



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

Processo nº 10803.720074/2012-16
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Resolução nº **1102-000.302 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 04 de março de 2015
Assunto IRPJ/CSLL/IRRFONTE - glosa de custos e pagamento a beneficiário não identificado
Recorrentes KITCHENS COMERCIO DE APARELHOS DOMESTICOS LTDA.
FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Marcos Aurélio Pereira Valadão - Presidente

(assinado digitalmente)

João Otávio Oppermann Thomé – Redator *ad hoc*

Participaram do julgamento os Conselheiros: João Otávio Oppermann Thomé (Presidente à época), Ricardo Marozzi Gregório, Francisco Alexandre dos Santos Linhares, Jackson Mitsui, João Carlos de Figueiredo Neto e Antonio Carlos Guidoni Filho.

Relatório

Trata-se de recursos de ofício e voluntário interpostos contra acórdão proferido pela Quinta Turma da Delegacia Regional de Julgamento do Rio de Janeiro I (RJ) assim ementado, *verbis*:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.206-2/2004/08/2001

Ano-calendário:
Autenticado digitalmente em 18/09/2015 por JOAO OTAVIO OPPERMANN THOME, Assinado digitalmente em 18/09/2015 por JOAO OTAVIO OPPERMANN THOME, Assinado digitalmente em 18/09/2015 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO

Impresso em 18/09/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

2006, 2007, 2008

NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Incabível falar em nulidade do lançamento quando não houve transgressão alguma ao devido processo legal.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário:

2006, 2007, 2008

DECADÊNCIA. IRPJ. OCORRÊNCIA PARCIAL.

O IRPJ por ser tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, trata-se de lançamento por homologação. É de cinco anos, a partir do fato gerador, o prazo de decadência para o Fisco constituir o crédito tributário. No Ano-calendário em exame, a regra era a da apuração do lucro real trimestral, mas o contribuinte poderia optar, como optou, pela apuração anual do IRPJ, o que implica em considerar que o fato gerador do tributo ocorreu em 31 de dezembro daquele ano. Logo, o lançamento de ofício realizado dentro dos cinco anos seguintes e após 31/12/2006 está fora do alcance da decadência.

CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS. PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS. CAUSA NÃO COMPROVADA. COMPROVAÇÃO DOS PAGAMENTOS E IDENTIFICAÇÃO DOS BENEFICIÁRIOS. PROVIMENTO RECURSO.

Trazidos aos autos a comprovação e a identificação dos beneficiários dos pagamentos de valores constantes das notas fiscais, exonera-se o lançamento na parte objeto de comprovação, mantendo-se o lançamento na parte que não foi comprovada.

CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS. DESPESAS INDEDUTÍVEIS. COMPROVAÇÃO DA EFETIVA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS. PROVIMENTO DO RECURSO.

Comprovada a efetiva prestação de serviços por contratada da pessoa jurídica e tratando-se de despesa necessária à manutenção da fonte produtora, é de se prover o recurso e cancelar a autuação quanto à parte que foi comprovada, mantendo-se o lançamento na parte que não foi comprovada.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2007, 2008

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE.

A tributação reflexa é matéria consagrada na jurisprudência administrativa e amparada pela legislação de regência, devendo o entendimento adotado em relação aos respectivos Autos de Infração acompanharem o do principal em virtude da íntima relação de causa e efeito.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte”

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

“Trata-se de fiscalização levada a efeito junto à empresa acima identificada relativa ao imposto de renda da pessoa jurídica – IRPJ, da contribuição social sobre o lucro líquido – CSLL e do imposto de renda retido na fonte – IRF nos anos base de 2006, 2007 e 2008.

O resultado da fiscalização efetuada e amparada no mandado de procedimento fiscal – MPF nº 08.1.90.002012013845 foi o lançamento de ofício do IRPJ de R\$ 2.283.566,34; da CSLL de R\$ 848.003,88 e do IRRF de R\$4.903.232,97, todos acrescidos da multa de ofício agravada de 150% e dos juros de mora, totalizando o crédito tributário de R\$24.611.688,44.

Segundo o Termo de Verificação Fiscal – TVF lavrado pelos autuantes em 24/10/2012, parte integrante dos autos de infração, o objetivo da fiscalização era 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 (Expertise), CNPJ 03.069.255/000107, nos anos calendários de 2006 a 2008.

O termo de início de procedimento fiscal exigiu a apresentação de livros, informações e documentos nele relacionados, cujas exigências foram objeto de pedido e concessão de prorrogação de prazo para atendimento, mas que foram cumpridas, em 10/07/2012, com apresentação de 16 contratos de prestação de serviços entre a fiscalizada e a Expertise, cópias dos comprovantes de pagamentos efetuados em relação às notas fiscais emitidas em 2006, cópias do livro Razão, conta publicidade e propaganda do ano de 2006, balancetes de 2006 a 2008, cópia do contrato social e alterações, relação de administradores, balanço patrimonial em 31/12/2011 e declaração de que tomou serviços da Expertise nos anos de 2006 a 2008.

Expediente datado de 16/07/2012 apresentou declaração da fiscalizada de que os valores pagos à Expertise não transitaram pelas folhas de pagamento e, em 02/08/2012, foram encaminhadas à fiscalização cópias dos comprovantes de pagamentos das notas fiscais emitidas em 2007 e 2008, realizados através do sistema Pagfor Bradesco e do livro Razão de 2007 e 2008, conta propaganda e publicidade.

Os contratos apresentados pela fiscalizada (matriz e suas filiais), na condição de Contratante da Expertise, esta figurando como Contratada, revelou que tinham como objeto a prestação de serviços de marketing de relacionamento, incentivo e fidelização e gerenciamento de premiação, mediante a utilização de cartão eletrônico denominado Exclusive Card ou Exchange Card.

Segundo os autuantes, a Expertise prestava à fiscalizada serviços que correspondiam à implantação e condução do programa de gerenciamento de campanhas de marketing de incentivo, segundo critérios definidos pela Contratante e a disponibilização do uso do Exc* Charge para pagamento e recebimento da premiação, com créditos pré definidos a serem fornecidos pela Contratante para os indicados como recebedores dos prêmios, a título de incentivo profissional e como meio de publicidade interna da Contratante.

Consta do TVF que, contratualmente, os critérios de premiação e do valor dos prêmios a serem distribuídos cabia à Contratante, excluindo-se qualquer responsabilidade da Contratada e que o objeto do contrato não visava proporcionar qualquer espécie de vantagem fiscal, trabalhista ou previdenciária ao Contratante ou a terceiro participante do programa de marketing de relacionamento, não implicando vínculo empregatício entre os contratantes ou entre uma parte e os funcionários da

outra, sendo os encargos sociais, tributários, previdenciários e trabalhistas de seus respectivos funcionários.

Informam os autuantes que nas notas fiscais da Contratada, Expertise, esta fez constar como “Não Tributados ISS” e “Tributados”, importâncias como descritos no campo “Discriminação dos Serviços e Despesas” correspondentes respectivamente a “Exchange Card Campanha de Incentivo” e “Comissão Agência...”, concluindo que tais importâncias destinavam-se à remuneração pelos serviços que deveriam ser prestados pela Contratada e para aquisição de cartões carregados com valores a serem entregues a beneficiários indicados pela Contratante.

Consta, ainda, do TVF, que o montante do valor das notas fiscais da Expertise foram pagas pela autuada e levado a resultado do exercício, em conta de despesa (propaganda e publicidade) sem identificar na contabilidade os beneficiários dos pagamentos efetuados através dos cartões Exchange Card, concluindo que não foi comprovada a efetiva prestação de serviços por parte da Expertise, a causa dos pagamentos e a identificação dos beneficiários desses pagamentos, o que implica na glosa desses valores na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, com base no artigo 299, e seus parágrafos, do RIR/99.

De igual forma, não identificados os beneficiários dos pagamentos e a efetiva prestação dos serviços e suas causas, segundo os autuantes, mister se faz necessário o reajuste dos valores relativos aos pagamentos feitos através dos cartões para fins de incidência do IRRF, cf. artigo 674, e seus parágrafos, do RIR/99.

Em decorrência do procedimento contábil adotado, os autuantes entendem caber a aplicação da multa prevista no inciso II do artigo 957 do RIR/99 e crime contra a ordem tributária, cf. lei 8.137/90, com a conseqüente formalização da representação fiscal para fins penais.

Lavrados, os autos de infração apontaram para as seguintes infrações:

AI-IRPJ:

Item 001 Custos, despesas operacionais e encargos. Pagamentos a beneficiários não identificados – causa não comprovada: Valores pagos à Expertise Comunicação Total S/C Ltda, apurados com base em notas fiscais e registros contábeis, conforme Termo de Verificação Fiscal e Anexo 1, contratualmente destinados à aquisição de cartões que deveriam ser utilizados a pagamentos de prêmios a beneficiários que deveriam ser indicados pelo contribuinte, sem comprovação da causa dos pagamentos e sem identificação dos beneficiários. Valores contabilizados como propaganda e publicidade.

Enquadramento legal: Art 3º da Lei 9.249/95. Art 249, inciso I, 251 e parágrafo único, 300 e 304, do RIR/99 – Decreto 3.000/99.

Os lançamentos do IRPJ, item 001, são acompanhados da multa de 150% e dos juros de mora.

Item 002 – Custos, despesas operacionais e encargos. Despesas indedutíveis – falta de comprovação da efetiva prestação dos serviços.

Valores pagos à Expertise Comunicação Total S/S Ltda, sem comprovação da efetiva prestação dos serviços, apurados com base em notas fiscais de prestação de serviços, conforme Termo de Verificação Fiscal e Anexo I que fazem parte integrante do presente AI.

Enquadramento legal: Art 3º da Lei 9.249/95. Art 247, 249, inciso I, 251 e parágrafo único, e 299 e 300 do RIR/99 – Decreto 3.000/99.

Os lançamentos do IRPJ, item 002, são acompanhados da multa de 75% e dos juros de mora.

AI-CSLL

Item 001 – Custos/despesas operacionais/encargos. Custos/despesas operacionais/encargos não dedutíveis: valores pagos à Expertise Comunicação Total S/C Ltda, apurados com base em notas fiscais e registros contábeis, conforme Termo de Verificação Fiscal e Anexo 1, contratualmente destinados à aquisição de cartões que deveriam ser utilizados a pagamentos de prêmios a beneficiários que deveriam ser indicados pelo contribuinte, sem comprovação da causa dos pagamentos e sem identificação dos beneficiários.

Valores contabilizados como propaganda e publicidade.

Item 002 Valores pagos à Expertise Comunicação Total S/S Ltda, sem comprovação da efetiva prestação dos serviços, apurados com base em notas fiscais de prestação de serviços, conforme Termo de Verificação Fiscal e Anexo I que fazem parte integrante do presente AI. Cola-se abaixo o fundamento das autuações da CSLL:

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2006 e 31/12/2007:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90

Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95

Art. 2º e 19 da Lei nº 9.249/95

Art. 1º da Lei nº 9.316/96; art. 28 da Lei nº 9.430/96

Art. 37 da Lei nº 10.637/02

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2008 e 31/12/2008:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90

Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95

Art. 2º e 19 da Lei nº 9.249/95

Art. 1º da Lei nº 9.316/96; art. 28 da Lei nº 9.430/96

Art. 37 da Lei nº 10.637/02

Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

s lançamentos da CSLL: item 001, são acompanhados da multa de 150% e dos juros de mora; item 002, são acompanhados da multa de 75% e dos juros de mora.

AI-IRRF

Item 001 – Imposto de renda na fonte – apuração reflexa. Imposto de renda na fonte sobre pagamentos a beneficiários não identificados/pagamentos sem causa: valores pagos à Expertise Comunicação Total S/C Ltda, apurados com base em notas fiscais e registros contábeis, conforme Termo de Verificação Fiscal e Anexo 1, contratualmente destinados à aquisição de cartões que deveriam ser utilizados a pagamentos de prêmios a beneficiários que deveriam ser indicados pelo contribuinte, sem comprovação da causa dos pagamentos e sem identificação dos beneficiários. Valores contabilizados como propaganda e publicidade.

Enquadramento legal: Art. 674 e 675 do RIR/99.

Os lançamentos do IRRF, item 001, são acompanhados da multa de 150% e dos juros de mora.

Fatos Geradores entre 02/01/2006 e 19/01/2007:
150,00% Art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96

Fatos Geradores entre 23/01/2007 e 14/06/2007:
150,00% Art. 44, inciso I, e § 1º, da Lei nº 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Medida Provisória nº 351/07

Fatos Geradores entre 18/06/2007 e 30/05/2008:
150,00% Art. 44, inciso I, e § 1º, da Lei nº 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07

Juros de Mora

A PARTIR DE JANEIRO DE 1997 (para Fatos Geradores a partir de 01/01/1997): percentual equivalente à taxa referencial TAXA DO SIST. ESPEC. DE LIQ. E CUSTODIA - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Art. 61, § 3º, da lei nº 9.430/96

Os autos de infração foram objeto de ciência do contribuinte em 30/10/2012 (fl. 3202) e contestados através de impugnação apresentada em 22/11/2012 (fls. 3206 e seguintes) em que o contribuinte, irresignado, apresenta suas razões de fato e de direito, que se resumem em que:

* todas as autuações decorrem dos fundamentos apontados no TVF pela autoridade administrativa, mas baseiam-se em presunções sobre fatos ocorridos que são interpretados somente em favor do fisco, para justificar a arrecadação almejada, sem que haja comprovação robusta de sua realidade, afrontando princípios constitucionais de ampla defesa, contraditório e devido processo legal, devendo ser cancelados, sob pena de afronta aos princípios basilares do direito, mormente quando se evidencia o cerceamento do direito de defesa;

* os lançamentos são nulos em decorrência do cerceamento do direito de defesa, vez que, em momento algum da ação fiscal a autuada foi intimada a apresentar a relação dos beneficiários das comissões, objeto dos pagamentos efetuados por ela, glosados como pagamentos a beneficiários não identificados e sem comprovação da efetiva contrapartida de prestação dos serviços;

* contestou os lançamentos alegando que não foi intimada a fazer comprovação, ou apontar as causas dos pagamentos e a identificação dos beneficiários desses pagamentos, pelo que teria havido cerceamento do seu direito de defesa e, por conseguinte, serem nulos os autos de infração;

* o direito de a Fazenda Nacional constituir os créditos tributários relativos aos fatos geradores anteriores a 30/10/2007 estariam extintos, face à ocorrência da decadência, em razão do transcurso de 5 (cinco) anos dos fatos geradores da obrigação tributária, face ao que dispõe o artigo 150, parágrafo 4º do CTN;

* não é possível fazer o lançamento do IRPJ e do IRRF para os mesmos anos calendários, com base no artigo 674 do RIR/99. Isto porque, por sua natureza, o imposto na fonte: ou é o único imposto devido sobre o rendimento de que se trate (tributação definitiva), ou é cobrado como antecipação por conta de um imposto futuro;

* traz a lume, por juntada aos autos, a identificação dos beneficiários dos pagamentos, a comprovação da efetiva prestação dos serviços pela Expertise (contratada), do pagamento dos serviços prestados e, conseqüentemente, da necessidade das despesas para a manutenção de suas atividades;

* a legislação vigente e as jurisprudências administrativas amparam as suas teses anteriormente declinadas.

Requer, in fine: o cancelamento dos autos de infração e o arquivamento sumario do presente processo; exclusão da multa de 150%, em razão da impossibilidade de aplicação da mesma concomitantemente com a penalidade imposta pelo artigo 674 RIR/99 ou seja reduzida ao mínimo legal, desqualificando-a pela falta de comprovação

da fraude, conluio ou simulação; protesta provar o alegado por todos os meios admitidos em direito.

É o relatório.”

O acórdão recorrido julgou parcialmente procedente a impugnação da Contribuinte, sob os fundamentos sintetizados na ementa acima transcrita. Em síntese, o acórdão impugnado acolheu em parte a preliminar de decadência suscitada pela Contribuinte para cancelar as exigências de IRPJ, CSLL e IRRF anteriores a 01.01.2007, considerada a antecipação de pagamento dos tributos lançados e a data de ciência dos lançamentos (30.10.2012). No mérito, o acórdão recorrido determinou **(a)** o cancelamento da exigência de IRPJ, CSLL e 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.

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 recurso voluntário, a Contribuinte suscita apenas preliminar de decadência dos valores exigidos a título de IRRF no período de 01/01/2007 a 30/10/2007 e informa a adesão ao parcelamento especial em relação aos débitos de IRPJ, CSLL e IRRF remanescentes do (não cancelados pelo) acórdão recorrido.

É a síntese do necessário.

Voto

Conselheiro João Otávio Oppermann Thomé

Inicialmente, esclareço que fui designado pelo Presidente da 1ª Câmara redator *ad hoc* após a extinção formal da 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, tendo em vista a não formalização do voto pelo relator originário, conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho.

Tendo participado do julgamento em questão, observo que, na ocasião, foi informado pelo relator que o caso seria muito semelhante ao de outra empresa que havia sido julgado na sessão do mês anterior, e no qual o colegiado havia decidido pela conversão do julgamento em diligência. E que, por conseguinte, o voto proferido também seria, substancialmente, o mesmo.

Nestes termos, o voto a seguir foi elaborado a partir do mencionado voto, com mínimos ajustes de redação que se fizeram necessários.

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 / Exchange Card* (que seria entregue aos beneficiários em contrapartida ao cumprimento de metas de trabalho e performance – prêmios / comissões pela venda).

Em impugnação, a Contribuinte traz vasta informação acerca dos efetivos beneficiários dos pagamentos realizados em favor da Expertise, decorrentes da prestação de serviços para a comercialização dos bens por ela produzidos em 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 de boa parte dos citados pagamentos, como também a necessidade dos dispêndios em referência para a respectiva fonte produtiva.

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 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 e o respectivo fundamento, 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)

João Otávio Oppermann Thomé – Redator *ad hoc*