



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

Processo nº 10803.720111/2012-96
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2202-002.707 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de julho de 2014
Matéria IRF
Recorrentes ARTROMED EQUIPAMENTOS MEDICOS LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2006, 2007

DECADÊNCIA. PAGAMENTO SEM CAUSA. A aplicação do disposto no art. 61 da Lei nº. 8.981/95 (art. 674 do RIR/99) decorre, sempre, 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 em referência 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. No caso, a constituição do crédito tributário correspondente só pode ser efetivada com base no art. 149, I, do Código Tributário Nacional, sendo a decadência do direito de se promover tal procedimento disciplinada pelo disposto no art. 173 do mesmo diploma.

NULIDADE - CARÊNCIA DE FUNDAMENTO LEGAL - INEXISTÊNCIA

As hipóteses de nulidade do procedimento são as elencadas no artigo 59 do Decreto 70.235, de 1972, não havendo que se falar em nulidade por outras razões, ainda mais quando o fundamento argüido pelo contribuinte a título de preliminar se confundir com o próprio mérito da questão.

PAGAMENTOS REALIZADOS A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO OU PAGAMENTOS SEM CAUSA.

A pessoa jurídica que entregar recursos a terceiros ou sócios, acionistas ou titulares, contabilizados ou não, cuja operação ou causa não comprove mediante documentos hábeis e idôneos, sujeitar-se-á à incidência do imposto,

exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, a título de pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado.

MULTA QUALIFICADA. Se os fatos apurados pela Autoridade Fiscal permitem caracterizar o intuito deliberado do contribuinte de subtrair valores à tributação, é cabível a aplicação, sobre os valores apurados a título de omissão de receitas, da multa de ofício qualificada de 150%, prevista no inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Recurso de ofício negado

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, QUANTO AO RECURSO DE OFÍCIO: Por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso. QUANTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO: Por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez – Presidente e Relator

Composição do colegiado: Participaram do presente julgamento os Conselheiros Dayse Fernandes Leite (Suplente Convocada), Marcio de Lacerda Martins (Suplente Convocado), Fabio Brun Goldschmidt, Jimir Doniak (Suplente Convocado), Vinicius Magni Verçosa (Suplente Convocado), Antonio Lopo Martinez. Ausente, justificadamente, os Conselheiros Rafael Pandolfo e Pedro Anan Junior.

Relatório

Em desfavor da Contribuinte, ARTROMED EQUIPAMENTOS MEDICOS LTDA, conforme Termo de Verificação, acostado às fls. 11/3, trata-se de crédito atinente ao Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, lançado contra o responsável tributário acima identificado, em relação aos fatos geradores ocorridos no período de 01/2006 a 05/2008, vez que em decorrência de procedimento fiscal foi constatado o pagamento de premiação (cartão “Exchange Card”) a beneficiários não identificados, por intermédio da empresa Expertise Comunicação Total Ltda. O montante do crédito tributário em epígrafe perfaz R\$10.496.121,04 (dez milhões e quatrocentos e noventa e seis mil e cento e vinte e um reais e quatro centavos).

Do conteúdo descrito no referido Termo de Verificação e dos elementos acostados aos autos, destacam-se as seguintes intimações, documentos e informações:

O procedimento fiscal, objetivando verificar o registro contábil e a regularidade no cumprimento das obrigações tributárias relacionadas ao IRPJ, foi iniciado em 05/04/12, por intermédio do Termo de Início do Procedimento Fiscal, fls. 18, cientificado ao contribuinte por via postal.

Atendendo às solicitações para apresentação de documentos, em 25/04/12, o Contribuinte apresentou declaração de que tomou serviços da empresa EXPERTISE COMUNICAÇÃO TOTAL LTDA. e, ademais, foram apresentadas notas fiscais originais, balanço patrimonial, contrato de prestação de serviços, contrato social, relação de administradores e Livro Diário Geral nº 12, 13 e 14.

Dentre os documentos fornecidos, constou o contrato nº 4043, firmado entre a Autuada e a empresa EXPERTISE COMUNICAÇÃO TOTAL S/C LTDA., tendo por objeto a prestação de serviços de marketing de relacionamento, incentivo e fidelização e gerenciamento de premiação, mediante a utilização do cartão eletrônico denominado Exchange Card.

Do quanto transcrito pela Autoridade Fiscal, extrai-se que da análise das cláusulas contratuais e dos valores identificados nas notas fiscais, integralmente quitadas, atinentes à prestação envolvida foi possível concluir que as importâncias transacionadas destinavam-se à remuneração pelos serviços prestados pela Contratada (Tributados) e para aquisição de cartões carregados com valores a serem entregues a beneficiários indicados pela Contratante (Não Tributados ISS).

Contudo, nos assentamentos contábeis, tais valores foram registrados como despesas com promoções e incentivos, despesas com patrocínio, cursos e treinamentos, despesas com importação, deságio com investimentos, desconto mercantil concedido e serviços de terceiros pessoa jurídica, sem identificar

a causa e os beneficiários dos pagamentos efetuados por meio dos cartões Exchange Card, razão pela qual ganhou azo a incidência do art. 674 e §§, do Decreto nº 3.000/99.

Em consequência do articulado, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 03/04, cientificado, via postal, em 30/11/12, consoante Aviso de Recebimento – AR fls. 226, com os respectivos valores de crédito apurado e anexos:

- a) Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo, fls. 02;*
- b) Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal – Imposto de Renda Retido na Fonte, fls. 05/06;*
- c) Demonstrativo de Apuração – Imposto de Renda Retido na Fonte, fls. 07/08;*
- d) Demonstrativo de Multa e Juros de Mora Imposto de Renda Retido na Fonte, fls. 09/10.*

O sujeito passivo apresentou, tempestivamente (fls. 281), impugnação à autuação (fls. 229/260). Suas alegações, em síntese, foram:

- Após reproduzir o conteúdo do Termo de Verificação e concluir que o lançamento em tela diz respeito ao IRRF (35%), entende por absurdo o valor da exação fiscal.

- Posteriormente, suscita a existência de Instrumento Particular de Consignação e Venda, firmado entre a Impugnante e a empresa Johnson & Johnson Produtos Profissionais Ltda., do qual discorre sobre algumas cláusulas.

- Adicionalmente, afirma que vendia os seguintes materiais: prótese de joelho, quadril e ombro; âncoras metálicas; equipo para bomba de infusão; lâmina de shaver; sistemas de lavagem e descartáveis e, ainda, articula que para o correto uso de tais materiais, havia a necessidade de treinar toda a equipe cirúrgica dos respectivos hospitais, bem como de proporcionar a participação em cursos e congressos nacionais e internacionais para conhecimento dos materiais e correto manuseio.

- Ainda, havia a necessidade de estimular as equipes cirúrgicas a indicarem os materiais comercializados pela Defendente em razão do que se dava, como premiação de incentivo, os cartões Exchange Card.

- Tendo em vista que na maioria dos casos a Defendente desconhecia quem eram os beneficiários ou estes não queriam ser identificados, não dispunha de meios para discriminá-los.

- Lado outro, no caso de viagens, nacionais e internacionais, das equipes cirúrgicas, contribuía para as despesas destas com congressos e cursos não tendo, contudo, comprovante de tais despesas, pois que se tratavam de despesas pessoais dos profissionais cirurgiões e sua equipe.

- Ainda, sustenta que, por vezes, os hospitais solicitavam descontos mercantis que a Impugnante concedia por intermédio dos cartões em tela.

- Diante do que expõe, entende, pois, justificada a forma de contabilização utilizada e objetada pela Autoridade Fiscal.

- Erige, em acréscimo, não ter utilizado os indigitados cartões para premiar seus funcionários vendedores ou quaisquer pessoas do quadro de funcionários da área comercial.

- Aborda, demais do tratado, a ocorrência da decadência do direito de o Fisco lançar no tocante ao ano de 2006, com fundamento no art. 150, § 4º, bem como, no art. 173, I, ambos do CTN. Colaciona jurisprudência.

- Tratando das campanhas de marketing de incentivo, apresenta o entendimento de que a premiação destas, normalmente, não se vincula, apenas, à consecução de uma meta pré-estabelecida pelos participantes, por tratar-se de uma promessa de pagamento futuro a quem se destacar, em termos de desempenho, diante dos critérios estabelecidos. Pode decorrer, igualmente, como incentivo de especialização de profissionais liberais. Exemplifica a operacionalização do raciocínio que defende.

- Desenvolve articulando que a tal promessa de pagamento futuro não pode ser tida como gorjeta, detém caráter incondicional, não se enquadra perfeitamente no conceito de comissão revelando-se, assim, como verdadeira natureza jurídica de prêmio pago pelo responsável da campanha aos participantes vencedores. Apresenta o conceito de prêmio como sendo a “retribuição em dinheiro por um serviço prestado; recompensa; remuneração”.

- Ademais, argumenta pela desvinculação de tais pagamentos do conceito de remuneração decorrente do contrato de trabalho.

- Quanto ao tributo lançado (IRRF) e sua incidência sobre os prêmios pagos, considera três hipóteses normativas distintas:

a) retenção sobre pagamentos de remuneração do trabalho ou assemelhado (art. 43 e 111 do RIR);

b) retenção sobre pagamentos de prêmios de alguns jogos e concursos (art. 676 e 677 do RIR);

c) retenção sobre pagamentos a beneficiários desconhecidos (art. 61 da Lei nº 8.981/95).

- No tocante à primeira hipótese aventada, por entender que a rubrica em tela diz respeito a uma promessa de recompensa, afasta a possibilidade de tributação do IRRF.

- No que tange à segunda hipótese, aplicável aos casos de concursos, de prognósticos ou de qualquer espécie, sustenta não

haver identidade entre a norma e os pagamentos em apreço, efetuados em dinheiro.

- Finalmente, erigindo que os vencedores premiados na campanha de marketing de incentivo são amplamente conhecidos dos participantes, conclui por absurda qualquer tentativa de exigência de retenção do IR sobre o pagamento de prêmios com base no art. 61 da Lei nº 8.981/95.

- Diante do que expõe, conclui:

I) As campanhas de marketing de incentivo não ensejam obrigações próprias de contrato de trabalho ou de prestação de serviço, mas de promessa de recompensa prevista no art. 854 do Código Civil, especialmente quando da existência de regulamento prévio, publicidade, definição do público alvo, prazo de duração da campanha, designação do objeto da promessa e critérios de apuração do vencedor.

II) Os prêmios pagos possuem caráter eventual e de recompensa, o que os afasta da natureza salarial e demais remunerações do trabalho ou serviço, o que afasta a incidência da contribuição previdenciária do empregador ou equiparado, bem como, a obrigação de retenção e recolhimento da contribuição previdenciária devida pelo participante premiado. Quanto ao IRRF, defende ser incerta a exigência à alíquota progressiva sobre os prêmios pagos em dinheiro ao beneficiados (15% e 27,5%), em valores superiores ao limite de isenção mensal do imposto; lado outro, sustenta que o pagamento de prêmios de campanha de marketing de incentivo não se sujeitam à incidência do IRRF, conforme previsto no art. 676 do RIR; por fim, não se aplica ao pagamento do prêmio em dinheiro por meio de “cartão de incentivo” a hipótese de retenção prevista no art. 61 da Lei nº 8.981/95, vez que, ao final, todos os premiados são amplamente divulgados e conhecidos.

- Por fim, requer seja a Impugnação recebida e processada, devendo ser totalmente acolhida, a fim de decretar a nulidade do AI e a imposição de multa do IRRF.

A DRJ ao apreciar as razões do interessado, julgou a impugnação improcedente nos termos da ementa a seguir:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/01/2006 A 31/05/2008

NULIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbram nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Tendo havido, por parte do contribuinte, conhecimento e ciência de todos os requisitos que compuseram a autuação; contendo o auto de infração suficiente descrição dos fatos e correto

enquadramento legal, sanadas as irregularidades, dada ciência e oportunizada a manifestação do autuado, ou seja, atendida integralmente a legislação de regência, não se verifica cerceamento do direito de defesa.

DECADÊNCIA. TERMO INICIAL EXERCÍCIO SEGUINTE.

A contagem do prazo decadencial em desfavor do Fisco de cinco anos, nas hipóteses de retenção exclusiva na fonte (não recolhida ou declarada), inicia-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme previsto no art. 173, I, do CTN.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/01/2006 A 31/05/2008 IRRF. BENEFÍCIOS PAGOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS. CAUSA DESCONHECIDA. CRÉDITOS EM CARTÃO CORPORATIVO. RETENÇÃO EXCLUSIVA NA FONTE.

Havendo a demonstração, com suficiente cabedal indiciário, de que a Autuada pagava a pessoas físicas, a título de premiação e incentivo profissional, valores que eram creditados em cartão corporativo, cujo beneficiário deixou de ser identificado e a causa identificada, cabível a tributação exclusiva na fonte à alíquota de 35%, calculada sobre o rendimento pago, convertido em valor bruto.

PRÊMIOS. CARTÕES DE INCENTIVO. NATUREZA JURÍDICA

O pagamento de valor financeiro a pessoas físicas, mesmo sob a forma de cartões de incentivo emitidos por outra pessoa jurídica, constitui rendimento tributável e base de cálculo do IRRF.

Impugnação Procedente em Parte

A autoridade julgadora reconheceu a decadência do ano calendário de 2006, e dado o montante exonerado recorre de ofício.

Insatisfeito, o interessado interpõe recurso voluntário, onde reitera as razões da impugnação.

- Da Nulidade do Auto de infração por desvio de poder;
- Da verdade material e do ônus de provar;
- Da natureza jurídica e da subsunção das premiações;
- Da presunção do artigo 61 da Lei 8.981/95 e suas consequências;
- Da multa qualificada imposta;

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Lopo Martinez, Relator

O recurso de ofício e voluntários reúnem os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e devem, portanto, ser conhecidos por esta Turma de Julgamento.

QUANTO AO RECURSO DE OFÍCIO

A autoridade julgadora afastou a decadência do ano calendário de 2006, nos seguintes termos:

Assim, tendo em vista que a competência inicial abarcada pelo objetado Auto de Infração é 01/2006, a Fazenda Pública poderia constituir o respectivo crédito tributário no período de 01/01/2007 a 31/12/2011, correspondente aos 5 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Como o lançamento foi cientificado ao Contribuinte em 30/11/2012, exorbitou a Autoridade Fiscal do lustro legalmente previsto no tocante aos fatos geradores ocorridos até 31/12/2006 devendo estes serem excluídos do crédito tributário em testilha.

No que diz respeito ao Imposto de Renda na Fonte, entendo 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, eis que, nos termos do referido dispositivo, as regras ali estampadas 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.

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. A ausência total de pagamento de tributo decorrente da mesmo código de arrecadação faz com que se afaste a regra específica do artigo 150, e se utilize a regra geral do artigo 173, ambos do CTN.

Aplicando-se a regra do artigo 173 não há como não afastar a decadência do ano calendário de 2006. De modo, correta a arguição de caducidade, efetuada pela autoridade recorrida.

Ante ao exposto nego provimento ao recurso de ofício.

QUANTO AO RECURSO VOLUNTARIO

Da Preliminar de Nulidade

Argui a recorrente, preliminarmente, a nulidade do auto de infração por diversos motivos.

Estatuem os arts. 59, caput e I, e 60 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 - Processo Administrativo Fiscal (PAF):

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Pelo acima transcrito, é de se considerar que só se pode cogitar de declaração de nulidade de auto de infração quando for, esse auto, lavrado por pessoa incompetente. Quaisquer outras irregularidades, incorreções e omissões não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio (art. 60 do PAF).

Não há como acolher o argumento de que falta de motivação à autuação. Ou desvio de poder. O termo de verificação detalha as razões pelas quais o recorrente está sendo autuado. As provas foram devidamente coletadas no processo, e o instruem de modo oportuno.

Não se verifica também o erro de tipificação infracional (falta de subsunção dos fatos à norma). Na realidade o TVF procura explicar detalhadamente o critério material de ocorrência da hipótese de incidência.

Posto isso, rejeito tal preliminar de nulidade.

Da Preliminar de Decadência

A autoridade recorrida já reconheceu a decadência de 2006. Entretanto no que toca ao ano calendário de 2007, não há por que se acolher a decadência nessa parte, correta a aplicação do artigo 173 do CTN.

Cabe recordar que a ciência do lançamento ocorreu em 30/11/2012, portanto no que se refere ao ano calendário de 2007, não ocorreu a decadência do lançamento, que deve ser apurado de acordo com a regras do art. 173.

Acrescente-se por pertinente que no caso concreto existe também a qualificação da multa, tal como se depreende do termo de verificação fiscal.

Do Pagamento sem causa e a beneficiário não identificado

A questão central que motivou o lançamento, e que deve ser aqui enfatizada, foi a não identificação dos beneficiários dos cartões que deveriam ser utilizados para pagamento de prêmios, igualmente não foi comprovada a causa dos pagamentos realizados pela contribuinte dando origem a exigência do Imposto de Renda Retido na Fonte sobre os pagamentos efetuados, considerados como pagamentos a terceiros, sem causa, nos termos do art. 674, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – RIR/99, cuja matriz legal é o art. 61 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995:

Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda 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.

§1º A incidência prevista no caput 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, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991.

§2º Considera-se vencido o Imposto de Renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

§3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.

O dispositivo acima transcrito prevê a incidência do Imposto de Renda **exclusivamente na fonte** em três hipóteses distintas: (a) pagamentos efetuados a beneficiários não identificados, quando a pessoa jurídica, regularmente intimada, não identifica a quem os recursos foram pagos; (b) pagamentos sem causa, quando a pessoa jurídica não comprova a efetividade da operação relacionada ao pagamento; (c) concessão de benefícios indiretos, na situação prevista no art. 74, §2º, da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

Nas duas primeiras situações, deve o fisco comprovar a ocorrência do pagamento, uma vez que o fato gerador decorre justamente pela percepção desses valores pelos beneficiários, o que pode ser feito por meio dos registros na contabilidade da própria empresa. Na hipótese “c”, compete ao fisco provar os benefícios indiretos recebidos.

Trata de tributação exclusiva na fonte, em que a pessoa jurídica que realizou o pagamento irregular é o sujeito passivo da obrigação tributária.

Não há irregularidade no lançamento, de modo que correta a o procedimento empregado.

Da Multa Qualificada

Segundo a autoridade a motivação para a qualificação da multa, teve fundamento que através de procedimento contábil, o contribuinte fez ocultar a causa e os beneficiário desse pagamento.

De modo que com contabilidade ocultou do conhecimento da autoridade os reais beneficiários dos referidos prêmios.

Acrescente-se que o recorrente não questionou a impugnação a matéria da qualificação da multa.

Os pagamentos feitos por intermédio do cartão Exchange Card, com a utilização de uma empresa de marketing como intermediária, são na verdade, uma manobra diversionista com o fito de ocultar do fisco a tributação de tais pagamentos, pois estes não constaram das DIRF da real fonte pagadora, ou sequer das declarações de ajuste anual dos beneficiários dos rendimentos. Eis o modus operandi dos pagamentos: no fiscalizado, houve a contabilização.

Nestes termos, rejeito as preliminares e nego provimento ao recurso voluntário.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez