



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

Processo nº	13855.001386/2007-42
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	2102-003.118 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de	11 de setembro de 2014
Matéria	IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE
Recorrente	MAGAZINE LUIZA S/A
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006

IRPF. REMUNERAÇÃO INDIRETA. BENEFÍCIO E VANTAGENS. CARTÕES DE DÉBITO COM SAQUE EM DINHEIRO. INAPLICABILIDADE LEI nº 8.383/1991, ART. 74, II, § 2º E ART. 61, § 1º, DA LEI nº 8.981/1995.

O pagamento de dirigentes e empregados via cartões Incentive House, quando todos os beneficiários estão identificados e trabalham para a empresa; sendo esses cartões utilizados como dinheiro nos estabelecimentos comerciais e com autorização/funcionalidade de saque, é incabível a tributação na fonte com base na Lei nº 8.383/1991, art. 74, II, § 2º ou art. 61, § 1º, da Lei nº 8.981/1995.

Súmula CARF nº 12: Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário, ainda que a fonte pagadora não tenha procedido à respectiva retenção, desde que o faça antes de findo o prazo decadencial.

Recurso Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos, os Conselheiros Alice Grecchi e Marco Aurélio de Oliveira Babosa. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Carlos André Rodrigues Pereira Lima.

(Assinado digitalmente)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

José Raimundo Tosta Santos - Presidente

Autenticado digitalmente em 24/11/2014 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 24/11/2014 por AL

ICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 03/12/2014 por JOSE RAIMUNDO TOSTA SANTOS, Assinado digitalmente em 30/11/2014 por CARLOS ANDRE RODRIGUES PEREIRA LIMA

Impresso em 05/12/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(Assinado digitalmente)

Alice Grecchi - Relatora

(Assinado digitalmente)

Carlos André Rodrigues Pereira Lima - Redator do voto vencedor

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros José Raimundo Tosta Santos, Núbia Matos Moura, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Alice Grecchi, e Carlos André Rodrigues Pereira Lima.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 02/07/2007 (fls. 19/24), contra a contribuinte acima qualificada, relativo aos Anos-Calendário 2003, 2004, 2005, e 2006, que exige crédito tributário no valor de R\$ 6.451.695,11, incluída multa de ofício no percentual de 75% e juros de mora, calculados até 29/06/2007.

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal constantes às fls. 20, o Fisco em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pela contribuinte, constatou Falta de Recolhimento do IRRF – Remuneração Indireta, vez que os valores apurados referentes ao IRRF, incide sobre remunerações indiretas pagas pela empresa, conforme planilha denominada “DEMONSTRATIVO DOS PAGAMENTOS EFETUADOS PELO MAGAZINE LUIZA A SEUS ADMINISTRADORES, DIRETORES, GERENTES E SEUS ASSESSORES”, e Termo de Verificação Fiscal, que fazem parte integrante do Auto de Infração.

Conforme relatório da decisão *a quo*, consta do referido Termo de Verificação Fiscal que:

“[...] a fiscalizada apresentou contrato de prestação de serviços firmado com a Incentive House S.A., tendo como objeto a elaboração de campanhas publicitárias de incentivo aos comerciários, resultando premiação a serem realizadas por meio de pagamento eletrônico, através dos critérios estabelecidos pela empresa em relação aos valores e aos titulares de seu uso.” e que a Fiscalizada adotou a prática de efetuar pagamento de

parte dos salários e/ou de gratificações a seus administradores, diretores e gerentes, nos anos de 2001 a 2006, mediante a utilização de cartão de benefício denominado “Flexcard”, vinculado à Incentive House S/A, contabilizando tais pagamentos no grupo de despesas de Propaganda e Publicidade, quando tais pagamentos deveriam ter sido classificados como salário ou gratificação, com a devida retenção do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF).

Diante da análise de arquivos magnéticos, livros, documentos apresentados pela contribuinte e outros levantados pela fiscalização junto a terceiros, o Fisco constatou que a contribuinte deixou de recolher o Imposto de Renda Retido na Fonte sobre valores pagos a seus funcionários, administradores, diretores e gerentes mediante “carga” ou “recarga” em cartões eletrônicos da empresa Incentive House, de forma habitual e continuada. Analisando a tabela de pagamentos efetuados por intermédio da empresa contratada, verificou que praticamente todos os funcionários, em todos os tipos de funções, além dos administradores, diretores e gerentes, têm parte de seus salários “carregados” no cartão FLEXCARD, mediante o qual retiram seu dinheiro por meio eletrônico.

Durante a ação fiscal a empresa fiscalizada apresentou contrato de prestação de serviços firmado com a Incentive House S.A., tendo como objeto a “elaboração de campanhas publicitárias de incentivo aos comerciários, resultando premiação a serem realizadas por meio de pagamento eletrônico, através dos critérios estabelecidos pela empresa em relação aos valores e aos titulares de seu uso.”

Diante da análise de arquivos magnéticos, livros, documentos apresentados pela contribuinte e outros levantados pela fiscalização junto a terceiros, o Fisco constatou que a contribuinte deixou de recolher o Imposto de Renda Retido na Fonte sobre valores pagos a seus funcionários, administradores, diretores e gerentes mediante “carga” ou “recarga” em cartões eletrônicos da empresa Incentive House, de forma habitual e continuada.

Portanto, concluiu o Fisco que a autuada adotou a prática de pagamento de parte dos salários e/ou gratificações a seus administradores, diretores e gerentes, de forma continuada nos anos de 2001 a 2006, através de um cartão de benefício denominado “Flexcard” vinculado à empresa Incentive House S.A. os quais deveriam ser contabilizados como despesas com salários ou gratificações e sofrer a devida retenção do Imposto de Renda na Fonte, com o respectivo repasse do desconto aos cofres públicos.

