



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

Processo n° 10803.720082/2012-62
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1301-001.582 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de julho de 2014
Matéria IRPJ - GLOSA DE DESPESAS E PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS OU SEM CAUSA
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
 SUPERMERCADOS IRMÃOS LOPES S/A

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2007, 2008, 2009

Ementa:

MULTA QUALIFICADA.

Descabe a exasperação da penalidade na situação em que não foram aportados aos autos elementos capazes de criar a convicção de que os tributos que deixaram de ser recolhidos à Fazenda Pública decorreram de conduta dolosa por parte do fiscalizado.

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA.

Presentes indicativos de que a contribuinte apurou o imposto e a contribuição devidos, os declarou e efetuou recolhimentos a eles correspondentes, resta aplicáveis as disposições do parágrafo 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, ou seja, o prazo quinquenal para que a Fazenda Pública constitua os créditos tributários conta-se da data da ocorrência dos fatos geradores respectivos.

DECADÊNCIA. PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. IMPOSTO DE RENDA TRIBUTADO EXCLUSIVAMENTE NA FONTE.

Inexistindo qualquer discrimen normativo que imponha um tratamento diferenciado no caso da incidência do IR Fonte sobre os pagamentos promovidos pela pessoa jurídica a beneficiários não identificados, a estes também se mostram aplicáveis as disposições do Art. 150, par. 4o, impondo, no presente caso, o reconhecimento da decadência parcial também em relação a estes montantes devidos.

GLOSA DE DESPESAS. PROCEDÊNCIA.

Em consonância com o disposto no art. 304 do RIR/99, tratando-se de importâncias pagas a título de prêmio, a dedução dos valores correspondentes

fica condicionada à identificação dos beneficiários e à comprovação da operação ou da causa que deu origem ao rendimento.

PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS.
PAGAMENTOS SEM CAUSA.

Nos casos de pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas a beneficiários não identificados, bem como naqueles efetuados ou entregues a terceiros ou sócios em que não for comprovada a operação ou a sua causa, os valores correspondentes se submetem à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. IMPROCEDÊNCIA.

À luz do regramento processual vigente, a autoridade julgadora é livre para, diante da situação concreta que lhe é submetida, deferir ou indeferir pedido de diligência formulado pelo sujeito passivo, *ex vi* do disposto no art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972. No caso vertente, demonstrada, à evidência, a dispensabilidade do procedimento, há que se indeferir o pedido correspondente.

JUROS. TAXA SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

INCONSTITUCIONALIDADES. APRECIÇÃO EM ÂMBITO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, recurso voluntário: por maioria de votos, acolher a preliminar de decadência referente ao IRF, nos termos do voto proferido pelo redator designado Carlos Augusto de Andrade Jenier, vencido o Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães (relator); no mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso; vencido o Conselheiro Carlos Augusto de Andrade Jenier. Recurso de Ofício: por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

“documento assinado digitalmente”

Valmar Fonseca de Menezes

Presidente

“documento assinado digitalmente”

Processo nº 10803.720082/2012-62
Acórdão n.º **1301-001.582**

S1-C3T1
Fl. 1.186

Wilson Fernandes Guimarães

Relator

“documento assinado digitalmente”

Carlos Augusto de Andrade Jenier

Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Valmar Fonseca de Menezes, Paulo Jakson da Silva Lucas, Wilson Fernandes Guimarães, Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

Relatório

Trata o presente processo de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e Imposto de Renda retido na Fonte (IRRF), relativas aos anos-calendário de 2006, 2007 e de 2008, formalizadas a partir da imputação das seguintes infrações: i) pagamentos a beneficiários não identificados – causa não comprovada; e ii) falta de comprovação de despesas com a prestação de serviços.

Relativamente à infração descrita no item “i” acima (pagamentos a beneficiários não identificados – causa não comprovada), a autoridade fiscal, identificando conduta dolosa na sua prática, aplicou multa qualificada de 150%.

Por bem sintetizar os argumentos trazidos pela fiscalizada em sede de impugnação, reproduzo fragmentos do relatório constante na decisão de primeira instância.

[...]

5. Cientificada em 07/11/2012, conforme AR de fl. 59, tempestivamente, em 04/12/2012, a interessada apresentou impugnação aos lançamentos, às fls. 99/115, através de seu procurador, procuração às fls. 929/950, através de seu procurador, procuração às fls. 951/952, acompanhada dos documentos de fls. 953/1101 que se resume a seguir:

a. Discorda dos fundamentos sobre as quais se basearam para a constituição do crédito tributário em comento;

b. Preliminarmente, entende que se deve discorrer brevemente sobre as funções do *marketing* de relacionamento. Uns dos mantras do *marketing* moderno é que o primeiro cliente da empresa é o funcionário. Considera-se que as pessoas que trabalham na organização são responsáveis pelos serviços prestados, pelos produtos oferecidos e são cobrados constantemente por padrões de qualidade. O *endomarketing* surge da necessidade de se obter um profissional satisfeito dentro do ambiente de trabalho e motivado a alcançar os mesmos objetivos almejados pela empresa;

c. Apresenta o seguinte conceito: "O *endomarketing*, nas organizações, é o conjunto de ações de *marketing* voltadas para dentro das empresas. Ele cuida do relacionamento entre a empresa e seus empregados. O *endomarketing* leva ao comprometimento dos empregados com os objetivos da organização e tem por objetivo último, reter e motivar as pessoas, para melhorar o seu desempenho e, como resultado, melhorar o desempenho organizacional. Uma organização que consegue ter o seu público interno (funcionários) satisfeito, tem grande probabilidade de ter o público externo (clientes), também, satisfeito. (...) Um *endomarketing* bem feito leva ao comprometimento das pessoas com os objetivos da organização. Sendo o comprometimento dos empregados fundamental para o seu desempenho individual, bem como para o desempenho da organização" (Mussengue, Mafalda Melta Augusto. A gestão de pessoas no Ministério da Ciência e Tecnologia de Moçambique: desafios estratégicos. Dissertação (Mestrado). Universidade de São Paulo: São Paulo, 2008);

d. Acrescenta que o endomarketing é visto como o processo de executar a concepção de promoções e distribuição de ideias e divulgação de produtos e serviços e ações da organização para o público interno, ou seja, os empregados da empresa. Através das estratégias do endomarketing, o empregado passa a perceber que seu trabalho está diretamente ligado aos resultados da companhia, e permite ao trabalhador aumentar seu rendimento em sua função, mantê-lo motivado, o que refletirá na melhoria da qualidade do produto ou serviço oferecido pela empresa ao cliente externo. Como um dos instrumentos do endomarketing, o *marketing* de incentivo, mediante regras previamente estabelecidas em um regulamento, amplamente divulgado através de cartazes, folhetos e prospectos explicativos, envolvem uma promessa de pagamento futuro pela empresa instituidora da campanha, àquele que atingir a meta estabelecida, e uma remuneração incerta e eventual para o participante, já que terá que concretizar um número de ponto tal que lhe garanta o melhor posicionamento entre todos os participantes da campanha;

