06/09/2007, fls. 25/28.

Permanecendo inerte a fiscalizada, sem a adoção de qualquer providência até aquele momento, veio a lume o auto de infração neste processo tratado, notificado por via postal em 02/10/2007, fl. 173, lavrado única e exclusivamente com base nos demonstrativos fornecidos à fiscalização pela INCENTIVE HOUSE, tendo a multa de ofício sido agravada pois “Apesar de reintimada para os mesmos efeitos, em mais duas ocasiões, não atendeu as requisições até a presente data, nem tampouco declinou os motivos porque deixou de fazê-lo”.

A defendente, por seu lado, discorda do agravamento da multa visto que não teria havido qualquer embaraço à fiscalização, ressaltando que “foi o próprio agente fiscal autuante que se recusou a receber as informações prestadas pela Impugnante (docs. 03 e 04)”, pelo que o art. 959 do RIR/99 não se aplicaria ao caso em consideração.

Assim, quando da diligência fiscal, solicitou-se a manifestação da autoridade autuante, no tocante ao afirmado pela defesa.

O Doc. 03, fl. 201, refere-se a uma correspondência elaborada em papel timbrado da defendente, datada de 19/07/2007, dirigida ao responsável pela fiscalização e especificando o encaminhamento de cópias das folhas de pagamento de 2003 a 2006, de cópias das DIRF do mesmo período e de arquivo magnético do SINCO do ano-calendário 2006, gravado em CD-ROM. Destaque-se a existência da anotação manual “não entregue” no primeiro item (folhas de pagamentos) e de um “ok” nos demais (cópias das Dirf e de arquivo do SINCO).

O Doc. 04, fls. 202/2005, também em papel da empresa e datado de 17/09/2007, referente ao Termo de Reintimação Fiscal nº 02, foi editado nos seguintes termos:

a) *Quanto às informações solicitadas nos itens 1.1, 1.2, 1.4, 1.5 e 1.6*

*Na correspondência enviada anteriormente através do AR Nr. SE 13783989 5 BR, entregue em 06/09/2007, disponibilizamos à fiscalização toda a nossa folha de pagamentos do período 2003 a 2006. A fiscalização, contudo, recusou-se a receber tal documentação.*

*Reafirmamos que a mesma documentação está à disposição de vossa senhoria e pode ser entregue de imediato. Nas referidas folhas de pagamento constam todas as informações que essa empresa dispõe em relação ao que é solicitado nos itens 1.1, 1.2., 1.4, 1.5 e 1.6. do referido termo de intimação.*

*b) Quanto às informações solicitadas no item 1.3*

*Fomos informados por V.Sa. que a Empresa INCENTIVE HOUSE S/A já havia apresentado todas as informações no formato e conteúdo solicitados no referido item 1.3. Entendemos, portanto, que tais informações já se encontram de posse dos senhores, não sendo necessário repeti-las.*

*Estamos encaminhando novamente as DIRF, solicitadas no item 2 de sua correspondência.*

Conforme registrado pela interessada, teria encaminhado por via postal toda a folha de pagamentos do período fiscalizado, mas que a fiscalização teria se recusado a receber a documentação. A seu ver, as folhas de pagamento seriam suficientes para a obtenção das informações requisitadas nos itens 1.1, 1.2, 1.4, 1.5 e 1.6 da intimação fiscal. Por fim, quanto ao item 1.3, considerou que a documentação já teria sido apresentada pela INCENTIVE HOUSE, não havendo necessidade de uma nova disponibilização.

Na Informação Fiscal decorrente do pedido de diligência, fls. 228/236, a autoridade fazendária inicialmente destacou que a elaboração da planilha solicitada não acarretaria qualquer dificuldade ou ônus descabido à pessoa jurídica, uma empresa dedicada ao ramo da informática, com dezenas de empregados.

Consignou ainda que ao requisitar as planilhas o seu objetivo seria a imperiosa necessidade de conhecer, individualmente, para cada uma das pessoas naturais, os valores recebidos nos meses sob exame, não importando as suas naturezas (se correspondiam a verbas trabalhistas, a serviços prestados sem vínculo empregatício, aluguéis, etc), bastando que estivessem sujeitos ao IRRF na forma do art. 620 do RIR/99, inclusive com a indicação das deduções admitidas pela legislação de regência. A seu ver, somente de posse dessa informação, a ser confrontada com as informações internas e externas já obtidas, é que a fiscalização teria condição de efetivar a correta constituição do crédito tributário.

Ressaltou que a requisição das cópias das Dirf teve por escopo não correr o risco de eventualmente desconsiderar alguma declaração entregue, mas que, por problemas de processamento, não constassem dos sistemas de controle da RFB. No que tange às folhas de pagamento, que na versão do contribuinte teriam sido apresentadas pela via postal, afirmou não as ter solicitado. Assim, a suposta disponibilização mostrar-se-ia inócua, quanto ao atendimento da intimação fiscal.

