



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

Processo nº 10803.720157/2012-13
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1102-000.288 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 23 de outubro de 2014
Assunto IRPJ/CSLL/IRFONTE - glosa de custos
Recorrente GEOSONDA S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

João Otávio Oppermann Thomé - Presidente

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Guidoni Filho - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: JOÃO OTÁVIO OPPERMANN THOMÉ (Presidente), JOSÉ EVANDE CARVALHO ARAÚJO, FRANCISCO ALEXANDRE DOS SANTOS LINHARES, RICARDO MAROZZI GREGÓRIO, JOÃO CARLOS DE FIGUEIREDO NETO, ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO.

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão proferido Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I assim ementado, *verbis*:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

LANÇAMENTO. NULIDADE. REQUISITOS LEGAIS PRESENTES.

Não é nulo o auto de infração lavrado por autoridade competente e quando se verificam presentes no lançamento os requisitos exigidos pela legislação tributária.

MULTA QUALIFICADA. APLICABILIDADE.

Restando comprovado comportamento caracterizador da qualificação da multa de ofício, é legítima a aplicação da multa no percentual de 150%.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADES E/OU ILEGALIDADES.

A apreciação de alegações de inconstitucionalidades e/ou ilegalidades é de exclusiva competência do Poder Judiciário. Questionamentos dessa natureza não são apreciáveis na esfera administrativa.

JUROS DE MORA. CABIMENTO.

O crédito tributário não integralmente pago no vencimento será acrescido de juros de mora, independentemente do motivo determinante do não pagamento, e sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis, no caso a multa de ofício.

DESPESAS. INDEDUTIBILIDADE.

Não são dedutíveis como despesa na apuração do IRPJ e da CSLL os pagamentos feitos a beneficiários não identificados, ou quando não se comprova a efetiva prestação do serviço ou a sua causa, por não possibilitar a aferição da necessidade, normalidade e usualidade para a atividade da empresa.

IRPJ. DECADÊNCIA. COMPORTAMENTO CARACTERIZADOR DE APLICAÇÃO DE MULTA QUALIFICADA.

No caso de existência de comportamento caracterizador da aplicação da multa qualificada, o direito de praticar o ato de lançamento de ofício extingue-se após 5 anos, sendo o termo inicial de contagem do prazo o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

PAGAMENTO A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS. NÃO COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU SUA CAUSA. INCIDÊNCIA DO IRRF.

Incide sobre os pagamentos efetuados a beneficiários não identificados, ou a terceiros, quando não comprovada a operação ou a sua causa, o IRRF, à alíquota de 35%.

IRRF. DECADÊNCIA. COMPORTAMENTO CARACTERIZADOR DE APLICAÇÃO DE MULTA QUALIFICADA.

No caso de existência de comportamento caracterizador da aplicação da multa qualificada, o direito de praticar o ato de lançamento de ofício extingue-se após 5 anos, sendo o termo inicial de contagem do prazo o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

O caso foi assim relatado pelo Colegiado *a quo, verbis*:

DO PROCEDIMENTO FISCAL

1. Decorrente do trabalho de fiscalização realizado na pessoa jurídica indicada, relativo aos anos-calendário 2006, 2007 e 2008, foram lavrados em 20/12/2012 (AR à fl. 829) os autos de infração do Imposto de Renda (fls. 3 a 7), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (fls. 18 a 22) e do Imposto de Renda Retido na Fonte (fls. 33 a 37). O crédito tributário total lançado foi de R\$ 13.256.335,29 (treze milhões, duzentos e cinquenta e seis mil, trezentos e trinta e cinco reais e vinte e nove centavos), conforme abaixo demonstrado:

(...)

2. Os fatos apurados pela Autoridade Lançadora estão descritos no Termo de Verificação (fls. 43 a 46), a seguir sintetizado.

3. Inicialmente, informa a Autoridade Lançadora que foi instaurado procedimento fiscal objetivando a verificação do registro contábil e a regularidade no cumprimento das obrigações tributárias relacionadas ao IRPJ da empresa em epígrafe, em virtude da emissão de notas fiscais de prestação de serviços por Expertise Comunicação Total Ltda.

4. O Contribuinte apresentou declaração de que tomou serviços de Expertise Comunicação Total Ltda e o contrato de prestação de serviços com essa empresa. Foi apresentado arquivo magnético, mídia em CD, validado no SVA, contendo, entre outras informações, notas fiscais e comprovantes de pagamentos, folhas dos livros diário e razão do período fiscalizado.

5. Entre os documentos apresentados, encontra-se o contrato nº 2057 entre o Contribuinte e Expertise, que tinha como objeto a “Prestação de serviços de *marketing* de relacionamento, incentivo e fidelização e gerenciamento de premiação, mediante a utilização do cartão eletrônico denominado *Exclusive Card*”.

6. No contrato, estava estabelecido como obrigações das partes:

“1. ... CONTRATADA, obriga-se a prestar à CONTRATANTE, ..., os serviços..., que compreendem:

- a) a implantação e condução do programa de gerenciamento de premiação, segundo critérios definidos pela CONTRATANTE;
- b) a disponibilização do uso do cartão *Exclusive Card* 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.

5. São obrigações da CONTRATANTE:

a) ...

b) fornecer a 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 seu pagamento, sob sua exclusiva responsabilidade,....;

c) ...

d) orientar os beneficiários dos prêmios quanto aos procedimentos de utilização do cartão eletrônico Exclusive Card."

9. É de exclusiva responsabilidade da CONTRATANTE a definição dos critérios de premiação e do valor dos prêmios a serem distribuídos, não respondendo, a CONTRATADA, por nenhum desvio de finalidade do presente contrato.

10. O objeto deste contrato não visa proporcionar nenhuma espécie de vantagem fiscal, trabalhista ou previdenciária ao CONTRATANTE ou a terceiro participante do programa de marketing de relacionamento, e não implica vínculo empregatício entre a CONTRATADA e a CONTRATANTE ou entre uma das partes e os funcionários da outra, ficando a cargo de cada uma delas a responsabilidade referente aos encargos sociais, tributários, previdenciários e trabalhistas de seus respectivos funcionários."

7. Nas notas fiscais da empresa CONTRATADA Expertise, constava sobre as importâncias nelas contidas, "Expert Card BPN/Exchange Card Campanha de incentivo" (no campo "Discriminação dos Serviços e Despesas"). Disso, concluiu a Autoridade Fiscal, que as respectivas importâncias destinavam-se, respectivamente, 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.

8. A Autoridade Fiscal entendeu que, com a documentação apresentada, houve a comprovação de que o Contribuinte fez o pagamento do valor total das notas fiscais à Expertise Comunicação Total S/C Ltda.

9. O montante das notas fiscais foi levado a resultado do exercício, com os registros contábeis em contas de despesa – "SERVIÇOS PREST. – PJ", sem a identificação dos beneficiários dos pagamentos efetuados por meio dos cartões denominados "Expert Card BPN/Exchange Card".

10. Para a Autoridade Fiscal, a não comprovação da efetiva prestação dos serviços pela CONTRATADA, a não comprovação da causa dos pagamentos bem como a não identificação dos beneficiários dos pagamentos efetuados por meio dos cartões, são elementos suficientes para demonstrar a não necessidade dos dispêndios realizados para a atividade e para a manutenção da respectiva fonte produtora do Contribuinte (CONTRATANTE), implicando na glosa desses valores na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, de acordo com os valores relacionados no Anexo I dos autos.

11. Além disso, não identificados, documentalmente e nos registros contábeis, os beneficiários dos valores, a efetiva prestação dos serviços e a causa deles, os valores dos pagamentos efetuados por meio dos cartões possuem a incidência do Imposto de Renda na Fonte, nas datas e importâncias relacionadas no Anexo I dos autos.

12. O procedimento contábil adotado pelo contribuinte ocultou a causa e os beneficiários dos pagamentos, o que caracterizou a hipótese de incidência da multa prevista no inciso II do Artigo 957 do Decreto nº 3.000/99 – RIR.

13. Informa a Autoridade Fiscal que foi elaborada Representação Fiscal para Fins Penais, por ter se caracterizado, em tese, crime contra a ordem tributária, nos termos da Lei nº 8.137/90, 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 3.182/2011.

DA IMPUGNAÇÃO

14. Cientificada do auto de infração em 20/12/2012, o Contribuinte apresentou impugnação às fls. 856 a 891 em 17/01/2013 (fl. 856), na qual fez a defesa a seguir sintetizada.

DA AUSÊNCIA DE INDÍCIOS DE FRAUDE

15. Inicialmente, a Impugnante defendeu não existir indícios de fraude no procedimento adotado, assim como não houve intenção da empresa em ludibriar o Fisco.

16. Para a Impugnante, somente poderia existir indício de fraude caso a empresa não tivesse realizado a escrituração. E essa situação não ocorreu, pois todos os créditos foram devidamente escriturados, o que descaracteriza qualquer tipo de omissão com relação às informações prestadas pelo Contribuinte.

17. Alega que a apresentação dos documentos exigidos pela fiscalização descaracteriza o dolo por parte do contribuinte, conforme jurisprudência do Tribunal de Justiça citada pela Impugnante.

18. A Impugnante também fala sobre a ausência do crime de Sonegação de Contribuição Previdenciária, já que não houve o dolo e sem ele não há intenção.

19. A Impugnante é uma prestadora de serviços e possuía com a empresa Expertise Comunicação Total S/C Ltda um contrato particular, não incidindo sobre os prêmios o tributo referente à contribuição social previdenciária. Não sendo devido o tributo, não poderia ela ter agido de má fé, logo não existe o elemento subjetivo dolo.

DA MULTA CONFISCATÓRIA

20. Para a Impugnante, o Auto de Infração é nulo de pleno direito, uma vez que para o caso concreto foi aplicada uma multa fora dos padrões econômicos do nosso país, ou seja, multa de 150% do valor do imposto devido, portanto confiscatória.

21. Discorre a Impugnante que as multas podem ser de duas espécies: moratórias e penais. As primeiras visam o ressarcimento pelo não pagamento do tributo dentro do estabelecido por lei, e estas visam penalizar o não recolhimento. No caso em tela, a multa aplicada tem claramente um caráter sancionatório, ou seja, penal, pois o objetivo do Fisco é penalizar o sujeito passivo.

22. A aplicação da multa no patamar de 150% do valor do imposto desrespeita a capacidade econômica do contribuinte, pois acaba confiscando o seu patrimônio. Em resumo, no caso concreto, a multa é absolutamente nula, pois ultrapassa os limites impostos pela Carta Maior.

DA NÃO INCIDÊNCIA DOS JUROS DE MORA

23. Para a Impugnante, os juros de mora só podem ser cobrados a partir do momento em que o contribuinte torna-se inadimplente, o momento em que está de fato devendo, e não apenas a partir de seu atraso. A consequência gerada pelo atraso é a multa.

24. A empresa, antes de ser autuada, estava apenas em atraso no cumprimento de sua obrigação, mas de forma alguma inadimplente, característica essa que só passou a ter apenas após sua autuação. Portanto, só após sua autuação é que os juros de mora seriam cabíveis.

25. A multa e os juros de mora não podem ser cobrados juntos. A multa é a penalidade inicial e que, se não for paga, dará margem à cobrança de juros de mora. A partir do momento no qual a multa é estabelecida, o contribuinte deve pagá-la, mas, se assim não for, sofrerá a sanção dos juros de mora.

DAS DEDUÇÕES PARA O IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA

26. As despesas são gastos desembolsados ou devidos pela empresa, que são necessárias ao desenvolvimento de suas operações, sendo estes considerados dedutíveis para fins de IRPJ, diferentemente do que ocorre com os custos.

27. De acordo com o art. 290, § 3º, do RIR, é certo e indiscutível que gratificações pagas aos funcionários são consideradas como dedutíveis para fins de IRPJ dessa forma, pelo que se pode claramente enquadrar os prêmios oferecidos pela empresa autuada no dispositivo legal citado.

28. O Fisco tentou limitar mais do que a lei a dedução das despesas necessárias. Mesmo assim, continuou deixando de fora dessa limitação a despesa com prêmios de incentivos. Portanto, fica claro que as despesas do presente contrato de prestação de serviço são dedutíveis, questão que foi devidamente comprovada, como já salientado anteriormente e pelo próprio fisco ao afirmar que foram entregues os documentos em mídia.

DIREITO ADMINISTRATIVO

29. A partir de todo o exposto, vê-se que foi cometido um erro por parte da Autoridade Fiscal, uma vez que ultrapassou os limites de sua competência, ou seja, passou a realizar tarefas além do permitido. Além de investigar atos fiscais, passou a investigar atos civis/comerciais pautados pelo Contrato de Prestação de Serviço entre a Geosonda e a empresa Expertise Comunicação Total Ltda, interferindo no âmbito de relações de Direito Privado, no momento em que solicita os nomes e a causa dos pagamentos.

30. Não se pode aceitar que, desprovido de qualquer embasamento legal, o Fiscal passe a solicitar informação fora do âmbito administrativo. O que ocorreu foi uma afronta ao Princípio Constitucional da Legalidade.

31. Na Administração Pública, não há liberdade nem vontade pessoal. Enquanto na administração particular é lícito fazer tudo o que a lei não proíbe, na Administração Pública só é permitido fazer o que a lei autoriza, ou seja, há total vinculação da atividade administrativa à lei.

32. Também houve notável agressão ao Princípio da Segurança Jurídica, na medida em que a atividade do fiscal foi invasiva na relação particular entre as empresas, quando realizou solicitações que estão fora do poder de fiscalização, caracterizado pelo pedido da causa e dos nomes dos beneficiários.

DA LEGALIDADE DA OPERAÇÃO

33. A Impugnante ainda argumentou que toda a operação foi decorrente do contrato entre a empresa Geosonda S/A e a Expertise Comunicação Total Ltda, sendo o objeto do contrato uma prestação de serviço. A operação foi legítima, não havendo qualquer tipo de necessidade de uma ação fiscal, bem como de um Auto de Infração seguido de multa e muito menos qualquer indício de possibilidade de fraude, por ser operação oriunda da iniciativa privada, e, portanto, encontrar-se dentro de total legalidade.

DA DECADÊNCIA

34. Defende a Impugnante que no presente caso está evidenciado que ocorreu a decadência da cobrança em alguns determinados períodos.

35. A decadência corresponde à perda do direito de ação e ocorre após 05 (cinco) anos da constituição definitiva do crédito, perdendo, dessa forma, a Fazenda o direito de efetuar a cobrança. O tributo em questão é um tributo cujo lançamento se dá por homologação, o qual o contribuinte apura, calcula e recolhe, sendo que após tais procedimentos o contribuinte entrega a GFIP, constituindo dessa forma o crédito tributário.

36. Os períodos anteriores ao mês de Junho de 2007 já estão fulminados pela decadência, pois, mesmo tendo a fiscalização lavrado o termo de fiscalização em maio de 2012, o prazo começa a correr a partir de junho e, contando-se os 05 (cinco) anos previstos no artigo 174 do Código Tributário Nacional, somente poder-se-ia autuar até o mês de junho de 2007.

37. Assim, todos os períodos anteriores a junho de 2007 não podem ser cobrados, conforme demonstrado pela lei e jurisprudências apresentadas.

CONCLUSÃO

38. Por todo o exposto, ficou comprovado que o Contribuinte não está em débito com o Fisco, por se tratar de fatos geradores que não ocorreram, por serem oriundos de contrato de prestação de serviço de marketing em plena legalidade.

39. Ficou demonstrado que todos os períodos anteriores a junho de 2007 foram acarretados pela decadência.

40. A multa e os juros estão em desarmonia com o ordenamento jurídico, bem como não há que se falar em qualquer tipo de dolo penal por parte do Contribuinte

DO PEDIDO

41. Por fim requereu a Impugnante a anulação do Mandado de Procedimento Fiscal Nº 08.1.90.002012.014175; a decretação da decadência nos períodos anteriores a junho de 2007; a juntada da procuração e cópia do contrato social da Executada, a fim de regularizar a representação processual no presente feito; que as publicações saiam em nome de Luís Fernando Xavier Soares de Mello, advogado regularmente inscrito na OAB/SP sob o nº 84.253, Eduardo Gutierrez, advogado regularmente inscrito na OAB/SP sob o nº 137.057, William Sobral Falssi, advogado regularmente inscrito na OAB/SP sob nº 301.018.”

O acórdão recorrido rejeitou a preliminar de decadência do IRPJ, CSLL e IRRF e, no mérito, julgou improcedente a impugnação da Contribuinte, pelas razões sintetizadas na ementa acima transcrita.

Em recurso voluntário, a Contribuinte suscita preliminares de decadência parcial e nulidade dos lançamentos (por erro de capitulação legal). No mérito, a Contribuinte sustenta, em síntese: **(a)** a inexistência de fraude no caso; **(b)** a improcedência dos lançamentos de de IRPJ e CSLL face à natureza dos dispêndios, que confirmam a necessidade, normalidade e usualidade das despesas, garantindo-se sua dedutibilidade; **(c)** a indevida exigência do IRRF, pois não há que se falar em pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado; **(d)** a insuficiência do trabalho fiscal, pois a Fiscalização poderia ter identificado os beneficiários, conforme lista anexa pela própria Contribuinte ao recurso; **(e)** que o IRRF seria devido pelos beneficiários e jamais seria exigível da Contribuinte; **(f)** que citado IRRF teria caráter punitivo, sendo indevida sua cumulação com multa de ofício; **(g)** que seria indevida a multa de ofício no percentual de 150%; e **(h)** haveria erro no cálculo do IRRF.

É a síntese do necessário.

O recurso voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade, pelo que dele se toma conhecimento

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

Em seu recurso voluntário, a Contribuinte traz notícia da lavratura de lançamento para a exigência de contribuições previdenciárias sobre esses mesmos valores. Paradoxalmente, a acusação fiscal nesse lançamento previdenciário é o efetivo pagamento de remuneração (indireta) a beneficiários que prestaram serviços à Contribuinte no período respectivo. Segundo o que consta do recurso voluntário, quanto às contribuições previdenciárias, constou do Termo de Verificação Fiscal a afirmação de “*ausência de recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre os fatos geradores oriundos dos créditos efetuados nos cartões incentivo*”.

O acórdão recorrido deixou de se manifestar sobre a intuitiva “contradição” entre as acusações acima citadas, ante a ausência de informação disponível nesses autos sobre o lançamento previdenciário. Sem adentrar ao exame do mérito do recurso, é seguro afirmar que uma de duas: (a) ou bem os pagamentos em referência foram feitos em contrapartida à prestação de serviços por trabalhadores pessoas físicas (empregados ou não) perfeitamente identificados, o que poderia levar à procedência do lançamento previdenciário mas, em contrapartida, à improcedência dos autos de infração objeto desse PA (já que, nessa hipótese, não haveria que se falar em despesa desnecessária ou pagamento a beneficiário não identificado); (b) ou bem os pagamentos em referência não foram destinados a beneficiários pessoas físicas que prestaram serviços à Contribuinte, o que poderia levar à procedência dos autos de infração sob julgamento, mas certamente implicaria insubsistência do lançamento previdenciário.

Nesse sentido, ante a contradição levada a efeito pela própria RFB e 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 Recorrente as seguintes providências:

- (i) sejam juntados aos autos cópia integral dos Processos Administrativos n. 10803.720155/2012-16 e n. 10803.720154/2012-71, cujo traslado deverá fazer especial destaque aos documentos que serviram de base para a RFB constituir créditos de contribuições previdenciárias;
- (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 de que anexada ao recurso voluntário, contendo os supostos beneficiários do *Exclusive Card*; 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 *Exclusive Card*, 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 (ii) e a efetiva fruição dos valores pelo respectivo beneficiário.

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

(assinado digitalmente)

ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO – Relator