



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

Processo n° 10980.011040/2007-29
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1401-004.125 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de janeiro de 2020
Matéria PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS
Recorrente FLORENÇA VEÍCULOS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006

LANÇAMENTOS REFLEXOS: IRPJ E CSLL. DESPESAS INDEDUTÍVEIS - ART. 304 DO RIR/99. DESISTÊNCIA DO RECURSO. RENÚNCIA. CONFISSÃO DOS DÉBITOS DO IRPJ E CSLL. ADESÃO A PARCELAMENTO ESPECIAL. INEXISTÊNCIA DE LIDE. RECURSO NÃO CONHECIDO NESSA PARTE.

Quando o contribuinte acosta aos autos, antes do início da sessão de julgamento, petição de desistência parcial do recurso e renúncia a quaisquer alegações de direito que o fundamentavam, em face de adesão a parcelamento especial de débitos, não se conhece do recurso nessa parte.

IRPJ. CSLL. IRRF. PAGAMENTOS. COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU CAUSA.

A comprovação da operação ou da causa dos pagamentos realizados, bem assim das condições de dedutibilidade das despesas correspondentes, exige elementos probatórios consistentes, sobre os quais não possam pairar dúvidas. No caso, a alegação de pagamento de bonificações pelo cumprimento de metas de vendas, desacompanhada de recibos individualizados e sem qualquer demonstração das vendas supostamente bonificadas, aliada aos indícios de destinação diversa daquela arguida, não permite que se entenda comprovada a operação ou causa.

CONCOMITÂNCIA DE INCIDÊNCIA DE IRPJ/CSLL PELA GLOSA DE DESPESAS E DE IRRF SOBRE PAGAMENTOS SEM CAUSA.

Quando não for comprovada a causa do pagamento, incide o IRRF. Por outro lado, uma despesa fictícia deve ser glosada, para que IRPJ e CSLL incidam sobre as bases de cálculo corretas. Consequentemente, se um contribuinte efetua pagamento por serviço e o deduz na apuração dos lucros tributáveis, mas não prova a efetiva prestação, incidem IRPJ/CSLL pela glosa da despesa e IRRF devido à ausência de causa para o pagamento.

Sujeita-se à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, os pagamentos efetuados ou os recursos entregues a terceiros, quando não comprovada a sua causa, ainda que tenha ocorrido também o lançamento para glosa das despesas. No primeiro caso, a autuada atua como responsável pela retenção do imposto devido, enquanto que no lançamento do IRPJ e CSLL ela é a própria contribuinte do tributo.

EXIGÊNCIA CUMULADA COM MULTA DE OFÍCIO. DUPLA PUNIÇÃO.

Tratando-se de lançamento de ofício, decorrente de infração ao dispositivo legal detectado pela administração em exercício de regular ação fiscalizadora, é legítima a cobrança da multa punitiva correspondente.

Não há que se falar em dupla punição na exigência de IRRF por pagamentos sem causa cumulado com multa de ofício, pois tributo não constitui sanção de ato ilícito.

MULTA QUALIFICADA. SIMULAÇÃO E SONEGAÇÃO CONSTATADAS. CABIMENTO.

A atuação do contribuinte foi deliberada para ocultar pagamentos realizados a beneficiários que não foram identificados com o objetivo de deixar de pagar tributos. Cabimento da qualificação face à atuação dolosa.

ALEGAÇÕES QUANTO À INCONSTITUCIONALIDADE OU ILEGALIDADE DA EXIGÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 02.

Este Conselho não possui competência para apreciar tais arguições ou afastar a aplicação de legislação vigente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Nelso Kichel (Relator), Letícia Domingues Costa Braga e Eduardo Morgado Rodrigues, que votavam pela conversão em diligência do processo. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Daniel Ribeiro Silva.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Nelso Kichel- Relator.

Processo nº 10980.011040/2007-29
Acórdão n.º **1401-004.125**

S1-C4T1
Fl. 2.588

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva - Redator Designado.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Nelso Kichel, Leticia Domingues Costa Braga, Eduardo Morgado Rodrigues e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

Relatório

Trata-se do Recurso Voluntário (e-fls.832/886) em face do Acórdão da 1ª Turma da DRJ/Curitiba (e-fls. 782/814) que julgou Impugnação improcedente, ao manter o lançamento fiscal.

Quantos aos fatos, consta do autos:

- que, em 04/09/2007, a fiscalização da DRF/Curitiba lavrou **autos de infração do IRRF e reflexos (IRPJ e CSLL)**, fatos geradores do anos-calendário 2003, 2004, 2005 e 2006 (e-fls. 459/591), assim especificados:

I - **Auto de Infração do IRRF** (e-fls. 459/557), infração imputada:

(...)

001 - OUTROS RENDIMENTOS - BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS

Valor apurado conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, parte integrante deste Auto de Infração.

(...)

ENQUADRAMENTO LEGAL

Art. 674 do Decreto no 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda).

(...)

II - **Auto de Infração do IRPJ** - infração despesa indedutível (efeito reflexo do pagamento a beneficiários não identificados) (e-fls. 559/573), lucro real anual, anos-calendário 2003, 2004 e 2005, *in verbis*:

(...)

001 - ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL

CUSTO/DESPESA INDEDUTÍVEL

Valores apurados deste Auto de Infração.

(...)

ENQUADRAMENTO LEGAL

Arts. 249, inciso I, 304 e 674 do Decreto no 3.000/99 (RIR/99);

(...)

III - **Auto de Infração da CSLL** - infração despesa indedutível (efeito reflexo do pagamento a beneficiários não identificados) (e-fls. 575/591), lucro real anual, anos-calendário 2003, 2004 e 2005, *in verbis*:

(...)

001 - CSLL FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL

Valores apurados conforme Termo de Verificação Fiscal, o qual é parte integrante deste Auto de Infração.

(...)

- que integra os autos de infração o Termo de Verificação Fiscal - TVF (e-fls. 449/457), do qual se extrai a narrativa dos fatos apurados pela Fiscalização, *in verbis*:

(...)

3. Descrição dos fatos

*Em 20/08/2003 a Florença Veículos S/A firmou contrato com a empresa **Incentive House S/A**, com o fim de premiar pessoas (não identificadas) com créditos financeiros, a serem utilizados por essas pessoas por meio de cartões (cópia do contrato: fl. 10).*

*No contrato, a Florença comparece como pagadora dos prêmios e a **Incentive House** como administradora do sistema de cartões utilizados para implementar a premiação.*

De posse dos cartões e sendo beneficiárias dos créditos (remuneração indireta a título de "prêmios por ultrapassagem de metas"), essas pessoas podiam utilizá-los, os cartões, em terminais eletrônicos e em estabelecimentos comerciais credenciados (itens 2.1.2, 2.1.3 e 2.1.4 do contrato).

*Para realizar essa premiação, a Florença indicava à **Incentive House** os beneficiários e o valor do prêmio de cada um. A **Incentive House** emitia a nota fiscal correspondente, composta de duas parcelas: o valor dos prêmios, a ser creditado aos beneficiários para que estes o utilizassem por meio dos cartões, e a comissão pela administração do sistema. Nas notas fiscais, portanto, encontram-se separados o valor a ser creditado às pessoas premiadas e o valor cobrado pela **Incentive House** pela prestação do serviço. O primeiro constitui a remuneração indireta: da Florença para a **Incentive House** e desta, por sua vez, aos beneficiários dos cartões. Contabilmente, entretanto, a Florença escriturou da seguinte forma:*

Débito em conta de Despesas: "5112.0640 Marketing" - pelo valor total da nota;

Crédito em conta do Passivo: "2111.0202 Fornecedores Diversos" - pelo valor total da nota, incluindo o valor dos repasses as pessoas beneficiárias dos prêmios.

Dessa maneira, a remuneração indireta nunca foi escriturada em conta própria do passivo e, conseqüentemente, não foi incluída na base de cálculo do imposto na fonte dos beneficiários.

Os seguintes documentos, apresentados pelo contribuinte em resposta as intimações, conferem base as conclusões acima:

(...).

2. Cópia do contrato celebrado com a **Incentive House S/A — fls. 10 a 16.**

3. Anexo 1: *cópia das notas fiscais emitidas pela Incentive House em decorrência do contrato acima, constando, em cada uma, o valor dos prêmios (total dos créditos aos beneficiários), a taxa de administração (remuneração da **Incentive House**) e o valor bruto (valor total da nota, indevidamente escriturado na conta do passivo "Fornecedores Diversos").*

4. Resposta datada de 11/06/2007, ao Termo de Intimação Fiscal nº 2 (fls. 17 a 19). **O contribuinte reafirma não dispor das informações relativas à identificação individualizada dos beneficiários e dos créditos e informa que o motivo dos pagamentos indiretos era "prêmio por ultrapassagem de metas".**

5. Livros Diário e Razão de 2003 a 2005, dos quais foi extraída, para fazer parte deste processo, cópia do seguinte:

- dos Livros Diário: Termos de Abertura e de Encerramento, fls. 49 a 106;

- dos Livros Razão: conta de Despesas "5112.0640 Marketing", constando o lançamento das notas fiscais da Incentive House como despesa de marketing, pelo valor total, isto é, incluindo os valores repassados aos beneficiários não identificados — fls. 107 a 131;

- dos Livros Diário: lançamentos contábeis, pelo valor total das notas fiscais, a débito de Marketing (Despesas) e a crédito de Fornecedores Diversos (Passivo) e lançamentos posteriores dos pagamentos propriamente ditos, isto é, a débito de Fornecedores Diversos e a crédito de Banco. São folhas que o contribuinte imprimiu do computador, a partir do seu sistema de contabilidade, para atender à intimação fiscal, e que correspondem aos lançamentos dos Livros Diários registrados na Junta Comercial. Formam o Anexo II.

De posse desses documentos, elaboramos a planilha de 8 páginas (fls. 211 a 218 deste Volume 2), relacionando cada nota fiscal, a data de emissão, a data de pagamento (de acordo com o lançamento contábil), o valor total da nota, a parcela repassada a beneficiário não identificado (que se encontra em campo próprio na nota fiscal — ver Anexo 1), a base de cálculo do imposto na fonte, reajustada de acordo com o art. 674, § 3º, do Regulamento do Imposto de Renda, e o imposto exclusivo na fonte, à alíquota de 35%, conforme o mesmo artigo.

(...)

Convém registrar que **procuramos obter as informações sobre a identificação dos beneficiários e de cada crédito (valor e data) diretamente com a Incentive House (fls. 41 a 43), porém esta não se manifestou.**

(...)

4. Reflexos no Imposto de Renda — Pessoa Jurídica (IRPJ) e na Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL)

Além da incidência do imposto exclusivo na fonte, os pagamentos a beneficiários não identificados são despesas indedutíveis para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, conforme art. 304 do RIR/99. Assim, procedemos à sua adição ao lucro real e à base de cálculo da CSLL e, após compensação de 30% com a utilização do estoque de prejuízos fiscais do contribuinte, lançamos o IRPJ e a CSLL resultantes. Os valores utilizados foram os seguintes:

ANO	Lucro antes da compensação de prejuízos (1)	Prejuízos compensados pelo contribuinte (2)	Adições apuradas na autuação (despesas indedutíveis) (3)	Prejuízos compensados na autuação (4)	Base de cálculo da autuação – IRPJ e CSLL (5)
2003	47.005,52	14.101,66	396.350,21	118.905,06	277.445,15
2004	798.970,48	239.691,14	1.288.708,35	386.612,50	902.095,85
2005	955.450,89	286.635,27	2.215.003,06	664.500,92	1.550.502,14

(...)