Informou ainda o autor da ação fiscal que relativamente aos valores pagos aos empregados (excluídos os administradores, diretores e gerentes) foi lavrado o auto de infração de que trata o processo nº 13855.000588/2007-77, para exigência do IRRF sobre os valores pagos.

Os pagamentos efetuados mediante o cartão, aos beneficiários administradores, diretores, gerentes e assessores, foram relacionados no demonstrativo de fls. 41/151, constante do TVF, considerados tributáveis exclusivamente na fonte, sendo reajustada a base de cálculo nos termos do art. 725 do RIR de 1999 para cálculo do imposto.”

Cientificada da exigência tributária em 06/07/2007 e irresignada com o lançamento lavrado pelo Fisco, a contribuinte apresentou impugnação em 03/08/2007 (fls. 304/357), alegando, o que segue:

a) Será demonstrado no curso da defesa, que a acusação que lhe está sendo feita é fruto de ato arbitrário e sem qualquer cunho investigativo por parte da fiscalização, como exige o art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) tendo em vista não ter sido comprovado em nenhum momento que os valores pagos a título de prêmio pela empresa contratada, de marketing promocional teriam natureza salarial ou remuneratória, hipóteses de incidência do IRRF (rendimento do trabalho assalariado e do trabalho não assalariado). Os valores objeto do lançamento decorrem de serviços contratados pela Impugnante junto à empresa Incentive House S/A.

b) Celebrou contrato de prestação de serviços com a Incentive House para fomentar o aumento da produtividade e lucratividade da empresa, mediante oferta de uma série de planos de incentivos a seus colaboradores.

c) Um dos planos de incentivo foi o oferecimento de cartões de premiação da própria Incentive House aos empregados e colaboradores da impugnante que cumprissem metas previamente estabelecidas. Os cartões continham os valores dos prêmios de que cada colaborador teria direito a receber no final do período se a meta fosse atingida, podendo tal cartão ser utilizado para compra de produtos e/ou serviços nos estabelecimentos credenciados da Incentive House, ou ainda, servir para retirada em dinheiro dos prêmios recebidos.

d) O IRRF exigido sobre serviços de marketing promocional contratados pela impugnante não constituem fatos geradores do imposto. Fariam-se necessárias as presenças das figuras jurídicas da fonte pagadora e da remuneração, já que a hipótese de incidência do IRRF é o pagamento de rendimentos de trabalho assalariado e não assalariado. Todavia essas hipóteses não se encontram presentes no presente caso, principalmente em razão da ausência dos requisitos legais para qualificação da impugnante como fonte pagadora e das verbas pagas como remuneração, pois, ausente o caráter obrigacional por parte da autuada na forma estipulada no contrato.

e) Não poderiam ser exigidos da impugnante os valores cobrados na autuação, por manifesto vício na constituição do crédito tributário, pois, se os prêmios de incentivo pagos aos colaboradores da impugnante pudessem ser considerados remuneração, o que não condiz com a realidade, a responsabilidade da Fonte Pagadora pela retenção e recolhimento do imposto devido pelos beneficiários dos rendimentos se esgotaria no final de cada ano, em dezembro de todo o ano, sendo indevida a cobrança relativamente aos anos de 2003 a 2006, como ocorre na hipótese do contestado AI.

f) Os prêmios pagos aos diretores, gerentes e respectivos assessores não poderiam sofrer a tributação exclusiva na fonte à alíquota de 35%, considerando-se que os beneficiários dos pagamentos são identificados e a operação está devidamente comprovada por documentos fiscais absolutamente idôneos.

g) Restará claro que o trabalho fiscal não pode prosperar, razão pela qual merece ser integralmente cancelado o AI ora impugnado que exige IRRF sobre serviços de marketing promocional que não é fato gerador do imposto e ainda sobre verbas que não possuem natureza salarial, que nada se assemelham a remuneração o que igualmente impede a exigência do IRRF.

h) A operacionalização dos pagamentos dos incentivos é feita por meio do sistema “Flexcard” disponibilizando o “Top Premium Cards”. Para que isso ocorra a impugnante informa à Incentive House o nome do colaborador premiado ou mesmo os nomes dos colaboradores premiados, em função da meta atingida individualmente ou coletivamente pela empresa. Além disso é informado o valor a ser pago a título de prêmio, consoante regras previamente traçadas pela impugnante, sob orientação da Incentive House. Assim, cabem ser afastadas as alegações do Fisco de que bastaria a comunicação feita pelo Magazine Luiza da lista com os valores a serem creditados no cartão eletrônico de seus empregados, para aferir a produtividade dos mesmos e autorizar o pagamento dos prêmios de incentivo.

i) Recebe Nota Fiscal-Fatura de serviços, cobrando os valores dos serviços de marketing promocional e os honorários prestados pelos serviços prestados, destacados no corpo do documento fiscal, sendo tudo devidamente pago pela impugnante à razão de 5,5% dos prêmios pagos a seus colaboradores. Destaque-se ainda que sempre houve a retenção do IRRF nas notas fiscais de prestação de serviços emitidas pela Incentive House à impugnante, conforme normas legais em vigor.

j) A autuação viola o art. 142 do CTN, pois a constituição do crédito tributário, impõe o cumprimento dos requisitos nele contido, por parte do Fisco. O dispositivo legal obriga averiguar a subsunção do fato gerador à norma hipotética prevista na norma.

l) O lançamento questionado foi efetuado sem a averiguação da concretização do suposto fato gerador. Não identificou, de fato, se os valores pagos no bojo dos serviços de marketing promocional contratados poderiam ser classificados como evento sujeito ao IRRF. Partiu o Fisco de uma equivocada e apressada premissa de que cartões de premiação constituíram uma forma de pagamento de remuneração indireta. Todavia, os valores pagos mediante os cartões sofreram a correta e tempestiva retenção do Imposto de Renda.

m) E mais, como comprovado, sobre as notas fiscais de prestação de serviços emitidas pela Incentive House houve a devida incidência do imposto à alíquota de 1,5%, conforme determina a lei em vigor. Assim, tendo havido a prestação de serviços não há como prevalecer a acusação fiscal e a autuação que exige indevidamente IRRF como se rendimentos de trabalho e trabalhador assalariado estivessem sendo pagos pela Impugnante, em total desconsideração da existência da empresa contratada e dos serviços por ela prestados.

n) Ao exigir produto de marketing promocional, em nada se assemelha à remuneração pelo trabalho do empregado. “Imaginem I. Julgadores a cobrança de IRRF sobre ‘Presente Perfeito’. Por certo, tal premiação não enseja a incidência do imposto e sequer a D. Fiscalização assim exigiria.”

o) Os próprios princípios que regem a administração (principalmente motivação e legalidade) impõem a averiguação de todos os fatos para verificação da ocorrência do fato gerador. No lançamento em questão foi apontado como sendo base legal da exigência, o art. 358 do RIR, de 1999 (lei nº 8.383, de 1991, art.74). Portanto a retenção do imposto

somente ocorreria em caso de pagamento de valores recebidos pelos beneficiários, sujeitos à tributação.

p) A pessoa física ou jurídica responsável pelo pagamento do imposto incidente sobre valores pagos aos beneficiários é a fonte pagadora. Para que haja obrigatoriedade da retenção é necessário que assim seja qualificada. Além disso é necessário que sejam pagas às pessoas, verbas que tenham em seu conteúdo, caráter salarial ou remuneratório, excluindo-se dessa regra, qualquer pagamento que não implique em contraprestação de serviço prestado por empregado ou colaborador.

q) Inexistem requisitos legais para exigir o IRRF sobre as verbas pagas pela Incentive House aos colaboradores da impugnante, pois “**caracterizam-se como benefícios concedidos por mera liberalidade da impugnante, visando à motivação de seus empregados e colaboradores**”, não restando dúvidas, que tais verbas não poderiam sofrer a incidência do imposto.

r) Não merece amparo a pretensão do Fisco porque a autuada não é a fonte pagadora dos numerários pagos aos colaboradores a título de incentivo, mas sim pela contratação de serviços de marketing promocional junto à Incentive House. Assim, pela própria definição prevista no art. 9º, § 3º da IN SRF nº 15, de 2001, a impugnante não pode ser considerada fonte pagadora.

s) A variação dos valores recebidos pelos colaboradores da impugnante afasta a caracterização de tais verbas como remuneração. Tratam-se de prêmios e como tais não se sujeitam à retenção do IRRF.

t) O prêmio de incentivo não é remuneração indireta paga aos diretores gerentes da impugnante e, a lei prevê a retenção exclusiva na fonte, relativamente a determinadas verbas dentre as quais não se encontra o prêmio de incentivo.

u) Para deflagrar a exigibilidade da retenção do imposto exclusivamente na fonte, há a necessidade de pagamento relacionado à remuneração indireta, haver a não identificação dos beneficiários além de inexistir justa causa do pagamento e de comprovação da operação por documentos fiscais idôneos.

Juntou os documentos constante em fls. 361/401 e 405/602.

A Turma de Primeira Instância, por unanimidade, julgou improcedente a impugnação, conforme ementa abaixo transcrita:

“Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006

***REMUNERAÇÃO INDIRETA. NÃO INCORPORAÇÃO.
TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVA NA FONTE.***

O pagamento de remuneração indireta a administradores, diretores, gerentes e assessores, sem a incorporação aos respectivos salários, ainda que os beneficiários sejam identificados, sujeita-se à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35% (trinta e cinco por cento).

Crédito Tributário Mantido”

A contribuinte foi cientificada do Acórdão nº 14-35.792 da 3^a Turma da DRJ/RPO em 20/12/2011 (fl. 628).

Sobreveio Recurso Voluntário em 18/01/2012 (fls. 630/666), desacompanhado de documentos, no qual, em síntese, ratificou a impugnação.

É o relatório.

Passo a decidir.

Voto Vencido

Conselheira Relatora Alice Grecchi

O recurso voluntário ora analisado, possui todos os requisitos de admissibilidade do Decreto nº 70.235/72, motivo pelo qual merece ser conhecido.

O presente cinge-se à controvérsia acerca das remunerações indiretas pagas pela empresa a seus administradores, diretores, gerentes e assessores, sem tê-los incorporados à remuneração dos beneficiários.

