



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

**Processo nº** 10803.720054/2012-45  
**Recurso nº** De Ofício e Voluntário  
**Resolução nº** **1102-000.297 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Data** 04 de fevereiro de 2015  
**Assunto** IRPJ/CSLL/IRRFONTE - glosa de custos e pagamento a beneficiário não identificado  
**Recorrentes** INDIANA SEGUROS S/A e FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência.

(assinado digitalmente)

João Otávio Oppermann Thomé - Presidente

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Guidoni Filho – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: JOÃO OTÁVIO OPPERMANN THOMÉ (Presidente), RICARDO MAROZZI GREGÓRIO, MARCOS VINICIUS BARROS OTTONI, JACKSON MITSUI, MARCELO BAETA IPPOLITO e ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO.

Tratam-se de recursos de ofício e voluntário interpostos contra acórdão proferido pela Segunda Turma da Delegacia Regional de Julgamento de Curitiba (PR), assim ementado, *verbis*:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006, 2007

**DECADÊNCIA IRPJ. TERMO DE INÍCIO. DATA DO FATO GERADOR.**

Nos lançamentos por homologação, não sendo caso de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial inicia-se com a data do fato gerador, devendo ser cancelados os lançamentos com fatos geradores anteriores a cinco anos da ciência do auto de infração.

**DECADÊNCIA. CSLL. SÚMULA VINCULANTE Nº 8 DO STF.**

Com a edição da súmula vinculante nº 8, editada pelo STF, as contribuições sociais para a Seguridade Social submetem-se às regras de prescrição e decadência gerais ditadas pelo CTN.

**DECADÊNCIA. IRRF. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO. PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE.**

Em caso de ausência de pagamento, inclusive nas hipóteses em que a lei não prevê o pagamento antecipado do tributo, o prazo decadencial conta-se partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

**MULTA QUALIFICADA. PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO DO DOLO DE SONEGAÇÃO OU FRAUDE.**

Nos lançamentos baseados em pagamentos a beneficiários não identificados, não cabe qualificar a multa tão somente pelas circunstâncias de ocultar a causa e os beneficiários dos pagamentos, que são elementares da infração, devendo haver a demonstração do dolo de sonegação ou de fraude.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ**

Ano-calendário: 2006, 2007

**GLOSA DE DESPESAS. MARKETING DE INCENTIVO.**

**USUALIDADE, NORMALIDADE E NECESSIDADE. NATUREZA DE GRATIFICAÇÃO.**

Somente são dedutíveis as despesas necessárias, ou seja, aquelas que a empresa delas não pode dispensar, para fins de manutenção de suas atividades produtoras, que não é o caso de gastos com marketing de incentivo, seja porque são concedidos por mera liberalidade, seja porque possuem natureza de gratificação paga aos empregados ou terceiros.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL**

Ano-calendário: 2006, 2007

**CSLL. DECORRÊNCIA. LANÇAMENTO REFLEXO.**

Versando sobre as mesmas ocorrências fáticas, aplica-se ao lançamento reflexo alusivo à CSLL o que restar decidido no lançamento do IRPJ.

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

Ano-calendário: 2006, 2007

**IRRF. PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS. ILEGITIMIDADE PASSIVA. DESCABIMENTO.**

O pagamento feito por uma pessoa jurídica indica que houve auferimento de rendimento, por parte do beneficiário, o qual, caso não seja identificado, impede o fisco de verificar se o titular da receita ofereceu tal rendimento à tributação, situação esta que autoriza a exigência do IRRF da fonte pagadora, tornando descabida a alegação de ilegitimidade passiva.

IRRF. PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS. MARKETING DE INCENTIVO. IDENTIFICAÇÃO DOS BENEFICIÁRIOS. INEXIGÊNCIA DE IDENTIFICAÇÃO NA CONTABILIDADE.

O lançamento do IRRF com base na infração de pagamentos efetuado por pessoa jurídica a beneficiário não identificado é improcedente quando o contribuinte, no curso da fiscalização, identifica os beneficiários, sendo inexigível que a identificação seja realizada mediante registros contábeis.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte”

O caso foi assim relatado pela instância *a quo, verbis*:

“Trata o processo de autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), relativo aos anos calendários de 2006 e 2007.

2. O auto de infração de IRPJ (fls. 03/22) exige o recolhimento de R\$ 1.333.130,46 de imposto e R\$ 1.950.804,97 de multa de lançamento de ofício, além dos encargos legais. O lançamento resultou de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias da interessada, em que foram apuradas as seguintes infrações, relatadas no Termo de Verificação Fiscal, de fls. 2577/2583:

Custos, despesas operacionais e encargos. Pagamentos a beneficiários não identificados – causa não comprovada: nos períodos de 01/2006 a 12/2006, 01/2007 a 05/2007.

Enquadramento legal no art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995; arts. 249, inciso I, 251 e parágrafo único, 300 e 304 do RIR/1999. Multa de 150%;

Custos, despesas operacionais e encargos. Despesas indedutíveis – falta de comprovação da efetiva prestação dos serviços: nos períodos de 12/2006 e 12/2007.

Enquadramento legal no art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995; arts. 247, 249, inciso I, 251 e parágrafo único, 299 e 300 do RIR/1999. Multa de 75%;

3. O auto de infração de CSLL (fls. 23/42) exige o recolhimento de R\$ 497.206,97 e R\$ 728.209,80 de multa de lançamento de ofício, além dos encargos legais.

Foram apuradas as seguintes infrações, relatadas no Termo de Verificação Fiscal, de fls. 2577/2583:

Custos, despesas operacionais, encargos não dedutíveis: nos períodos de 01/2006 a 12/2006, 01/2007 a 05/2007. Enquadramento legal nos arts. 2º e 3º da Lei 7.689, de 15 de dezembro de 1988; art. 57 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995; arts. 2º e 19 da art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995; art. 1º da Lei nº 9.316, de 22 de novembro de 1996; art. 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; art. 37 da Lei nº 10.637 de 30 de dezembro de 2002. Multa de 75% e 150%;

4. O auto de infração de IRRF (fls. 43/59) exige o recolhimento de R\$ 2.834.338,09 de imposto, R\$ 4.251.507,54 de multa de ofício, além de encargos legais. Foram apuradas as seguintes infrações, relatadas no Termo de Verificação Fiscal, de fls. 2577/2583:

Imposto de Renda na Fonte sobre pagamentos a beneficiários não identificados: nos períodos de 01/2006 a 12/2006, 01/2007 a 05/2007. Enquadramento legal nos arts. 674 e 675 do Decreto 3.000, de 26 de março de 1999 – RIR/99. Multa de 150%;

5. Cientificada em 10/10/2012, conforme AR de fl. 1110, tempestivamente, em 09/11/2012, a interessada apresentou impugnação aos lançamentos, às fls. 1131/1172, através de seu procurador, procuração às fls. 1173, acompanhada dos documentos de fls. 1174 e seguintes, que se resume a seguir:

Dos fatos

a. Faz um histórico dos fatos ocorridos durante a fiscalização;

DO DIREITO. ESCLARECIMENTOS INICIAIS

b. Alega que é uma das mais tradicionais companhias de seguros do país, tendo conquistado tal posição em razão dos serviços prestados desde o ano de 1943, quando começou a operar no mercado nacional de seguros;

c. Reporta ao seu Estatuto Social (Doc. 01), em que consta como objeto social, entre outras coisas, a venda de apólices de seguros automotivos. Explica que, como consequência do natural processo de expansão, em 2008, passou a integrar o Grupo Liberty Mutual de seguros, cuja estratégia de atuação, conforme demonstra o histórico de atuação disponível em seu sítio na internet (Doc. 05), é figurar, por meio de suas diversas empresas, no mercado multimarcas e multicanal;

d. Esclarece que, antes mesmo de passar a integrar o Grupo Liberty, se ateuve à venda de apólices de seguros no 'canal concessionárias', por meio de parcerias firmadas com diversas concessionárias do país, as quais são responsáveis pelas vendas de automóveis fabricados por grandes montadoras que atuam no mercado de veículos no Brasil, tais como General Motors ('GM'), Volkswagen, Ford, Fiat, Peugeot, Citroen, Nissan e Cherry (Doc. 06);

e. Para comprovar a efetiva parceria firmada com as concessionárias, além das informações extraídas de seu sítio na internet, anexa à presente defesa diversas declarações prestadas pelas próprias concessionárias, que demonstram a forma de atuação no mercado de venda de apólices de seguros automotivos (Doc. 07). Anexa também uma relação de alguns de seus parceiros, acompanhada de diversos documentos que comprovam a parceria firmada entre a Impugnante e as concessionárias, tais como (i) cartas de adesão dos concessionários, (ii) indicação de corretores, pelas concessionárias, para intermediação das vendas e (iii) fichas cadastrais das concessionárias (Doc. 08);