5. Multas

*No item 10 — CONDIÇÕES GERAIS do contrato celebrado com a Incentive House, subitem 10.1, a prestadora do serviço teve o cuidado de explicitar que o objetivo do sistema não é "proporcionar qualquer vantagem fiscal, trabalhista ou previdenciária, seja para o empregador, o empregado ou o terceiro participante do programa" (fl. 12). Portanto, o contribuinte tinha ciência de que não havia razão para os prêmios de produtividade deixarem de integrar a base de cálculo do imposto na fonte. Apesar disso, entretanto, contabilizou sistematicamente as despesas decorrentes do contrato sem separar os prêmios de produtividade da comissão do fornecedor. Dessa forma, os prêmios não foram incluídos como verba tributável na folha de pagamento e, conseqüentemente, na base de cálculo do imposto. Assim, com base no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96 e nos arts. 71 e 72 da Lei 4.502/64, procedemos ao lançamento das **multas de ofício qualificadas**.*

(...)

Obs:

(i) Constam dos autos Demonstrativos de Pagamentos a Beneficiários Não Identificados - Base de Cálculo do IRRF - Anexos do TVF (e-fls. 685/701).

O crédito tributário lançado de ofício (autos de infração do IRRF, IRPJ e CSLL), na data de lavratura dos autos de infração, perfaz o montante de **R\$ 8.562.525,33**, assim especificado por exação fiscal:

Auto de Infração	Principal (R\$)	Juros de Mora - Calculados até 31/08/2007 (R\$)	Multa de Ofício Qualificada (150%)	Total
IRRF	2.100.032,79	784.083,14	3.145.041,55	6.029.157,08
IRPJ	661.801,16	191.635,65	992.701,73	1.846.138,54

CSLL	245.703,87	72.970,04	368.555,80	687.229,71
Total				8.562.525,33

Ciente do lançamento fiscal em 10/09/2007, por representante legal, conforme consignado no anverso dos respectivos autos de infração, a contribuinte apresentou Impugnação em 10/10/2007 (e-fls. 619/659), cujo resumo consta do relatório da decisão recorrida (e-fls. 786/792) e que transcrevo no que essencial, *in verbis*:

(...)

*Diz, a interessada, que as três autuações (IRRF, IRPJ e CSLL) têm como fundamento o mesmo fato, por ter entendido a fiscalização que os pagamentos que efetuou à **Incentive House S/A**, constituem pagamentos a beneficiários não identificados, porque destinados a remunerar, indiretamente, seus funcionários (pagamentos de prêmios pelo atingimento de metas).*

Completa, que no presente caso, além de ser incabível a exigência do IR-Fonte, é absolutamente ilícitas a cumulação de tal tributo com a autuação referente ao IRPJ e CSLL por despesas não dedutíveis.

(...)

Aduz, que o dispositivo legal que trata da incidência do "imposto de renda exclusivamente na fonte" quando constatado o pagamento a beneficiários não identificados é o artigo 61 da Lei nº 8.981/1995, (...).

Argumenta, que o objetivo do referido dispositivo legal é impedir a saída de dinheiro da empresa sem identificação do beneficiário. Que no caso em tela, houve a identificação, o que impede a subsunção dos fatos à hipótese normativa em questão, pois, a fiscalização constatou que as saídas de dinheiro eram destinadas à Incentive House S/A.

(...).

Arrazoa, que o fato afirmado pela fiscalização de que os valores eram posteriormente repassados a seus funcionários que não foram identificados não infirma o que foi dito. A despesa em questão foi contabilizada, e, na contabilidade, foi identificado o beneficiário.

(...)

Alega, que a partir do momento em que se considerou a despesa não dedutível e se constituiu o crédito de IRPJ e CSLL, a Receita estava impedida de exigir o pagamento do IRRF, por se tratar de pretensões incompatíveis entre si.

(...)

Complementa, que como foram consideradas as despesas não dedutíveis para fins de adequação da base de cálculo do IRPJ e CSLL, não poderia haver nova tributação sobre a mesma verba, com a mesma base de cálculo, relativa ao IR-Fonte.

Argumenta, que é forçoso reconhecer que quando o artigo 61 da Lei 8.981/1995 ao utilizar a expressão "imposto de renda" para referir ao valor exigido pelo pagamento a beneficiário não identificado, não está tratando de exação de natureza tributária, mas sim punitiva.

Aduz, que como o beneficiário não é identificado, não se pode compreender tal exação como típico imposto de renda na fonte, pois, não há definição do sujeito passivo, tratando de sanção por ato ilícito, que visa atingir o patrimônio da pessoa responsável pelo comportamento contrário ao direito. E por se tratar de verdadeira penalidade — e não tributo — não se pode pretender cumular com qualquer outro tipo de sanção, máxime com a multa qualificada (150%) da forma como constante do auto de infração. Que trata de evidente afronta ao princípio da proporcionalidade a pretensão de apenar duplamente o mesmo fato, com a aplicação da "multa" de 35% sobre o rendimento e mais 150% a título de multa punitiva qualificada.

(...)

Reclama, a interessada, que partindo da mesma premissa da fiscalização de que os valores pagos à Incentive House S/A. eram destinados a "remunerar" os funcionários e deveriam ter sido incluídos na base de cálculo do imposto de renda a ser retido na fonte, bem como ter sido discriminados os beneficiários, a empresa deveria ter oferecido à tributação a importância de R\$ 3.900.061,52, conforme quadro à página 4 do TVF, e sujeitando esses pagamentos à incidência à alíquota de 27,5%, o valor do tributo que deveria ter sido recolhido pela empresa seria de R\$ 1.072.516,91, e os valores pagos aos funcionários seriam dedutíveis para efeitos de cálculo do IRPJ e CSLL, e que o valor da autuação de aproximadamente R\$ 8.500.000,00, (...), afronta os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e do não-confisco.

(...)

Na sessão de julgamento de **25/06/2008**, a 1ª Turma da DRJ/Curitiba julgou a Impugnação improcedente, ao manter o lançamento fiscal, conforme Acórdão (e-fls. 782/814), cuja ementa transcrevo, *in verbis*:

(...)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

LUCRO REAL. PRÊMIOS DE ESTÍMULO AO AUMENTO DA PRODUTIVIDADE. PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS. DEDUÇÃO INDEVIDA DAS DESPESAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL.

São indedutíveis os pagamentos de prêmios em razão de programa de estímulo ao aumento de produtividade, concedidos por meio de empresa de marketing mediante o fornecimento de cartão magnético com créditos em dinheiro, se a pessoa jurídica fiscalizada, fonte pagadora dos pagamentos, não logra identificar os reais beneficiários dos prêmios concedidos, bem como deixar de comprovar a operação ou a causa para a sua outorga.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. VINCULAÇÃO AO LANÇAMENTO PRINCIPAL.

Aplica-se ao lançamento tido como reflexo as mesmas razões de decidir do lançamento principal (IRPJ), em razão de sua íntima relação de causa e efeito, na medida em que não há fatos ou elementos novos a ensejar conclusões diversas.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006

PROGRAMA DE ESTÍMULO AO AUMENTO DA PRODUTIVIDADE. PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA.

A responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto de renda incidente exclusivamente na fonte é da fonte pagadora, motivo pelo qual todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado se sujeita à incidência da alíquota de 35% (trinta e cinco por cento).

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006

MULTA QUALIFICADA.

Correta a imposição de multa qualificada, visto que a contribuinte procurou impedir o conhecimento do fato gerador

pela autoridade fazendária, mediante aplicação de critérios contábeis e fiscais totalmente injustificáveis a recursos transferidos a pessoas físicas.

Lançamento Procedente

(...)

Ciente desse *decisum* em **10/07/2008** (e-fl. 888), a contribuinte apresentou Recurso Voluntário **em 05/08/2008** (e-fls. 832/886), pugnando pela reforma da decisão recorrida, cujas razões (as principais) transcrevo, *in verbis*:

(...)

Os fundamentos das três autuações estão expostos em um único Termo de Verificação Fiscal (TVF) onde, em resumo, afirmou-se que:

- a empresa pagou indiretamente remuneração a título de "prêmios" para seus funcionários e não incluiu essa remuneração na base de cálculo do imposto de renda retido na fonte dos empregados;

- esses pagamentos a beneficiários não identificados teriam sido feitos por intermédio da empresa Incentive House S/A, por meio de cartões de incentivo;

- como não foi feita a identificação dos funcionários, as respectivas despesas não seriam dedutíveis para fins de cálculo do IRPJ e CSLL;

- o contribuinte teria ciência de que não havia razão para que os referidos prêmios deixassem de integrar a base de cálculo do IRRF, de modo que foi aplicada a multa de ofício qualificada.

Na impugnação (...), o contribuinte sustentou, em resumo, que:

(i) os pagamentos que foram considerados como feitos a beneficiários não identificados estão plenamente identificados na escrituração contábil da recorrente: foram pagamentos feitos à sociedade Incentive House S/A;

(ii) a lei não exige que a empresa mantenha escrituração contábil detalhada sobre os beneficiários dos prêmios pagos por meio de plano de endomarketing implementado com a colaboração de consultoria específica;

(iii) *havendo identificação do beneficiário do desembolso não há enquadramento à hipótese legal que prevê as sanções a pagamentos realizados a beneficiários não identificados;*

(iv) *a própria fiscalização constatou que os pagamentos feitos à Incentive House tinham por finalidade premiar os funcionários e colaboradores da contribuinte, como forma de estímulo ao alcance de metas, de modo que a causa dos pagamentos foi perfeitamente identificada pela fiscalização;*

(v) *não é possível exigir-se o pagamento do IR-Fonte sobre pagamentos a beneficiários supostamente não identificados e, ao mesmo tempo, considerar tais pagamentos como indedutíveis para efeitos de exigir CSLL e IRPJ, máxime porque a fiscalização concluiu que os pagamentos tinham por destinatários finais os funcionários da contribuinte;*

(vi) *pelo caráter sancionatório que tem, a exigência do IR-Fonte não poderia ser acrescida de multa punitiva sob pena de dupla sanção pelo mesmo ato;*

(vii) *não há fundamentos para exigir-se a multa punitiva qualificada.*

(...)

2. Do Direito.

(...)

A causa do pagamento foi identificada pela fiscalização: pagamento de prêmios a funcionários.

O destinatário do desembolso feito pela recorrente também foi perfeitamente identificado: a Incentive House S/A.

O destinatário "final", ou beneficiário do recurso, também foi identificado: os funcionários que recebiam os prêmios.

Esses elementos, perfeitamente identificados pela fiscalização, impedem que se invoque a regra do artigo 61 da Lei nº 8.981/95 e os artigos 674 e 725 do RIR ou mesmo a Instrução Normativa SRF nº 15/2001 para embasar a exigência do IR-Fonte à alíquota de 35%.

(...)

A operação e sua causa foram perfeitamente delineadas pela fiscalização: a decisão recorrida afirma que os pagamentos eram feitos à Incentive House S/A para repassar os recursos aos funcionários da recorrente na forma de prêmios por atingimento de metas.

E o beneficiário (imediate) foi identificado (Incentive House S/A) e os beneficiários mediatos (funcionários) também (ainda que não nominalmente, a fiscalização afirma que os beneficiários eram os funcionários da recorrente).

Com isso, percebe-se claramente que a situação fática descrita na decisão recorrida não se subsume à hipótese normativa que viabilizaria a aplicação da regra do artigo 61 da Lei nº 8.981/95.

(...)