e. Anota que a atividade publicitária é regulamentada pela Lei 4.680/65 e pelo Decreto 57.690/66. De acordo com os referidos diplomas legislativos, a receita da agência corresponde à comissão calculada contratualmente, sendo lhe reembolsada as despesas previamente autorizadas;

f. Afirma que no próprio corpo do contrato de prestação de serviços firmado entre a impugnante e Expertise Comunicação Total consta que a prestação de serviço de *marketing* de relacionamento, nela incluindo-se a implantação e condução do programa, entre outros itens;

g. Argumenta que, como sendo da natureza do contrato de prestação de serviços de publicidade, os valores dos honorários são exclusivamente para remunerar a agência sobre o trabalho intelectual, devendo as demais despesas ser reembolsadas. Explica que estas despesas a serem reembolsadas foram englobadas no campo da nota fiscal sob a descrição "Expert/Exchange Card Campanha de Incentivo", não podendo concluir, como de fato concluiu, que todos os valores sob tal rubrica seriam destinados ao pagamento de premiação. Discorda do procedimento adotado pelas autoridades fiscais, que ignoraram a natureza da operação;

h. Assevera que o trabalho fiscal, como de toda a atividade administrativa, deve ser pautado pelo princípio da verdade material., conforme doutrina citada. Discorre que o princípio da verdade material fundamenta-se na aceitação da teoria da verdade por correspondência, então cabe à Administração Tributária diligenciar para descobri-los e provar sua existência real por todos os meios adequados. Infortunadamente, tal cuidado não foi exercido na autuação em epígrafe. Consta-se que os agentes fiscais em nenhum instante pediram esclarecimentos ou apresentação de documentos adicionais, no sentido de apurar e discriminar os valores constantes das notas fiscais de prestação de serviços expedidos pela Expertise Comunicação Total. Em face da evidente falta de cuidado do trabalho fiscal justifica-se o pedido de diligência da impugnante, no sentido de verificar as reais composições das notas fiscais aludidas no item anterior, o que o faz com espeque no artigo 16 do Decreto 70.235/72;

i. Requer diligência, para que a autoridade fiscal analise as notas fiscais expedidas pela Expertise Comunicação Total, inclusive intimando esta a apresentar os comprovantes das despesas efetuadas com a campanha de *marketing* de relacionamento promovida para a impugnante e, em sendo comprovado, que recalcule o valor do auto de infração, ajustando o crédito tributário;

j. Sobre a dedutibilidade das despesas de propaganda, cita o artigo 54 da Lei 7.450/85, que determina que as despesas de propaganda são dedutíveis nas

condições estabelecidas pela Lei 4.506/64. Conclui que o mandamento legal é que as despesas de publicidade e propaganda devem ser relacionadas diretamente com a atividade da empresa. Aponta para o que já foi discutido no item 5 e seguintes da presente impugnação, e afirma que o *marketing* de relacionamento é uma das estratégias do endomarketing para motivar o colaborador a atingir as metas da empresa. Em sendo, a agência de publicidade contribuinte do imposto de renda, como de fato é, e o que pode ser comprovado facilmente por esta D. Turma Julgadora, e em sendo a atividade propagandista relacionada com a atividade da empresa, não há que se objetar em admitir tais despesas como dedutíveis da base de cálculo da apuração, tanto do IRPJ quanto da CSLL;

k. Reclama da autuação do IRRF. Entende que o imposto de renda retido na fonte caracteriza-se, no mais das vezes como uma "antecipação" do imposto que for apurado como devido, pelo contribuinte, posteriormente, no momento da ocorrência do fato gerador e da respectiva quantificação da base de cálculo do imposto;

l. Constata que a obrigação da retenção na fonte é substancialmente uma imposição delegada a terceiro, no interesse da arrecadação tributária, por razões de praticabilidade, de reter e repassar ao erário o valor retido e nesse sentido não adentra a relação tributária, sendo mero agente arrecadador. Conclui que a autuação é totalmente descabida já que este não pertence à relação jurídica tributária. A retenção do tributo e posterior repasse são meras atividades administrativas, uma obrigação subalterna, não podendo substituir, como quer fazer valer o auto de infração, a posição dos beneficiários pessoas físicas;

m. Contesta também subsistir o auto de infração no que tange à imposição da multa de 150%. Justifica que o inciso II, do art. 44 da Lei 9.430/96 impõe a aplicação de multa equivalente a 150% do valor do tributo devido, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. Porém afasta-se, entretanto, a aplicação da multa agravada se não presente o evidente intuito de fraude previsto no parágrafo segundo do art. 44 da Lei nº. 9.430/96. Isso porque o conceito de evidente intuito de fraude não se presume e escapa à simples infração tributária quando ausente conduta material bastante para sua caracterização, sendo injustificada a imposta multa agravada;

n. Pondera que, para que a multa de ofício qualificada no percentual de 150% possa ser aplicada, é necessário que haja descrição e incontestada comprovação da ação ou omissão dolosa, na qual fique evidente o intuito de sonegação, fraude ou conluio. Sendo, nessa esteira, inadmissível a qualificação da multa de ofício sobre a simples presunção de infração tributária, não caracterizando evidente intuito de fraude a ensejar a exasperação da multa de ofício prevista no inciso II do artigo 44 da Lei nº. 9.430/96, pois não basta ao fisco entender presentes "fortes evidências de intuito de fraude";

o. Cita a Súmula 14 e 25 do CARF. Cita decisões do CARF e do STJ;

p. Salienta que a aplicação da taxa SELIC para a correção dos créditos de natureza tributária é inconstitucional, pois se trata de taxa que não foi criada por lei para fins tributários. Entende que a indigitada taxa não tem instituição legal, somente sendo prevista em circulares do Banco Central do Brasil;

q. Cita as Circulares BACEN nº 2.868, de 4 de março de 1999 e nº 2.900, de 24 de junho de 1999, em ambas constando do artigo 2º, § 1º, no sentido de que "define-se Taxa SELIC como taxa média ajustada dos financiamentos diários apurados no Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (SELIC) para títulos federais, sistema este que se constitui de mecanismo eletrônico centralizado de

controle diário da custódia, liquidação e operação de títulos públicos por computadores, que visa dar maior segurança, agilidade e transparência aos negócios efetuados com títulos”;

r. Reclama que, não obstante a ausência de previsão legal sobre o que seja referida taxa, a lei ao mandar aplicá-la não indica qualquer percentual e delega o seu cálculo a ato governamental, que segue as oscilações do mercado financeiro, mas sempre com interferência do Banco Central. É, pois, um indicador da taxa média de juros que visa, ao mesmo tempo, cobrir a defasagem da moeda resultante da inflação (correção monetária) e remunerar os investidores (juros remuneratórios), sendo que, neste aspecto, apresenta-se absolutamente constitucional e legal, pois incumbe ao BACEN e ao Tesouro Nacional traçar as regras sobre os títulos públicos e respectiva remuneração;

s. Segue argumentando que não se discute aqui o fato de a Taxa SELIC ser desprovida de definição legal e sim na ausência de lei que a tenha criado para fins de incidência nos débitos/créditos fiscais, de modo que acaba por ser aplicada aos tributos com os mesmos critérios que aos títulos, sendo que com a negociação destes o investidor visa o lucro, o que se mostra ausente nas relações jurídicas fiscais;

t. Acrescenta que o artigo 13 da Lei nº 9.065/95, ao alterar o inciso I do artigo 84, da Lei nº 8981/95, foi o primeiro a aplicar a taxa em análise ao campo tributário. Após, a Lei 9.250, de 26 de dezembro de 1995, que alterou a legislação do imposto de renda, no parágrafo § 4º do artigo 39 preconize que "a partir de 1º de janeiro de 1996, a compensação ou restituição será acrescida de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir da data do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da compensação ou restituição de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada”;

u. Conclui que a Lei nº 9.250/95 utiliza a Taxa SELIC como juros remuneratórios (cuja incidência não é prevista para o âmbito fiscal) tanto na compensação como na repetição, porquanto na restituição somente se dará acaso a Receita Federal não a efetue no prazo legal, ou seja, após o trânsito em julgado da decisão que a deferir. Terão, pois, natureza moratória somente quando ficar caracterizada a mora na restituição. Outros diplomas legais vêm a cuidar da aplicação da SELIC no campo fiscal, prevendo, no mais das vezes com juros remuneratórios, e em alguns casos também como moratórios;

v. Salaria que a previsão de sua aplicação na seara fiscal em diversos diplomas legais não dispensa a sua definição legal, infringindo, desta forma, vários princípios constitucionais como o da legalidade, da segurança jurídica e indelegabilidade da competência constitucional nessa matéria, dentre outros;

w. Recorre ao disposto no artigo 192, § 3º, da CF/88 o qual estabelece que a taxa de juros reais não pode superar os 12% ao ano. Não obstante o fato de tratar-se de norma de eficácia limitada, ou seja, dependente da edição de lei complementar, é sabido que toda norma constitucional, ainda que de conteúdo meramente programático, não é desprovida totalmente de efeito, inibindo, ao mesmo, o legislador de atuar no exercício de sua competência de forma contrária;

x. Conclui que é realmente ilegítima a aplicação da SELIC, tanto nos créditos tributários como na devolução dos valores devidos ao contribuinte, diante do desrespeito a princípios constitucionais, que acaba por resultar na equiparação de uma relação de direito privado relacionada ao mercado de capital com uma atividade

pública referente ao campo de atuação fiscal, sujeitas a regimes jurídicos diversos, respectivamente de direito privado e direito público;

y. Lembra que o inciso IV, do art. 150 da Constituição Federal veda expressamente a instituição de tributos com efeito de confisco;

z. Cita decisões do STF;

aa. Suscita a decadência do crédito tributário autuado, referentes aos anos-calendário dos anos de 2006 a 2008. Cita o art. 173, inciso I do CTN;

bb. Quanto ao IRRF, alega que é considerado como fato gerador simples, ou seja, para sua incidência não é necessária uma sequência de atos e percorrer um lapso de tempo considerável. Sua apuração pode ser mensal, quinzenal, decendial, semanal e até diária. Nesse caso, o lançamento pode ser efetuado no próprio ano de apuração. No caso concreto, os débitos apurados de IRRF apurados em 2006 tem o termo inicial a contar de 01.01.2007 e o termo final da decadência operou-se em 31.12.2011. Consta que os débitos de IRRF autuados estão parcialmente decaídos, devendo-se ser a autuação recalculada nesse aspecto;

cc. Ao final, resume as seguintes alegações: i) as despesas de publicidade *marketing* oriundas da prestação de serviços procedidas pela Expertise Comunicação Total foram pertinentes e dedutíveis da apuração do IRPJ e da CSLL; ii) não foram discriminados na rubrica das referidas notas fiscais os valores referentes a reembolsos de despesas com terceiros, cujos valores devem ser destacados do cálculo do crédito tributário. Nesse sentido, requer a realização de nova diligência fiscal para reapurar o crédito tributário; iii) a retenção na fonte é uma responsabilidade meramente administrativa da fonte retentora, não sendo cabível a tributação do IRRF, posto que o tributo é do beneficiário e não da impugnante; iv) deve-se afastar ainda a imposição da multa de 150% em razão da não comprovação de fraude, nos termos dos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64; v) deve-se ainda afastar a imposição dos juros calculados pela taxa SELIC e a multa de ofício por manifesta inconstitucionalidade, nos termos já narrados; vi) requer o cancelamento dos débitos de IRRF lançados referente ao ano-calendário de 2006, posto que claramente decaídos, nos termos do artigo 173, I, do CTN; vii) requer seja analisado e anulado totalmente por esta Turma Julgadora e ao final seja declarada sua improcedência, acolhendo-se integralmente a presente Impugnação.

A 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba, Paraná, apreciando as razões trazidas pela defesa inaugural, decidiu, por meio do acórdão nº 06-41.401, de 13 de junho de 2013, pela procedência parcial dos lançamentos tributários.

O referido julgado restou assim ementado:

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE.

Indefere-se pedido de produção de prova pericial, para o fim de analisar a composição de pagamentos contidos em notas fiscais, quando o conjunto probatório não dá margem a dúvidas quanto ao acerto da base de cálculo.

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.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

A utilização da taxa Selic como juros moratórios decorre de expressa disposição legal.

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.

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.

IRRF. PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS. *MARKETING* DE INCENTIVO.

Sujeita-se à incidência do imposto de renda, exclusivamente na fonte, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, que inclui os contemplados em programa de *marketing* de incentivo.

Diante da exoneração de parte do crédito tributário constituído, a autoridade julgadora de primeira instância recorreu de ofício.

Irresignada, a contribuinte apresentou o recurso voluntário de fls. 1.150/1.174, em que, basicamente, renova a argumentação expendida na peça impugnatória.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço dos apelos.

Em conformidade com o Termo de Verificação Fiscal de fls. 49/52, foram imputadas à contribuinte fiscalizada as seguintes infrações, relativamente aos anos calendário de 2006, 2007 e 2008: i) pagamentos a beneficiários não identificados ou sem causa; e ii) apropriação indevida de despesas com prestação de serviços.

RECURSO DE OFÍCIO

As matérias submetidas ao recurso necessário estão representadas pelo reconhecimento de caducidade relativamente ao IRPJ, à CSLL e ao Imposto de Renda na Fonte do ano calendário de 2006, e pela redução da multa de ofício de 150% para 75%.

Não é merecedor de reparo o decidido em primeira instância.

Aprecio, primeiramente, a redução da multa de ofício aplicada, eis que tal fato tem implicações na análise da decadência do direito de efetuar o lançamento tributário.

Relativamente à qualificação da multa, o voto condutor da decisão exarada em primeira instância assinala:

[...]

41. Na questão da multa qualificada, entendo que a razão está com o contribuinte.

42. A fiscalização aplicou a multa qualificada, de 150%, para a glosa de despesas relativos aos pagamentos a beneficiários não identificados e para as exigências de IRRF. A autoridade fiscal assim justificou a qualificação da multa, no TVF, à fl. 51:

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 3.000/99-RIR.

43. Verifica-se, portanto, que a fiscalização motivou a qualificação da multa pela conduta de ocultar a causa e os beneficiários dos pagamentos. Ocorre que essas circunstâncias são elementares da infração denominada “Pagamento a Beneficiário não Identificado”, tipificada no art. 674 do RIR/99. Isso significa que, na visão do auditor fiscal, em todo lançamento baseado nessa infração, automaticamente, seria exigida a multa qualificada. Ora, essa conclusão é absurda, já que, como se sabe, esse tipo de multa somente se justifica pela demonstração do dolo, que constitui o substrato fático da multa qualificada, de acordo com o art. 44, §1º da Lei nº 9.430, de 1996 e Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, a seguir transcritos:

44. Deve haver, portanto, a demonstração do dolo de sonegar ou de fraudar, para fins de aplicação da multa de 150%. Nas situações de glosa de despesas, entendo que somente há que se falar em fraude quando a despesa ou é inexistente ou o valor é inferior ao deduzido. Caso contrário, ou seja, se a despesa existiu no valor correto, só haveria sentido em cogitar de fraude se o dispêndio fosse manifestamente indedutível. No caso concreto, há elementos que comprovam a existência da despesa (contrato firmado com a Expert, comprovantes de pagamentos, recibos) em valores coincidentes com os escriturados. Além disso, apesar de rejeitar a dedutibilidade das despesas com *marketing* de incentivo, considero que a tese contrária é perfeitamente defensável, ainda que de difícil aceitação. Nesses termos, não visualizo fraude na conduta de deduzir despesas existentes, escrituradas pelos valores corretos, quando for viável sustentar, ainda que minimamente, os requisitos de dedutibilidade.

45. Raciocínio similar se aplica para os lançamentos de IRRF, que tiveram a mesma base fática da glosa de despesas. A tese da intenção de sonegar, ou seja, de esconder o fato gerador do conhecimento do fisco, resta enfraquecida quando se constata que os pagamentos foram escriturados. Seria possível cogitar do dolo de sonegação se, por exemplo, os pagamentos estivessem à margem da contabilidade da empresa e tivessem sido revelados por fonte externa. Mas não foi esse o caso, já que os gastos existiram, foram lançados nos livros contábeis, nos valores corretos. As exigências decorreram de presunção legal, segundo a qual pagamentos a beneficiários desconhecidos constituem rendimentos tributáveis, em que a fonte pagadora torna-se responsável pelo recolhimento.

46. Em síntese, entendo que não há justificativas para a aplicação da multa qualificada, até porque as operações que deram origem à autuação foram regularmente constituídas, mediante contrato válido, já que não há qualquer ilícito na contratação de serviços de *marketing* de incentivo. O simples fato de a despesa não ser dedutível, ou os beneficiários não ser identificados, não são fundamentos suficientes para manter aquela penalidade, a qual requer dolo de sonegação ou de fraude. Em caso semelhante, envolvendo pagamentos a título de *marketing* de incentivo, o CARF afastou a multa qualificada, de acordo com as seguintes ementas:

...

47. Pelo exposto, considero que as multas qualificadas, aplicadas ao IRPJ, CSLL e IRRF, devem ser afastadas.

Embora por fundamento distinto, penso que, **considerados os elementos reunidos ao processo pela autoridade fiscal**, a exasperação da penalidade não pode prosperar.

Do Termo de Verificação Fiscal, extraio os seguintes fragmentos:

[...]

Com os documentos apresentados o contribuinte fez comprovar o pagamento do valor total das notas fiscais a EXPERTISE COMUNICAÇÃO TOTAL S/C LTDA.

Enquanto isto, o montante das notas fiscais, pagos (*sic*) na forma do parágrafo anterior, foram levados a resultado do exercício com o registro contábil em contas de despesas, como Top Prêmios Flex Card, sem identificar na contabilidade os beneficiários dos pagamentos efetuados por meio dos cartões denominados “Exchange Card”

...

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 3.000/99 – RIR.

Caracterizando o exposto, em tese, crime contra a ordem tributária, nos termos da Lei nº 8.137/90 e em cumprimento ao disposto no art. 1º, inciso I do Decreto nº 2.730/98 e art. 1º da Portaria RFB nº 2.439, de 21 de dezembro de 2010, alterada pela Portaria RFB nº 3.182/11, será formalizada Representação Fiscal para Fins Penais.

Vê-se, assim, que o elemento tido como essencial pela autoridade fiscal para a qualificação da multa está representado pelo fato de os registros contábeis não indicarem a causa e os beneficiários dos pagamentos.

Com o devido respeito, penso que a autoridade responsável pelo lançamento foi de veras econômica, seja na tipificação da conduta, seja no aporte de elementos ao processo.

Entendo que, no caso, a autoridade fiscal deveria ter aprofundado as suas investigações, de modo a reunir aos autos elementos capazes de criar a convicção acerca da conduta dolosa da Recorrente.

Nos termos em que foi formalizada a imputação, o dolo, elemento essencial à qualificação pretendida, decorre de mera presunção, o que não se pode admitir.

Ausentes elementos capazes de transformar os indícios em prova efetiva de que a Recorrente, ao adotar a forma de contabilização dos pagamentos efetuados, pretendeu deliberada e dolosamente impedir a incidência tributária sobre os valores envolvidos, resta, apenas, a presunção de que isso possa ter ocorrido, o que, à luz da legislação de regência, não autoriza a qualificação da penalidade.

No que diz respeito à caducidade dos lançamentos de IRPJ e CSLL do ano calendário de 2006, excluída a qualificação da penalidade, aplica-se às referidas exações a regra estampada no parágrafo 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, eis que, como atestado nos autos, a contribuinte promoveu pagamentos, sendo irrelevante, a meu ver, o fato de a extinção dizer respeito às antecipações obrigatórias.

Assim, na medida em que a Recorrente foi cientificada dos lançamentos tributários em 07 de novembro de 2012 (fls. 59), já não era mais possível a constituição de créditos tributários relativos a fatos geradores ocorridos no ano calendário de 2006.

No que tange ao imposto de renda na fonte, embora entenda que a hipótese trazida pelo art. 61 da Lei nº. 8.981/95, reproduzido pelo art. 674 do RIR/99, não se enquadra no disposto no art. 150 do Código Tributário Nacional, penso que os fatos geradores ocorridos no ano de 2006, da mesma forma, já não poderiam ser objeto de lançamento tributário.

As regras estampadas no art. 150 do Código Tributário Nacional estão dirigidas para os tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.

Resta evidente que a hipótese de incidência em discussão (pagamento efetuado pela pessoa jurídica a beneficiário não identificado) revela-se, sempre, a partir de procedimentos investigatórios levados a efeito pela Administração Tributária, não sendo razoável supor que o contribuinte, espontaneamente, promova pagamentos sem explicitação da causa ou a beneficiários não identificados e, em razão disso, antecipe o pagamento do imposto à alíquota de 35%, reajustando a respectiva base de cálculo.

A incidência preconizada pelo art. 61 da Lei nº. 8.981/95, a meu ver, sustenta-se na presunção (da lei) de que os pagamentos foram utilizados em operação, passível de tributação, em que, em virtude do desconhecimento do beneficiário ou da sua natureza, desloca-se a responsabilidade pelo recolhimento do tributo correspondente para quem efetuou o pagamento.

Nesse diapasão, resta claro que a constituição do crédito tributário em questão só pode ser efetivada com base no art. 149, I, do Código Tributário Nacional, sendo o disposto no parágrafo 2º do art. 674 do RIR/99 (“*considera-se vencido o imposto no dia do pagamento da referida importância*”) relevante apenas para fins de determinação dos termos iniciais dos encargos legais incidentes.

Na hipótese de aplicação do art. 61 da Lei nº. 8.981/95, repiso, estamos diante de LANÇAMENTO DE OFÍCIO, e, por conta disso, sendo inaplicáveis as disposições do art. 150 do Código Tributário Nacional, a decadência é regida pelo disposto no art. 173 do mesmo diploma.

Não obstante, não encontro óbice capaz de impedir que a autoridade fiscal promova o lançamento de ofício do referido do imposto no próprio curso do ano em que os pagamentos foram efetuados, excetuado, obviamente, o que tenha por objeto pagamentos efetuados em 31 de dezembro.

No caso dos autos, o último pagamento efetuado pela Recorrente em 2006 e que foi submetido ao lançamento de ofício ocorreu em 26 de dezembro do referido ano, logo, todos os fatos geradores ocorridos no citado ano (2006) foram alcançados pela caducidade.

Aplicando-se a regra estampada no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional, e admitindo-se que a autoridade fiscal poderia promover o lançamento do imposto de renda na fonte no próprio ano em que os pagamentos foram efetuados, relativamente ao ano de 2006 o prazo fatal para a constituição do crédito se deu em 31 de dezembro de 2011.

Nego, pois, provimento ao recurso de ofício impetrado.

RECURSO VOLUNTÁRIO

NATUREZA DO DISPÊNDIO

Renovando alegações trazidas em sede de impugnação, a Recorrente traz longa argumentação acerca do que denominou ENDOMARKETING ou MARKETING INTERNO. Afirma que o entendimento esposado na decisão recorrida “*demonstra miopia com relação as mais modernas e atuais ferramentas de marketing e de política de recursos humanos*”. Ressalta que as despesas de propaganda, nas quais se encaixaria as despesas com marketing, são reguladas pelo art. 54 da Lei nº 7.450/85, que permite sua dedutibilidade, desde que atendidas as condições ali estabelecidas.

Com o devido respeito, em que pese a sua excelência estética, a argumentação expendida pela Recorrente em nada se conecta com os fatos apurados e retratados nos autos.

A título meramente ilustrativo, esclareço que nos autos do processo administrativo nº 10803.720063/2012-36, também distribuído para a minha relatoria, foi juntado cópia de Termo de Verificação Fiscal e Conclusão Fiscal, relacionado ao lançamento das contribuições previdenciárias, no qual consta que:

i) os procedimentos fiscais nos contribuintes que firmaram contrato com a empresa EXPERTISE COMUNICAÇÃO TOTAL LTDA tiveram origem em investigações desenvolvidas pelo Ministério Público;

ii) nas referidas investigações foram identificados fortes indícios da existência de uma organização criminosa, cujo objetivo era causar danos ao erário;

iii) a partir de solicitação feita pelo Ministério Público, a Receita Federal passou a participar das investigações (OPERAÇÃO AQUARELA);

iv) em virtude de Mandados de Busca e Apreensão expedidos pela 1ª Vara Federal de Brasília, foram recolhidos inúmeros documentos relacionados a possíveis fraudes;

v) com base nas investigações e na análise dos documentos apreendidos, foram identificadas empresas cujo objetivo era oferecer serviços relacionados à distribuição de cartões de crédito, sendo que, a partir de estudos desenvolvidos na área de planejamento das atividades fiscais da Receita Federal e das informações obtidas por meio da denominada OPERAÇÃO AQUARELA, decidiu-se pela instauração de procedimento contra a empresa EXPERTISE COMUNICAÇÃO TOTAL LTDA;

vi) embora a empresa EXPERTISE não tenha sido objeto de investigação no âmbito da OPERAÇÃO AQUARELA, foi verificada, entre outras constatações, a existência de pessoas físicas ligadas diretamente à empresa investigada na referida operação e à EXPERTISE;

vii) a constatação de que o *modus operandi* e o contrato de prestação de serviços utilizados pela empresa investigada na OPERAÇÃO AQUARELA eram idênticos aos verificados na EXPERTISE, autorizava a conclusão de que a prática estava gerando ramificações; e

viii) alguns clientes da EXPERTISE promoveram a retificação das suas declarações e recolheram os tributos devidos.

Ressalto, ainda, que o Termo de Verificação e Conclusão Fiscal constante no processo administrativo nº 10803.720084/2012-51, processo este referenciado na peça recursal e que adiante será objeto de considerações, traz, em igual conteúdo e forma, o contexto em que a ação fiscalizadora empreendida na ora Recorrente foi instaurada.

Destaco, portanto, que a redução da penalidade aplicada, de 150% para 75%, proposta em sede de apreciação de recurso de ofício, tem por fundamento única e exclusivamente o fato de não constar nos autos elementos capazes de criar convicção acerca da participação (dolosa) da ora Recorrente no “esquema” que transpareceu a partir das

investigações empreendidas no âmbito da denominada OPERAÇÃO AQUARELA, implicando, assim, em interpretação da norma tributária penal segundo os ditames do art. 112 do Código Tributário Nacional.

No que tange à glosa das despesas, extraído do Termo de Verificação Fiscal de fls. 49/54 e dos demais documentos reunidos ao processo os seguintes elementos:

a) a fiscalizada realizou contrato de prestação de serviços com a empresa EXPERTISE COMUNICAÇÃO TOTAL LTDA, cujo objeto seria o seguinte: PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE MARKETING DE RELACIONAMENTO, INCENTIVO E FIDELIZAÇÃO E GERENCIAMENTO DE PREMIAÇÃO, MEDIANTE A UTILIZAÇÃO DO CARTÃO ELETRÔNICO DENOMINADO EXCHANGE CARD;

b) de acordo com o contrato acima mencionado, anexado ao presente às fls. 88/92, temos que:

b.1) os serviços contratados compreenderiam: a implantação e condução de programa de gerenciamento de premiação, segundo critérios definidos pela contratante; a elaboração de projeto de incentivo contendo regulamento e *broadside* (peça publicitária); e a disponibilização do uso do cartão EXCHANGE CARD para pagamento e recebimento da premiação, com créditos predefinidos 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;

b.2) o recebimento da premiação poderia se dar mediante saque em moeda corrente nos terminais denominados BANCO 24 HORAS e nas agências do UNIBANCO, ou mediante aquisição de produtos ou serviços em todo território nacional, por meio do sistema REDE SHOP e CHEQUE ELETRÔNICO;

b.3) à contratada, caberia: disponibilizar os créditos nos cartões dos premiados; emitir nota fiscal; e **guardar absoluto sigilo e confidencialidade quanto às informações decorrentes do contrato;**

b.4) à contratante, entre outras obrigações, caberia fornecer **relação contendo os nomes e qualificação dos premiados, contendo os dados necessários para a distribuição dos prêmios, bem como o valor destes e a data definida para o seu pagamento;** e

b.5) a contratante teria responsabilidade exclusiva sobre os critérios de premiação e do valor dos prêmios a serem distribuídos, não respondendo a contratada por eventual desvio de finalidade;

c) a contribuinte comprovou os pagamentos realizados à EXPERTISE COMUNICAÇÃO TOTAL LTDA.

d) os montantes correspondentes aos pagamentos efetuados à EXPERTISE foram apropriados no resultado do exercício, em contas de despesas (ANÚNCIOS E PUBLICAÇÕES – MATRIZ), **sem identificação dos seus beneficiários;** e

e) em atendimento à intimação formalizada pela Fiscalização, a contribuinte **declarou que não promoveu recolhimento de contribuições previdenciárias e FGTS.**

A glosa empreendida pela Fiscalização alcançou as seguintes despesas:

i) valores que, por contrato, seriam destinados à aquisição de cartões para fins de pagamento de prêmios, vez que não foi comprovada a causa e os beneficiários não foram identificados;

ii) valores pagos à empresa EXPERTISE COMUNICAÇÃO TOTAL LTDA, haja vista a ausência de comprovação da efetiva prestação de serviços.

As despesas relativas às aquisições de cartões não podem ser admitidas, pois o art. 304 do RIR/99, abaixo reproduzido, veda o seu aproveitamento na situação em que a causa dos pagamentos não é comprovada ou em que os beneficiários destes não são identificados.

Art. 304. Não são dedutíveis as importâncias declaradas como pagas ou creditadas a título de comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes, quando não for indicada a operação ou a causa que deu origem ao rendimento e quando o comprovante do pagamento não individualizar o beneficiário do rendimento.

Note-se, pois, que, no caso, estamos diante de supostos pagamentos de prêmios, que em tudo se assemelha a gratificações ou bonificações, em que a contribuinte fiscalizada, além de não comprovar a operação ou a causa que motivou o desembolso, não individualizou os beneficiários.

A norma em comento visa impedir que o contribuinte reduza a base tributável do imposto por meio de despesas que, ausentes informações acerca da operação ou da sua causa, bem como sobre os beneficiários dos recursos envolvidos, não seja possível aferir os atributos de necessidade, usualidade e normalidade.

Nota-se, assim, que a referida norma atua diretamente sobre aquele que procurou beneficiar-se do dispêndio, eis que, ao determinar a glosa, impõe a recomposição do resultado fiscal, tornando-o mais oneroso

Quanto aos valores pagos à EXPERTISE, penso que existe uma importante e crucial associação com os fatos motivadores da glosa empreendida em relação aos valores destinados à aquisição dos cartões, pois, ausente a comprovação da causa e a identificação dos beneficiários dos pagamentos, não há como se fazer juízo acerca da necessidade do gasto.

É certo que a simples apresentação do contrato de prestação de serviços e a comprovação de que os valores pactuados foram pagos não são capazes de remover a condição explicitada pela lei, isto é, para ser dedutível, a despesa deve ser necessária à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.

Observe-se que, no presente caso, a falta de comprovação da causa dos pagamentos e de seus beneficiários representa a ausência de comprovação do próprio objeto do contrato, que, em essência, estava representado pelo gerenciamento da premiação.

Como se pode admitir a dedutibilidade de um gasto na contratação de uma empresa para gerenciar uma premiação se, mesmo por ocasião da apresentação de suas defesas, a contribuinte não indica as pessoas premiadas, os critérios adotados para tal, os valores e as datas de pagamento?

Como já visto, à contribuinte caberia, entre outras obrigações, fornecer os dados necessários para crédito dos prêmios nos respectivos cartões (beneficiários), inclusive valor e data para pagamento. Porém, nada nesse sentido foi carreado ao processo.

Corretas, a meu ver, as glosas efetuadas pela autoridade fiscal.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE

Amparada em citações doutrinárias, a Recorrente argumenta que, relativamente ao IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE, não ocupa o pólo passivo da obrigação correspondente, haja vista a sua condição de mero agente arrecadador. Alega que a autoridade fiscal calculou o crédito tributário considerando os valores globais das notas fiscais, em que estão inclusos os valores da comissão e o que denominou “*reembolso das despesas oriundas do trabalho contratado*”. Tecendo considerações acerca do princípio da verdade material, requer a realização de diligência para que seja verificada a composição das notas fiscais. Suscita, também, a nulidade do lançamento em razão da irregularidade em questão (incidência sobre os valores globais das notas fiscais).

De início, um reparo: o presente processo não trata de imposto de renda RETIDO na fonte, mas, sim, de tributação EXCLUSIVAMENTE na fonte.

Equivoca-se a Recorrente quando afirma que não ocupa o pólo passivo da obrigação tributária que ora se aprecia.