Tem razão a autoridade fiscal. Nem na intimação inicial (Termo de Intimação Fiscal, fl. 22), nem nas reintimações subsequentes (Termo de Reintimação Fiscal, fl. 25, e Termo de Reintimação Fiscal 2, fl. 27) houve a solicitação para a apresentação das folhas de pagamento, não podendo um suposto encaminhamento por via postal à repartição fiscal, cuja recepção não foi confirmada pelo autuante, se prestar para suprir a apresentação das planilhas cuja exibição foi determinada pelo representante da Fazenda Nacional e não foi atendida pela empresa fiscalizada.

Sabendo-se que desde o dia 23/03/2007, fls. 29/31, a INCENTIVE HOUSE já havia apresentado as planilhas a ela solicitadas, com a especificação dos valores pagos através

dos cartões de crédito por ela administrados, a intenção do AFRFB, ao solicitar da fiscalizada a apresentação das ditas planilhas, foi a de checar os valores informados pela operadora dos cartões com aqueles a serem especificados pela fiscalizada. Além do que, também deveriam ser relacionados os outros rendimentos pagos ou creditados sem a utilização dos cartões de créditos. De fato, somente com o conhecimento dos valores pagos ou creditados pela LANLINK em sua integralidade, sujeitos à tabela progressiva mensal do imposto de renda, é que a autoridade fiscal teria condição de calcular o valor do IRRF sujeito à retenção, a ser cotejado com aquele efetivamente retido, tributando a diferença.

Causa muita estranheza o fato de a autuada não haver documentado a propalada recusa da autoridade fiscal em receber o documentário que lhe teria sido dirigido. O esperado seria que a pessoa jurídica registrasse o ocorrido, comunicando o fato à chefia imediata do AFRFB responsável pela fiscalização, de modo que fosse apurada a prática, em tese, da infração administrativa apontada e, sendo o caso, para a responsabilização funcional do envolvido. Ao invés de assim proceder, almeja que meras cópias de documento de sua própria autoria, os chamados Docs. 03 e 04, se mostrem hábeis para a comprovação da recusa da autoridade fiscal, o que se mostra insuficiente.

Outro fator a ser ressaltado é que nem ao menos na impugnação a litigante tenha juntado aos autos as folhas de pagamento tidas por encaminhadas à repartição fiscal, limitando-se a apresentar cópia de uma pesquisa ao sítio da ECT na rede mundial de computadores, indicativa de uma postagem no dia 18/09/2007 efetivada, na ACF Rui Barbosa e entregue no dia 19/09/2007 na CDD Aldeota, fl. 203. Na realidade, no AR constante da fl. 205, tendo como remetente a impugnante e como destinatária a DRF Fortaleza, com carimbo de recepção datado de 19/07/2007, observa-se que foi registrado a título de conteúdo se tratar de cópias das Dirf de 2003 a 2006, o que desmente de forma incontestada a versão da defesa, quanto ao encaminhamento sequer das folhas de pagamento.

Restando patente o não atendimento às intimações fiscais, conforme observado no caso em julgamento, a multa deverá ser agravada como determinado pelo inc. I do art. 959 do Decreto nº 3.000, de 1999 – RIR/99 (cuja matriz legal corresponde art. 44, § 2º, inc. I da Lei nº 9.430, de 1996), tratando-se de entendimento pacificado nos órgãos julgadores da Administração Pública:

**ACÓRDÃO Nº 16-45209 DE 27 DE MARÇO DE 2013 – DRJ SÃO PAULO I**

*MULTA AGRAVADA. APLICAÇÃO. Correta a aplicação do agravamento da multa nos casos em que o Contribuinte, embora regularmente intimado, deixa de atender às intimações da Autoridade Fiscal no prazo.*

**ACÓRDÃO Nº 14-39968 DE 22 DE JANEIRO DE 2013 – DRJ RIBEIRÃO PRETO**

*MULTA AGRAVADA. FALTA DE ATENDIMENTO A INTIMAÇÕES. A falta de atendimento pela contribuinte das intimações que lhe foram dirigidas durante ação fiscal acarreta o agravamento da multa de ofício.*

**VI – QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO**

No entender do agente do fisco, “a prática reiterada da efetivação de pagamentos a pessoas físicas prestadoras de serviços à fiscalizada, sem as devidas retenções / recolhimentos do IRFONTE devido, com a utilização da intermediária INCENTIVE HOUSE, evidencia a intenção de causar danos à Fazenda Nacional, enquadrando-se no tipo previsto no ART. 957, II, do Decreto nº 3.000, de 1999 – RIR/99/99, com o agravamento previsto no art. 959 do mesmo Regulamento”.

A interessada repeliu com veemência que tenha laborado em fraude, afirmando nada haver escondido da fiscalização, tudo constar de documentos e de registros contábeis. Em seu próprio vernáculo:

*Realmente, todos os fatos afirmados pelo ilustre agente fiscal signatário do auto de infração foram colhidos em livros e documentos normalmente a ele oferecidos pela Impugnante e pela INCENTIVE HOUSE. A própria descrição de tudo o que ocorreu, motivando a exigência fiscal de que se cuida e feita no auto de infração ora impugnado, autoriza a conclusão de que no caso não houve o evidente intuito de fraude.*

*Tudo consta de documentos e de registros contábeis. Nada foi escondido. O que se questiona é se tais fatos têm, ou não, o significado tributário que o fisco lhes está agora atribuindo. Nada mais. Logo, não se pode falar sequer de fraude. Muito menos de evidente intuito de fraude, a justificar a penalidade exacerbada.*

Prosseguindo, colacionou ementas de julgados do antigo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda para, mais adiante, voltar a bater na tecla de que houvera apresentado “aos ilustres fiscais toda a documentação que lhes permitiu interpretar os fatos do modo mais conveniente para o fisco. Nada ocultou. Não praticou nenhum ato ilícito. Não falsificou nenhum documento”, que “Isso por si só retira qualquer possibilidade de *dolo* por parte da Impugnante, que nunca teve a intenção de fraudar o fisco ou quem quer que fosse”.

Antes de se adentrar na análise da conduta do sujeito passivo propriamente dita, se presente o evidente intuito de fraude, ou seja, se dolosa ou não, convém que sejam tecidas algumas considerações acerca do instituto do dolo que se encontra estabelecido, para fins penais, pelo inc. I do art. 18 do Código Penal nos seguintes termos: “Diz-se o crime doloso, quando o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo”. Segundo a doutrina de ROGÉRIO GRECO<sup>1</sup>,

*Dolo é a vontade livre e consciente dirigida a realizar a conduta prevista no tipo penal incriminador [...]. Assim, podemos perceber que o dolo é formado por um elemento intelectual e um elemento volitivo.*

*A consciência, ou seja, o momento intelectual do dolo, basicamente, diz respeito à situação fática em que se encontra o agente. O agente deve ter consciência, isto é, deve saber exatamente aquilo que faz, para que se possa atribuir o resultado lesivo a título de dolo. [...]*

*Por exemplo, se alguém, durante uma caçada, confunde um homem com um animal e atira nele, matando-o, não atua com o dolo do tipo previsto no art. 121 do Código Penal, uma vez que não tinha a consciência de que atirava contra um ser humano, mas sim contra um animal. Não havendo essa consciência, não se pode falar em dolo. [...]*

*A vontade é outro elemento sem o qual se desestrutura o crime doloso. Aquele que é coagido fisicamente a acabar com a vida de outra pessoa não atua com vontade de matá-la. Assim, se Antônio, pressionado por João, é forçado a colocar o dedo no gatilho de uma arma, que é disparada contra Pedro, que vem a falecer, não atua com vontade. Não houve, portanto, conduta, pois, mesmo sabendo que atirando poderia causar a morte de Pedro, não atuou com vontade, devido à coação física a que fora submetido. Na realidade, o agente, no exemplo fornecido, não passa de um mero instrumento nas mãos do coator.*

[...]

<sup>1</sup> Greco, Rogério. Curso de Direito Penal Parte Geral. Volume 1. Rio de Janeiro: Ed. Ímpetus. 2005.p 204.

*Enfim, faltando um desses elementos – consciência e vontade –, descaracterizado estará o crime doloso.*

A doutrina apresentada trata do dolo sob o aspecto penal, o que não a invalida como paradigma para a discussão ora tratada pois, como é sabido, a qualificação da multa de ofício para o percentual de 150% tem como consequência indissociável a formulação de Representação Fiscal para Fins Penais, pela ocorrência, em tese, de crime contra a ordem tributária.

Conforme brilhantemente explanado pelo referenciado autor, para que fique patente o dolo na atuação do sujeito passivo, de modo a configurar o evidente intuito de fraude, necessário que restem demonstradas as presenças dos dois elementos essenciais à sua caracterização: a consciência de que o agente encontrava-se operando de forma contrária ao regramento legal e a vontade livre e deliberada de assim proceder.

Voltando-se ao caso em apreciação, há que se realçar que a autuação teve por base única e exclusivamente as informações colhidas perante a INCENTIVE HOUSE visto que, ao contrário do que foi afirmado pela defesa, a requerente ignorou as intimações fiscais a ela dirigidas. A única coisa que restou documentada em seu favor foi o encaminhamento das Dirf do período fiscalizado (conforme AR de fl. 205). Como exaustivamente demonstrado, a interessada sequer conseguiu comprovar o encaminhamento das folhas de pagamento que, a seu ver, supririam a não entrega dos demonstrativos cuja elaboração foi requerida pelo fisco.

Se nada foi escondido, se tudo consta dos documentos e dos registros contábeis, por que na impugnação não foi apresentada a planilha de dados sistematicamente requisitada durante a ação fiscal? A autuação pautou-se apenas no IRRF que deixou de ser recolhido pelos pagamentos efetivados com o uso do cartão FLEXICARD, em razão das tais “premiações”. Seriam somente estes os valores pagos no período considerado? A resposta é negativa, como será demonstrado.

E havendo outros pagamentos, além daqueles correspondentes aos “prêmios” de incentivo, a apuração da autoridade fiscal pode ter encontrado um valor menor do que o efetivamente devido. De forma exemplificativa, tome-se uma hipotética “premiação” abaixo do limite de isenção da tabela progressiva mensal, hipótese em que nenhum IRRF foi considerado na autuação. Contudo, se o beneficiário do “prêmio” tiver recebido diretamente da autuada rendimento do trabalho assalariado, ou mesmo sem vínculo empregatício, cujo valor esteja acima do limite de isenção, o valor da “premiação” estará sujeita à tributação, o que demonstra que a autoridade fiscal estava correta quanto à imperiosa necessidade da apresentação das planilhas requisitadas.

Pesquisa ao Sistema Sief Fiscalização Eletrônica, relativa ao IRRF, código 0561 – Rendimento do Trabalho Assalariado, ano-calendário 2003, retornou o resultado adiante reproduzido:

PA	Receita	Dt. vcto.	Débito apurado R(\$)		SP em quotas a partir da		Saldo devedor R(\$)	Saldo devedor do Acréscimo Legal R(\$)
			Valor da Quota R(\$)	Saldo do Débito R(\$)	DCTF 1999 R(\$)	SP da quota a partir da DCTF 2004 R(\$)		
01-01/2003	0561	08/01/2003	1.127,68				0,00	
01-02/2003	0561	05/02/2003	1.909,71				0,00	
01-03/2003	0561	07/03/2003	1.781,80				0,00	
01-05/2003	0561	07/05/2003	2.145,94				0,00	
02-05/2003	0561	14/05/2003	1.085,00				0,00	
05-05/2003	0561	04/06/2003	1.768,75				0,00	
04-06/2003	0561	02/07/2003	261,00				0,00	
01-07/2003	0561	09/07/2003	2.380,05				0,00	
01-08/2003	0561	06/08/2003	1.946,64				0,00	
03-08/2003	0561	20/08/2003	164,06				0,00	
04-08/2003	0561	27/08/2003	65,63				0,00	

01-09/2003	0561	10/09/2003	2.220,46		0,00	
01-10/2003	0561	08/10/2003	1.989,16		0,00	
03-10/2003	0561	22/10/2003	22,00		0,00	
01-11/2003	0561	05/11/2003	2.265,37		0,00	
05-11/2003	0561	03/12/2003	309,00		0,00	
01-12/2003	0561	11/12/2003	2.166,88		0,00	
03-12/2003	0561	24/12/2003	2.165,92		0,00	

Totalizando-se tais valores chega-se ao IRRF de R\$ 25.775,05. Na diligência fiscal, por outro lado, quanto às tais “premiações”, foi apurado o IRRF de R\$ 170.780,31, cálculo que não foi contestado pela litigante, sendo de se especular por que motivo as premiações “superariam” tão largamente o que foi pago a título de trabalho assalariado?

Ademais, a defendente não demonstrou na impugnação que o IRRF indicado nas DCTF correspondeu à totalidade de sua folha de pagamento. Para tanto, bastaria que apresentasse as folhas de cada um dos anos fiscalizados, as respectivas contabilizações e que elaborasse planilhas com a demonstração do IRRF devido, juntamente com a apresentação dos recolhimentos que se mostrassem devidos.

Quanto aos valores pagos através da INCENTIVE HOUSE, nada justifica que a impugnante não tenha apresentado a regulamentação da premiação, ou seja, não haja demonstrado a existência de um regramento a ser observado na “premiação” de seus funcionários e colaboradores, a justificar o pagamento dos “prêmios”. Se era uma “premiação”, o contemplado deveria alcançar determinada meta, atingir ou superar o resultado estabelecido no regramento da “premiação”. Todavia, nada disso foi apresentado.

Merece destaque ainda inexistência no contrato apresentado pela INCENTIVE HOUSE de qualquer contrapartida por parte da contratada relativa ao oferecimento de programas, treinamentos ou quaisquer outros procedimentos que envolvessem políticas e ações objetivando aumentar a competitividade e a produtividade, ou direcionadas para o *marketing* de incentivo, de eficiência ou da qualidade dos serviços.

Sendo esta a situação, o que restou caracterizado foi que, ao interpor a INCENTIVE HOUSE na relação com seus empregados e colaboradores, a interessada simplesmente pretendeu descaracterizar os pagamentos por ela efetuados como sendo de rendimentos do trabalho assalariado ou sem vínculo empregatício, furtando-se deliberada e reiteradamente à incidência de tributos devidos, em especial do IRRF e das contribuições previdenciárias, situação que perdurou ao longo de todo o período fiscalizado, compreendido entre os anos de 2003 e de 2006, o que demonstra com suficiência o evidente intuito de fraude da pessoa jurídica e autoriza a exasperação da penalidade, formalizada com substrato o inc. II do art. 957 do RIR/99:

*RIR/99*

*Art. 957. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de imposto (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44):*

*[...]*

*II - de cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

De acordo com o art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, incide em sonegação aquele contribuinte cujo procedimento denota uma ação ou omissão dolosa, praticada com a intenção de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da

Fazenda Nacional da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, condicionantes que se encaixam como uma luva no caso em apreciação.

De fato, o sujeito passivo efetuou inúmeros pagamentos através de uma administradora de cartão de crédito (o que por si só, registre-se, não indica qualquer irregularidade) com o notório objetivo de dissimular o que realmente ocorreu no mundo fenomênico, ou seja, o pagamento de rendimentos do trabalho assalariado com vínculo ou sem vínculo empregatício, operação sujeita à incidência do imposto de renda e às contribuições previdenciárias, travestida como se fosse um pagamento efetuado a título de “premiação” operação que na dicção da defendente não seria alcançada pela tributação do imposto de renda.

No que se refere às contribuições previdenciárias, a matéria foi tratada no processo 10380.005374/2007-22, objeto do Acórdão nº 08-11.256, de 31/07/2007, da lavra desta DRJ Fortaleza, que julgou procedente o lançamento. Segundo relatado pela autoridade julgadora, “a empresa deixou de declarar na GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, todos os fatos geradores relacionados às contribuições sociais, nas competências 11/2002 a 12/2005 no valor de R\$ 219.818,98 (duzentos e dezenove mil e oitocentos e dezoito reais e noventa e oito centavos)”.

Como visto, além de não declarar e recolher o IRRF a que se encontrava obrigada (quanto aos pagamentos efetuados através da INCENTIVE HOUSE), a pessoa jurídica deixou de declarar na GFIP os fatos geradores referentes às contribuições previdenciárias do período considerado, o que sinaliza com precisão para o evidente intuito de fraude em sua conduta, a autorizar a qualificação da multa de ofício lançada.

A reforçar a presença do dolo no *modus operandi* da auauada, atente-se para o consignado na Informação Fiscal, consistente no recebimento por parte dos sócios François Claude Boris e Maria Cristina Prado Boris de quantia superior a R\$ 172 mil através do cartão Flexcard no período fiscalizado. Pois bem, pesquisa ao Portal IRPF retornou o seguinte resultado, quanto aos rendimentos tributáveis oferecidos à tributação nas declarações de ajuste anual respectivas:

Ano-calendário	François Charles Rosa Boris	Maria Cristina Prado Boris
2003	10.600,00	10.600,00
2004	9.600,00	9.600,00
2005	9.600,00	9.600,00
2006	9.600,00	9.600,00
Totais	39.400,00	39.400,00

*Considerando-se os quatro anos fiscalizados, em média cada um dos sócios recebeu anualmente a título de “premiação” em torno de R\$ 43 mil. Contudo, somente ofereceram à tributação os rendimentos constantes das Dirf do período, deixando à margem da tributação os valores referentes aos tais “prêmios”.*

*Nesses termos, tendo-se por devidamente demonstrado o evidente intuito de fraude no procedimento da pessoa jurídica, correta a qualificação da multa considerada pela autoridade lançadora, correspondendo a entendimento pacificado no âmbito das Delegacias da Receita Federal de Julgamento, a exemplo das ementas adiante apresentadas:*

**ACÓRDÃO Nº 16-44020 DE 21 DE FEVEREIRO DE 2013 – DRJ SÃO PAULO I**

*MULTA ISOLADA. JUROS DE MORA ISOLADOS. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IRRF. DEPÓSITO EM CONTA DE PREVIDÊNCIA PRIVADA DE FUNCIONÁRIOS. Integram a remuneração e se sujeitam à incidência de imposto na fonte os aportes através de contribuições a planos de previdência complementar, se não comprovado o caráter previdenciário destas*

*contribuições. Após o prazo para entrega de declaração de ajuste anual da pessoa física, verificada a falta de retenção, deve-se exigir da fonte pagadora multa de ofício e juros de mora isolados.*

*MULTA QUALIFICADA. FRAUDE. SIMULAÇÃO. Caracteriza simulação o pagamento de remunerações travestidas de aportes patronais em conta de previdência privada de seus dirigentes, cujo procedimento, se não impediu, retardou o conhecimento, por parte da Administração Tributária, da ocorrência dos fatos geradores em apreço, situação a configurar também sonegação fiscal.*

#### **ACÓRDÃO Nº 05-28391 DE 23 DE MARÇO DE 2010 – DRJ CAMPINAS**

*MULTA ISOLADA. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IRRF. REMUNERAÇÃO VARIÁVEL. DEPÓSITO EM CONTA DE PREVIDÊNCIA PRIVADA DOS FUNCIONÁRIOS. Os depósitos em contas de Previdência Privada de valores devidos a título de contraprestação por serviços prestados pelos beneficiários, no atingimento de resultados da empresa, configuram remuneração variável sobre a qual deve incidir imposto de renda. Obrigação Tributária da Fonte Pagadora. Autonomia. A obrigação tributária da fonte pagadora de reter e recolher o IRRF devido sobre as remunerações variáveis, depositadas nas contas de Previdência Privada dos funcionários, tem completa autonomia em relação às obrigações tributárias da entidade de previdência complementar e dos beneficiários / contribuintes.*

*FRAUDE. SIMULAÇÃO. Caracteriza simulação o pagamento de remunerações variáveis, vinculadas a programa de incentivo, em função do cumprimento de metas fixadas pela empresa (vontade real), mediante depósito em conta de previdência privada instituída pela empresa em favor de seus funcionários (vontade aparente). A adoção de tal procedimento, se não impediu, retardou o conhecimento, por parte da Administração Tributária, da ocorrência dos fatos geradores em apreço, configurando também sonegação fiscal.*

#### **Conclusão**

*Isso posto, tendo em vista os fatos e a legislação colacionados no presente julgado, VOTO por considerar procedente em parte a impugnação, devendo os valores da multa e dos juros isolados serem retificados em conformidade com o que foi apurado na diligência fiscal, exceção feita ao ano-calendário 2004, tudo conforme abaixo demonstrado:*

Ano-Calendário	Resultado Julgamento	
	Multa Isolada	Juros Isolados
2003	384.255,70	19.307,67
2004	634.051,49	28.077,63
2005	568.397,23	26.606,26
2006	337.547,27	16.059,04
Totais Mantidos	1.924.251,68	90.050,60

*Mauro Sérgio Guimarães Machado — Relator*

#### **Considerações Finais**

Complemento com alguns comentários acerca das questões abaixo reiteradas pela recorrente.

**FORMA EQUIVOCADA DE CÁLCULO DO IMPOSTO**

O julgador de origem acatou o cálculo da diligência, com exceção do AC 2004:

**Diligência (e-fl. 236)****CONSOLIDAÇÃO DOS VALORES APURADOS A PARTIR APENAS DOS DADOS DA  
INCENTIVE HOUSE**

ANO	BASE DE CÁLCULO- IRF	MULTA ISOLADA	JUROS ISOLADOS
2003	170.780,31	384.255,70	19.307,67
2004	283.430,73	637.719,14	28.240,04
2005	252.620,99	568.397,23	26.606,26
2006	150.021,01	337.547,27	16.059,04
<b>TOTAL DO CRÉDITO</b>		<b>1.927.919,34</b>	<b>90.213,01</b>

**Voto DRJ (e-fl. 312)****Conclusão**

Isso posto, tendo em vista os fatos e a legislação colacionados no presente julgado, **YOTO por considerar procedente em parte a impugnação, devendo os valores da multa e dos juros isolados serem retificados em conformidade com o que foi apurado na diligência fiscal, exceção feita ao ano-calendário 2004, tudo conforme abaixo demonstrado:**

Ano-Calendário	Resultado Julgamento	
	Multa Isolada	Juros Isolados
2003	384.255,70	19.307,67
2004	634.051,49	28.077,63
2005	568.397,23	26.606,26
2006	337.547,27	16.059,04
Totais Mantidos	1.924.251,68	90.050,60

Neste ponto, aduz a recorrente:

10. Mesmo que se pudesse admitir a argumentação contrária às teses até aqui sustentadas pela ora recorrente, certo é que o valor da multa que está sendo cobrada, não obstante a redução já admitida pela autoridade julgadora de primeira instância, ainda está acima daquele que seria devido se tivesse havido desobediência ao dever de descontar o imposto de renda na fonte.

11. Realmente, o imposto de renda na fonte deve ser calculado mediante a aplicação da alíquota sobre o valor do rendimento correspondente, sendo o imposto uma parcela desse rendimento, que do mesmo é descontada, de sorte que o valor líquido devido é naturalmente menor. No caso de que se cuida, porém, os agentes fiscais consideraram o valor pago como sendo o líquido, adotando critério de cálculo que somente se aplica quando o beneficiário do rendimento assume o ônus do imposto, como se vê no art. 20, da Instrução Normativa SRF 15/2001, resultando daí um imposto bem maior do que o efetivamente seria devido se ocorresse a incidência na fonte como pretende o fisco.

12. Na verdade, os beneficiários dos rendimentos no caso de que se cuida receberam esses rendimentos cientes de que não havia incidência do imposto de renda na fonte. Assim, não podiam assumir o ônus de um imposto. que se afirmava não incidir no caso.

13. Por outro lado, os fiscais também incorreram em erro quanto às datas de alguns pagamentos, resultando de tais erros um valor maior do que aquele que seria devido se realmente houvesse incidência na fonte.

14. Considerando esses erros de cálculo, e para demonstrar o valor da multa que, se devida, seria o valor correto, a ora recorrente elaborou o demonstrativo que vai junto a este, do qual consta o valor dos rendimentos, o imposto que seria devido na fonte, e a multa correspondente. (doc. 03) [e-fl. 367-369]

Não há razão ao exposto.

Por determinação da legislação, há de se fazer o reajustamento da base de cálculo do IRRF quando “a fonte pagadora” assumir o ônus do recolhimento:

#### ***Reajustamento do Rendimento***

Art. 725. Quando a fonte pagadora assumir o ônus do imposto devido pelo beneficiário, a importância paga, creditada, empregada, remetida ou entregue, será considerada líquida, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto, sobre o qual recairá o imposto, ressalvadas as hipóteses a que se referem os arts. 677 e 703, parágrafo único (Lei nº 4.154, de 1962, art. 5º, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 63, § 2º).

#### ***IN SRF 15/2001***

Reajustamento da base de cálculo

Art. 20. Quando a fonte pagadora assumir o ônus do imposto devido pelo beneficiário, a importância paga, creditada, empregada, remetida ou entregue, é considerada líquida, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto, sobre o qual recai o imposto.

§ 1º Para reajustamento da base de cálculo aplica-se a seguinte fórmula:

$$RR = RP - D$$

—

1 - T

-

100

Sendo: RR, o rendimento reajustado; RP, o rendimento pago, correspondente à base de cálculo antes do reajustamento; D, a dedução da classe de rendimentos a que pertence o RP; T, a alíquota da classe de rendimentos a que pertence o RP.

[...]

Como exposto acima, há de se fazer o reajustamento da base de cálculo quando *a fonte pagadora assumir o ônus do imposto devido pelo beneficiário*. Exatamente como ocorreu no presente caso.

#### **JUROS DE MORA SOBRE MULTA**

Aduz a recorrente:

15. Ainda que a multa aqui questionada fosse devida, é indiscutível que não são devidos juros de mora sobre o valor da multa de ofício, relativos a período anterior à imposição da mesma. É que a multa nem ao menos existia, não podendo falar em mora relativa a seu pagamento. A multa só passou a existir com a lavratura do auto de infração, e os juros de mora sobre a mesma só podem existir a partir do vencimento do prazo para o correspondente pagamento.

Esta matéria não foi objeto de questionamento inicial, desse modo não foi apreciada pela decisão em primeira instância. Portanto, não deve ser conhecida.

A título de esclarecimento, destaco que os juros não incidiram sobre a multa no presente caso, conforme se extrai dos demonstrativos de cálculo (e-fls. 238, 248, 258, 266).

#### **Do Agravamento e da Qualificação da Multa**

O agravamento se justifica quando ocorre o embaraço à fiscalização, ocasião em que a falta de colaboração do sujeito passivo prejudica o procedimento fiscal.

Reproduzo excerto do Relatório Fiscal e-fl. 06 e 07.

É de se concluir, pois, que a fonte pagadora era efetivamente a LANLINK, sendo a INCENTIVE mera prestadora do serviço de intermediação, ou seja, a entregadora dos valores aos beneficiários por conta e ordem da primeira. Assim, a fiscalizada foi intimada em 06/06/2007 a apresentar diversos elementos que possibilitassem a determinação da base de cálculo do IRFONTE incidente sobre os pagamentos efetuados a beneficiários pessoas físicas, nos anos-calendário de 2003 a 2006, de modo a que se pudesse verificar o valor que deixou de ser retido/recolhido, principalmente quanto aos pagamentos feitos através da INCENTIVE. Apesar de reintimada para os mesmos efeitos, em mais duas ocasiões, não atendeu as requisições até a presente data, nem tampouco declinou os motivos porque deixou de fazê-lo.

#### **DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO(S) LEGAL(IS)**

Em virtude destes fatos, esta fiscalização teve que considerar ditos pagamentos informados pela INCENTIVE HOUSE como líquidos de deduções, portanto constituindo-se em base de cálculo reajustável do IRFONTE na tabela progressiva, sujeitando-se à alíquota mais elevada. A determinação do imposto que deixou de ser retido/recolhido, em cada mês do período, bem como os valores das multas e dos juros de mora calculados até a data fixada para a entrega tempestiva da Declaração de Rendimento dos beneficiários, na forma do Parecer Normativo COSIT N° 01/2002, encontra-se no demonstrativo "APURAÇÃO DAS MULTAS E JUROS ISOLADOS", parte integrante e inseparável do presente auto de infração. Quanto aos valores das multas, a prática reiterada da efetivação de pagamentos a pessoas físicas prestadoras de serviços à fiscalizada, sem as devidas retenções/recolhimentos do IRFONTE devido, com a utilização da intermediária INCENTIVE HOUSE, evidencia a intenção de causar danos à Fazenda Nacional, enquadrando-se no tipo previsto no ART. 957, II, do RIR/99, com o agravamento previsto no art. 959 do mesmo Regulamento.

Entendo que a “prática reiterada” deve ser analisada em cada caso. O agravamento da multa deve ser aplicado quando o sujeito passivo não colaborar com a Autoridade, de modo a prejudicar o regular desenvolvimento do procedimento fiscal.

No caso dos autos, não houve o embaraço, destaco por exemplo a resposta à intimação abaixo, mostrando inclusive que houve a entrega de NFs e planilhas para serem analisadas (cf. escrita a mão, recebida em 26/04/07, e-fl. 21):

Prezado Sr. José Valter Felipe Fonteles  
Auditor-Fiscal da Receita Federal

Em atenção ao Mandado de Procedimento Fiscal – Diligência n.º 03.1.01.00-2007-00156-4, estamos entregando dos seguintes documentos conforme vossa solicitação:

1- Seguem documentos comprobatórios da operação, notas fiscais de serviço da empresa INCENTIVE HOUSE que compõem os valores de R\$ 1.323.598,65 e R\$ 1.191.550,42 de 2003 e 2004, respectivamente. (listagem em Anexo)

2- Descrição da relação:


Foi contratada a empresa INCENTIVE HOUSE S/A para implantação e operação de campanha de premiação baseada em cumprimento de metas nas diversas áreas da organização. Periodicamente, os resultados da campanha eram enviados para a INCENTIVE HOUSE, que emitia NF de Prestação de Serviços e a mesma cuidava da distribuição das premiações de acordo com os critérios definidos.

O objetivo destas campanhas era estimular o alinhamento da organização às suas metas estratégicas, bem como o cumprimento das metas de vendas, rentabilidade e satisfação do cliente. As notas fiscais da INCENTIVE HOUSE, por serem de um prestador de serviços de nossa organização, foram classificadas e lançadas na conta de "serviços prestados - pessoa jurídica", de acordo com as normas contábeis e legislação vigente.

Não temos informações sobre retenções que a INCENTIVE HOUSE possa ter realizado na distribuição das premiações, já que a operação de pagamento dos prêmios era de sua total responsabilidade.

Em anexo a relação das premiações enviadas pela contratante à INCENTIVE HOUSE no período e valores solicitados, cujo pagamento foi responsabilidade da mesma.

Atenciosamente,

  
**Lourdes Sudário**  
Diretora  
Lanlink Informática

*Recebi diversas cópias xerográficas  
contendo notas fiscais emitidas pela  
INCENTIVE HOUSE contra LANLINK, bem  
como 01 (CD) contendo 02 (dois) arquivos  
EXCEL, para análise. Em 26/04/07*

Lanlink Informática Ltda.

Há de se considerar também os docs. 03 e 04 (e-fls. 201 e ss.)

Já a qualificação da multa ocorre quando há o intuito doloso de se esquivar, mantendo o Fisco em erro. Seja pelo desconhecimento do fato gerador, seja pelas alterações das características do sujeito passivo.

No caso, entendo que não foi esta a intenção da empresa. A empresa buscou apenas operacionalizar uma forma de pagamento de premiação aos beneficiários, mas não recolheu os tributos que eram devidos.

O intuito de manter o Fisco em erro (dolo) não está estampado na conduta da autuada. Entendo que é um simples caso de não retenção dos tributos na forma e momento exigido pela legislação.

Em relação à qualificação, o julgador de primeira instância pautou-se no “dolo”. Entendo que foi simplesmente uma falta de recolhimento, tendo em vista que é pagamento de premiação para o atingimento de metas.

Não se deve qualificar a multa sem elementos que demonstrem efetivamente a sonegação, a fraude ou o conluio. No caso foi apenas uma omissão, por falha na administração, e

não uma conduta dolosa no sentido de prejudicar a Fazenda de modo a ensejar a qualificação da multa.

Desse modo, voto por afastar o agravamento e a qualificação da multa.

### ***Do Recurso De Ofício***

---

Na época da interposição do recurso vigia a PORTARIA MF Nº 3, DE 03 DE JANEIRO DE 2008, posteriormente revogada pela Portaria MF nº 63, de 09/02/2017, que estabelecia o valor limítrofe para interposição de Recurso de Ofício para R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais)

Entretanto, em 17 de janeiro de 2023 foi publicada a Portaria MF Nº 2 que alterou o valor de alçada para interposição de Recurso de Ofício a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

#### **PORTARIA MF Nº 2, DE 17 DE JANEIRO DE 2023**

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

Art. 2º Fica revogada a Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017.

Art. 3º Esta Portaria entrará em vigor em 1º de fevereiro de 2023.

Aplica-se, portanto, a Súmula CARF no. 103 abaixo transcrita.

#### **Súmula CARF nº 103**

##### **Aprovada pelo Pleno em 08/12/2014**

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Acórdãos Precedentes:

9202-002.930, de 05/11/2013; 9202-003.129, de 27/03/2014; 9202-003.027, de 11/02/2014; 9303-002.165, de 18/10/2012; 1101-000.627, de 24/11/2011; 1301-00.899, de 08/05/2012; 1802-01.087, de 17/01/2012; 2202-002.528, de 19/11/2013; 2401-003.347, de 22/01/2014; e 3101-001.174, de 17/07/2012

***Conclusão***

---

Desta forma, voto por conhecer parcialmente o Recurso Voluntário para dar parcial provimento tão somente para afastar o agravamento e qualificação da multa; voto por não conhecer do Recurso de Ofício.

(documento assinado digitalmente)

Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Relator