Mesmo que se invoque a responsabilidade tributária da fonte pagadora pela retenção do imposto de renda que a fiscalização entende que seria devido sobre esses prêmios, ainda assim a autuação não poderia ter se baseado na regra do artigo 61 da Lei nº 8.981/95, simplesmente porque tal regra não se amolda ao caso. O fundamento legal da exigência seria outro e as alíquotas aplicáveis também seriam outras (referentes ao imposto de renda sobre prêmios ou sobre remuneração a funcionários).

Diante disso, e como o substrato fático reconhecido pela decisão recorrida não se subsume à hipótese descrita no artigo 61 da Lei nº 8.981/95, requer-se seja dado provimento ao presente recurso para o fim de se reconhecer a insubsistência do auto de infração pelo qual se exige o IR-Fonte e penas acessórias.

2.2 Impossibilidade de Cumulação do IR-Fonte com CSLL e IRPJ

(...)

Os pagamentos efetuados à Incentive House S.A. foram considerados despesas não dedutíveis para efeitos do cálculo do IRPJ e CSLL, de modo que foram lavrados autos de infração constituindo créditos referentes a esses tributos. A partir do momento em que se considerou a despesa não dedutível e se constituiu o crédito de IRPJ e CSLL, a Receita estava impedida de exigir o pagamento do IR-Fonte, eis que se trata de pretensões incompatíveis entre si.

Explica-se.

Até o final do ano de 1995, a legislação procurava impedir a omissão de receitas ou a realização de despesas sem comprovação por meio de mecanismos que tributavam a pessoa física dos sócios. Vigorava uma presunção de que a receita omitida ou a despesa sem comprovação representavam valores que eram destinados aos sócios ou terceiros e, portanto, deveriam ser tributados nas suas pessoas físicas como lucros distribuídos ou rendimentos pagos.

Essas previsões constavam do artigo 44 da Lei nº 8.541/92 (que previa a incidência do IR-Fonte sobre receitas omitidas por presunção de que teriam sido distribuídas aos sócios) e do próprio artigo 61 da Lei nº 8.981/95 (que previa a incidência do IR-Fonte sobre despesas pagas a beneficiários não identificados ou sem comprovação de causa quando paga a sócios e administradores).

Com a edição das Leis nº 9.249/95 e 9.250/95 essa situação mudou.

A Lei nº 9.249/95, em seu artigo 24, passou a prever a tributação da receita omitida na própria pessoa jurídica, "de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida". Ou seja, abandonou-se a presunção de que a receita omitida representava lucros distribuídos aos sócios, até mesmo porque o artigo 1º da Lei nº 9.250, editada no mesmo dia 26 de dezembro de 1995, passou a prever a isenção de imposto de renda sobre os lucros distribuídos. Houve, inclusive, expressa revogação do artigo 44 da Lei nº 8.541/92 (art. 36, IV da Lei nº 9.249/95).

Desde a edição das Leis nº 9.249/95 e 9.250/95 a regra passou a ser que os valores tributados na pessoa jurídica não são tributados nas pessoas dos sócios (já que os lucros são isentos) ou de beneficiários.

Assim, a partir do momento em que se considera que como despesa não dedutível o pagamento de valores à Incentive House e se tributam esses valores, a transferência dos mesmos, a quem quer que seja, estará isenta de Imposto de Renda a ser retido na fonte, porque já tributada na pessoa jurídica.

(...)

"IRRFONTE - PAGAMENTO SEM CAUSA - ART. 61 DA LEI Nº. 8981/95 - LUCRO REAL - REDUÇÃO DE LUCRO LÍQUIDO - MESMA BASE DE CÁLCULO — INCOMPATIBILIDADE

A aplicação do art. 61 está reservada para aquelas situações em que o fisco prova a existência de um pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado, desde que a mesma hipótese não enseje tributação por redução do lucro líquido, tipicamente caracterizada por omissão de receita ou glosa de custos/despesas, situações próprias da tributação do IRPJ pelo lucro real. Recurso provido" (1º Conselho de Contribuintes — 4ª Câmara — Processo nº 19515.000085/2004-96 Recurso nº 144.451 — Acórdão 104-21.757 — j. 27.06.2006 — Rel. Cons. Remis Almeida Estol).

(...)

Esse entendimento de que a tributação via IRPJ e CSLL pela indedutibilidade da despesa referente a pagamento a beneficiário não identificado impede que seja constituído crédito tributário referente ao IR-Fonte previsto no artigo 61 da Lei nº 8.981/95 foi confirmado pelo Conselho de Contribuintes em precedente de janeiro de 2007, assim ementado:

(...)

IR-FONTE - PAGAMENTO SEM CAUSA - ART. 61 DA LEI Nº 8981 DE 1995 - LUCRO REAL - REDUÇÃO DE LUCRO LÍQUIDO - MESMA BASE DE CÁLCULO - INCOMPATIBILIDADE - A aplicação do art. 61 está reservada para aquelas situações em que o Fisco prova a

existência de um pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado, desde que a mesma hipótese não enseje tributação por redução do lucro líquido, tipicamente caracterizada por omissão de receita ou glosa de custos/despesas, situações próprias da tributação do IRPJ pelo lucro real. Recurso parcialmente provido."

(1º Conselho— 4ª Câmara — Processo nº : 10730.004442/2002-12 —Recurso nº 143.457 — Acórdão 104.22.169 - j. 24.01.07 — Rel. Cons. Oscar Luiz Mendonça de Aguiar).

(...)

Desse modo, como a Receita considerou as despesas não dedutíveis para fins de adequação da base de cálculo do IRPJ e CSLL, não poderia haver nova tributação sobre a mesma verba, com a mesma base de cálculo, relativa ao IR-Fonte.

(...)

2.3 IR-Fonte — Natureza Punitiva — Impossibilidade de cumulação com multas

Mesmo que se mantenha a autuação referente ao IR-Fonte, à alíquota de 35%, há que se reconhecer a insubsistência do auto no mínimo com relação à multa.

Apesar de o artigo 61 da Lei nº 8.981/95 utilizar a expressão "imposto de renda" para referir-se ao valor exigido pelo pagamento a beneficiário não identificado, é forçoso se reconhecer que não se trata de exação de natureza tributária, mas sim punitiva.

(...)

No caso do artigo 61 da Lei nº 8.981/95, a lei prevê a incidência de "imposto de renda" exclusivamente na fonte, devido pela empresa que efetua pagamento a beneficiário não identificado. Mas como o beneficiário não é identificado, certamente não se pode compreender tal exação como típico imposto de renda retido na fonte: não há definição do sujeito passivo (contribuinte titular da receita tributada) da exação de modo a justificar a substituição tributária pelo terceiro.

Caso se tratasse de verdadeira substituição tributária, a alíquota aplicável seria aquela prevista na legislação para hipóteses de pagamentos de salários ou outra remuneração a terceiros, e não a alíquota majorada de 35%. A alíquota majorada, por si só, já demonstra o caráter punitivo dessa exigência.

(...)

*Trata-se, pois, de **sanção por ato ilícito**, que visa atingir o patrimônio da pessoa responsável pelo comportamento contrário ao direito.*

(...).

Assim, ainda que se mantenha a autuação referente ao chamado imposto de renda na fonte — que obviamente não se trata de imposto de renda na fonte, diante da impossibilidade de identificação do sujeito passivo substituído — a multa há que ser excluída da autuação diante da impossibilidade de aplicar-se mais de uma sanção ao mesmo fato. Por essas razões, pugna-se pelo reconhecimento da insubsistência do auto de infração com relação à multa punitiva aplicada.

2.4 IRPJ e CSLL — Despesas Dedutíveis (...).

Obs:

Em 26/02/2010, quase dois anos após a apresentação das razões do recurso, a contribuinte acostou aos autos petição de DESISTÊNCIA PARCIAL DO RECURSO, renunciado, nessa parte, a quaisquer alegações de direito que o fundamentavam acerca dos autos de infração do IRPJ e CSLL, em face de adesão a parcelamento dos débitos desses autos de infração, conforme Lei nº 11.941, de 2009 (e-fls. 896/897).

Ou seja:

O sujeito desistiu do recurso e renunciou às alegações de direito que sustentavam o recurso, quanto aos autos de infração do IRPJ e da CSLL, em face de adesão a parcelamentos dos respectivos débitos, conforme Lei nº 11.941, de 2009. Petição juntada aos autos em 26/02/2010 (e-fls. 896/897).

2.5 Multa Qualificada — Impossibilidade

Tanto o auto de infração quanto a decisão recorrida trazem considerações genéricas a respeito dos motivos pelos quais seria aplicável a multa qualificada. A fundamentação é feita com base em especulações, sem qualquer substrato concreto ou fático.

A fiscalização justificou a aplicação da penalidade agravada afirmando que "o contribuinte tinha ciência de que não havia razão para os prêmios de produtividade deixarem de integrar a base de cálculo do imposto na fonte" e que, mesmo assim, "contabilizou sistematicamente as despesas decorrentes do contrato sem separar os prêmios de produtividade da comissão do fornecedor" atitude que, no entender da fiscalização, acabou por reduzir a base de cálculo do imposto de renda pessoa física, que deveria ter sido retido na fonte.

É bastante estranha a afirmação de que há total falta de informação nos autos a respeito dos serviços efetivamente prestados pelos beneficiários, eis que a decisão recorrida, em várias oportunidades, afirma taxativamente que os pagamentos efetuados à Incentive House eram destinados aos funcionários que atingiam metas, dentro de uma estratégia de motivação de equipe.

Processo nº 10980.011040/2007-29
Acórdão n.º **1401-004.125**

S1-C4T1
Fl. 2.603

A fundamentação é insuficiente para dar ensejo a aplicação da multa qualificada, gravíssima, de 150%.

(...)

Obs:

(i) Em **26/02/2010**, quase dois anos após a apresentação das razões do recurso, a contribuinte acostou aos autos petição de DESISTÊNCIA PARCIAL DO RECURSO, renunciado, nessa parte, a quaisquer alegações de direito que o fundamentavam acerca dos autos de infração do IRPJ e CSLL, em face de adesão a parcelamento dos débitos desses autos de infração, conforme Lei nº 11.941, de 2009 (e-fls. 896/897).

(ii) As provas dos pagamentos a beneficiários não identificados constam dos Anexo I (e-fls. 904/2580).

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Nelso Kichel - Relator.

CONHECIMENTO PARCIAL DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O recurso é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade apenas quanto ao Auto de Infração do IRRF.

Conheço do recurso apenas quanto ao Auto de Infração do IRRF, pois quanto aos lançamentos reflexos: autos de infração do IRPJ e da CSLL - despesas indedutíveis por pagamento a beneficiários não identificados e sem causa (art. 304 do RIR/99) - a recorrente desistiu do recurso e renunciou às alegações de direito que o fundamentavam, conforme petição juntada aos presentes autos em 26/02/2010 (e-fls.896/897) e que, no essencial, transcrevo:

(...)

Ref. Processo nº 10980-011.040/2007-29

FLORENÇA VEÍCULOS S/A, pessoa jurídica de direito privado, inscrita no CNPJ/MF sob o nº 77.968.980/0001-45, com sede à Avenida Marechal Floriano Peixoto, 3501, Parolin, CEP 80.220-001, Curitiba, PR, vem, respeitosamente, perante Vossa Senhoria, expor e requerer o que segue.

No presente processo discute-se a legalidade da exigência de três tributos cobrados do contribuinte:

a) Imposto de Renda Retido na Fonte que deveria ter sido retido na fonte (**IR-Fonte**), à alíquota de 35%, com ajustamento da base de cálculo, por supostos pagamentos a beneficiários não identificados;

b) Contribuição Social sobre Lucro Líquido (CSLL), calculada a partir da constatação de que os supostos pagamentos a usuários não identificados são despesas indedutíveis; e

c) Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), também calculado a partir da constatação de que os supostos pagamentos a usuários não identificados são despesas indedutíveis.