f. Ressalta que este procedimento é uma prática usual do mercado que trabalha com produtos relacionados à venda de automóveis, porque é muito mais fácil captar o cliente (segurado) na hora da aquisição do bem que é o objeto da apólice de seguro. Anota que esse mesmo procedimento acontece, por exemplo, para fins de facilitação/intermediação no fornecimento de produtos de créditos para aquisição do veículo (e.g., financiamento, leasing) e licenciamento, sendo que instituições financeiras e empresas de leasing mantêm programas de incentivos e bonificações para

o colaborador da concessionária de veículo que os auxilia na 'colocação' de seu produto para o adquirente do carro;

g. Resume que o objetivo da parceria é elevar a eficiência dos serviços prestados por ambas as partes: de um lado, a Impugnante, que atua em regime de exclusividade, pode oferecer aos clientes da concessionária suas apólices de seguro automotivo, ampliando a carteira de clientes; de outro, os parceiros (concessionários) podem oferecer um serviço adicional o que é feito por intermédio de seus próprios colaboradores, de modo a aumentar o grau de satisfação dos clientes, e, assim, fidelizá-los;

h. Conclui que, considerando que está focada em venda de seguros no 'canal concessionárias', fica clara a inteligência econômica estabelecida com seus parceiros para o incremento de venda de seu produto (seguro automotivo). Por isso, é plenamente justificável a utilização de colaboradores dos parceiros (concessionárias), como meio de alavancar as vendas de seguro automotivo, prática esta bastante usual no mercado de produtos direcionados ao ramo automobilístico;

i. Segue explicando que, como contraprestação por tal serviços, os parceiros concessionários, seus colaboradores recebem uma bonificação/premiação pela parceria e ainda os corretores envolvidos em cada operação de venda recebem uma comissão.

Sendo que a bonificação/premiação é definida pela Impugnante de acordo com as campanhas de venda realizadas ao longo do ano (Doc. 09);

j. Explica que, como as vendas são concretizadas de forma eventual por colaboradores dos concessionários dispersos em todo o país, não lhe é conveniente exercer diretamente todo o controle logístico sobre o pagamento das bonificações.

Por isso, tomou os serviços da Expertise para que essa, por sua vez, intermediasse o pagamento aos colaboradores dos parceiros concessionários;

k. Narra que, por força dos contratos firmados, a Expertise fornecia cartões aos colaboradores dos concessionários parceiros, e, na medida que recebia informações (da Impugnante) sobre as bonificações decorrentes de contratações de seguros nas quais houve a participação dos colaboradores, disponibilizava o respectivo crédito. E que, pela intermediação no pagamento aos colaboradores, a Expertise recebia um valor equivalente a 5% do total dos valores distribuídos por meio dos cartões;

l. Afirma que a contratação da Expertise, para intermediar o pagamento das vendas de apólices de seguros, foi uma decisão corporativa cujo objetivo era tão somente dar praticidade a esses pagamentos, uma vez que as concessionárias, como dito, se encontram espalhadas por todo o território nacional. Esclarece que a prestação destes serviços está lastreada em documentos hábeis e idôneos já disponibilizados à DEINF/SP durante o curso da fiscalização, e que serão novamente apresentados a este colegiado de modo a comprovar que nunca houve tentativa das partes de burlar a legislação fiscal;

m. Inicialmente, a fim de comprovar a efetiva contratação da Expertise para intermediação do pagamento dos colaboradores dos concessionários, anexa: (i) o contrato de prestação de serviços vigente á época do período autuado (Doc. 10), e, por amostragem, (ii) as notas de prestação de serviços emitidas pela Expertise (Doc. 11), acompanhadas dos respectivos comprovantes de pagamento (Doc. 12) e dos registros no livro Diário (Doc. 13);

n. Quanto à composição do valor de cada uma das notas da Expertise indicadas durante a fiscalização, registra que no item '11.3.1' a seguir apresentará tal composição com a devida indicação (i) do valor cabível à Expertise (valor bruto e respectivo IRRF), e (ii) do valor de bonificação mensal de cada colaborador beneficiado com a premiação das campanhas de vendas promovidas pela Impugnante durante os anos de 2006 e 2007.

Afirma que essa composição já havia sido apresentada, por amostragem durante o período da fiscalização e injustificadamente desconsiderada;

o. Alega que a comprovação por amostragem é amplamente admitida pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para fins de confirmação das alegações dos contribuintes, notadamente quanto não se pode trazer aos autos a recomposição de toda a apuração de determinado tributo. Cita acórdãos do CARF;

p. Recorre ao princípio da verdade material, que possibilita a redução das formalidades em prol da verificação da plausibilidade das provas apresentadas pelos contribuintes, conforme entendimento manifestado pelos membros do antigo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, Dr. Marcos Vinícius Neder e Dra. Maria Tereza Martínez Lopes;

q. Argumenta que o processo administrativo atribui maior importância à verdade material, flexibilizando a forma e proclamando a substância. Justamente em razão disso é que as provas ora apresentadas devem ser suficientes para comprovar as alegações de defesa apresentadas nesta Impugnação. Lembra que o próprio Fisco reconhece a preponderância da verdade material nos processos administrativos, conforme citação do Consultor da União L.A. Paranhos Sampaio, no parecer AGU/LS 07/94, citando Hely Lopes Meirelles (DOU de 01/09/94 p. 13196 e 13197);

#### MATÉRIA PRELIMINAR. IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DE PRESUNÇÃO DE FRAUDE COMO BASE PARA LANÇAMENTO DE MULTA QUALIFICADA

r. Reporta-se ao TV, em que as autoridades fiscais reuniram as notas fiscais de prestação de serviços fornecidas pela Expertise durante o período de janeiro de 2006 a dezembro de 2007, e, talvez por não compreenderem sua natureza, glosaram a dedução das despesas com a tomada dos serviços correspondentes que foram considerados indedutíveis, sob a alegação de que não teria supostamente restado comprovada: (i) a causa dos pagamentos efetuados pela Impugnante à Expertise; (ii) a efetiva prestação de serviços pela Expertise à Impugnante; (iii) a identificação, na contabilidade, dos beneficiários dos pagamentos efetuados pela Impugnante à Expertise; (iv) que tais pagamentos eram necessários à atividade e à manutenção da fonte produtora da Impugnante; (v) que a Impugnante não incluiu os beneficiários dos pagamentos efetuados à Expertise em DIRF e GFIP;

s. Reclama que, não bastasse o lançamento fiscal decorrente da glosa de tais despesas, a DEINF/SP aplicou uma multa qualificada, de 150% sobre os valores de quase todas as notas fiscais glosadas, por entender que o procedimento adotado pela Impugnante para registro contábil de tais pagamentos supostamente 'faria ocultar a causa e os beneficiários dos pagamentos, caracterizando, assim, a hipótese de incidência da multa prevista no inciso II do artigo 957 do Decreto nº 3.000/99RIR.';

t. Ressalta que não há qualquer justificativa de ter sido aplicada a multa agravada apenas para parte das notas fiscais, o que reforça que não é possível aplicar tal agravamento sem um motivação clara e sólida. Como também não cabe desconsiderar todos os elementos que claramente já demonstravam que o serviço foi prestado, bem como foi adotada a correta alocação de seus valores nas contas contábeis indicadas,

uma vez que tais contas se referem a gestão dos custos com a administração de campanhas de vendas para a venda de seguros essencialmente de carros;

u. Cita o artigo 957, II, do Regulamento do Imposto de Renda ('RIR'), que prevê a aplicação de multa qualificada nos casos de evidente intuito de fraude.

Alega que o entendimento que prevalece no âmbito da jurisprudência administrativa é que tal presunção somente se aplica quando restar comprovado pela fiscalização o intuito de fraude ou simulação, não bastando mera presunção para caracterizar a hipótese de incidência da multa qualificada, conforme acórdãos citados;

v. Contesta a justificativa para a aplicação da multa qualificada, que foi a sistemática contábil que, supostamente não possibilitaria a identificação do serviço prestado e dos beneficiários dos pagamentos efetuados à Expertise, o que não é verdade, uma vez que toda a documentação suporte de tal registro demonstra que se trata de (i) serviço de intermediação pelo colaborador da parceira (concessionária) e (ii) do serviço de administração da Expertise que cuidou da logística da entrega dos pagamentos para tais colaboradores, além da confecção dos cartões;

w. Entende que de nenhum modo pode prevalecer a qualificação da multa, eis que fundada em mera presunção por parte da fiscalização, a qual não está lastreada em qualquer elemento de prova trazido pela DEINF/SP aos autos. Acrescenta que, ainda que se entendesse que a multa qualificada seria a punição correspondente ao lançamento de IRRF, a majoração de multa não deveria ser estendida ao lançamento de IRPJ e CSLL decorrente da glosa de despesas consideradas indedutíveis, porquanto, como visto, a mera glosa de despesas não é suficiente para legitimar a majoração da multa de ofício, sendo evidente a ilegitimidade da cobrança de multa de 150% sobre os lançamentos de ofício em análise. Por isso, há que se desqualificar, desde o início, a multa de ofício, para que, ad argumentandum, eventual débito que subsista ao lançamento seja cobrado com multa de 75%;

#### DECADÊNCIA DO DIREITO DE EFETUAR LANÇAMENTO DE OFÍCIO EM RELAÇÃO AOS FATOS GERADORES OCORRIDOS EM 2006 E PARTE DOS OCORRIDOS EM 2007

x. Alega que, em razão de os Autos de Infração ora combatidos terem sido lavrados somente em 05/10/2012, uma significativa parcela dos débitos lançados já se encontra extinta pela decadência, consoante disciplina do artigo 156, V, do Código Tributário Nacional;

y. Argumenta que os tributos lançados (IRPJ, CSLL e IRRF) estão sujeitos ao chamado 'autolancamento' ou simplesmente 'lançamento por homologação', regime este em que o próprio contribuinte calcula o montante do tributo devido e realiza o pagamento, extinguindo-o sob condição resolutória de confirmação do pagamento pelas autoridades fiscais, podendo esta confirmação ser expressa ou tácita;

z. Com base no artigo 150, § 4o, do CTN, afirma que o Fisco possui um prazo de cinco anos para constituir créditos tributários relativos a esta modalidade de tributos. Para essas espécies tributárias, o termo inicial, para fins de cálculo da decadência, é a ocorrência do fato gerador. Dessa forma, débitos correspondentes a fatos geradores ocorridos há mais de cinco anos da data da autuação não mais podem ser objeto de lançamento de ofício, quiçá de cobrança; aa. Cita doutrina;

bb. Em relação ao artigo 173, I o CTN, entende que tal regra somente se aplica quando restar comprovado pela fiscalização o intuito de fraude ou simulação, de acordo com acórdãos citados,

cc. Conclui que só há que se falar em cálculo de decadência na forma do artigo 173, I, do CTN, quando as próprias autoridades fiscais responsáveis pelo lançamento de ofício trouxerem aos autos prova da fraude cometida pelo contribuinte. No presente caso, o intuito de fraude foi meramente presumido, o que, por si só, desqualifica tanto a aplicação da multa de ofício majorada como a contagem do prazo decadencial na forma do artigo 173, I, do CTN, sendo imperiosa a contagem na forma do artigo 150, § 4º, do mesmo diploma legal;

dd. Sintetiza que se operou a decadência em relação aos seguintes débitos: (i) IRRF relativos a pagamentos efetuados à Expertise até maio de 2007, os quais somente poderiam ser lançados até maio de 2012; (ii) IRPJ e CSLL relativos ao ano calendário de 2006, uma vez que somente poderiam ser lançados até 31/12/2011;

ee. Cita decisão do CARF;

ff. Assevera que é de rigor o reconhecimento da decadência do direito de o Fisco lançar (i) débitos de IRRF em relação a fatos geradores ocorridos até maio de 2007 e (ii) os débitos de IRPJ e CSLL decorrentes de glosas de despesas relativas ao ano calendário de 2006. Pede que, ainda que este colegiado entenda por bem contrariar a firme jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais ('CSRF'), aplicando a regra do artigo 173, I, do CTN, deverá reconhecer, no mínimo, a decadência em relação débitos de IRRF cujos fatos geradores ocorreram entre janeiro e outubro de 2006, os quais estariam decaídos mesmo que se aplicasse a regra artigo 173, I, do CTN;

#### MATÉRIA DE MÉRITO. COMPROVAÇÃO DA NECESSIDADE DAS DESPESAS INCORRIDAS PELA IMPUGNANTE

gg. Contesta o procedimento da DEINF/SP, que efetuou a glosa das despesas incorridas pela Impugnante com a contratação dos serviços prestados pela Expertise, por entender, entre outras coisas, que tais despesas supostamente não seriam necessárias a sua atividade e à manutenção da fonte produtora, consoante a regra geral de dedutibilidade estabelecida pelo artigo 299 do Regulamento do Imposto de Renda;

hh. Repete que a celebração de parcerias com concessionárias e seus colaboradores visando o incremento de vendas de apólices de seguros é de grande relevância para o desenvolvimento do objeto social da Impugnante (seguradora). Assim, considerando a inteligência econômica desta parceria que se deve ao foco nas vendas em concessionárias, já dispensa maiores esclarecimentos para comprovar que as despesas relacionadas com tal parceria são necessárias e usuais, e portanto dedutíveis nos termos do artigo 299 do RIR/99;

ii. Menciona inúmeros julgados do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e inclusive decisões da Própria Superintendência Regional da Receita Federal em processos de consulta que conferem legitimidade à dedutibilidade de despesas com a intermediação de terceiros;

jj. Sustenta que não deve prevalecer a glosa das despesas durante os anos de 2006 e 2007, com a contratação da Expertise para viabilizar a remuneração dos terceiros envolvidos na venda de seus produtos, ressaltando que quase a totalidade do valor da nota da Expertise corresponde a valores que serão repassados aos colaboradores das concessionárias. Acrescenta que é indiscutível também que este serviço foi efetivamente prestado, o que pode-se facilmente comprovar através da análise de apólices de seguros emitidas nos anos de 2006 e de 2007, nas quais constam expressamente a intermediação do corretor e também a participação da concessionária (subestipulante), o que é evidência indiscutível da prestação dessa intermediação da concessionária, via seus colaboradores (Docs. 14);



pela Expertise pela intermediação dos pagamentos, tem-se o valor total da nota fiscal autuada;

qq. Segue explicando que, ao clicar em um dos itens da coluna 'B', a Turma tem acesso a um filtro ainda mais preciso das informações mensais, qual seja, a decomposição dos valores em função de cada uma das notas fiscais emitidas pela Expertise.

Seguindo a mesma lógica da coluna 'A', ao clicar no 'link' correspondente a qualquer uma das notas relacionadas na coluna 'B', o arquivo automaticamente direcionará os julgadores a uma nova tela, onde estão registradas, entre outras informações (i) o nome completo de cada um dos colaboradores que receberam por meio da nota fiscal analisada, (ii) o número do CPF destes colaboradores, (iii) o valor pago por meio de tal nota, e ainda (iv) o número e a data de emissão da nota. Na parte superior desta nova tela, os julgadores terão também acesso a um prático resumo das informações da nota. Ao final, somando-se o valor de todos os valores pagos aos colaboradores por meio da nota analisada e os 5% contratualmente cobrados pela Expertise pela intermediação dos pagamentos, tem-se o valor total indicado na nota fiscal;

rr. Frisa que apresentou a esta colenda Turma Julgadora a identificação de todos os beneficiários que, no precipitado entendimento da DEINF/SP não teria sido demonstrado. Em vista disso, o lançamento de IRRF à alíquota de 35%, que tem como justificativa justamente a ausência de identificação dos beneficiários, é claramente improcedente, conforme citado entendimento do CARF;

ss. Entende que o auto de infração deve ser imediatamente cancelado, não cabendo qualquer alteração na motivação do Auto de Infração, isto é, alteração, por esta DRJ, da fundamentação da autuação, ou seja: a inobservância da tabela progressiva do Imposto de Renda da Pessoa Física. Justifica que foge à competência da DRJ efetuar lançamento de tributos. Assim, caso se entendesse que deve prevalecer a autuação para cobrança do IRRF calculado segundo a tabela progressiva do IRPF, estaríamos diante de uma flagrante inovação da motivação em sede de julgamento, o que por sua vez resultaria em inadmissível supressão de instância. De todo modo, ad argumentandum, caso se entenda que deve prevalecer o lançamento fiscal, a aplicação da tabela progressiva deve ter o critério de mensuração do valor do crédito tributário;

#### APLICAÇÃO DA TABELA PROGRESSIVA DO IRPF PARA CÁLCULO DO IRRF SOBRE OS VALORES PAGOS PELA IMPUGNANTE

tt. Repete que a aplicação da alíquota de 35% sobre o valor das notas fiscais autuadas pela DEINF/SP é improcedente em face da indicação dos beneficiários dos valores pagos pela Impugnante. Por conta disso, não deveria prevalecer o lançamento formalizado por meio do Auto de Infração de IRRF, uma vez que não cabe refazimento de lançamento em fase de julgamento. De todo modo, para o caso de se entender que deve ser mantida a autuação de IRRF, entende que o lançamento deverá contemplar, no mínimo, a tabela progressiva do IRPF, não sendo mantido o critério de apuração segundo a aplicação de 35% sobre o total das notas fiscais. Isso porque o valor do IRRF lançado corresponde à antecipação do imposto eventualmente devido pelos colaboradores já identificados anteriormente. Relembra o fato de que as notas fiscais autuadas pela DEINF/SP compreendem, além dos pagamentos realizados aos colaboradores, a remuneração contratualmente devida à própria Expertise pela intermediação dos pagamentos;

uu. Afirma que, sobre o valor da remuneração paga à expertise já há indicação, nas próprias notas fiscais autuadas pela DEINF anexadas por amostragem (Doc. 11), do



Imposto de Renda da Pessoa Física ('DIRPF'), devendo o beneficiário incluir em sua declaração todos os rendimentos tributáveis auferidos ao longo do ano calendário. Findo o prazo para transmissão da DIRPF, portanto, deixa de existir a responsabilidade da fonte pagadora pelo recolhimento do principal IRRF. É o que dispõe o Parecer Normativo da Secretaria da Receita Federal do Brasil nº 1/2002;

aaa. Pondera que, como a fonte pagadora do rendimento não é contribuinte do IRRF, mas sim responsável pela retenção e recolhimento aos cofres públicos, não teria sentido perpetuar a responsabilidade pela retenção após o prazo para entrega da declaração. Isso porque, na ausência de informes de rendimentos capazes de comprovar a retenção de imposto pela fonte pagadora, as pessoas físicas não estariam autorizadas pela legislação fiscal a compensar o IRRF que deveria ter sido retido. Assim, na ausência de recolhimento do IRRF pelo responsável e consequente ausência de informe de rendimento imperioso o recolhimento, pela própria pessoa física, do valor integral do Imposto devido;

bbb. Conclui que não é parte legítima para figurar no polo passivo da cobrança do IRRF lançado por meio do Auto de Infração de IRRF ora combatido. Justifica que, exigir o IRRF após 30 de abril de 2008 prazo limite para transmissão da DIRPF relativa aos rendimentos auferidos pelas pessoas físicas durante o ano calendário de 2007 configuraria uma flagrante hipótese de bis in idem, e, por derradeiro, de enriquecimento ilícito por parte da fazenda nacional, na medida em que se estaria exigindo do responsável um tributo já recolhido pelo real contribuinte do imposto. Aliás, tanto na esfera administrativa de julgamento como em pronunciamentos da Superintendência da Receita Federal do Brasil, a responsabilidade pelo recolhimento do IRRF tem sido afastada caso já tenha transcorrido o prazo para a transmissão da DIRPF correspondente ao período em que deveria ter ocorrido a retenção;

#### DO PEDIDO

ccc. Ao final, requer, em sede de preliminar: (i) o reconhecimento da decadência em relação aos fatos geradores ocorridos até outubro de 2007, na forma do art. 150, § 4º, do CTN, e consequentemente a extinção dos débitos correspondentes; ou, subsidiariamente, o reconhecimento da decadência em relação aos fatos geradores ocorridos até dezembro de 2006, e, por conseguinte, a extinção dos respectivos débitos; (ii) o reconhecimento da impossibilidade de aplicação de multa qualificada com base em presunção de fraude, eis que não foi comprovado por parte da fiscalização que a Impugnante teria agido de forma fraudulenta. No mérito, requer o cancelamento integral destes Autos de Infração, para efeito de extinguir o crédito tributário deles decorrentes.

6. Às fls. 1257/1270 consta relação de documentos digitais apresentados na impugnação, cujas cópias foram anexadas às fls. 1282/2566.

7. Foi lavrado processo de Representação Fiscal nº 10803.720058/201223, apensado ao presente, conforme termo de fl. 1111.

8. É o relatório.”

O acórdão recorrido (fls. 2.587 a 2.624) julgou procedente em parte a impugnação, para, preliminarmente, acolher a alegação de decadência do crédito tributário relativo ao (a) IRPJ e CSLL apurados no ano-calendário de 2006, a teor da regra prevista no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN); e (b) IRRF (pagamento a beneficiário não identificado), cujo fato gerador tenha sido anterior a 01/01/2007, conforme regra do art. 173, I

do CTN, sob o fundamento de que o este tributo poderia ter sido lançado ainda no ano-calendário de 2006.

No mérito, o acórdão recorrido determinou **(a)** o cancelamento da exigência de IRRF, sob o fundamento de que teriam sido comprovados os beneficiários e causa dos pagamentos ao longo do procedimento fiscal; e **(b)** a redução do percentual da multa de ofício de 150% para 75%, por entender que a Fiscalização não teria apresentado elementos suficientes para comprovar a fraude, dolo ou simulação que justificaria a qualificação da multa aplicada. A glosa de despesas que motivaram os lançamentos de IRPJ e CSLL foram mantidas sob o fundamento de que as despesas com marketing e comissões pagas pela Contribuinte, por intermédio da empresa Expertise, seriam desnecessárias à manutenção de sua fonte produtiva.

Tendo em vista a exoneração parcial do crédito tributário acima do valor de alçada previsto na Portaria do Ministério da Fazenda nº 3/2008, o Colegiado *a quo* suscitou de ofício o reexame da matéria a este órgão julgador de segunda instância.

Em sede de recurso voluntário (fls. 2.636 a 2.666), a Contribuinte reproduz as suas alegações de impugnação, especialmente no que se refere à necessidade e usualidade das despesas glosadas pela fiscalização.

É a síntese do necessário.

Os recursos de ofício e voluntário atendem aos pressupostos de admissibilidade, pelo que deles se toma conhecimento.

Conforme se depreende do relatório supra, os lançamentos de IRPJ, CSLL e IRFonte objeto deste PA decorrem do fato de que a Contribuinte não teria identificado os beneficiários e o efetivo pagamento (a esses beneficiários) de valores objeto do contrato de prestação de serviços e outras avenças celebrado com a Expertise Comunicação Total S/C Ltda., cujo objeto é a prestação de serviços de *marketing* de relacionamento, incentivo e fidelização e gerenciamento de premiação, mediante utilização do cartão eletrônico denominado *Exclusive Card* (que seria entregue aos beneficiários em contrapartida ao cumprimento de metas de trabalho e performance – comissões pela venda de seguros de carro).

Em impugnação e em recurso voluntário, a Contribuinte traz vasta informação acerca dos efetivos beneficiários dos pagamentos realizados em favor da Expertise, decorrentes da prestação de serviços para a comercialização de seguros de veículos em concessionárias de todo o território nacional.

Diante da documentação apresentada e por discordar dos critérios da Fiscalização sobre o tema, o acórdão recorrido entendeu que estariam comprovados a causa e os beneficiários dos citados pagamentos.

Contudo, do exame dos autos, verifica-se que citada documentação não foi adequadamente auditada pela Fiscalização, que a desconsiderou ao longo do procedimento fiscal, e foi examinada por mera e superficial amostragem pelo acórdão recorrido.

Nesses termos, com a devida vênia, por sua relevância para a solução da lide, e ante os demais elementos constantes dos autos, indispensável a conversão do julgamento em diligência para que seja adotada pela E. Delegacia da Receita Federal da jurisdição da Contribuinte as seguintes providências:

- (i) seja intimada a Contribuinte e a *Expertise* para que estas informem a relação discriminada *de todos os beneficiários aos quais foram entregues os Cartões Exclusive Card* de que trata o contrato de prestação de serviços objeto desse processo administrativo, com **(a)** identificação de nome, CPF e endereço; **(b)** indicação de datas e valores, acompanhada dos respectivos comprovantes de entrega ou qualquer outro elemento de prova que comprove tal entrega e **(c)** indicação do vínculo respectivo do beneficiário com a Contribuinte. Caso os cartões sejam entregues diretamente à Contribuinte para repasse aos beneficiários, intimar a Contribuinte para que forneça os comprovantes de entrega dos cartões aos beneficiários ou qualquer outro documento que lhes faça as vezes;
- (ii) verificar e atestar, de forma conclusiva e fundamentada, em diligência perante a Contribuinte, *Expertise* e, a critério da Fiscalização, os beneficiários, **(a)** a correção dos dados informados pela Contribuinte na planilha referida no item (ii) e nos demais elementos apresentados nos autos, contendo os supostos beneficiários do cartão eletrônico; e **(b)** quais beneficiários possuem vínculo de trabalho (com vínculo de emprego ou não) com a Contribuinte, indicando especificamente em relação a cada um deles a natureza do respectivo vínculo, as datas e os valores por eles recebidos por força dos cartões eletrônicos, cotejando as informações com as notas fiscais emitidas pela *Expertise*.
- (iii) Para a providência solicitada no item (ii) supra pede-se sejam verificados também extratos dos cartões e outros documentos bancários que possam comprovar as informações constantes da planilha referida no item (i) e a efetiva fruição dos valores pelo respectivo beneficiário.

Em relação a todas as verificações efetuadas deverá ser lavrado Relatório de Diligência circunstanciado e dele ser dada ciência ao contribuinte para sobre ele se manifestar, no prazo de 30 (trinta) dias, querendo.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Guidoni Filho – Relator