Sustenta a recorrente que a autuação viola o art. 142 do CTN, eis que os pagamentos realizados no bojo dos serviços de marketing promocional, contratados pela interessada, não se subsumem à hipótese de incidência do IRRF, sob o argumento de que “*fariam-se necessárias as presenças das figuras jurídicas da fonte pagadora e da remuneração, já que a hipótese de incidência do IRRF é o pagamento de rendimentos de trabalho assalariado e não assalariado. Todavia essas hipóteses não se encontram presentes no presente caso, principalmente em razão da ausência dos requisitos legais para qualificação da impugnante como fonte pagadora e das verbas pagas como remuneração, pois, ausente o caráter obrigatorial por parte da autuada na forma estipulada no contrato*”. Inclusive, argumenta que “*não poderiam ser exigidos da impugnante os valores cobrados na autuação, por manifesto vício na constituição do crédito tributário, pois, se os prêmios de incentivo pagos aos colaboradores da impugnante pudessem ser considerados remuneração, o que não condiz com a realidade, a responsabilidade da Fonte Pagadora pela retenção e recolhimento do imposto devido pelos beneficiários dos rendimentos se esgotaria no final de cada ano, em dezembro de todo o ano, sendo indevida a cobrança relativamente aos anos de 2003 a 2006, como ocorre na hipótese do contestado AI.*”

Todavia, diferentemente da interpretação dada pela recorrente, o Fisco cumpriu o determinado no art. 142 do CTN, isto é, constituiu o crédito tributário ao verificar a ocorrência do fato gerador, identificado através remunerações indiretas efetuadas, cuja obrigação deixara de ser adimplida e, corretamente determinou a matéria tributável, calculando o montante do tributo devido, identificando o respectivo o sujeito passivo e, bem como propôs a penalidade cabível.

Inclusive, no que pertine tais alegações, quanto à responsabilidade pela obrigação da retenção e recolhimento do imposto devido pelos beneficiários, cabe citar o parágrafo único, inciso II, do art. 121 do CTN, que preceitua como responsável, embora não revestido na condição de contribuinte, quando sua obrigação decorra de disposição expressa

em lei, bem como, quanto à natureza remuneratória das verbas pagas como prêmios de incentivo, ratifico integralmente a decisão *a quo*, por seus próprios fundamentos, conforme excertos transcritos abaixo:

"Necessário se faz ressaltar que o imposto ora exigido não corresponde ao incidente sobre os serviços prestados pela empresa contratada, o qual, é destacado nas notas fiscais de serviço por ela emitidas, incidente sobre o valor da comissão paga pela autuada pelos serviços prestados (vide nota fiscal – fatura de serviços fl. 206), mas sim sobre os valores pagos pela autuada aos seus diretores gerentes e assessores, mediante créditos nos cartões fornecidos pela Incentive House S. A.

A empresa contratada, no que diz respeito aos benefícios, apenas se encarregou da distribuição dos valores, assim como qualquer instituição financeira onde grande maioria das empresas entregam numerários a serem creditados nas contas dos beneficiários.

Portanto, embora a impugnante utilize a empresa contratada para operacionalizar os pagamentos, é ela a fonte pagadora.

Sobre a alegação de que não cabe atribuir-lhe responsabilidade pelo pagamento do IRRF, que a autuação não poderia prevalecer, pois, o imposto de renda devido pelos beneficiários dos rendimentos se esgotaria no final do exercício em que os rendimentos fossem pagos, 31 de dezembro de todo ano, e que, a responsabilidade é da pessoa física que auferiu os rendimentos, cabe esclarecer que, isto somente ocorre quando a tributação se dá na fonte pagadora apenas como antecipação do devido na declaração de ajuste, no caso, da pessoa física beneficiária do rendimento. Todavia, o lançamento trata de tributação exclusiva na fonte, sendo o imposto responsabilidade da fonte pagadora dos rendimentos."

Ademais, cabe esclarecer que os rendimentos denominados pela recorrente prêmios de incentivo são tributáveis, conforme previsão na legislação tributária, não se tratando de rendimentos isentos ou não tributáveis como a mesma quer dar a entender.

Inclusive, não se verifica do art. 39 do Decreto nº 3.000/1999 – (Regulamento do Imposto de Renda - RIR), que os rendimentos pagos pela empresa a seus administradores, diretores, gerentes e assessores, denominados e considerados pela recorrente de “prêmios de incentivo”, “Presente Perfeito”, “benefícios concedidos por mera liberalidade”, visando à motivação de seus empregados e colaboradores”, se enquadrem nas hipóteses do supracitado artigo e incisos, que trata dos rendimentos que não entram no cômputo do rendimento bruto.

Conforme dispõe o art. 38 do RIR de 1999, “*a tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda e da forma de percepção das rendas ou proveitos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título*”. Logo, o fato de a remuneração paga a seus administradores, diretores, gerentes e assessores, ser denominada de modo diverso pela interessada, não a torna isenta ou não tributável.

No que se refere ao rendimento submeter-se à tributação, e esta ser exclusiva na fonte, à alíquota de 35%, assim dispõe a Lei nº 8.383/1991, art. 74, II, §2º e art. 61, § 1º da Lei nº 8.981/1995:

Lei nº 8.383, de 1991, *in verbis*:

“Art. 74. Integrarão a remuneração dos beneficiários:

[...]

II - as despesas com benefícios e vantagens concedidos pela empresa a administradores, diretores, gerentes e seus assessores, pagos diretamente ou através da contratação de terceiros, tais como:

[...]

§ 2º A inobservância do disposto neste artigo implicará a tributação dos respectivos valores, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e três por cento.”

Lei nº 8.981, de 1995, *in verbis*:

“Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991.”

Assim, da leitura da parte final do parágrafo 1º supra, tem-se que a incidência prevista no *caput* comprehende, inclusive, a hipótese de que trata o § 2º do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991, no qual o fato se enquadra perfeitamente.

Por ser assim, diante da legislação que rege a matéria, e como bem observou a DRJ/RPO, “não tendo a empresa integrado às remunerações os benefícios pagos, nem efetuado a retenção e o recolhimento do Imposto de Renda na Fonte incidente sobre a remuneração indireta paga a diretores, gerentes e assessores a título de prêmio disponibilizado no cartão “Flexcard”, ainda que identificados os beneficiários, tais valores estão sujeitos à tributação exclusiva na fonte.”

Ou seja, por ter havido concessão de remuneração indireta a administradores, diretores, gerentes e assessores da empresa (art. 74, II da Lei nº 8.383, de 1991), cujos valores não foram adicionados as respectivas remunerações, na época própria, estão sujeitos à tributação exclusiva na fonte a uma alíquota de 35%, conforme disciplina contida art. 61, § 1º da Lei nº 8.981, de 1995 (parte final), ante a inobservância art. 74, § 1º da Lei nº 8.383, de 1991, que prevê a obrigação da empresa adicionar aos respectivos salários as remunerações indiretas, de acordo com o que disciplina art. 74, §2º da Lei nº 8.383, de 1991.

Logo, deve ser mantido o lançamento à título de “Falta de Recolhimento de IRRF – Remuneração Indireta”.

Neste sentido cabe citar os seguintes paradigmas, deste E. Conselho:

“Acórdão nº 2202-002.526 da 2ª Câmara/2ª Turma Ordinária

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE
IRR - Ano-calendário: 2002, 2003*

*DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.
PAGAMENTO ANTECIPADO. CONDIÇÃO PARA DEFINIÇÃO
DO TERMO INICIAL DO PRAZO DECADENCIAL.*

A teor do acórdão proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial no 973.733 SC, sujeito ao regime do art. 543C do Código de Processo Civil, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado do tributo ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo não ocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, o prazo decadencial é regido pelo art. 173, inciso I, do CTN. Entretanto, nos casos em que o pagamento foi feito antecipadamente, o prazo será de cinco anos a contar do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN).

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE. BENEFÍCIOS E VANTAGENS. PAGAMENTO DE SALÁRIOS INDIRETOS “FRINGE BENEFITS. BENEFÍCIOS INDIRETOS NÃO ADICIONADOS ÀS RESPECTIVAS REMUNERAÇÕES.

Está sujeito à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento de despesas com benefícios e vantagens concedidos pela empresa a administradores, diretores, gerentes e seus assessores. A efetuação do pagamento é pressuposto material para a ocorrência da incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, conforme o disposto no artigo 61, da Lei nº 8.981, de 1995. Assim, nos casos em que a empresa não identifique e/ou não adicione os benefícios indiretos às respectivas remunerações, os valores pagos não integram os rendimentos tributáveis da pessoa física e o imposto será pago na fonte pela pessoa jurídica, à alíquota de 35%, o qual será considerado exclusivo na fonte.

PAGAMENTOS REALIZADOS A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO OU PAGAMENTOS SEM CAUSA.

A pessoa jurídica que entregar recursos a terceiros ou sócios, acionistas ou titulares, contabilizados ou não, cuja operação ou causa não comprove mediante documentos hábeis e idôneos, sujeitar-se-á à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, a título de pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado.

REMUNERAÇÃO INDIRETA. REAJUSTAMENTO DA BASE DE CÁLCULO.

A remuneração indireta paga a administradores, diretores, gerentes e assessores, cujos rendimentos não tenham sido incorporados aos salários dos beneficiários, se sujeita à

aplicação da alíquota na fonte de 35%, com reajuste da base de cálculo. Recurso negado.”

“Acórdão 9202-002.893 – 2ª Turma da Câmara Superior

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

**NORMAS PROCESSUAIS. ADMISSIBILIDADE.
DIVERGÊNCIA NÃO COMPROVADA.**

Recurso Especial da Fazenda Nacional, interposto em 19/08/2011, não merece ser conhecido, vez que o acórdão paradigma, n.o 19800101, foi reformado pelo acórdão n.o 910100881, em 23/02/2011, ou seja, em data anterior a da interposição do mencionado recurso especial.

Recurso Especial da Fazenda Não Conhecido.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE
IRRF - Exercício: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006**

A redação do caput art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995 e do seu parágrafo primeiro mencionam que a incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, incide quando: i) houver pagamento a beneficiário não identificado; houver pagamento sem causa; iii) e ainda, na hipóteses de que trata o § 2º, do art. 74, da Lei nº 8.383, de 1991 (redação do na parte final do parágrafo primeiro).

O § 2º do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991 trata exatamente da tributação exclusiva na fonte pela inobservância do disposto no referido art. 74.

O art. 74, II da Lei nº 8.383, de 1991 prevê que integra a remuneração dos beneficiários as despesas com benefícios e vantagens concedidos pela empresa a administradores, diretores, gerentes e seus assessores e o art. 74, § 1º da referida Lei disciplina que deve a empresa identificar os beneficiários das despesas e adicionar aos respectivos salários os valores a elas correspondentes.

Por ter havido concessão de remuneração indireta a diretores da empresa (art. 74, II da Lei nº 8.383, de 1991), cujos valores não foram adicionados as respectivas remunerações, na época própria, estão sujeitos à tributação exclusiva na fonte a uma alíquota de 35%, conforme disciplina contida art. 61, § 1º da Lei nº 8.981, de 1995 (parte final), ante a inobservância art. 74, § 1º da Lei nº 8.383, de 1991, que prevê a obrigação da empresa adicionar aos respectivos salários as remunerações indiretas, de acordo com o que disciplina art. 74, § 2º da Lei nº 8.383, de 1991.

Ante o exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso.

(Assinado digitalmente)

Alice Grecchi - Relatora

Voto Vencedor

Com o devido respeito ao longo e completo relatório e ao voto elaborados pela Conselheira Relatora, divirjo da fundamentação do voto lançado e, por efeito, da conclusão neleposta.

O contexto tratado nesse processo resume-se à análise do contrato firmado entre a RECORRENTE e empresa especializada Incentive House S.A., tendo como objeto a “elaboração de campanhas publicitárias de incentivo aos comerciários, resultando premiação a serem realizadas por meio de pagamento eletrônico, através dos critérios estabelecidos pela empresa em relação aos valores e aos titulares de seu uso.”

Conforme relatório da decisão *a quo*, consta do referido Termo de Verificação Fiscal:

“[...] a fiscalizada apresentou contrato de prestação de serviços firmado com a Incentive House S.A., tendo como objeto a “elaboração de campanhas publicitárias de incentivo aos comerciários, resultando premiação a serem realizadas por meio de pagamento eletrônico, através dos critérios estabelecidos pela empresa em relação aos valores e aos titulares de seu uso.” e que a Fiscalizada adotou a prática de efetuar pagamento de parte dos salários e/ou de gratificações a seus administradores, diretores e gerentes, nos anos de 2001 a 2006, mediante a utilização de cartão de benefício denominado “Flexcard”, vinculado à Incentive House S/A, contabilizando tais pagamentos no grupo de despesas de Propaganda e Publicidade, quando tais pagamentos deveriam ter sido classificados como salário ou gratificação, com a devida retenção do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF).”

Diante da análise de arquivos magnéticos, livros, documentos apresentados pela contribuinte e outros levantados pela fiscalização junto a terceiros, o Fisco constatou que a contribuinte deixou de recolher o Imposto de Renda Retido na Fonte sobre valores pagos a seus funcionários, administradores, diretores e gerentes mediante “carga” ou “recarga” em cartões eletrônicos da empresa Incentive House, de forma habitual e continuada. Analisando a tabela de pagamentos efetuados por intermédio da empresa contratada, verificou que praticamente todos os funcionários, em todos os tipos de funções, além dos administradores, diretores e gerentes, têm parte de seus salários “carregados” no cartão FLEXCARD, mediante o qual retiraram seu dinheiro por meio eletrônico.

Durante a ação fiscal a empresa fiscalizada apresentou contrato de prestação de serviços firmado com a Incentive House S.A.,

incentivo aos comerciários, resultando premiação a serem realizadas por meio de pagamento eletrônico, através dos critérios estabelecidos pela empresa em relação aos valores e aos titulares de seu uso.”

Dante da análise de arquivos magnéticos, livros, documentos apresentados pela contribuinte e outros levantados pela fiscalização junto a terceiros, o Fisco constatou que a contribuinte deixou de recolher o Imposto de Renda Retido na Fonte sobre valores pagos a seus funcionários, administradores, diretores e gerentes mediante “carga” ou “recarga” em cartões eletrônicos da empresa Incentive House, de forma habitual e continuada.

Os elementos extraídos dos autos, conforme adiante fundamentado, levam-me a concluir que o contrato firmado entre a Incentive House S.A. e a RECORRENTE – apesar de ter formalmente em seu objeto a atividade de “elaboração de campanhas publicitárias de incentivo aos comerciários ...”, é um contrato para possibilitar a complementação da remuneração dos empregados e dirigentes da RECORRENTE, através de créditos em cartão de débito/magnético. Esse cartão era usado pelo beneficiário como dinheiro, servindo para a aquisição de bens e serviços nos estabelecimentos conveniados ou para saque em espécie.

Nos negócios jurídicos, para fins tributários em especial, mais valem a essência e o motivo do acordo do que as palavras usadas para escrevê-lo. Segundo o civilista Francisco Amaral (*in Direito civil introdução*, São Paulo, Renovar, 2006, p. 414):

Interpretar o negócio jurídico é procurar o sentido e o significado da norma jurídica que nasce da declaração de vontade. A interpretação é um processo que se destina, portanto, a apreciar o sentido juridicamente relevante do conteúdo da declaração de vontade, isto é, os direitos, faculdades, deveres, pretensões dela decorrentes. Assim como se interpretam as normas jurídicas que se extraem das leis, também se interpretam os negócios jurídicos, buscando-se a vontade concreta das partes, não a vontade interna, psicológica, mas a vontade objetiva, o conteúdo, as normas que nascem de sua declaração.

...

Clóvis Beviláqua dizia textualmente: “... a parte essencial ou nuclear do ato jurídico é a vontade. É a ela, quando manifestada de acordo com a lei, que a ela dá eficácia.

Especificamente em relação às obrigações tributárias, o art. 4º do CTN indica que a natureza do tributo é determinada pelo fato gerador da obrigação, sendo irrelevante para qualificá-la a denominação e demais características formais adotadas pela lei (ou pelo contrato, segundo caso concreto).

No entendimento da autoridade fiscal, as citadas verbas deveriam ser tributadas à alíquota de 35%, na fonte, porque assim dispõem a Lei nº 8.383/1991, art. 74, II, § 2º e o art. 61, § 1º, da Lei nº 8.981/1995:

Lei nº 8.383, de 1991:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 24/11/2014 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 24/11/2014 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 03/12/2014 por JOSE RAIMUNDO TOSTA SANTOS, Assinado digitalmente em 30/11/2014 por CARLOS ANDRE RODRIGUES PEREIRA LIMA

Impresso em 05/12/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

"Art. 74. Integrarão a remuneração dos beneficiários:

[...]

II - as despesas com benefícios e vantagens concedidos pela empresa a administradores, diretores, gerentes e seus assessores, pagos diretamente ou através da contratação de terceiros, tais como:

- a) a aquisição de alimentos ou quaisquer outros bens para utilização pelo beneficiário fora do estabelecimento da empresa;*
- b) os pagamentos relativos a clubes e assemelhados;*
- c) o salário e respectivos encargos sociais de empregados postos à disposição ou cedidos, pela empresa, a administradores, diretores, gerentes e seus assessores ou de terceiros;*
- d) a conservação, o custeio e a manutenção dos bens referidos no item I.*

[...]

§ 2º A inobservância do disposto neste artigo implicará a tributação dos respectivos valores, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e três por cento."

Lei nº 8.981, de 1995:

"Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991."

No entender da autoridade fiscal, os pagamentos via cartão fornecido pela Incentive House S.A. são benefícios ou vantagens e, por essa razão, deveriam ser tributados pela fonte pagadora (a RECORRENTE). Mas, além dessa fundamentação legal, a autoridade fiscal - contraditoriamente - também acusa o contribuinte de pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado, pois fundamenta o lançamento no art. 61, § 1º, da Lei nº 8.981/1995).

A dupla acusação é inadequada, pois os comandos legais utilizados pela autoridade fiscal têm conteúdos diferentes e inconciliáveis; a única coincidência entre eles é a alíquota e a obrigação "de fonte". Por essa razão, poder-se-ia cogitar em nulidade do auto de infração, contudo, considerando que, no mérito, julgo improcedente a autuação, ultrapasso a análise da citada nulidade, o que não causará nenhum prejuízo à RECORRENTE.

No caso concreto, após analisar o contrato firmado entre a RECORRENTE e a empresa Incentive House S.A., não concluo que se trata de um contrato com o objetivo de oferecer aos subordinados benefícios e vantagens, mas verdadeiro salário. Pelo que consta dos autos, em resumo, a operação pode ser assim explicada: a RECORRENTE contratou a empresa

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Incentive House S.A. e, através desse contrato, escolheu as pessoas (empregados e diretores)

Autenticado digitalmente em 24/11/2014 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 24/11/2014 por ALICE GRECCHI

ICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 03/12/2014 por JOSE RAIMUNDO TOSTA SANTOS, Assinado digitalmen-

te em 30/11/2014 por CARLOS ANDRE RODRIGUES PEREIRA LIMA

Impresso em 05/12/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

que receberiam determinado crédito por mês (variável ou fixo, mas isso é indiferente para fins tributários) em um cartão magnético. Esse cartão magnético poderia ser utilizado como se dinheiro fosse, nos estabelecimentos conveniados.

Além disso, consta dos autos o cargo e o nome de cada um dos beneficiários, dentre os quais é fácil notar a presença de analistas, coordenadores, gerentes, piloto de avião, diretores, arquiteto e outros.

Desse modo, considerando (i) a identificação dos beneficiários dos rendimentos, conforme indicado pela autoridade fiscal e (ii) a clara motivação dos pagamentos, não é o caso de tributação na fonte por pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado (art. 61, § 1º da Lei nº 8.981/1995). Se a autoridade fiscal lista os cargos dos beneficiários, vincula-os à RECORRENTE, o beneficiário está identificado. Por outro lado, salta aos olhos que a empresa efetivamente recebe a contribuição dessas pessoas, o que é a causa do pagamento.

O CARF já se posicionou e entendeu que se estiver identificado o beneficiário e comprovada a causa, a remuneração paga não deve ser tributada com base na regra do art. 61, § 1º, da Lei nº 8.981/1995. A conferir:

*Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF
Ano-calendário: 1999, 2000*

IRF - PAGAMENTO SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO - DESCARACTERIZAÇÃO - Fica descaracterizada a hipótese de incidência do imposto de renda na fonte prevista no artigo 61 da Lei de nº 8.981 de 1995, se identificado o beneficiário do pagamento ou/e comprovada a causa da operação. Recurso provido. (Recurso nº 160037. Processo nº: 19515.003142/2004-99. Turma: 4ª Câmara. Relator(a): Gustavo Haddad. Data da Sessão: 24/06/2008)

Adicionalmente, cabe transcrever trecho do voto proferido no Recurso 161.316, que bem elucida o entendimento sobre a incompatibilidade de tributação na fonte quando o pagamento é identificado e está motivado; a saber:

Analisando os autos, inicialmente pelo auto de infração de folha 243, verifico que o próprio fiscal indicou as pessoas que viajaram, disse também que estava glosando despesas pagas com cartão de crédito relativa a aquisição de bens em joalherias e assemelhados.

No Termo de Verificação folha 59 ele lista os títulos das contas lançadas, traz na folha 60 o nº do cartão de crédito, que na maioria traz os beneficiários e aqueles não listados poderiam com facilidade serem rastreados através da administradora do cartão de crédito.

As faturas das viagens a exemplo da constante na folha 85 trazem o passageiro o destino o valor pago e a quem foi paga a despesa. Outro exemplo é a nota fiscal de folha 91 que traz todos os requisitos necessários não só a identificação da causa do

pagamento (viagem de Itajaí ao Rio de Janeiro), como o beneficiário e o valor.

Entendo que no presente caso estando identificados os beneficiários bem como a causa das despesas, por serem no entender da fiscalização, indevidutíveis do lucro real por desnecessárias, não implicaria necessariamente em entender como sujeitas ao pagamento do IRRF previsto no artigo 61 da Lei 8.981/95, artigo 674 do RIR/99, pois não foi esse o objetivo do legislador.

Mas não é só isso a questão probatória de necessidade ou não de despesas, salvo aquelas despesas que não guardam qualquer relação com as atividades da empresa, é da fiscalização, pois despesa com viagem e alimentação é muito comum na maioria das empresas.

A forma que é feita a viagem se de ônibus, de automóvel até mesmo de luxo, avião de carreira ou avião arrendado/alugado, por si só não pode ser motivo para glosa da despesa e muito menos porque quem viajou foi o sócio ou acionista da empresa, cabe à fiscalização provar que a despesa não é necessária quando lastreada com documentação não contestada como ocorre nos presentes autos.

Pelo exposto, voto no sentido de afastar a tributação em relação aos meses de janeiro e fevereiro de 1.999 em virtude da decadência e no mérito dar provimento ao recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo para afastar a exigência do IRRF.

(Recurso: 161.316. Número do Processo: 18471.000148/2004-03. Turma: 4^a Câmara da 2^a Turma. Data da Sessão: 19/05/2010. Acórdão: 1402-00.193)

Também não entendo que os pagamentos via cartões magnéticos devem ser tributados, na fonte, à alíquota de 35%, como se fossem benefícios e vantagens previstos no art. 74, inciso II, da Lei nº 8.383/1991.

O art. 74, inciso II, da Lei nº 8.383/1991, ao se referir a “benefícios e vantagens”, quer indicar remuneração não paga em dinheiro (casa, carro, salário de empregados domésticos à disposição da pessoa física, clubes e etc). Por essa razão é que o dispositivo determina que são tributadas na fonte: as **despesas com benefícios e vantagens** concedidos pela empresa a administradores, diretores, gerentes e seus assessores, pagos diretamente ou através da contratação de terceiros, **tais como**:

- a) a **aquisição de alimentos** ou quaisquer outros bens para utilização pelo beneficiário fora do estabelecimento da empresa;
- b) os **pagamentos relativos a clubes e assemelhados**;
- c) o **salário e respectivos encargos sociais de empregados postos à disposição ou cedidos**, pela empresa, a administradores, diretores, gerentes e seus assessores ou de terceiros;
- d) a **conservação, o custeio e a manutenção dos bens** referidos no item I.

Inegável que o comando legal do art. 74 citado não prevê o pagamento em dinheiro como benefício ou vantagem, pois dinheiro não é benefício e nem é vantagem; **dinheiro** é a forma de **contraprestação** clássica do mundo moderno ao trabalho oferecido por uma pessoa a outra.

Segundo o Ministério do Trabalho e Emprego, benefício concedido ao trabalhador significa, por exemplo: (i) melhoria de suas condições nutricionais e de qualidade de vida; (ii) aumento de sua capacidade física; (iii) aumento de resistência à fadiga; (iv) aumento de resistência a doenças; e (v) redução de riscos de acidente de trabalho. Benefícios e vantagens são modalidades de acréscimo remuneratório que, a depender das suas características, alcançarão natureza jurídica salarial.

Se a remuneração era habitual, paga através de créditos em cartão de débito/magnético, usado como dinheiro, esse pagamento tratava-se ou de salário direto ou de comissão/premiação/participação em lucros, mas não de benefício ou vantagem concedidos a subordinado como previsto no art. 74, inciso II, da Lei nº 8.383/1991.

Sobre o tema, cabe notar que as decisões do CARF, ao tratarem acerca de tema conexo (a dedutibilidade da remuneração indireta no lucro real), sequer citam "remuneração em dinheiro". A conferir no exemplo transscrito adiante:

"REMUNERAÇÃO INDIRETA DE ADMINISTRADORES. DESPESAS COM AUTOMÓVEIS DE LUXO, HOSPEDAGEM EM SPA E TAXA DE CONDOMÍNIO. DEDUÇÃO NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL. Os dispêndios da pessoa jurídica com automóveis de luxo, hospedagem em SPA e taxa de condomínio, em benefício dos seus administradores, integram a remuneração dos respectivos favorecidos e poderão ser dedutíveis na apuração do lucro real desde que pagos a beneficiários identificados e individualizados.

...

(Recurso: 155293. Número do Processo: 15374.004591/2001-11. Turma: 5ª Câmara. Data da Sessão: 04/03/2008. Relator(a): Marcos Rodrigues de Mello.)

Em resumo, para concluir, considerando (i) a habitualidade dos pagamentos via cartões Incentive House, (ii) que todos os beneficiários estão identificados e trabalham para a empresa; (iii) que ditos cartões são utilizados como dinheiro nos estabelecimentos comerciais, entendo que também deve ser afastada a tributação prevista no § 2º do art. 74 da Lei nº 8.383/1991.

Além das razão de decidir já citadas, conforme determina o verbete de Súmula CARF nº 12, se a autoridade fiscal entendeu que houve pagamento a pessoas físicas empregadas e dirigentes da RECORRENTE sem retenção do imposto sobre a renda, o imposto passa a ser de responsabilidade do beneficiário depois de ultrapassado o ano calendário; *verbis*:

Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário, ainda que a fonte pagadora não tenha procedido à

respectiva retenção, desde que o faça antes de findo o prazo decadencial.

Em razão do exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário e cancelar o lançamento.

Sala das Sessões, em 11 de setembro de 2014.

Assinado digitalmente

Carlos André Rodrigues Pereira Lima

CÓPIA