O contribuinte informa que aderiu ao parcelamento de débitos instituído pela Lei nº 11.941/2009 em relação a parte dos débitos objeto desse processo (IRPJ e CSLL).

*Em razão da adesão ao parcelamento e por força do que dispõe o artigo 13 da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 6/2009 (com alterações posteriores), o contribuinte requer a **desistência PARCIAL** do recurso interposto contra a decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba, PR, que confirmou os lançamentos efetuados pelos autos de infração lavrados a partir do Mandado de Procedimento Fiscal nº 0910100/00109/07, renunciando a quaisquer alegações de direito sobre as quais se fundamentam o referido recurso apenas e tão somente em relação aos seguintes débitos:*

Tributo	Código	Período da Apuração	Valor do Débito
CSLL	2973	2003	R\$ 24.970,06
CSLL	2973	2004	R\$ 81.188,62
CSLL	2973	2005	R\$ 139.545,19
IRPJ	2917	2003	R\$ 48.651,67
IRPJ	2917	2004	R\$ 225.529,96
IRPJ	2917	2005	R\$ 387.625,53

***O contribuinte informa que manterá a discussão em relação ao IR-Fonte**, destacando a existência de precedentes deste Conselho (p. ex.: 1º Conselho de Contribuintes — 4ª Câmara — Processo nº 19515.000085/2004-96 — Recurso nº 144.451 — Acórdão 104-21.757—1. 27.06.2006 — Rel. Cons. Remis Almeida Estol) que afirmam ser indevida a exigência de IR-Fonte em relação a pagamentos feitos a beneficiários não identificados se esse mesmo valor foi considerado despesa não dedutível para fins de apuração de IRPJ e CSLL, exatamente como no caso presente.*

De Curitiba para Brasília, 22 de fevereiro de 2010.

(...)

Quanto à desistência parcial do recurso, o art. 78, §3º, Anexo II, do RICARF/2015, estatui, *in verbis*:

Art. 78. Em qualquer fase processual o recorrente poderá desistir do recurso em tramitação.

§ 1º A desistência será manifestada em petição ou a termo nos autos do processo.

§ 2º O pedido de parcelamento, a confissão irretratável de dívida, a extinção sem ressalva do débito, por qualquer de suas modalidades, ou a propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda Nacional, de ação judicial com o mesmo objeto, importa a desistência do recurso.

§ 3º No caso de desistência, pedido de parcelamento, confissão irretratável de dívida e de extinção sem ressalva de débito, estará configurada renúncia ao direito sobre o qual se funda o recurso interposto pelo sujeito passivo, inclusive na hipótese de já ter ocorrido decisão favorável ao recorrente.

§ 4º Havendo desistência parcial do sujeito passivo e, ao mesmo tempo, decisão favorável a ele, total ou parcial, com recurso pendente de julgamento, os autos deverão ser encaminhados à unidade de origem para que, depois de apartados, se for o caso, retornem ao CARF para seguimento dos trâmites processuais.

(..)

Obs:

O respectivo crédito tributário não litigioso está sendo controlado em autos apartados, ou seja, foi transferido para os autos do processo nº 14486-000008/2011-36, conforme Termo de Transferência de Crédito Tributário, de 11/01/2011 (e-fls. 899/900).

Como visto, a contribuinte desistiu do recurso quanto aos lançamentos reflexos: Autos de Infração do IRPJ e da CSLL, exigências imputadas com base em despesas indedutíveis (art. 304 do RIR/99) em decorrência do Auto de Infração do IRRF - pagamentos a beneficiários não identificados/sem causa.

Assim, com base no art. 78, §3º, Anexo II, do RICARF/2015 não conheço do recurso quanto aos lançamentos reflexos: Autos de Infração do IRPJ e da CSLL - despesas indedutíveis (art. 304 do RIR/99) - pois a recorrente desistiu do recurso e renunciou às alegações de direito que o fundamentavam.

Portanto, conheço do recurso apenas quanto ao Auto de Infração do IRRF.

MATÉRIA DEVOLVIDA PARA ANÁLISE POR ESTA INSTÂNCIA ORDINÁRIA RECURSAL

Conforme relatado, a matéria litigiosa nesta instância recursal ordinária versa apenas acerca do **IRRF - Pagamento a Beneficiários não Identificados**, anos-calendário 2003, 2004, 2005 e 2006 e sua multa qualificada de 150%.

Nas razões do recurso, em síntese, a recorrente alegou:

- que a infração do IRRF não estaria subsumida no art. 61 da Lei nº 8.981/95 (e-fls. 832/886), *in verbis*:

(...)

Ou seja, em várias passagens a decisão recorrida afirma, expressamente, que os pagamentos feitos pela recorrente à Incentive House eram destinados a pagar prêmios aos funcionários da recorrente, como forma de estímulo ao incremento de produtividade.

A causa do pagamento foi identificada pela fiscalização: pagamento de prêmios a funcionários.

O destinatário do desembolso feito pela recorrente também foi perfeitamente identificado: a Incentive House S/A.

O destinatário "final", ou beneficiário do recurso, também foi identificado: os funcionários que recebiam os prêmios.

Esses elementos, perfeitamente identificados pela fiscalização, impedem que se invoque a regra do artigo 61 da Lei nº 8.981/95 e os artigos 674 e 725 do RIR ou mesmo a Instrução Normativa SRF nº 15/2001 para embasar a exigência do IR-Fonte à alíquota de 35%.

(...)

A operação e sua causa foram perfeitamente delineadas pela fiscalização: a decisão recorrida afirma que os pagamentos eram feitos à Incentive House S/A para repassar os recursos aos funcionários da recorrente na forma de prêmios por atingimento de metas.

*E o beneficiário (imediate) foi identificado (Incentive House S/A) e os beneficiários mediatos (funcionários) também **(ainda que não nominalmente, a fiscalização afirma que os beneficiários eram os funcionários da recorrente)**.*

Com isso, percebe-se claramente que a situação fática descrita na decisão recorrida não se subsume à hipótese normativa que viabilizaria a aplicação da regra do artigo 61 da Lei nº 8.981/95.

(...)

A empresa não tem nenhuma obrigação legal de manter arquivadas as listas nominais dos funcionários que tenham sido beneficiados pelos pagamentos dos prêmios. A leitura do contrato havido entre a recorrente e a Incentive House, demonstra que esta empresa ficou responsável pela prestação de serviços de "planejamento, desenvolvimento e gerenciamento de programas de marketing de relacionamento". Isso significa que os programas de estímulo da equipe (endomarketing) eram

planejados, desenvolvidos e gerenciados pela Incentive House, que verificava, inclusive, se os funcionários atingiram as metas previamente estabelecidas e verificava o valor dos prêmios a que eles tinham direito. Não há nada de ilícito nesse comportamento.

(...)

- que o Fisco não poderia exigir cumulativamente sobre o mesmo fato o IRRF - Pagamento a Beneficiários não Identificados (imposto exclusivo de fonte) e, reflexamente, considerar esses pagamentos como despesa indedutível (lançamento de ofício de IRPJ e CSLL por redução indevida de base de cálculos dessas exações fiscais);

- que há precedentes deste Conselho (Acórdãos nº 104-21.757 e 104.22.169) que afirmam ser indevida a exigência de IR-Fonte em relação a pagamentos feitos a beneficiários não identificados se esse mesmo valor foi considerado despesa não dedutível para fins de apuração de IRPJ e CSLL, exatamente como no caso presente;

Obs:

Quanto ao IRPJ e CSLL lançados de ofício a recorrente confessou respectivos débitos ao aderir a parcelamento especial, desistindo nessa parte, por conseguinte, do recurso e renunciou às alegações de direito que o sustentavam, como já visto.

- que em relação IRRF, ainda, sua exigência com base no art. 61 da Lei nº 8.981/95 (alíquota de 35%) teria natureza de penalidade e que não poderia ser exigido juntamente com multa de ofício por configurar duplicidade pena sobre mesmo fato;

- que incabível a exigência de multa qualificada 150% no caso, pois a fiscalização não teria comprovado motivo para tal imputação;

- que, por fim, a recorrente ainda aduziu:

(...)

Some-se a isso a constatação de que, caso a recorrente tivesse observado o procedimento que a fiscalização afirmou ser o correto, ou seja, caso a recorrente tivesse efetuado a retenção de imposto de renda da pessoa física beneficiária dos prêmios (partindo do pressuposto de que de fato incide o IRRF sobre esses prêmios, inclusive em sua alíquota máxima de 27,5%), chegaríamos à conclusão de que a empresa deveria ter recolhido aproximadamente R\$ 1.000.000,00 a título de IRRF. Chegou-se a esse valor pela multiplicação da alíquota máxima do imposto de renda da pessoa física pelo valor apurado pela fiscalização como tendo sido repassado Incentive House durante o período (R\$ 3.900.061,52, conforme quadro à página 04 do TVF). E quem arcaria com os custos disso seriam os funcionários, que teriam parte de seu "rendimento" retido.

Ora, parece evidente que a constituição de créditos tributários e multas, exigidos da empresa, no valor aproximado de R\$ 8.500.000,00 é absurdo.

O valor exigido pela Receita é oito vezes e meia superior ao valor que a Receita consideraria devido caso a empresa tivesse agido da forma como a Receita entende correta! Oito vezes e meia!

Não é preciso maiores divagações para concluir que a autuação, da forma como foi feita, afronta aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e do não-confisco, além de ofender ao próprio princípio da estrita legalidade como já dito.

(...)

Identificados os pontos controvertidos, passo a enfrentá-los.

IRRF - PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS

A única matéria litigiosa objeto dos presentes autos é a infração IRRF - Pagamentos a Beneficiários não Identificados e respectiva multa qualificada de 150%, pois quanto aos autos de infração do IRPJ e da CSLL a recorrente, nessa parte, desistiu do recurso e renunciou às alegações de direito que o fundamentavam, em face de confissão dos respectivos débitos quando da adesão a parcelamento especial.

Conforme já relatado, em diversas passagens do TVF e das razões de defesa restou, de forma clara, nítida, demonstrado, caracterizado, que a recorrente, em momento algum, durante o procedimento de fiscalização e nas razões de defesa, envidou esforços para identificar os beneficiários dos pagamentos de prêmios de produtividade - atingimento de metas (funcionários e/ou terceiros).

Para realizar a indigitada premiação, a Florença indicava à **Incentive House** os beneficiários e o valor do prêmio de cada um. A **Incentive House** emitia a nota fiscal correspondente, composta de duas parcelas: o valor dos prêmios, a ser creditado aos beneficiários para que estes o utilizassem por meio dos cartões FLEXCARD, e a comissão pela administração do sistema. Nas notas fiscais, portanto, encontram-se separados o valor a ser creditado às pessoas premiadas e o valor cobrado pela **Incentive House** pela prestação do serviço.

Contabilmente, entretanto, a Florença escriturou da seguinte forma:

a) Débito em conta de Despesas: "5112.0640 Marketing" - pelo valor total da nota;

b) Crédito em conta do Passivo: "2111.0202 Fornecedores Diversos" - pelo valor total da nota, incluindo o valor dos repasses as pessoas beneficiárias dos prêmios.

Dessa maneira, a remuneração dos beneficiários (funcionários e/ou terceiros) não foi oferecida à tributação, implicando supressão indevida de tributos federais.

O mecanismo engendrado, sem dúvida, em suma, foi ardiloso, configurou sonegação fiscal. Por isso, a recorrente sofreu a imposição dos autos de infração objeto deste processo.

A falta de interesse da recorrente de fornecer a relação de beneficiários dos rendimentos pagos é flagrante.

Consta do TVF (e-fls. 449/458), *in verbis*:

(...)

1. Resposta datada de 03/05/2007 (fl. 09). O contribuinte declara que não dispõe das informações exigidas nos itens 6 e 8 do Termo de Início de Fiscalização (fl. 06), ou seja, não informou individualizadamente os beneficiários dos prêmios pagos, valores e datas.

(...)

4. Resposta datada de 11/06/2007, ao Termo de Intimação Fiscal nº 2 (fls. 17 a 19). O contribuinte reafirma não dispor das informações relativas à identificação individualizada dos beneficiários e dos créditos e informa que o motivo dos pagamentos indiretos era "prêmio por ultrapassagem de metas".

(...)

Convém registrar que procuramos obter as informações sobre a identificação dos beneficiários e de cada crédito (valor e data) diretamente com a Incentive House (fls. 41 a 43), porém esta não se manifestou.

(...)

Obs: Se a recorrente tivesse fornecido a relação dos beneficiários à Fiscalização, a autuação ficaria restrita, nessa parte, a mera exigência da multa isolada e juros isolados sobre o IRRF que deixara de ser recolhido, no ano-calendário respectivo.

Nas razões de defesa, nesta instância ordinária recursal, a recorrente, novamente, de forma recalcitrante e equivocada, argumentou (e-fls. 832/886):

(...)

A empresa não tem nenhuma obrigação legal de manter arquivadas as listas nominais dos funcionários que tenham sido beneficiados pelos pagamentos dos prêmios. A leitura do contrato havido entre a recorrente e a Incentive House, demonstra que esta empresa ficou responsável pela prestação de serviços de "planejamento, desenvolvimento e gerenciamento de programas de marketing de relacionamento". Isso significa que os programas de estímulo da equipe (endomarketing) eram planejados, desenvolvidos e gerenciados pela Incentive House, que verificava, inclusive, se os funcionários atingiram as metas previamente estabelecidas e verificava o valor dos prêmios a que eles tinham direito. Não há nada de ilícito nesse comportamento.

(...)

Data venia os indigitados pagamentos de premiação - incentivo ou estímulo à produtividade, na verdade, configuraram remuneração por serviços prestados por funcionários da própria recorrente e/ou por terceiros; logo, estão sujeitos ao IRRF e contribuições federais.

Como demonstrado, na fase de Fiscalização tanto a recorrente quanto a Incentive House S/A não forneceram à Fiscalização a relação dos beneficiários dos rendimentos pagos, embora intimados.

A recorrente jamais trouxe aos autos relação dos beneficiários dos pagamentos, seja na fase de fiscalização, seja na instância *a quo*, seja nesta instância recursal ordinária.

A conduta da recorrente é, sem dúvida, reprovável, em todos os sentidos.

Entretanto, após encerrado o procedimento de fiscalização e lavrados os autos de infração, a Incentive House S/A, por via postal, remeteu ao Fisco as Planilhas dos beneficiários dos pagamentos - estímulos de produtividade (prêmios), conforme Planilhas - relação dos beneficiários dos rendimentos, as quais foram recepcionadas em 16/10/2007 pelo próprio Auditor-Fiscal autuante e juntadas aos autos (e-fls. 704/781), em face do Memorando de 07/11/2007 da DRF/Curitiba, *in verbis*:

(...)

Memorando n° 456/07/DRF/CTA/SEFIS Ao
Sr. Chefe/DRJ/CTA/SECOJ Assunto: **Encaminha documento**
Curitiba, 07 de novembro de 2007.

1. Segue, em anexo, resposta da INCENTIVE HOUSE com data de 03 de outubro de 2007, recebida pelo AFRFB Vanir Peruffo em 16/10/2007; ao Termo de Intimação relativo ao MPF 09.1.01.100-2007-000109-0, em nome da FLORENÇA VEÍCULOS S.A., com a finalidade de ser juntada ao processo administrativo fiscal n° 10980.011040/2007-29.

(...)

A contribuinte tomou ciência dos autos de infração em 10/09/2007, por representante legal, conforme consignado no anverso dos respectivos autos de infração e apresentou Impugnação em 10/10/2007 (e-fls. 619/659).

Como visto, essa juntada de documentos aos autos pelo Fisco foi efetuada, portanto, após a data de apresentação da Impugnação pela contribuinte na instância *a quo*.

Entretanto, a decisão *a quo* nada se referiu a essas provas.

Ainda, o sujeito passivo não foi comunicado dessa juntada de provas.

Na minha concepção, essas planilhas, contendo relação dos beneficiários dos rendimentos fazem parte do processo, são relativas aos fatos imputados e são elementos de provas juntadas aos autos pelo próprio Fisco. Essas provas não podem, simplesmente, ser ignoradas como se não existissem nos autos.

Essas provas, salvo melhor juízo, precisam ser analisadas e sopesadas, independentemente de qual parte as produziu e de qual parte delas terá proveito ou não, em face do princípio da comunhão das provas.

Ora, em direito, o princípio da aquisição processual ou comunhão **da prova** estabelece que, uma vez entregues as **provas** ao tribunal, elas passam a pertencer ao **processo** e torna-se irrelevante quem as forneceu. Dessa forma, entenda-se: **a prova pertence ao processo**, até porque são destinadas a formar a convicção do órgão julgador.

O princípio da comunhão das provas determina que uma prova produzida passa a ser do processo, pouco importando se o responsável pelo requerimento ou determinação de sua produção tenha sido o autor, réu, ou mesmo o juiz de ofício. Significa dizer que não se admite que a prova tenha uma identidade subjetiva, pouco importando quem tenha sido responsável por sua produção.

Nesse sentido já havia se manifestado com acerto na doutrina nacional o magistrado Rui Portanova, *in* Princípios do processo civil, 3ª ed., Campinas, Livraria do Advogado, 1999, p. 217, *in verbis*:

“Sendo o fim da prova levar a certeza à mente do juiz, para que possa falar conforme a justiça, diz Echandia, há um interesse indubitável e manifesto em razão da função que desempenha no processo. É o princípio do interesse público na função da prova. É evidente, cada parte persegue, com suas próprias forças, um benefício próprio e imediato. Contudo, há de se considerar, ainda, o interesse público mediato que está acima dos benefícios específicos das partes. Em consequência, a prova nunca pertence a uma ou outra parte, mas ao juízo. Por igual, o benefício que se retira do elemento probatório não se vincula somente ao interesse da parte que produziu tal prova. É o princípio da

comunhão ou comunidade da prova, também chamado da aquisição.

Como ideia central do princípio encontra-se justamente a comunhão da eficácia probatória, sendo aqui entendido o termo “eficácia”, como condição de gerar efeitos no caso concreto. Uma prova produzida dentro do processo passa a gerar efeitos – benéficos ou prejudiciais – para todos os sujeitos processuais, não sendo possível ao juiz valorar uma prova de forma diferente para sujeitos processuais diferentes somente porque um foi o responsável por sua produção e o outro não. Apesar do sistema de livre convencimento motivado (persuasão racional), tal postura do juiz seria até mesmo ilógica, em nada se justificando tratar o valor da prova diferentemente para os sujeitos processuais.

A justificativa lógica de aplicação do princípio da comunhão das provas decorre da própria função desse instituto dentro do panorama processual, qual seja, convencer o juiz da veracidade dos fatos alegados, ainda que a veracidade processual ou veracidade possível, em decorrência de ser a verdade absoluta um valor meramente utópico e inalcançável.

Seja como for, as provas servem como instrumento para que o juiz chegue o mais próximo possível a percepção de como os fatos realmente ocorreram, gerando-se dessa aproximação o seu convencimento.

Sendo a prova instrumento de convencimento, seria absolutamente ilógico que para uma das partes a prova fosse suficiente para o juiz acreditar que o fato ocorreu, enquanto que para outra tal fato seria considerado inverídico, somente porque não foi ela a responsável pela produção da prova. A homogeneidade exigida no tocante ao convencimento dos fatos é a base justificadora do princípio da comunhão das provas, ao menos no tocante à prova já produzida.

Seria de fato inadmissível que um mesmo fato, diante de um mesmo conjunto probatório, analisado por um só juiz, pudesse ser considerado verdadeiro para a parte que a produziu e falso para a parte contrária – não responsável pela sua produção – ou mesmo para litisconsortes da parte responsável pela produção.

Da mesma forma, para o fato considerado dentro do processo, não existe fato meio verdadeiro, ou verdadeiro somente para uns; ou o fato é verdadeiro para todos ou para ninguém, daí decorrente a exigência da prova gerar efeitos homogêneos para todos os sujeitos processuais, responsáveis ou não por sua produção.

Por fim, também se ampara no princípio da comunhão das provas a impossibilidade da parte que tenha requerido a produção da prova pretender, após sua produção e entendendo lhe ser a mesma prejudicial, impedir que o juiz a utilize em seu convencimento. Como os advogados não têm uma bola de cristal para antever o resultado de uma prova, muitas vezes o produto probatório acaba por prejudicar a própria parte que requereu sua produção, o que não é raro na praxe forense e que espelha bem o dito popular de dar um tiro no próprio pé. Caso fosse possível se afirmar que a prova pertence a quem a produz, seria admissível que a parte, prejudicada pela prova, simplesmente conseguisse seu desentranhamento dos autos, impedindo o juiz de utilizá-la em seu convencimento. Sendo “dona da prova”, se contrariado com seu resultado, a retiraria do processo. Entretanto, o princípio da comunhão das provas não permite esse tipo de manobra processual.

Assim, em face do princípio da comunhão das provas, uma vez juntadas aos autos, as provas pertencem ao processo e servem como instrumento para que o julgador chegue o mais próximo possível a percepção de como os fatos realmente ocorreram, gerando-se dessa aproximação o seu convencimento. Uma prova produzida dentro do processo passa a gerar efeitos – benéficos ou prejudiciais – para todos os sujeitos processuais, não sendo possível ao julgador valorar uma prova de forma diferente para sujeitos processuais diferentes somente porque um foi o responsável por sua produção e o outro não.

No caso, vislumbra-se que a fiscalização pode, em tese, ter se apressado, demais, em lavrar o auto de infração do IRRF, sem esperar que a Incentive House S/A fornecesse as planilhas com a relação de beneficiários dos pagamentos efetuados (créditos depositados nos cartões Flexcard). Logo, a fiscalização, em tese, pode ter lavrado, de forma incorreta, a infração pagamentos a beneficiários não identificados, quando poderia ter lavrado a infração multa isolada por falta de retenção e pagamento do IRRF e respectivos juros isolados.

Nesse contexto, para evitar prejuízo à ampla defesa e ao contraditório, para evitar cerceamento do direito de defesa, torna-se necessário baixar os autos em diligência, para que a Fiscalização da unidade de origem da Receita Federal - DRF/Curitiba, proceda o batimento das informações entre Nota Fiscal (Volume -Anexo 1), valor lançado (cada fato gerador constante do auto de infração do IRRF) e os dados constantes das planilhas já citadas, no sentido de apurar, verificar, se há valores a serem excluídos do lançamento fiscal - auto de infração do IRRF.

Veja análise, por amostragem, de alguns dos fatos geradores imputados do IRRF.

a) exemplo 01:

Consta do Demonstrativo Anexo ao **TVF** (e-fls. 685/701):

(...)

PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS E BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO NA FONTE

Nº da NF	Data de emissão	Data do pagamento (1)	Valor total da nota	Parcela destinada a pessoa não identificada (2)	Base de cálculo do IR na fonte (3)	IR exclusivo na fonte (35%)
66721	17/09/2003	24/09/2003	1.172,00	1.000,00	1.538,46	538,46

(...)

Processo nº 10980.011040/2007-29
Acórdão n.º **1401-004.125**

S1-C4T1
Fl. 2.615

Da mesma forma, consta do auto de **infração do IRRF**, já com o valor da base de cálculo reajustada (e-fl. 459):

(...)

Imposto Apurado					
Fato Gerador	Moeda	Valor Tributável	Valor Devido	Valor a Recolher	Multa(%)
		Alíquota(%)	(-) Valor Recolhido		
24/09/2003	R\$	1.538,46	538,46		
		35,00	0,00	538,46	150,00

(...)

Na sequência, consta dos autos - Volume Anexos I e II - cópia da referida Nota Fiscal 66721, valor R\$ 1.172,00, emissão da Incentive House S/A, de 17/09/2003, onde discrimina que a recorrente transferiu **R\$ 1.000,00** a título de "Programa de Estímulo ao Aumento de Produtividade" e Comissão da Incentive Houve, valor de R\$ 172,00 (e-fl. 904).

Por último, como já dito, a Incentive Houve S/A forneceu à RFB as Planilhas contendo relação dos nomes dos beneficiários dos pagamentos dos prêmios de produtividade, em **16/10/2007**, discriminado nome, CPF, valor e indicação do nº da NF (e-fls. 706/779).

Quanto aos beneficiários dos prêmios de produtividade depositados nos Cartões Magnéticos, relativo à Nota fiscal em tela nº 66721, montante de R\$ 1.000,00 consta da Planilha fornecida pela Incentive Houve (e-fl. 709) os nomes, respectivos CPF e valores, que transcrevo a seguir:

(...)

Processo nº 10980.011040/2007-29
Acórdão n.º 1401-004.125

S1-C4T1
Fl. 2.616

Nome Fantasia	CNPJ	Produto	Nome Premiado	CPF	Premio	Dt Credito	Dt Emissao	NF
FLORENCA VEICULOS	77968980000145	FLEXCARD	ADEMILSON ALANO	40501671900	10,00	26/9/2003	17/9/2003	66721
FLORENCA VEICULOS	77968980000145	FLEXCARD	AIRTON LUIZ TOMIO	60824948904	10,00	26/9/2003	17/9/2003	66721
FLORENCA VEICULOS	77968980000145	FLEXCARD	ALCIDES CORREA SOARES NETO	83027904949	10,00	26/9/2003	17/9/2003	66721
FLORENCA VEICULOS	77968980000145	FLEXCARD	ALVARO JOSE FERNANDES	40242226949	10,00	26/9/2003	17/9/2003	66721
FLORENCA VEICULOS	77968980000145	FLEXCARD	ALZIRA APARECIDA DA SILVA	29807280982	10,00	26/9/2003	17/9/2003	66721
FLORENCA VEICULOS	77968980000145	FLEXCARD	AMAURI BORA	66776015953	10,00	26/9/2003	17/9/2003	66721
FLORENCA VEICULOS	77968980000145	FLEXCARD	ARON HERALDO ROQUE DA SILV	34974156934	10,00	26/9/2003	17/9/2003	66721
FLORENCA VEICULOS	77968980000145	FLEXCARD	AULINDACIR C. DOS SANTOS	73849502953	10,00	26/9/2003	17/9/2003	66721
FLORENCA VEICULOS	77968980000145	FLEXCARD	DORIVAL APARECIDO C. PELOI	53986490949	10,00	26/9/2003	17/9/2003	66721
FLORENCA VEICULOS	77968980000145	FLEXCARD	ECIO CAMILO DE SOUZA	39300617915	10,00	26/9/2003	17/9/2003	66721
FLORENCA VEICULOS	77968980000145	FLEXCARD	ELIANE COUTO	58325158972	10,00	26/9/2003	17/9/2003	66721
FLORENCA VEICULOS	77968980000145	FLEXCARD	ELIANI ANTONIA PACHECO	54740444968	10,00	26/9/2003	17/9/2003	66721
FLORENCA VEICULOS	77968980000145	FLEXCARD	ELIEL JUNIOR CORDEIRO	86344293934	10,00	26/9/2003	17/9/2003	66721
FLORENCA VEICULOS	77968980000145	FLEXCARD	EUZÉBIO GOMES QUEIROZ	19145713987	10,00	26/9/2003	17/9/2003	66721
FLORENCA VEICULOS	77968980000145	FLEXCARD	FAGNER APOLINARIO TAVARES	5177074978	10,00	26/9/2003	17/9/2003	66721
FLORENCA VEICULOS	77968980000145	FLEXCARD	FERNANDO CARLOS RIBAS	69680850978	10,00	26/9/2003	17/9/2003	66721
FLORENCA VEICULOS	77968980000145	FLEXCARD	HELIO ZEM	32264682949	10,00	26/9/2003	17/9/2003	66721
FLORENCA VEICULOS	77968980000145	FLEXCARD	JOAO SCHMIDT	53177878900	10,00	26/9/2003	17/9/2003	66721
FLORENCA VEICULOS	77968980000145	FLEXCARD	JOCIMAR ANTUNES	86081934934	10,00	26/9/2003	17/9/2003	66721
FLORENCA VEICULOS	77968980000145	FLEXCARD	JOSE CARLOS F. CARVALHAES	18588492920	10,00	26/9/2003	17/9/2003	66721
FLORENCA VEICULOS	77968980000145	FLEXCARD	LINDOMAR DA SILVA FERREIRA	35845619904	10,00	26/9/2003	17/9/2003	66721
FLORENCA VEICULOS	77968980000145	FLEXCARD	MARA INES AGGIO	83231242991	10,00	26/9/2003	17/9/2003	66721
FLORENCA VEICULOS	77968980000145	FLEXCARD	MARCELO LUZ DE JESUS	87320568934	10,00	26/9/2003	17/9/2003	66721
FLORENCA VEICULOS	77968980000145	FLEXCARD	MARCELO PIZANI	48560758968	620,00	26/9/2003	17/9/2003	66721
FLORENCA VEICULOS	77968980000145	FLEXCARD	MARIA CRISTINA PIZZANI	25517619991	10,00	26/9/2003	17/9/2003	66721
FLORENCA VEICULOS	77968980000145	FLEXCARD	MARIO AFONSO FERREIRA	25409131991	10,00	26/9/2003	17/9/2003	66721
FLORENCA VEICULOS	77968980000145	FLEXCARD	MARIO SOUZA OLIVEIRA JUNIO	57051836900	10,00	26/9/2003	17/9/2003	66721
FLORENCA VEICULOS	77968980000145	FLEXCARD	MIGUEL MACHADO	39306380968	10,00	26/9/2003	17/9/2003	66721
FLORENCA VEICULOS	77968980000145	FLEXCARD	MURILO DARCLÉS DE SOUZA	45074518920	10,00	26/9/2003	17/9/2003	66721
FLORENCA VEICULOS	77968980000145	FLEXCARD	PAULO ROBERTO DE FREITAS	53598369972	10,00	26/9/2003	17/9/2003	66721
FLORENCA VEICULOS	77968980000145	FLEXCARD	ROBISON ANTONIO DOS SANTOS	87603136920	10,00	26/9/2003	17/9/2003	66721
FLORENCA VEICULOS	77968980000145	FLEXCARD	RODRIGO MORAIS STANGLER	3312524903	10,00	26/9/2003	17/9/2003	66721
FLORENCA VEICULOS	77968980000145	FLEXCARD	ROSEMERE DE LIMA HENEQUIM	99635330944	10,00	26/9/2003	17/9/2003	66721
FLORENCA VEICULOS	77968980000145	FLEXCARD	RUBENS DE SOUZA PEREIRA	72315636949	10,00	26/9/2003	17/9/2003	66721
FLORENCA VEICULOS	77968980000145	FLEXCARD	SERGIO PIZZANI	27524728972	10,00	26/9/2003	17/9/2003	66721
FLORENCA VEICULOS	77968980000145	FLEXCARD	SERGIO RODRIGUES MARQUES	51912996987	10,00	26/9/2003	17/9/2003	66721
FLORENCA VEICULOS	77968980000145	FLEXCARD	SIDNEY FOGAÇA TRINDADE	76621758987	10,00	26/9/2003	17/9/2003	66721
FLORENCA VEICULOS	77968980000145	FLEXCARD	SILVIA CRISTINA BASSANI	59985453972	10,00	26/9/2003	17/9/2003	66721
FLORENCA VEICULOS	77968980000145	FLEXCARD	WILSON ROBERTO N. CARDOSO	69395349891	10,00	26/9/2003	17/9/2003	66721

(...)

Ora, o montante repassado, pago, aos beneficiários identificados pela Incentive House S/A, mediante crédito nos cartões a título de prêmios de produtividade de que trata a Nota Fiscal em tela, tem coincidência total, ou seja, o somatório é R\$ 1.000,00. Logo, os beneficiários dos pagamentos, em tese, foram identificados.

b) exemplo 02:

Consta do Demonstrativo Anexo ao TVF (e-fls. 685/701):

(...)

Processo nº 10980.011040/2007-29
Acórdão n.º 1401-004.125

S1-C4T1
Fl. 2.617

PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS E BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO NA FONTE

Nº da NF	Data de emissão	Data do pagamento (1)	Valor total da nota	Parcela destinada a pessoa não identificada (2)	Base de cálculo do IR na fonte (3)	IR exclusivo na fonte (35%)
67371	26/09/2003	30/09/2003	16.901,10	16.020,00	24.646,15	8.626,15

(...)

Da mesma forma, consta do auto de **infração do IRRF**, já com o valor da base de cálculo reajustada (e-fl. 459):

(...)

Imposto Apurado					
Fato Gerador	Moeda	Valor Tributável	Valor Devido	Valor a Recolher	Multa(%)
		Alíquota(%)	(-) Valor Recolhido		
30/09/2003	R\$	24.646,15	8.626,15		
		35,00	0,00	8.626,15	150,00

(...)

Na sequência, consta dos autos - Volume Anexos I e II - cópia da referida Nota Fiscal 67371, valor R\$ 16.901,10, emissão da Incentive House S/A, de 26/09/2003, onde discrimina que a recorrente transferiu **R\$ 16.020,00** a título de "Programa de Estímulo ao Aumento de Produtividade" e Comissão da Incentive Houve, valor de R\$ 881,10 (e-fl. 906).

Por último, como já dito, a Incentive Houve S/A forneceu à RFB as Planilhas contendo relação dos nomes dos beneficiários dos pagamentos dos prêmios de produtividade, em **16/10/2007**, discriminado nome, CPF, valor e indicação do nº da NF (e-fls. 706/779).

Quanto aos beneficiários dos prêmios de produtividade depositados nos Cartões Magnéticos, relativo à Nota fiscal em tela nº 677371, montante de R\$ 16.020,00 consta

Processo nº 10980.011040/2007-29
Acórdão n.º 1401-004.125

S1-C4T1
Fl. 2.618

da Planilha fornecida pela Incentive Houve (e-fl. 711) os nomes, respectivos CPF e valores, que transcrevo a seguir:

(...)

Nome Fantasia	CNPJ	Produto	Nome Premiado	CPF	Premio	Dt Credito	Dt Emissao NF
FLORENCA VEICULOS	77968980000145	FLEXCARD	ALZIRA APARECIDA DA SILVA	29807280982	1.090,00	1/10/2003	26/9/2003 67371
FLORENCA VEICULOS	77968980000145	FLEXCARD	AMAURI BORA	66776015953	950,00	1/10/2003	26/9/2003 67371
FLORENCA VEICULOS	77968980000145	FLEXCARD	ECIO CAMILO DE SOUZA	39300617915	580,00	1/10/2003	26/9/2003 67371
FLORENCA VEICULOS	77968980000145	FLEXCARD	EUZÉBIO GOMES QUEIROZ	19145713987	540,00	1/10/2003	26/9/2003 67371
FLORENCA VEICULOS	77968980000145	FLEXCARD	HELIO ZEM	32264682949	690,00	1/10/2003	26/9/2003 67371
FLORENCA VEICULOS	77968980000145	FLEXCARD	MARCELO PIZANI	48560758968	2.590,00	1/10/2003	26/9/2003 67371
FLORENCA VEICULOS	77968980000145	FLEXCARD	MARIA CRISTINA PIZZANI	25517619991	3.200,00	1/10/2003	26/9/2003 67371
FLORENCA VEICULOS	77968980000145	FLEXCARD	PAULO ROBERTO DE FREITAS	53598369972	1.190,00	1/10/2003	26/9/2003 67371
FLORENCA VEICULOS	77968980000145	FLEXCARD	SERGIO PIZZANI	27524728972	3.200,00	1/10/2003	26/9/2003 67371
FLORENCA VEICULOS	77968980000145	FLEXCARD	SILVIA CRISTINA BASSANI	59985453972	1.990,00	1/10/2003	26/9/2003 67371

(...)

Ora, o montante repassado, pago, aos beneficiários identificados pela Incentive House S/A, mediante crédito nos cartões a título de prêmios de produtividade de que trata a Nota Fiscal em tela, tem coincidência total, ou seja, o somatório é R\$ 16.020,00. Logo, os beneficiários dos pagamentos, em tese, foram identificados.

c) exemplo 03:

Consta do Demonstrativo Anexo ao **TVF** (e-fls. 685/701):

(...)

PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS E BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO NA FONTE

Nº da NF	Data de emissão	Data do pagamento (1)	Valor total da nota	Parcela destinada a pessoa não identificada (2)	Base de cálculo do IR na fonte (3)	IR exclusivo na fonte (35%)
67432	29/09/2003	03/10/2003	67.216,58	63.712,40	98.019,08	34.306,68

Processo nº 10980.011040/2007-29
Acórdão n.º 1401-004.125

S1-C4T1
Fl. 2.619

(...)

Aqui pequena divergência entre o TVF e o Auto de Infração (erro no lançamento fiscal), consta do auto de infração do IRRF, já com o valor da base de cálculo reajustada (e-fl. 459):

(...)

Imposto Apurado					
Fato Gerador	Moeda	Valor Tributável	Valor Devido	Valor a Recolher	Multa(%)
		Alíquota(%)	(-) Valor Recolhido		
03/10/2003	R\$	110.480,41	38.668,14		
		35,00	0,00	38.668,14	150,00

(...)

O valor correto reajustado é o do TVF R\$ 98.019,98 e não o do Auto de Infração.

Na sequência, consta dos autos - Volume Anexos I e II - cópia da referida Nota Fiscal 67432, valor R\$ 67.216,58, emissão da Incentive House S/A, de 03/10/2003, onde discrimina que a recorrente transferiu **R\$ 63.712,40** a título de "Programa de Estímulo ao Aumento de Produtividade" e Comissão da Incentive Houve, valor de R\$ 3.504,18 (e-fl. 908).

Por último, como já dito, a Incentive Houve S/A forneceu à RFB as Planilhas contendo relação dos nomes dos beneficiários dos pagamentos dos prêmios de produtividade, em **16/10/2007**, discriminado nome, CPF, valor e indicação do nº da NF (e-fls. 706/779).

Quanto aos beneficiários dos prêmios de produtividade depositados nos Cartões Magnéticos, relativo à Nota fiscal em tela nº 67432, montante de R\$ 63.712,40 consta da Planilha fornecida pela Incentive Houve (e-fl. 711) os nomes, respectivos CPF e valores, que transcrevo a seguir:

Processo nº 10980.011040/2007-29
Acórdão n.º 1401-004.125

S1-C4T1
Fl. 2.620

(...)

Nome Fantasia	CNPJ	Produto	Nome Premiado	CPF	Premio	Dt Credito	Dt Emissao NF
FLORENCA VEICULOS	77968980000145	FLEXCARD	MARCELO PIZANI	48560758968	63.712,40	7/10/2003	29/9/2003 67432

(...)

Ora, o montante repassado, pago, ao beneficiário identificado pela Incentive House S/A, mediante crédito nos cartões a título de prêmios de produtividade de que trata a Nota Fiscal em tela, tem coincidência total, ou seja, o somatório é R\$ 63.212,40 . Logo, o beneficiário do pagamento, em tese, foi identificado.

Pois bem.

Como visto, a título de exemplo, foram analisados apenas três fatos geradores imputados, ou seja, feito o batimento de informações do fato gerador imputado, nota fiscal e planilha de beneficiários, para todos, em tese restaram demonstrados os beneficiários dos pagamentos.

Entretanto, há em torno de até duas centenas de fatos geradores imputados do IRRF para serem analisados, um a um (análise completa e exaustiva do auto de infração do IRRF), o que torna impraticável fazer esse batimento de informações, matéria fática, pelo julgador nesta instância recursal em face do tempo exíguo, para tanto.

Na instância *a quo* não foi efetuada análise da matéria fática, cruzamento (auditoria) dos dados do TVF (anexo), do auto de infração do IRRF(fatos geradores do IRF), das notas fiscais de pagamentos constantes dos autos e dos dados constantes das planilhas de beneficiários fornecidas, por último, pela Incentive House S/A.

Assim, reiterando, agora nesta instância ordinária recursal, quanto à matéria fática, (i) há praticamente duas centenas de fatos geradores do IRRF (objeto do auto de infração do IRRF), (ii) existência de centenas de notas fiscais - Volumes Anexos e (iii) há diversas dezenas de planilhas fornecidas pela Incentive House S/A, **há tudo para ser auditado** (fazer o cruzamento, batimento de informações), e o julgador, em face do tempo exíguo, não tem condições de fazer essa auditoria (batimento de informações de cada fato gerador imputado, respectiva nota fiscal e planilhas de pagamentos a beneficiários identificados).

Torna-se, assim, mais que necessário, destarte, baixar os autos à unidade de origem, no caso DRF/Curitiba, para que a Fiscalização faça o batimento, cruzamento das informações entre o auto de infração do IRRF (para cada fato gerador objeto do auto de infração do IRRF), as notas fiscais e as planilhas fornecidas pela Incentive House S/A, no sentido analisar esses dados e provas e, ao final, apresentar o resultado (relatório conclusivo),

ou seja, qual fato gerador imputado deve ser excluído do auto de infração do IRRF em relação aos anos-calendário 2003, 2004, 2005 e 2006, em face das provas constantes dos autos.

Em resumo, pelas razões expostas propugno que se converta o julgamento em diligência, com retorno dos autos à DRF/Curitiba para que a Fiscalização:

a) faça o batimento, cruzamento das informações dos fatos geradores do auto de infração do IRRF (para cada fato gerador objeto do auto de infração do IRRF), as notas fiscais e as planilhas fornecidas pela Incentive House S/A, no sentido de apurar qual fato gerador imputado deve ser excluído do auto de infração do IRRF em relação aos anos-calendário 2003, 2004, 2005 e 2006, em face das provas constantes dos autos;

b) produza relatório circunstanciado, objetivo, conclusivo, apresentando os resultados, inclusive com elaboração de planilha resumo, discriminando, no caso de existência de fatos geradores do IRRF a serem excluídos da exigência fiscal, os respectivos valores.

Do resultado do relatório de diligência fiscal cientificar o sujeito passivo, abrindo prazo de trinta dias a partir da ciência para, em querendo, manifestar nos autos.

Decorrido o lapso temporal, com ou sem manifestação do sujeito passivo, fazer o retorno dos autos processo ao CARF para julgamento da lide.

Portanto, voto para converter o julgamento em diligência, conforme especificado.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Nelso Kichel

Voto Vencedor

Daniel Ribeiro Silva - Redator Designado.

Com a devida vênia ao Nobre Colega Relator dele divirjo quanto à proposta de diligência.

Não vislumbro no caso a menor necessidade em se determinar o retorno dos autos para que a unidade de origem realize uma “verdadeira nova auditoria fiscal”. Tudo isso em razão de provas que não foram fornecidas voluntariamente pelo Autuado durante o procedimento fiscalizatório e chegaram aos autos após o encerramento da ação fiscal.

Não caberia ao agente fiscal outra medida a não ser a de efetuar o lançamento diante da inexistência de documentos hábeis à época da conclusão dos trabalhos. O contribuinte não pode se beneficiar de sua própria torpeza, ainda mais quando se trata de um lançamento de 2007 que apura fatos que remontam ao ano de 2003.

Caberia ao próprio contribuinte fazer a prova detalhada e pormenorizada, permitindo ao julgador chegar à conclusão da procedência ou não do lançamento.

No presente caso, reiterar o já citado trecho do voto do Conselheiro do CARF Guilherme Adolfo dos Santos Mendes que, no Acórdão 103-23.534 (de 13/08/2008), assim tratou da questão:

“ Nesse passo, é oportuno destacar as palavras de Fabiana Del Padre Tomé (A prova no direito tributário, Editora Noesis, 2005):

Provar algo não significa simplesmente juntar um documento aos autos. É preciso estabelecer relação de implicação entre esse documento e o fato que se pretende provar, fazendo-o com o animus de convencimento.

Ou seja, a prova não se confunde com os elementos probatórios, ela é constituída a partir deles. Uma nota fiscal, um contrato, uma página da escrituração contábil não são prova, mas sim elementos de prova. A prova corresponde à articulação lingüística que relacione os documentos apresentados com o objeto da refrega jurídica no sentido de confirmar o que se alega. Alegar genericamente e juntar papéis não é prova.

O equívoco entre os dois conceitos tem conduzido a muitas confusões e até mesmo a situações de completa indecidibilidade, levando o Conselho a anular indevidamente decisões proferidas pelas Delegacias de Julgamento.

Essa situação é absolutamente análoga à resolução de um quebra-cabeça. Ao adquirir uma caixa com um jogo de 5.000 peças, só terei certeza de haver, de fato, ali uma imagem repartida em pedaços, se os re-agrupar. Todavia, e se não for possível, com as peças disponíveis, montar a figura estampada na tampa da caixa? E se as peças corresponderem à outra imagem, ou pior, forem, por erro de fabricação, um amontoado de peças providas de recortes parciais de diversas outras figuras? Deverei, para obter ressarcimento do valor pago, provar ao comerciante, que as partes não formam um todo harmônico? Como é possível fazer essa demonstração? Mediante a apresentação de todas as possíveis combinações entre as peças?

Certamente não! O vendedor é que deve provar que elas podem ser reunidas de tal forma a constituir a figura retratada na caixa.

O mesmo se dá na juntada de documentos ao processo.

Não cabe à autoridade julgadora de primeiro grau, diante de um sem par de documentos apresentados na impugnação, demonstrar que cada um deles não possibilita comprovar o que a defesa alega. Isso seria o mesmo que comprovar que não existe possibilidade de montar as peças de um quebra-cabeça. No caso de os documentos não serem aptos a comprovar o alegado (no caso específico, existência das despesas e preciso valor), por mais que se esforçasse, a outra parte sempre poderia alegar genericamente que não foram analisados com "olhos de ver". Cabe à defesa constituir a prova pela precisa articulação dos elementos e não o contrário.

Repito: provar não é juntar documentos; é articulá-los; e isso não foi realizado pela recorrente."

Ademais, mesmo que o Relator entendesse que as "provas" juntadas possuem força probante para elidir o lançamento, não se trata de uma análise complexa bastando realizar o cotejamento do valor das notas fiscais pagas à "Incentive House" com o total mensal discriminado dos lançamentos aos funcionários.

Trata-se de verificação absolutamente simples que pode e deve ser realizada pelo julgador.

Assim, face o exposto, oriento meu voto pela não conversão do julgamento em diligência por entender que o processo está pronto e maduro para julgamento, razão pela qual passo a analisar o mérito.

A situação fática que levou ao presente lançamento não é desconhecida desse Conselho já tendo sido enfrentada por esta TO por diversas vezes. Cumpre ressaltar, neste ponto, que existem decisões tanto favoráveis quanto desfavoráveis, variando de acordo com os elementos probatórios constantes dos autos.

O “pano de fundo” é uma clara sonegação fiscal perpetrada pelo contribuinte que omite pagamentos realizados a pessoas físicas, que podem ser funcionários ou não, para evitar o pagamento de contribuições previdenciárias.

O que é preciso verificar em cada caso individual é se o contribuinte comprova a identificação do beneficiário e a causa do pagamento e, no presente caso entendo que o contribuinte não logrou êxito.

O próprio contribuinte omitiu as informações durante o procedimento fiscalizatório. Os documentos à disposição do agente fiscal não comprovavam de forma adequada a causa e o beneficiário dos pagamentos.

As planilhas e documentos obtidos diretamente da “Incentive House” sequer foram fornecidos ou admitidos pelo próprio contribuinte.

Pois bem, ainda que se admita que tal programa de benefícios seja admitido como natural dentro do segmento comercial em que se insere a Recorrente, resta claro que essa não conseguiu carrear aos autos elementos suficientes que permita a vinculação de cada parcela paga a cada funcionário e, ainda, comprovar que tal pagamento decorreu de premiação nos moldes expostos.

Desta forma, do quanto trazido aos autos, não se pode determinar claramente a destinação dos valores pagos à Incentive House S.A. e a sua vinculação com atividades necessárias as operações da Recorrente.

Assim é que é claramente aplicável a tributação à alíquota de 35%, na fonte, art. 61, § 1º, da Lei nº 8.981/1995.

Ainda no mérito, defende o Recorrente a impossibilidade de aplicação do art. 674 do RIR/99 em conjunto com a glosa das despesas. Neste ponto entendo não assistir razão à recorrente.

O IRPJ e a CSLL são exigidos por decorrência legal da glosa de despesas inexistentes ou não comprovadas que afetam diretamente a base tributável apurada pela pessoa jurídica.

O IRRF, de outra parte, decorre da previsão legal de que não correspondendo os pagamentos a operações devidamente comprovadas quanto à sua causa, resta afastada a causa indicada nos documentos que lhe deram suporte, respondendo a fonte pagadora pelos tributos devidos pelos beneficiários.

Em outras palavras, a incidência do IRPJ decorrente de uma despesa que não reúne os requisitos legais para sua dedutibilidade não converte esta parcela em rendimento da própria da pessoa jurídica, a dispensar a incidência que poderia existir em desfavor do beneficiário do pagamento. É certo que a base de cálculo do IRPJ resta majorada e, por consequência, há renda tributável no seu sentido próprio, qual seja, resultado líquido de

acréscimos e decréscimos patrimoniais num mesmo período de apuração. Mas este resultado líquido não se confunde com o conceito de rendimento, acréscimo individualmente auferido, no caso, por outro sujeito passivo, em razão de uma operação específica, que poderia sujeitar-se a tributação isolada, a qual é presumida pela lei em razão da omissão de informações por parte da fonte pagadora.

Tal tributação aplicada de IRRF nos autos é por conta de rendimento sem causa, independente de todos os beneficiários estarem identificados. A previsão legal do IRRF incide em duas situações distintas e autônomas: i) no caso de pagamento a beneficiário não identificado; e/ou ii) no caso de pagamentos efetuados sem causa ou operação comprovadas. São hipóteses distintas e autônomas.

Essa também é a posição da jurisprudência deste CARF, senão vejamos trechos de recentes ementas de TO e CSRF, naquilo que interessa ao presente lançamento:

IRRF. PAGAMENTO SEM CAUSA. CUMULADO COM EXIGÊNCIA DE IRPJ E CSLL EM RAZÃO DE GLOSA DE DESPESAS. POSSIBILIDADE.

Sujeita-se à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, os pagamentos efetuados ou os recursos entregues a terceiros, quando não comprovada a sua causa, ainda que tenha ocorrido também o lançamento para glosa das despesas. No primeiro caso, a autuada atua como responsável pela retenção do imposto devido, enquanto que no lançamento do IRPJ e CSLL ela é a própria contribuinte do tributo. (Acórdão n. 1302-003.723 de 17 de julho de 2019)

CONCOMITÂNCIA DE INCIDÊNCIA DE IRPJ/CSLL PELA GLOSA DE DESPESAS E DE IRRF SOBRE PAGAMENTOS SEM CAUSA

Quando não for comprovada a causa do pagamento, incide o IRRF. Por outro lado, uma despesa fictícia deve ser glosada, para que IRPJ e CSLL incidam sobre as bases de cálculo corretas. Consequentemente, se um contribuinte efetua pagamento por serviço e o deduz na apuração dos lucros tributáveis, mas não prova a efetiva prestação, incidem IRPJ/CSLL pela glosa da despesa e IRRF devido à ausência de causa para o pagamento. (Acórdão 9101-004.543 de 07 de novembro de 2019)

Ademais, cumpre citar também, Acórdão recente desta mesma TO, de Relatoria do então Conselheiro Abel Nunes de Oliveira Neto em que, a contraio sensu, afastou a exigência do IRRF em razão da comprovação da efetividade das despesas que foram glosadas:

IRPJ E CSLL. GLOSA DE DESPESAS DE JUROS. DESPESAS VINCULADAS A TRANSAÇÃO DA EMPRESA. DEDUTIBILIDADE DECORRENTE DA VINCULAÇÃO À TRANSAÇÃO REALIZADA. IMPROCEDÊNCIA

As despesas de juros somente são dedutíveis do lucro real se forem necessárias à atividade da empresa e à respectiva fonte produtora, devendo ser usuais ou normais no tipo de transação. Verificando-se que o pagamento dos juros decorreu de contratos de fornecimento de bens e serviços ou, mesmo interpretando-se tratar de contrato de alienação de participação, importam em despesa vinculada à atividade da empresa pela redução do preço do pagamento de alienação de participação, importam, de qualquer forma, em despesa dedutível segunda a legislação do IRPJ e CSLL.

IRRF. PAGAMENTO SEM CAUSA.

Constatando-se a regularidade do pagamento das despesas com juros mesmo diante do confronto com as diversas posições adotadas na análise, exonera-se a imposição de lançamento de IRRF em relação a pagamento sem causa, tendo sido comprovadas as causas que motivaram o pagamento. (Acórdão 1401-003.638 de 13/08/2019)

Assim é que, por todos os fundamentos acima expostos, nego provimento ao Recurso neste ponto.

O contribuinte defende ainda a impossibilidade de exigência do IRRF e da multa de ofício, em razão de suposta dupla penalidade para o mesmo fato. Tal razão de mérito não é estranha a este Conselho, que tem firme jurisprudência no sentido da inexistência de dupla penalidade.

Tal argumentação busca que se considere que o IRRF não seria uma forma de tributação, mas sim uma forma de penalidade.

Ora, o IRRF não está a sancionar a fonte pagadora. Ele parte apenas de uma presunção legal de aferição de renda que faz com que se determine a retenção do pagamento na fonte. Não há nenhuma ilicitude nesse pagamento.

A tese dos recorrentes, embora defendida por alguns doutrinadores respeitáveis, contraria a própria definição de tributo constante do Código Tributário Nacional, e se acatada fosse, seria o mesmo que defender que o IRRF no presente caso não teria natureza de tributo.

O fato gerador do IRRF é a renda, a teor do CTN, art. 43. Embora pagamento não seja renda para quem o faz, na maioria das vezes representa renda para quem o recebe. A exigência da retenção na fonte se trata de hipótese de responsabilidade tributária permitida na legislação.

O art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, por sua vez, estabelece uma presunção legal de que determinado pagamento, *aquele cuja causa ou beneficiário não puder ser*

identificado, constitui renda, exigindo o imposto exclusivamente na fonte pagadora (responsável tributário), ressalvada a prova em contrário.

Assim, não ocorrendo a dupla penalização apontada, mas sim a exigência de um imposto sobre a renda, acrescido da multa pelo seu não recolhimento pela fonte pagadora, que possuía tal responsabilidade.

Entretanto, mesmo que fosse possível entender de forma contrária, tanto a regra matriz do IRRF quanto o art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, no qual se ampara a aplicação da multa, não foram declarados inconstitucionais e continuam plenamente vigentes, de tal forma que não caberia ao CARF afastar a aplicação de tais atos normativos.

Por sua vez, em julgamento recente a tese das Recorrentes foi afastada por este CARF pela 2ª Turma da 3ª Câmara da 1ª Seção (Acórdão nº 1302002.087 - j. 23 de março de 2017):

(***)

IRRF. PAGAMENTOS SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS. NATUREZA DE PENALIDADE. NÃO CONFIGURAÇÃO. PRINCÍPIO DA PRATICABILIDADE TRIBUTÁRIA.

O IRRF cobrado em face da não identificação do beneficiário ou da não comprovação da operação ou sua causa decorre da presunção legal de que a fonte pagadora assumiu o ônus pelo pagamento do imposto que deixou de reter e recolher em face de pagamentos comprovadamente efetuados a terceiros, sendo erigido pela lei, nestes casos, à condição de responsável pelo seu pagamento. Esta previsão legal não tem a natureza de sanção por ato ilícito e se coaduna com o princípio da praticabilidade tributária.

IRRF. PAGAMENTOS SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS. MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.

Não tendo o tributo exigido a natureza de sanção por ato ilícito, nos termos do art. 3º do CTN é cabível a exigência de penalidade quando este vem a ser exigido de ofício, nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430/1996.

Há ainda precedentes deste mesmo Relator neste sentido:

MULTA DE OFÍCIO.

Tratando-se de lançamento de ofício, decorrente de infração ao dispositivo legal detectado pela administração em exercício de regular ação fiscalizadora, é legítima a cobrança da multa punitiva correspondente

EXIGÊNCIA CUMULADA COM MULTA DE OFÍCIO. DUPLA PUNIÇÃO.

Não há que se falar em dupla punição na exigência de IRRF por pagamentos sem causa cumulado com multa de ofício, pois tributo não constitui sanção de ato ilícito. (Acórdão 1401-002.881 de 18 de setembro de 2018)

Assim, face a tudo o quanto exposto, voto por negar provimento ao Recurso neste ponto.

Por sua vez, quanto à qualificação da multa entendo que a mesma esteja mais do que justificada diante da simulação e clara sonegação perpetrada pelo contribuinte. O objeto da simulação consistiu em realizar pagamentos indiretos a beneficiários diversos fugindo da tributação tanto de IR quanto de contribuições previdenciárias.

A atuação foi intencional e dolosa, razão pela qual entendo que deva ser mantida a qualificação.

Quanto às alegações de inconstitucionalidade, confiscatoriedade e ilegalidade cumpre ressaltar que nos termos da Súmula CARF n. 02 não podemos negar aplicação à legislação vigente.

Por tudo o quanto exposto, oriento meu voto por não acolher a conversão em diligência e negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva