



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

Processo nº 10803.720049/2012-32
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-002.926 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de abril de 2018
Matéria PAGAMENTOS EFETUADOS ATRAVÉS DE PROGRAMA DE INCENTIVO.
Recorrente ITA PEÇAS PARA VEÍCULOS COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS. PAGAMENTOS DE VERBAS SALARIAIS. GLOSA. IMPOSSIBILIDADE. Se tratando de despesas necessárias, usuais e normais segundo a atividade desenvolvida pela Pessoa Jurídica, efetivamente suportadas, devem ser consideradas dedutíveis para efeito de se determinar o lucro tributável.

Nos termos do artigo 28, inciso I, da Lei nº 8.212/91, c/c artigo 457, § 1º, da CLT, integra o salário de contribuição, a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título aos segurados empregados, objetivando retribuir o trabalho. A verba paga pela empresa aos segurados empregados por intermédio de programa de incentivo, administrado pela empresa Expertise, é fato gerador de contribuição previdenciária, não podendo, portanto, ser considerada como indedutível para fins de apuração do lucro real.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Aplica-se aos lançamentos decorrentes ou reflexos o decidido sobre o lançamento que lhes deu origem, por terem suporte fático comum.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

PAGAMENTO SEM CAUSA A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. FALTA DE RECOLHIMENTO DE IRRF. NÃO CONFIGURADO

Tendo sido comprovada a causa e/ou beneficiário da operação que deu origem aos pagamentos efetuados, incorreta a ação fiscal ao cobrar o Imposto de Renda Retido na Fonte sobre a base de cálculo ajustada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Júnior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Ângelo Antunes Nunes (suplente convocado para manter paridade do colegiado), Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Leonam Rocha de Medeiros (suplente convocado em substituição à Conselheira Bianca Felícia Rothschild) e Fernando Brasil de Oliveira Pinto. Ausente justificadamente a Conselheira e Bianca Felícia Rothschild.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra o acórdão nº 16-48.125, proferido pela 2ª Turma da DRJ/SP1, que, por maioria de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento do processo em primeira instância, a seguir transcrito:

Em ação fiscal direta, a empresa, acima qualificada, foi autuada em 29/08/2008, a recolher ou impugnar os créditos tributários no valor de R\$ 8.568.897,54, a título de Imposto de Renda sobre a Pessoa Jurídica (IRPJ), R\$ 18.910.134,37 de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) e R\$ 54.277,39 de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), incluídos nesses totais multas e juros de mora calculados até 10/2012.

O enquadramento legal para o Auto de Infração do IRPJ está contido nas fls.16, do IRRF, à fl. 46 e da CSLL, à fl.63.

Em 21/05/2012, foi iniciado procedimento fiscal contra a Impugnante, objetivando verificar o registro contábil e a regularidade no cumprimento das obrigações tributárias relacionadas ao IRPJ, em virtude da emissão de notas fiscais de prestação de serviços por EXPERTISE COMUNICAÇÃO TOTAL LTDA., CNPJ 03.069.255/0001-07, nos anos-calendário de 2006 a 2008. Foram solicitados livros, informações e documentos, para a verificação das obrigações fiscais.

Conforme descrição no Termo de Verificação (fls.68/71), a fiscalização constatou em levantamento documental, relativamente ao período entre 2006 e 2008, as seguintes infrações:

- *Incomprovada a efetiva prestação dos serviços ("Prestação de serviços de marketing de relacionamento, incentivo e fidelização e gerenciamento de premiação) pela **CONTRATADA (EXPERTISE COMUNICAÇÃO TOTAL S/C LTDA., CNPJ 03.069.255/0001-07)**, a causa dos pagamentos e a identificação dos beneficiários dos pagamentos efetuados por meio dos cartões (cartão eletrônico denominado Exchange Card), elementos suficientes a demonstrar a necessidade dos dispêndios à atividade e à manutenção da respectiva fonte produtora da **CONTRATANTE**, nos termos do Artigo 299 e §§ do RIR/99-Decreto nº 3.000/99, impôs-se a glosa destes valores na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL;*

- *Não identificados, nos registros contábeis, os beneficiários e, documentalmente, a efetiva prestação dos serviços e a causa, ficam os valores dos pagamentos efetuados por meio de cartões, devidamente reajustados, sujeitos à incidência do Imposto sobre a Renda na Fonte na forma do Artigo 674 §§ do RIR/99-Decreto nº 3000/99;*

- *Com o procedimento contábil adotado, o contribuinte fez ocultar a causa e os beneficiários destes pagamentos, caracterizando, assim, a hipótese de incidência da multa prevista no inciso II do Artigo 957 do Decreto nº 3.000/99RIR.*

A Fiscalização entende que para efeitos da legislação do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, a dedução de dispêndios a título de custos ou despesas operacionais está condicionada à comprovação da efetividade da prestação dos serviços. Não basta comprovar que a despesa foi assumida e que houve o desembolso; é indispensável, principalmente, comprovar que o dispêndio corresponde a contrapartida de algo recebido e que, por isso mesmo, torna o pagamento devido.

Cientificada do feito em 04/10/2012 (fl.5.892), apresenta, em 31/10/2012, impugnação, de fls. 5.903/5.944, para todos os efeitos, argüindo, em síntese, o seguinte:

- *Estariam decaídos todos os fatos geradores de IRRF ocorridos antes do mês de outubro de 2007. Quanto aos fatos geradores do IRPJ e da CSLL, já estariam alcançados pela decadência aqueles ocorridos em 31/12/2006;*

- *Devidamente identificados os beneficiários dos pagamentos, como empregados da Impugnante que atingiram as metas impostas para o recebimento de premiações, somente poderia ser exigido, em tese, sobre tais montantes, o Imposto sobre a Renda na Fonte incidente sobre rendimentos do trabalho*

assalariado, o qual incide como antecipação do devido na Declaração de Ajuste Anual dos beneficiários;

• A cobrança de eventual IRRF antecipação que se pudesse considerar devido, em face da fonte pagadora (a Impugnante), não mais seria possível, em relação aos pagamentos realizados entre 2006 e 2008. Isso porque, de acordo com o Parecer Normativo Coordenador do Sistema de Tributação nº 01/2002, a responsabilidade da fonte pagadora quanto ao imposto devido, nesta modalidade, é limitada temporalmente;

• Pagamentos de remuneração a empregados somente poderiam se sujeitar à incidência do IRRF retido e recolhido como antecipação do devido na declaração de ajuste anual;

• Contudo, neste caso o principal do imposto teria que ser exigido da Impugnante no próprio ano-calendário dos pagamentos ou até 30/04 do ano-calendário subsequente, pois de acordo com o supracitado Parecer Normativo COSIT 01/2002, "a responsabilidade da fonte pagadora pela retenção e recolhimento do imposto extingue-se, no caso de pessoa física, no prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste anual";

• IMPOSSIBILIDADE DE CONCOMITÂNCIA DA GLOSA DAS DESPESAS COM A EXIGÊNCIA DO IRRF EXCLUSIVO NA FONTE À ALÍQUOTA DE 35%: a adequada interpretação do sistema conduz à conclusão de que se o mesmo fato dá ensejo à glosa de despesas da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, não pode haver cobrança concomitante do IRRF exclusivo à alíquota de 35%, e muito menos ainda a exigência de multa seja ela de ofício ou qualificada sobre os mesmos montantes;

• A precisa e irrepreensível análise feita pelo CARF não deixa dúvida sobre o absoluto descabimento da exigência do IRRF, exclusivo na fonte, à alíquota de 35%, quando a mesma situação dá ensejo, como deu nos presentes autos, à glosa das respectivas despesas da base de cálculo do IRPJ e da CSLL e à exigência de multa de ofício ou qualificada;

• Descabido é exigir multa de ofício qualificada sobre o IRRF exclusivo, que já tem natureza punitiva. Por esta razão, deve ser preliminarmente cancelada a exigência do IRRF exclusivo e da respectiva multa de 150%, pois o contexto fático dos autos deu ensejo, também, à glosa das mesmas despesas;

• A contratação da EXPERTISE (isto é, causa dos pagamentos) foi devidamente comprovada nos autos, mediante apresentação do contrato entre as partes. O pagamento, em si, das notas fiscais emitidas por esta empresa, pela Impugnante, também foi realizado e reconhecido pelas autoridades fiscais (efetividade dos pagamentos);

• *E é também normal e usual que empresas comerciais premiem seus funcionários que alcançam os resultados esperados, inclusive mediante implementação de campanhas de marketing geridas por terceiros;*

• *Cabe acrescentar ainda, que tanto os valores das premiações caracterizam despesas operacionais, que o §39 do art. 299 do RIR/99 estabelece, expressamente, que o disposto neste artigo (i.e., que são dedutíveis as despesas operacionais) "aplica-se também às gratificações pagas aos empregados, seja qual fora a designação que tiverem";*

• *Através da documentação apresentada, demonstra-se o mecanismo de premiação dos empregados com a utilização dos cartões Expertise;*

• *A cada nota fiscal corresponde uma planilha, enviada pela Impugnante à EXPERTISE para informá-la sobre os pagamentos a serem efetuados. E em cada uma dessas planilhas consta (i) a quantidade de funcionários premiados, (ii) o total da premiação, (iii) a taxa (comissão) de 3,20% devida à EXPERTISE, (iv) a taxa de carregamento devida, e (v) o valor da fatura;*

• *AUSÊNCIA DE FRAUDE E AFASTAMENTO DA MULTA DE 150%: impossibilitada a defesa da Impugnante, uma vez que não foram identificados os atos entendidos como dolosos que teriam sido praticados, para que pudesse vir a deles se defender ou justificar, tampouco tendo sido individualizado o tipo penal do qual foi acusada;*

• *Se é que foi imputada à Impugnante a prática de sonegação fiscal, em momento algum foi feita demonstração, pelo agente fiscal, de que sua conduta teria caracterizado ação ou omissão dolosa que buscava impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária: I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais; ou II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente. Portanto, se houve, efetivamente, má-fé ou intenção dolosa por parte da Impugnante, como supõe o Fisco, o ônus de prová-la (e não de presumi-la) pertence-lhe exclusivamente.*

Na sequência, foi proferido o Acórdão recorrido, pela 2ª Turma da DRJ/SP1, com o seguinte ementário:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADOS.

A glosa de custos/despesas pela não comprovação só é elidida pela apresentação de prova documental.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Aplica-se aos lançamentos decorrentes ou reflexos o decidido sobre o lançamento que lhes deu origem, por terem suporte fático comum.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

PAGAMENTO SEM CAUSA A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. FALTA DE RECOLHIMENTO DE IRRF.

Não tendo sido comprovada a causa e/ou beneficiário da operação que deu origem aos pagamentos efetuados, correta a ação fiscal ao cobrar o Imposto de Renda Retido na Fonte sobre a base de cálculo ajustada, conforme determinado pela legislação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Após intimado (fls. 24035), a autuada apresenta, tempestivamente, seu Recurso Voluntário, pugnando por seu provimento, onde apresenta argumentos que serão a seguir analisados.

Em uma primeira apreciação, a 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara desta Seção de Julgamento, resolveu converter o julgamento em diligência, para que a Unidade de Origem adotasse as providências especificadas na Resolução 1102-000.298, de 04/02/2015, com intuito de coletar informações necessárias ao julgamento do recurso voluntário interposto.

Em atendimento, a Delegacia da Receita Federal em São Paulo, São Paulo, carrou ao processo o documento de fls. 28.113/28.131.

Cientificada do resultado da diligência realizada, a contribuinte aportou ao processo o documento de fls. 28.137/28.179, por meio do qual contesta a conclusão esposada no relatório da diligência fiscal.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Relator.

O recurso apresentado pela empresa autuada é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/1972. Portanto, dele conheço.

DA ANÁLISE DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Tratam-se os presentes autos de lançamentos de exigência de IRPJ, CSLL em razão de glosa de despesas com "cartões de premiação", bem como exigência e IRFonte com alíquota de 35% por supostos pagamentos sem causa ou beneficiário não identificado.

Em sua defesa, o contribuinte noticia que os mesmos fatos que deram causa aos referidos lançamentos, foram objeto de discussão no processo 10803.720037/2012-16, que exige contribuições previdenciárias, sob a acusação de que teria deixado de incluir em suas folhas de pagamento e respectivas GFIPs as remunerações pagas por conta dos valores creditados nos cartões emitidos, a seu pedido, pela empresa Expertise.

Portanto, entendeu o fisco lançar contribuições previdenciárias porque constatou que a recorrente pagou remuneração a seus empregados por meio de cartão de incentivo e não considerou tais remunerações na base de cálculo daquela contribuição. Porém, em pese tal entendimento, de forma até contraditória, adianta-se, o fisco entendeu que tais remunerações servem como base para contribuições previdenciárias, mas não são dedutíveis para o IRPJ e CSLL, e sob este entendimento, efetuou a glosa. Além do que, embora considerado pago aos empregados da recorrente, e por intermédio da empresa Expertise, o fisco ainda exige IRFonte por considerar como pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa.

Há aqui, sem dúvida, uma grande contradição, pois se de um lado entende que tudo era salário, não pode o mesmo fato ser considerado indedutível para o IRPJ e CSLL. E mais, se foi constatado o pagamento à empresa Expertise, com repasse aos funcionários via cartão de incentivo, também não há que se falar que houve pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa.

Exatamente por causa desta contradição, e ante a ausência de manifestação a respeito por parte do acórdão recorrido, o Colegiado anterior, ao apreciar o recurso voluntário, entendeu pela conversão do julgamento em diligência, para que fossem adotadas providências que especifica, determinando, entre outras, a juntada aos autos da cópia integral do processo administrativo fiscal que exige contribuições previdenciárias.

Da análise do processo 10803.720037/2012-16, vê-se que, de fato, a própria fiscalização declara que as gratificações pagas via cartão de incentivo deveriam ter sido incluídas em folha de pagamento e integradas à base de cálculo das contribuições previdenciárias, o que, só por esta constatação, no meu sentir, revela-se totalmente descabida a glosa efetuada no presente processo.

Mas não é só.

A despeito de dispor de programas de incentivo, e efetuar gratificações a pessoas determinadas, em conformidade com o cumprimento de metas por si estipuladas e apuradas, a recorrente apresentou documentos contábeis exigidos pela fiscalização, dentre eles o próprio Livro Razão e todo o suporte fiscal do período, além de planilhas, o que são mais do que suficientes para comprovar o nexo causal entre as despesas realizadas e a atividade da empresa.

De acordo com estes documentos, os valores entregues à Expertise em razão de fatura emitida, eram utilizados para a realização de pagamentos de prêmios a empregados,

mediante estratégias de incentivo com o propósito de incrementar a venda, tanto de veículos, quanto de acessórios e serviços, gerando, sem dúvidas, receitas para formação da base de cálculo do IRPJ e CSLL.

Tais despesas devem ser consideradas dedutíveis, vez que necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.

A necessidade diz respeito a despesas pagas ou simplesmente incorridas, desde que concorram "para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa". Evidentemente, que tal definição afasta de plano qualquer gasto cuja realização não se vincule à própria empresa, pois mesmo que por ela assumidas não podem ser apropriadas como despesas operacionais, por não necessárias.