No caso vertente, o que se extrai dos autos é que a contribuinte fiscalizada contratou uma empresa para gerenciar premiações (não se sabe se aos seus funcionários, a seus administradores ou aos seus próprios sócios), sendo ela, a fiscalizada, responsável pelo fornecimento de informações relativas aos beneficiários, ao valor do prêmio e à data de pagamento.

Diante da forma como tais pagamentos foram registrados contabilmente (apropriados no resultado do exercício, em contas de despesas, **sem identificação dos seus beneficiários**), concluiu a autoridade fiscal pelo lançamento do imposto de renda na fonte com base nas disposições do art. 674 do RIR/99.

O referido art. 674 do RIR/99, que abaixo reproduzo, dispõe sobre o tratamento tributário que deve ser dispensado aos casos em que são efetuados pagamentos a beneficiário não identificado ou em que não restou comprovada a operação ou a sua causa.

Art. 674. Está sujeito à incidência do imposto, **exclusivamente na fonte**, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61).

§ 1º A incidência prevista neste artigo aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 1º).

§ 2º Considera-se vencido o imposto no dia do pagamento da referida importância (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 2º).

§ 3º O rendimento será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 3º).

Como se vê, referido dispositivo, que reproduz a norma trazida pelo art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, trata de incidência de imposto na fonte por presunção, isto é, ausentes a comprovação da operação, da sua causa ou a identificação de beneficiários de pagamentos, a determinação da lei é a de que a fonte pagadora seja a **responsável** pelo recolhimento do tributo correspondente, isto porque pressupõe que os recursos envolvidos seriam passíveis de tributação por parte dos destinatários finais.

Resta evidenciado, portanto, que a Recorrente efetivamente compõe o pólo passivo da obrigação tributária principal, eis que, nos termos do art. 121 do Código Tributário Nacional, embora não tenha relação pessoal e direta com a situação que constituiu o fato gerador, sua obrigação decorre de disposição expressa da lei.

Absolutamente correto, pois, o lançamento do imposto de renda retido na fonte.

Equivoca-se também a Recorrente quanto argumenta que a autoridade fiscal calculou o crédito tributário considerando os valores globais das notas fiscais, vez que o ANEXO I do Termo de Verificação Fiscal (fls. 53/54) demonstra que os valores submetidos à incidência do imposto de renda na fonte foram tão somente os destinados aos cartões.

Causa provável da confusão feita pela Recorrente reside no fato de que, em conformidade com § 3º do art. 674 do RIR/99, deve-se considerar que o pagamento efetuado representou o rendimento líquido, de modo que, para fins de incidência do imposto, deve ser feito o reajustamento do respectivo rendimento bruto.

A título meramente exemplificativo, observe-se que o montante de R\$ 24.941,00, que corresponde ao montante destinado ao crédito nos cartões, objeto da nota fiscal nº 129.792, emitida em 06 de março de 2008 e **cujo valor global é de R\$ 26.437, 46** (fls. 346), devidamente reajustado nos termos da lei, correspondeu ao valor de R\$ 38.370,77, que foi submetido à incidência do imposto (fls. 42).

Diante de tais esclarecimentos, o pedido de diligência formalizado pela Recorrente revela-se destituído de objeto, não cabendo, também, falar em nulidade do lançamento.

Em redação até certo ponto confusa, a Recorrente argumenta:

[...]

6.1 Consoante já restou demonstrado, o auto de infração atacado glosou as deduções levadas a efeito pelo Recorrente, por enquadrá-los como “despesas de propaganda indedutível”:

...

6.2 Ao mesmo tempo, **ALÉM DE CONSIDERAR COMO DESPESA INDEDUTÍVEL, TAMBÉM CONSIDEROU OS MESMOS VALORES**, com fulcro no art. 304 do RIR/99, como os pagamentos feitos pela Recorrente à *Expertise* como “pagamento a beneficiário não identificado”, cobrando, nessa parte, o imposto

de renda retido na fonte à alíquota de 35%, já que a *Expertise* apenas se limitaria a repassar dinheiro aos beneficiários indicados pela Recorrente:

...

6.4 No entanto, OS MESMOS FATOS E VALORES são abordados pela mesma fiscalização (MPF nº 0811188.2012.00239) como pagamentos indiretos de salário. Inclusive, essa foi a fundamentação do lançamento de contribuições previdenciárias no processo nº 10803.720084/2012-51:

...

6.6 Tudo isso evidencia que **AOS FATOS E MESMOS VALORES** descritos neste processo foi atribuída **QUALIFICAÇÃO JURÍDICA INCORRETA E CONTRADITÓRIA**, já que a própria fiscalização ressaltou que o pagamento de remuneração indireta, atraindo a incidência do art. 675 do RIR e não o art. 304, que consta na autuação, pois esse se refere a pagamento a beneficiário não identificado.

6.7 Até porque, ao contrário do que pressupôs a fiscalização, **todos os beneficiários pelos pagamentos estão perfeitamente identificados nos autos**, o que afasta a causa da autuação, impondo o reconhecimento da **IMPROCEDÊNCIA** do lançamento.

(GRIFOS DO ORIGINAL)

Incorre novamente em equívoco a Recorrente.

As autuações tratadas no presente processo não cuidam exatamente de glosa de despesas de propaganda, mas, sim, de glosa de despesa calcada em pagamentos cujos beneficiários não foram identificados (art. 304 do RIR/99) e glosa de despesa em virtude da falta de comprovação da efetiva prestação de serviços, impossibilitando, assim, a emissão de juízo acerca da sua necessidade (art. 299 do RIR/99).

De fato, relativamente aos valores destinados ao crédito nos cartões, duas foram as infrações verificadas: o câmputo indevido como despesa, eis que os beneficiários dos pagamentos não foram identificados (art. 304 do RIR/99); e a ausência de tributação, na fonte, dos valores pagos aos beneficiários, vez que não foram identificados e individualizados (art. 674 do RIR/99).

Como já visto, a obrigação relativa ao imposto de renda na fonte decorre de responsabilidade, haja vista a disposição expressa da lei nesse sentido.

No que diz respeito ao imposto decorrente da glosa da despesa, a contribuinte tem relação direta com a situação que decreta a sua exigência, impondo-se a ela (à contribuinte) a recomposição do resultado fiscal, tornando-o mais oneroso.

Quanto ao procedimento fiscal levado efeito em relação às contribuições previdenciárias, objeto do processo administrativo nº 10803.720084/2012-51, penso que nenhuma interferência produz nos feitos aqui tratados.

Com efeito, no presente processo, um elemento crucial para a formalização das exigências foi o fato de a Recorrente não identificar os beneficiários dos pagamentos efetuados. Somado a isto, restou a falta de comprovação da causa de tais pagamentos. No caso

do lançamento das contribuições previdenciárias, esta falta de identificação dos beneficiários foi reafirmada, conforme fragmento do respectivo Termo de Verificação¹, abaixo reproduzido.

[...]

Desta forma, na ausência da escrituração contábil que pudesse demonstrar a identificação dos beneficiários do programa de gerenciamento de premiação, implementado através do cartão “**Exchange Card**”, mediante os serviços prestados pela Expertise Comunicação Total Ltda, bem como os respectivos valores atribuídos a cada um dos beneficiários, apesar de intimação fiscal neste sentido, os salários de contribuição da Previdência Social foram alcançados mediante o critério da **aferação indireta**, respaldado pelo art. 33, § 3º, da Lei nº 8.212, de 24/07/91 [...]

(GRIFOS DO ORIGINAL)

O lançamento das contribuições previdenciárias por meio da denominada AFERIÇÃO INDIRETA não invalida os lançamentos tributários tratados no presente processo, cabendo à contribuinte discutir o referido critério no âmbito do citado processo nº 10803.720084/2012-51.

O que resta fora de dúvida, pois, é que tanto no presente processo, como no que foram formalizadas as contribuições previdenciárias, ficou evidenciada a falta de identificação dos beneficiários dos pagamentos, o que, nos termos da legislação tributária (arts. 674 e 304 do RIR/99), autoriza o lançamento do imposto de renda na fonte e a glosa da despesa.

Cumprе ressaltar que, embora haja menção na peça de autuação ao art. 675 do RIR/99, os fatos nela descritos amoldam-se ao disposto no art. 674 do referido regulamento, que também foi mencionado.

A Recorrente alega que “*todos os beneficiários pelos pagamentos estão perfeitamente identificados nos autos*”. Contudo, não identifiquei no processo tal providência, até porque, à peça recursal, nenhum documento foi juntado e nenhuma referência foi feita às folhas do processo em que tais identificações podem ser localizadas.

TAXA SELIC E MULTA DE OFÍCIO

Sustenta a Recorrente que a utilização da taxa selic para a correção dos créditos tributários é inconstitucional, vez que ela não foi instituída legalmente e somente ser prevista em circulares do Banco Central do Brasil. Adita que a aplicação da multa de 75% não atende ao princípio da vedação ao confisco.

Como é decisão, a cobrança de juros de mora com base na taxa SELIC já foi sumulada pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, conforme reprodução abaixo.

Súmula CARF Nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Relativamente à multa de ofício, os argumentos acima expendidos também não podem ser recepcionados em âmbito administrativo, eis que este Colegiado não é competente para apreciar eventuais inconstitucionalidades da lei tributária, conforme súmula a seguir transcrita.

Súmula CARF Nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Embora a questão não tenha sido suscitada em sede de recurso voluntário, por ter sido ventilada por ocasião do julgamento e por tratar-se de matéria de ordem pública, renovo, aqui, meu posicionamento acerca do termo inicial do prazo para que a autoridade pudesse constituir o crédito tributário relativamente ao imposto de renda na fonte que tem por suporte as disposições do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995.

Repiso, pois, o entendimento de que a constituição do crédito tributário em referência só pode ser efetivada com base no art. 149, I, do Código Tributário Nacional. Assim, na hipótese de aplicação do art. 61 da Lei nº. 8.981/95, estamos diante de LANÇAMENTO DE OFÍCIO, e, por conta disso, sendo inaplicáveis as disposições do art. 150 do Código Tributário Nacional, a decadência é regida pelo disposto no art. 173 do mesmo diploma.

Por todo o exposto, conduzo meu voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO aos recursos interpostos.

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães – Relator

Voto Vencedor

Conselheiro CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, redator designado.

A par das relevantíssimas considerações apresentadas pelo ilustre Sr. Relator, insta destacar um ponto fundamental - e até mesmo preliminar - na análise do mérito da demanda, que é, no caso, a ocorrência, ou não, da decadência do direito de promover o lançamento tributário especificamente em relação aos fatos apurados no ano-calendário de 2006, que, acolhido pela r. decisão de primeira instância, fora aqui objeto da interposição do competente Recurso de Ofício.

Em suas fundadas razões, verifico que o ilustre Sr. Relator, ao analisar as considerações fáticas fundamentadoras da decadência, especificamente aponta que, tendo sido o lançamento formalizado no dia 07 de novembro de 2012 (fls. 59) já não era mais possível a constituição de créditos tributários relativos a fatos geradores ocorridos no ano calendário de 2006, destacando, nessa linha, o seu entendimento em torno da presença dos requisitos próprios para a aplicação das disposições do Art. 150, par. 4o do CTN.

Em que pese concordar com a aplicação da decadência em relação aos tributos IRPJ e CSLL devidos pela contribuinte, ressalva ele, entretanto, o entendimento de inaplicabilidade daquelas regras no caso da apuração do IRFonte incidente sobre o pagamento realizado pela contribuinte a beneficiários não identificados, construindo, a partir daí, relevante e interessantíssimo raciocínio para sustentar a tese defendida.

Entretanto, com todas as mais respeitosas vênias ao ilustre Sr. Relator, entendo, neste caso, de forma diversa do que por ele sustentado, especificamente porque, inexistindo qualquer *discrímen* legal que fundamente o afastamento da aplicação das regras contidas no Art. 150, par. 4o do CTN no caso específico do IRFonte (em quaisquer de suas configurações), penso que aplicá-la ao caso vertente represente, com toda a certeza, a criação de uma excepcionalização não prevista em nosso ordenamento jurídico pátrio.

A sistemática própria da incidência do Imposto de Renda Retido na Fonte, com toda a certeza, amolda-se, sim, à hipótese de possível identificação da ocorrência do fato gerador, com a apuração correspondente do montante do tributo devido e a sua efetivação de pagamento, sem que, para tanto, mostre-se necessária a atuação dos respectivos agentes fazendários.

Com a conformação do IRFonte (inclusive quanto à modalidade do pagamento a beneficiários não identificados) ao modelo do chamado "lançamento por homologação (tratado nas disposições do Art. 150 do CTN), entendo como inviável o afastamento da aplicação da regra de decadência contida em seu parágrafo quarto, para impor, como consequência, a aplicação da regra geral contida no Art. 173 do CTN.

Por essas razões, com a mais respeitosa vênia, ousou divergir do ilustre Sr. Relator, entendendo que também quanto à apuração do IRFonte incidente sobre os pagamentos realizados a beneficiários não identificados, necessária se faz a aplicação das disposições do

Processo nº 10803.720082/2012-62
Acórdão n.º **1301-001.582**

S1-C3T1
Fl. 1.206

Art. 150, par. 4o do CTN, reconhecendo, no presente caso, a ocorrência de decadência em relação aos fatos ocorridos no ano-clanediário de 2006 também em relação a este tributo.

É como voto.

“documento assinado digitalmente”

Carlos Augusto de Andrade Jenier - Redator designado

CÓPIA