No que toca à condição de usualidade ou normalidade, o que se apresenta como relevante é a natureza ou o tipo de atividade exercida pela pessoa jurídica, e não a frequência com que tal gasto se apresenta dentro de certo período de tempo.

Registre-se, por relevante, que a fiscalização não colocou qualquer dúvida quanto à ocorrência das citadas despesas, sendo que a glosa resultou tão somente da efetividade dos pagamentos, atestada pelos comprovantes respectivos.

Também entendo que, no caso, as despesas guardam relacionamento com o tipo de transações, operações ou atividades exploradas e com a manutenção da fonte produtora, isto é, trata-se de despesa norma ou usual no tipo de transações, operações ou atividades da empresa.

Ora, os documentos apresentados demonstram, de forma inequívoca, que todas as despesas incorridas são necessárias à atividade da recorrente e, portanto, dedutíveis da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, uma vez que plenamente alinhadas à definição de despesas necessárias do artigo 299 do RIR/99.

No que diz respeito à tributação decorrente da Contribuição Social sobre Lucro Líquido, é de se dizer que, como se infere do relato, a exigência decorre do lançamento levado a efeito na área do Imposto de Renda Pessoa Jurídica.

Em observação ao princípio da decorrência, e sendo certo a relação de causa e efeito existente entre o suporte fático em ambos os processos, o julgamento do apelo principal, ou seja, Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), deve, a princípio, refletir-se aqui, em virtude da íntima correlação de causa e efeito.

A respeito da dedutibilidade de tais valores das bases de cálculo de IRPJ e CSLL, valho-me ainda das razões declinadas no voto do ilustre relator, Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, proferidas no acórdão nº 1402-001.923, cuja ementa reproduzo parcialmente:

DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS. PAGAMENTOS DE VERBAS SALARIAIS. GLOSA. IMPOSSIBILIDADE.

(...)

Nos termos do artigo 28, inciso I, da Lei nº 8.212/91, c/c artigo 457, § 1º, da CLT, integra o salário de contribuição, a totalidade

dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título aos segurados empregados, objetivando retribuir o trabalho. A verba paga pela empresa aos segurados empregados por intermédio de programa de incentivo, administrado pela empresa Incentive House, é fato gerador de contribuição previdenciária, não podendo, portanto, ser considerada como indedutível para fins de apuração do lucro real.

(G.N)

No que diz respeito ao lançamento do Imposto de Renda Retido na Fonte, verifica-se que a decisão recorrida considerou que o contribuinte comprovou o pagamento do valor total das notas fiscais a Expertise, porém não identificou em sua contabilidade os beneficiários dos pagamentos efetuados por meio dos cartões denominados "Exchange Card".

De acordo com a documentação anexa aos autos (doc. 5 a 377 do recurso), verifica-se também que não há que se falar em pagamento a beneficiário não identificado, pois resta claro que os pagamentos foram feitos à Expertise e os Cartões de Incentivo foram repassados aos empregados listados em documentação hábil e idônea. Da mesma toada, não há que se falar em pagamento sem causa, pois a razão de se pagar à Expertise era para que esta, através do fornecimento dos cartões de incentivo, repassasse os valores, excetuando a sua própria remuneração pela prestação de tal serviço, aos empregados da recorrente, devidamente identificados, conforme documentação acostada, que atingissem as metas impostas para o recebimento de premiações.

Sendo assim, diante da insubsistência material da fundamentação do lançamento de ofício, restam prejudicadas as demais alegações e matérias, inclusive em relação a aplicação de multa qualificada de 150%.

Por fim, a respeito das preliminares de nulidade e decadência argüidas pela recorrente e tendo em vista a decisão, no mérito, a ela favorável, nos termos do art. 59, § 3º, do Decreto nº 70.235/72, deixo de me pronunciar.

Isso posto, voto por dar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza