



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13896.720862/2014-71  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1401-004.990 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 08 de dezembro de 2020  
**Recorrente** ALELO S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)**

Ano-calendário: 2009

**IRRF. REMUNERAÇÃO INDIRETA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PRAZO DECADENCIAL.**

Em se tratando de benefícios a diretores e empregados da empresa caracterizados pela fiscalização como remuneração indireta, não se aplica, na contagem do quinquênio decadencial a regra estabelecida no artigo 150, § 4º do CTN, incidindo nessa hipótese a regra de contagem trazida pelo artigo 173, I, também do CTN, visto que, nesse caso, a lei não atribuiu ao sujeito passivo o dever de apurar e pagar o IRRF devido, antes de qualquer procedimento de ofício, mas, pelo contrário, atribuiu à fiscalização o dever de constituir o crédito tributário mediante lançamento de ofício, quando apurada qualquer daquelas hipóteses de incidência descritas na norma jurídica.

**VEÍCULOS. LEASING. OFERECIDOS A DIRETORES. NÃO DEMONSTRAÇÃO DA NECESSIDADE PARA A EXECUÇÃO DO TRABALHO. REMUNERAÇÃO INDIRETA.**

Caracteriza-se como remuneração indireta os veículos oferecidos pela empresa a seus diretores, quando não demonstrada a necessidade desses benefícios para a execução do trabalho.

**AJUDA DE CUSTO, CURSOS E AUXÍLIO EDUCACIONAL OFERECIDOS A EMPREGADOS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DOS GASTOS. REMUNERAÇÃO INDIRETA.**

Caracteriza-se como remuneração indireta a ajuda de custo paga aos empregados da empresa, sem a respectiva demonstração dos gastos, bem como, os cursos e auxílio educacional oferecidos a seus empregados sem a comprovação de sua necessidade para execução do trabalho.

**FOLHA DE PAGAMENTOS. IRRF. DIFERENÇAS. ERRO DE APURAÇÃO. MULTA REGULAMENTAR. JUROS ISOLADOS. INDEVIDOS.**

Constatado que as diferenças na apuração do IRRF dos funcionários em folha de pagamentos comportaram erros no levantamento fiscal, notadamente na base de cálculo do imposto, de se cancelar a Multa Regulamentar lançada e os Juros Isolados lançados.

AJUDA DE CUSTO. TREINAMENTOS PÓS GRADUAÇÃO. AUXÍLIO EDUCACIONAL DE IDIOMAS. MULTA REGULAMENTAR. JUROS ISOLADOS.

Constatada - após a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual pela pessoa física - a falta de retenção e recolhimento do imposto pela fonte pagadora, exige-se desta a multa regulamentar os juros isolados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar a arguição de decadência e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir de tributação a importância de **R\$ 42.000,00** considerada no **Anexo XI**, competência de novembro de 2009, cancelar a **Multa Regulamentar** na importância de **R\$ 119.422,82** e os **Juros de Mora Exigidos Isoladamente**, na importância de **R\$ 11.616,74**, então apontados no **Anexo XVI**.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Carlos André Soares Nogueira, Cláudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva e Letícia Domingues Costa Braga. Ausente o conselheiro Itamar Artur Magalhães Alves Ruga.

## **Relatório**

DO AUTO DE INFRAÇÃO - IRRF (fls.115 a 121)

**0001 RENDIMENTOS DO TRABALHO - REMUNERAÇÃO INDIRETA  
IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE REMUNERAÇÃO INDIRETA PAGA A ADMINISTRADORES**

Valor do Imposto de Renda na Fonte, incidente sobre remuneração indireta paga a contribuintes individuais na qualidade de diretores caracterizados pelo fornecimento de veículos e pagamento de auxílio educacional - idioma conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal.

<b>Fato Gerador</b>	<b>Valor Apurado (R\$)</b>	<b>Multa (%)</b>
31/01/2009	16.326,14	75,00
28/02/2009	22.286,77	75,00
31/03/2009	16.851,56	75,00
30/04/2009	26.787,93	75,00
31/05/2009	21.452,85	75,00
30/06/2009	21.857,93	75,00
31/07/2009	25.289,20	75,00
31/08/2009	22.069,34	75,00
30/09/2009	22.265,94	75,00
31/10/2009	22.452,98	75,00
30/11/2009	90.553,47	75,00
31/12/2009	22.826,50	75,00

**Enquadramento Legal**

Fatos geradores ocorridos entre 31/01/2009 e 31/12/2009:

- Lei nº 8.383, de 1991, art. 74 § 2º
- Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 1º
- Art. 674 e 675 do RIR/99.
- Arts. 622 e 675 do RIR/99
- RIR/99 art. 358

**0002 MULTA OU JUROS ISOLADOS****FALTA DE RECOLHIMENTO DOS JUROS DE MORA**

Juros exigidos isoladamente conforme termo de verificação em anexo.

<b>Fato Gerador</b>	<b>Juros</b>
31/01/2009	972,76
28/02/2009	981,93
31/03/2009	10.128,53
30/04/2009	794,30
31/05/2009	330,06
30/06/2009	712,59
31/07/2009	1.413,08
31/08/2009	385,81
30/09/2009	392,85
31/10/2009	388,29
30/11/2009	271,67
31/12/2009	702,17

## Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 31/01/2009 e 31/12/2009:

Arts. 843 e 953 do RIR/99

**DO AUTO DE INFRAÇÃO – AI MULTA fls.122 a 125**

0001 DEMAIS INFRAÇÕES À LEGISLAÇÃO DOS IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES  
MULTA POR FALTA DE RETENÇÃO NA FONTE DE IMPOSTO OU CONTRIBUIÇÃO

Multa devida em decorrência da falta de retenção de imposto de renda na fonte incidente sobre valores pagos a segurados empregados em folha de pagamento e sobre valores pagos a título de remuneração indireta conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal..

<b>Fato Gerador</b>	<b>Multa</b>
31/01/2009	6.882,72
28/02/2009	7.647,46
31/03/2009	86.420,93
30/04/2009	7.428,01
31/05/2009	3.409,71
30/06/2009	8.260,33
31/07/2009	18.335,78
31/08/2009	5.684,75
30/09/2009	6.696,35
31/10/2009	7.786,61
30/11/2009	6.769,21
31/12/2009	22.409,55

## Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 31/01/2009 e 31/12/2009:

Art. 9º da Lei nº 10.426/02, com a redação dada pelo art. 16 da Lei nº 11.488/07.

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

**DO TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL (TVF)**

Segundo que consta no TVF, foram feitas intimações à Contribuinte para apresentação de documentos/esclarecimentos de certas contas contábeis de despesas, algumas no seguinte sentido:

- informar se os veículos fornecidos a membros da diretoria e objeto de despesas com arrendamento mercantil são para uso exclusivo de interesses da empresa e

- identificação dos beneficiários dos gastos com treinamento pós Graduação MBA e Auxílio Educacional e idiomas.

Da análise dos documentos e esclarecimento obtidos, a autoridade fiscal verificou que os veículos objeto dos contratos de leasing eram de uso único e exclusivo dos diretores, tendo considerado, então, que as despesas financeiras (do contrato) e despesas de depreciação dos veículos deveriam fazer parte dos rendimentos dos diretores, por tratarem-se de “salários indiretos.”

Os valores apurados das despesas supracitadas estão indicadas nos **Anexos, I, II, III e IV – Discriminativo de Remuneração Indireta**, relativos aos beneficiários (**diretores**) Paulo Cesar Frossard Severino, Roberto Pina Figueiredo, Marcelo Marcondes Leite de Souza e Newton Martins Neiva Junior, respectivamente, fls.74 a 77.

Reproduzo um dos anexos elaborado pela Fiscalização:

## A N E X O I

## DISCRIMINATIVO DE REMUNERAÇÃO INDIRETA

BENEFICIÁRIO: PAULO CESAR FROSSARD SEVERINO

Conta	DESCRICAÇÃO	Data do documento	VALOR	Texto
3201050007	DEPREC VEIC LEASING	31/01/2009	2.065,00	PAJERO SPORT HPE ANO 07/07 PL DXT - 1427 COR PRETO
			<b>2.065,00</b>	
3201050007	DEPREC VEIC LEASING	28/02/2009	2.066,00	PAJERO SPORT HPE ANO 07/07 PL DXT - 1427 COR PRETO
			<b>2.066,00</b>	
3201050007	DEPREC VEIC LEASING	31/03/2009	2.065,00	PAJERO SPORT HPE ANO 07/07 PL DXT - 1427 COR PRETO
			<b>2.065,00</b>	
3202010011	ENC FINANC LEASING	30/04/2009	2.871,35	VEÍCULO LEASING - CONTRATO 75602986-4 30º PF
3202010011	ENC FINANC LEASING	30/04/2009	790,47	PROV ENCARGOS VEÍC CONTRATO 75602986-4 PF
3201050007	DEPREC VEIC LEASING	30/04/2009	2.066,00	PAJERO SPORT HPE ANO 07/07 PL DXT - 1427 COR PRETO
			<b>5.727,82</b>	
3202010011	ENC FINANC LEASING	29/05/2009	790,47	PROV ENCARGOS VEÍC CONTRATO 75602986-4 PF
3201050007	DEPREC VEIC LEASING	31/05/2009	2.065,00	PAJERO SPORT HPE ANO 07/07 PL DXT - 1427 COR PRETO
			<b>2.855,47</b>	
3202010011	ENC FINANC LEASING	30/06/2009	790,47	PROV ENCARGOS VEÍC CONTRATO 75602986-4 PF
3201050007	DEPREC VEIC LEASING	30/06/2009	2.066,00	PAJERO SPORT HPE ANO 07/07 PL DXT - 1427 COR PRETO
			<b>2.856,47</b>	
3202010011	ENC FINANC LEASING	31/07/2009	2.222,69	VEÍCULO LEASING - CONTRATO 75602986-4 33º PF
3202010011	ENC FINANC LEASING	31/07/2009	790,47	PROV ENCARGOS VEÍC CONTRATO 75602986-4 PF
3201050007	DEPREC VEIC LEASING	31/07/2009	2.065,00	PAJERO SPORT HPE ANO 07/07 PL DXT - 1427 COR PRETO
			<b>5.078,16</b>	
3202010011	ENC FINANC LEASING	31/08/2009	790,47	PROV ENCARGOS VEÍC CONTRATO 75602986-4 PF
3201050007	DEPREC VEIC LEASING	31/08/2009	2.066,00	PAJERO SPORT HPE ANO 07/07 PL DXT - 1427 COR PRETO
			<b>2.856,47</b>	
3202010011	ENC FINANC LEASING	30/09/2009	790,47	PROV ENCARGOS VEÍC CONTRATO 75602986-4 PF
3201050007	DEPREC VEIC LEASING	30/09/2009	2.065,00	PAJERO SPORT HPE ANO 07/07 PL DXT - 1427 COR PRETO
			<b>2.855,47</b>	
3202010011	ENC FINANC LEASING	30/10/2009	790,47	PROV ENCARGOS VEÍC CONTRATO 75602986-4 PF
3201050007	DEPREC VEIC LEASING	31/10/2009	2.066,00	PAJERO SPORT HPE ANO 07/07 PL DXT - 1427 COR PRETO
			<b>2.856,47</b>	
3202010011	ENC FINANC LEASING	30/11/2009	790,47	PROV ENCARGOS VEÍC CONTRATO 75602986-4 PF
3202010011	ENC FINANC LEASING	30/11/2009	2.149,19	PROV ENCARGOS VEÍC CONTRATO 75602986-4 PF - 3º TRI
3201050007	DEPREC VEIC LEASING	30/11/2009	2.065,00	PAJERO SPORT HPE ANO 07/07 PL DXT - 1427 COR PRETO
			<b>5.004,66</b>	
3202010011	ENC FINANC LEASING	30/12/2009	790,47	PROV ENCARGOS VEÍC CONTRATO 75602986-4 PF
3201050007	DEPREC VEIC LEASING	31/12/2009	2.066,00	PAJERO SPORT HPE ANO 07/07 PL DXT - 1427 COR PRETO
			<b>2.856,47</b>	
			<b>39.143,46</b>	

Para fins de apuração do imposto, uma vez que o pagamento é considerado líquido, necessário o reajustamento da base de cálculo. Como exemplo, no mês de **janeiro** de 2009 o pagamento foi da ordem de **R\$ 2.065,00 (Anexo I, supra)** e considerando a fórmula de reajuste (TVF) onde  $BC = VP / (1 - 0,35)$ , obtém-se a base de cálculo reajustada de **R\$ 3.176,92**, conforme consta no **Anexo XVIII – Quadro Resumo – Base de Cálculo Reajustada – Valores Relativos a Remuneração Indireta a Diretores** (fls.113):

A N E X O XVIII  
QUADRO RESUMO - BASE DE CÁLCULO REAJUSTADA  
VALORES RELATIVOS A REMUNERAÇÃO INDIRETA A DIRETORES

COMP	MARCELO MARCONDES		NEWTON MARTINS		ROBERTO PINA		PAULO CESAR FROSSARD		TOTAL	
	BASE DE CÁLCULO REAJUSTADA	IR FONTE DEVIDO	BASE DE CÁLCULO REAJUSTADA	IR FONTE DEVIDO	BASE DE CÁLCULO REAJUSTADA	IR FONTE DEVIDO	BASE DE CÁLCULO REAJUSTADA	IR FONTE DEVIDO	BASE DE CÁLCULO REAJUSTADA	IR FONTE DEVIDO
jan/09	3.987,69	1.395,69	5.435,38	1.902,38	3.726,15	1.304,15	3.176,92	1.111,92	16.326,14	5.714,15
fev/09	5.650,13	1.977,54	9.732,03	3.406,21	3.726,15	1.304,15	3.178,46	1.112,46	22.786,77	7.800,37
mar/09	3.987,69	1.395,69	5.959,26	2.085,74	3.727,69	1.304,69	3.176,92	1.111,92	16.851,56	5.898,05
abr/09	4.925,23	1.725,23	6.888,20	2.410,87	6.158,47	2.155,46	8.612,03	3.084,21	26.787,93	9.375,78
mai/09	4.977,86	1.742,25	6.847,86	2.396,75	5.234,10	1.831,03	4.393,03	1.537,56	21.452,85	7.508,50
jun/09	5.228,52	1.829,98	6.933,98	2.426,89	5.300,87	1.855,30	4.394,56	1.538,09	21.857,93	7.650,28
jul/09	5.101,44	1.785,50	7.013,26	2.454,64	5.361,95	1.876,68	7.812,55	2.734,39	25.289,20	8.851,22
ago/09	5.154,87	1.804,20	7.093,27	2.482,64	5.426,64	1.899,32	4.394,56	1.538,09	22.069,34	7.724,27
set/09	5.215,09	1.825,28	7.169,66	2.509,38	5.488,16	1.920,85	4.393,03	1.537,56	22.265,94	7.793,08
out/09	5.264,95	1.842,73	7.247,67	2.536,68	5.545,80	1.941,03	4.394,56	1.538,09	22.452,98	7.858,54
nov/09	5.318,21	1.861,37	71.931,78	25.176,12	5.604,01	1.961,40	7.699,47	2.694,81	90.553,47	31.693,71
dez/09	5.374,01	1.880,90	7.393,92	2.587,87	5.664,01	1.982,40	4.394,56	1.538,09	27.876,50	7.989,28
TOTAL	60.189,69	21.066,36	149.646,27	52.376,17	60.964,00	21.337,36	60.220,65	21.077,19	331.020,61	115.857,23

Observe que o total mensal **Base de Cálculo Reajustada** é o montante tributável que consta no Auto de Infração (**item 001**).

Eis o enquadramento legal da autuação e comentários, no **TVF**:

Nesse sentido, o Decreto nº. 3000, de 26 de março de 1.999 - RIR em seu art. 622, dispõe:

*“Art. 622. Integração a remuneração dos beneficiários (Lei n.º 8.383, de 1991, art.74):*

*I - a contraprestação de arrendamento mercantil ou o aluguel ou, quando for o caso, os respectivos encargos de depreciação:*

- a) de veículo utilizado no transporte de administradores, diretores, gerentes e seus assessores ou de terceiros em relação à pessoa jurídica;*
- b) de imóvel cedido para uso de qualquer pessoa dentre as referidas na alínea precedente;*

*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 inciso I.”*

Os citados rendimentos foram pagos a pessoas físicas na qualidade de diretores cuja remuneração, nos termos do disposto no art. 637 do Decreto 3.000/99, está sujeita à incidência do imposto de renda na fonte.

Decreto 3.000/99:

*“Art. 637. Estão sujeitos à incidência do imposto na fonte, calculado na forma prevista no art. 620, os rendimentos pagos aos titulares, sócios, dirigentes, administradores e conselheiros de pessoas jurídicas, a título de remuneração mensal por prestação de serviços, de gratificação ou participação no resultado (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 99, Decreto-Lei nº 1.814, de 28 de novembro de 1980, arts. 1º e 2º, parágrafo*

*único, e Lei nº 7.713, de 1988, art. 7º, inciso II).”*

Nos rendimentos sujeitos ao imposto de renda na fonte o beneficiário do rendimento é o contribuinte, titular da disponibilidade econômica ou jurídica de renda, a que se refere o art. 43 do Código Tributário Nacional - CTN.

A fonte pagadora, por expressa determinação legal, conforme disposto no parágrafo único do art. 45 do CTN, substitui o contribuinte em relação ao recolhimento do tributo, cuja retenção esta obrigado a fazer, caracterizando-se como responsável tributário.

Considerando a não incorporação aos salários, os citados rendimentos devem ser tributados à alíquota de 35% nos termos da legislação que rege a matéria, a saber:

Estabelecem os §§ 1º e 2º, art. 74, da Lei 8.383/91, art 61, § 1º, da Lei 8.981/95 e artigos 622 e 675 do RIR/99, que os benefícios pagos aos administradores, diretores, gerentes e seus assessores, quando não identificados os beneficiários ou quando não incorporados aos salários respectivos, devem ser tratados de maneira diferenciada, sujeitando-se à tributação exclusiva na fonte à alíquota de 35%. (grifei)

#### **Lei 8.383/91**

*“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:*

*(...)*

*1º A empresa identificará os beneficiários das despesas e adicionará aos respectivos salários os valores a elas correspondentes.*

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

[obs: A alíquota acima passou a 35%, conforme previsto no art. 61 da Lei 8.981/95]

Lei nº 8.981/95, art. 61

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

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

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

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

Dessa forma e nos termos do § 3º acima, o pagamento é considerado líquido cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá a tributação exclusiva na fonte de responsabilidade da fiscalizada.

$$BC = VP / (1 - 0,35)$$

Onde: BC é a base de cálculo reajustada  
VP é o valor do pagamento (remuneração indireta)

Assim sendo, o cálculo do imposto devido foi efetuado pela aplicação da alíquota de 35% sobre a base de cálculo reajustada conforme demonstrado nos anexos que acompanham o presente relatório, relativo ao período de janeiro a dezembro de 2009, valores que serão cobrados de ofício através de Auto de Infração com os devidos acréscimos legais.

Nos termos do art. 74, § 1º da Lei n. 8.383/91 em se tratando de remuneração indireta, a empresa identificará os beneficiários e adicionará aos respectivos salários os valores a elas correspondentes.

A inobservância do disposto no artigo supra citado implica a tributação dos respectivos valores exclusivamente na fonte (Lei nº 8.383/91, art. 74, § 2º, e Lei nº 8.981/95, art. 61, § 1º)

Ainda, considerando a falta de retenção, a fonte pagadora está sujeita, nos termos da lei, à multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) além da responsabilidade pelo recolhimento do imposto não retido.

*verbis*

**Lei 10.426/2002 art. 9º.**

*“Art. 9º Sujeita-se à multa de que trata o inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicada na forma de seu § 1º, quando for o caso, a fonte pagadora obrigada a reter imposto ou contribuição no caso de falta de retenção ou recolhimento, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)”*

Relativamente aos percentuais das multas, o assunto é disciplinado na Lei n.º. 9.430/96, em seu art. 44, a saber:

**Lei n. 9.430/96**

*“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)*

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007) “*

As diferenças apuradas a título de IRRF dos diretores, assim como os valores da multa de ofício (75%) estão demonstrados nos anexos VIII; IX; X e XI que são partes integrantes do presente relatório, a saber:

- ANEXO VIII – DEMONSTRATIVO DE DIFERENÇAS IR FONTE – BENEFICIARIO PAULO CESAR FROSSARD SEVERINO
- ANEXO IX – DEMONSTRATIVO DE DIFERENÇAS IR FONTE – BENEFICIARIO ROBERTO PINA FIGUEIREDO
- ANEXO X – DEMONSTRATIVO DE DIFERENÇAS IR FONTE – BENEFICIARIO MARCELO MARCONDES LEITE DE SOUZA
- ANEXO XI – DEMONSTRATIVO DE DIFERENÇAS IR FONTE – BENEFICIARIO NEWTON MARTINS NEIVA JUNIOR

Os valores consolidados da base de cálculo reajustada e do IR fonte devido são apresentados no Anexo XVIII - QUADRO RESUMO – BASE DE CALCULO REAJUSTADA VALORES RELATIVOS A REMUNERAÇÃO INDIRETA A DIRETORES.

**b) REMUNERAÇÃO INDIRETA A SEGURADOS EMPREGADOS – SALARIOS**

Foi constatado o pagamento de valores a título de “ajuda de custo; treinamento pós graduação MBA e auxílio educacional – idiomas” a segurados empregados restando configurado tratar-se de “salários indiretos”.

Os valores foram apurados na contabilidade do sujeito passivo em registros nas contas contábeis que seguem descritas:

- Ajuda de Custo – conta contábil 3201030332
- Treinamento Pós Graduação MBA – conta contábil 3201030026
- Auxílio Educacional – idiomas – conta contábil 3201030103

Os valores apurados, referentes a cada verba levantada, assim como seus beneficiários estão detalhados nos ANEXOS V; VI e VII elaborados por esta fiscalização, os

quais são parte integrante do presente relatório, a saber:

- ANEXO V – DEMONSTRATIVO DE VALORES PAGOS A SEGURADOS EMPREGADOS A TÍTULO DE AJUDA DE CUSTO;
- ANEXO VI – DEMONSTRATIVO DE VALORES PAGOS A SEGURADOS EMPREGADOS A TÍTULO DE TREINAMENTO POS GRADUAÇÃO MBA;
- ANEXO VII - DEMONSTRATIVO DE VALORES PAGOS A SEGURADOS EMPREGADOS A TÍTULO DE AUXILIO EDUCACIONAL - IDIOMAS.

À vista do disposto na legislação que rege a matéria, considerando a natureza dos pagamentos, conclui-se que os valores pagos a segurados empregados a título de remuneração, integram a base de cálculo para os efeitos de apuração do imposto de renda de responsabilidade da pessoa física a ser retido na fonte.

Segundo o disposto no caput do art. 43 do RIR/99, a remuneração indireta paga a funcionário é considerada como “quaisquer proventos ou vantagens percebidos ...”, devendo ser tributada de acordo com a tabela progressiva mensal (art. 620 e art. 622 do RIR/99).

A presente autuação traz como princípio o disposto nos artigos 37 e 38 do Decreto 3.000/99 – RIR, que define rendimento bruto das pessoas físicas; artigo 39 do RIR/99, que define as hipóteses de isenção; artigo 43 do RIR/99, que define rendimentos tributáveis das pessoas físicas; artigos 620 a 628, 637 a 640, que tratam da retenção do IR pela fonte pagadora dos rendimentos e artigos 641 a 646, que determinam deduções previstas, bem como a base de cálculo do IRRF. Destacamos abaixo alguns dos artigos mencionados:

Ao tratar da matéria, o Decreto 3000, de 26 de março de 1.999 - RIR assim estabelece:

*“Art. 37. Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados (Lei nº 5.172, de 1966, art. 43, incisos I e II, e Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 1º).*

*Art. 38. 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 proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º).*

*Parágrafo único. Os rendimentos serão tributados no mês em que forem recebidos, considerado como tal o da entrega de recursos pela fonte pagadora, mesmo mediante depósito em instituição financeira em favor do beneficiário.*

*Art. 624. Estão sujeitos à incidência do imposto na fonte, calculado na forma do art. 620, os rendimentos do trabalho assalariado pagos por pessoas físicas ou jurídicas (Lei nº 7.713, de 1988, art. 7º, inciso I).*

*Art. 620. Os rendimentos de que trata este Capítulo estão sujeitos à incidência do imposto na fonte, mediante aplicação de alíquotas progressivas, de acordo com as seguintes tabelas em Reais:*

Tabela do IRRF de 01/2009 a 12/2009

De	Até	Aliquota	Dedução
0,00	1.434,59	isento	0,00
1.434,60	2.150,00	7,50%	107,59
2.150,01	2.866,70	15,00%	268,84
2.866,71	3.582,00	22,50%	483,84
3.582,01	-	27,50%	662,94

Dependentes: 144,20

*§ 1º O imposto de que trata este artigo será calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos em cada mês, observado o disposto no parágrafo único do art. 38 (Lei nº 9.250, de 1995, art. 3º, parágrafo único).*

*§ 2º O imposto será retido por ocasião de cada pagamento e se, no mês, houver mais de um pagamento, a qualquer título, pela mesma fonte pagadora, aplicar-se-á a alíquota correspondente à soma dos rendimentos pagos à pessoa física, ressalvado o disposto no art. 718, § 1º, compensando-se o imposto anteriormente retido no próprio mês (Lei nº 7.713, de 1988, art. 7º, § 1º, e Lei nº 8.134, de 1990, art. 3º).*

*§ 3º O valor do imposto retido na fonte durante o ano-calendário será considerado redução do apurado na declaração de rendimentos, ressalvado o disposto no art. 638 (Lei nº 9.250, de 1995, art. 12, inciso V)."*

Quanto à responsabilidade pelo pagamento do IRRF não retido, vejamos:

O pagamento dos rendimentos ocorreu no ano de 2009, a verificação da falta de retenção sobre tais valores ocorreu apenas agora, no curso da ação fiscal e, portanto, após o prazo fixado para a entrega da DIRPF/2009.

Verificada a falta de retenção após o citado evento, não mais responde a fonte pagadora pelo tributo que tinha natureza de antecipação e não foi retido. Esse deverá ser exigido da pessoa física que os percebeu e deveria tê-los incluído em sua Declaração de Ajuste Anual (DIRPF/2009).

Permanece, porém, a responsabilidade da fonte pagadora de arcar com a multa isolada e com os juros de mora isolados, calculados desde a data prevista para o recolhimento do imposto que deveria ter sido retido até a data fixada para a entrega da Declaração de Ajusta Anual da Pessoa Física, 30/04/2010.

Considerando que o cálculo dos valores da multa e juros tem como base de cálculo o valor do IRRF, foi apurado o valor do imposto devido individualmente, somando-se ao salário mensal do funcionário, o valor do pagamento a título de salário indireto.

Ressalta-se que o valor pago a título de salário indireto é considerado líquido, cabendo portanto, o reajustamento da base de cálculo em relação a ele o que foi efetuado e informado nas planilhas que acompanham o presente termo, pela aplicação da seguinte fórmula:

O reajustamento da base de cálculo obedeceu às faixas de tributação do IRPF:

A fórmula aplicada, neste caso, foi a seguinte:  $RR = (RP - D) / [1 - (T / 100)]$

sendo:

RR = rendimento reajustado;

RP = rendimento pago (corresponde à base de cálculo antes do reajustamento);

D = dedução da classe de rendimentos a que pertence o RP;

T = alíquota da classe de rendimentos a que pertence o RP.

Assim, será exigido da fiscalizada o crédito tributário correspondente à multa estabelecida no art. 9º da Lei nº 10.426/2002, modificado pelo art. 16 da Lei nº 11.488/2007 e juros de mora isolados que serão cobrados com fulcro nos arts. 943 e 953 do RIR/99, seguindo-se a orientação constante do Parecer Normativo nº 01/2002, o qual, determina a imputação dos juros de mora à fonte pagadora quando o imposto de renda a ser retido na fonte tem natureza de antecipação, como no caso.

#### **PARECER NORMATIVO Nº 1, DE 24 DE SETEMBRO DE 2002.**

##### *IRRF. ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO APURADO PELO CONTRIBUINTE. RESPONSABILIDADE.*

*Quando a incidência na fonte tiver a natureza de antecipação do imposto a ser apurado pelo contribuinte, a responsabilidade da fonte pagadora pela retenção e recolhimento do imposto extingue-se, no caso de pessoa física, no prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste anual, e, no caso de pessoa jurídica, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual.*

##### *IRRF. ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO APURADO PELO CONTRIBUINTE. NÃO RETENÇÃO PELA*

**FONTE PAGADORA. PENALIDADE.**

*Constatada a falta de retenção do imposto, que tiver a natureza de antecipação, antes da data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, e, antes da data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, serão exigidos da fonte pagadora o imposto, a multa de ofício e os juros de mora.*

*Verificada a falta de retenção após as datas referidas acima serão exigidos da fonte pagadora a multa de ofício e os juros de mora isolados, calculados desde a data prevista para recolhimento do imposto que deveria ter sido retido até a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, até a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica; exigindo-se do contribuinte o imposto, a multa de ofício e os juros de mora, caso este não tenha submetido os rendimentos à tributação.* (grifei)

Os valores relativos à multa e juros de mora constam discriminados em coluna específica nas planilhas que compõem os Anexos XII; XIII; XIV; XV e XVI que acompanham o presente relatório.

**c) INSUFICIÊNCIA DE RETENÇÃO DO IRRF – PAGAMENTOS A SEGURADOS EMPREGADOS EM FOLHA DE PAGAMENTO**

Foram constatadas ainda diferenças nos valores relativos a IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE dos segurados empregados incidentes sobre valores constantes da folha de pagamento e objeto de informação em DECLARAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE – DIRF no ano calendário 2009.

Diante do acima exposto, os valores devidos a título de imposto sobre a renda a ser retido na fonte, incidentes sobre rendimentos pagos a pessoas físicas, foram recalculados.

Os valores relativos a diferenças a recolher a título de IRRF foram apurados calculando-se o valor devido pela aplicação dos percentuais vigentes, deduzindo-se os valores retidos em folha de pagamento e encontram-se demonstrados nos anexos que são partes integrantes do presente relatório.

**DOS CRITERIOS PARA APURAÇÃO DOS VALORES INCIDENTES SOBRE SALARIOS INDIRETOS PAGOS A FUNCIONARIOS - TRABALHO ASSALARIADO E INSUFICIÊNCIA DE IRRF SOBRE VALORES PAGOS EM FOLHA DE PAGAMENTO.**

Considerando que o contribuinte deixou de incluir na base de cálculo do IRRF pagamentos efetuados a pessoas físicas no ano-calendário 2009 sob a forma de “salários indiretos” cujos valores e verbas constam discriminados nos anexos que acompanham o presente relatório.

Considerando ainda que o contribuinte ao calcular os valores devidos a título de IRRF incidente sobre valores pagos a segurados empregados em folha de pagamento efetuou retenção em valores menores aos devidos, foram apuradas as diferenças a recolher através do reajustamento dos rendimentos nos termos da lei.

## REAJUSTAMENTO DO RENDIMENTO

Não tendo o sujeito passivo efetuado a retenção do Imposto de Renda devido sobre os pagamentos efetuados sob as rubricas e ou vantagens anteriormente mencionadas ou, tendo sido efetuada retenção de IRRF em valor inferior ao efetivamente devido, os valores pagos aos beneficiários foram recalculados, a fim de apurar a base de cálculo sobre a qual deve incidir o IRRF. Considerando que tais valores foram disponibilizados líquidos aos beneficiários, coube o reajustamento da base de cálculo previsto no artigo 725 do Decreto 3.000/99 – RIR:

Decreto 3000/99 – RIR, art. 725

*“Art. 725. Quando a fonte pagadora assumir o ônus do imposto devido pelo beneficiário, a importância paga, creditada, empregada, remetida ou entregue, será considerada líquida, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto, sobre o qual recairá o imposto, ressalvadas as hipóteses a que se referem os arts. 677 e 703, parágrafo único (Lei No 4.154, de 1962, art. 5o, e Lei No 8.981, de 1995, art. 63, § 2o).”*

O reajustamento da base de cálculo obedeceu às faixas de tributação do IRPF:

A fórmula aplicada, neste caso, foi a seguinte:  $RR = (RP - D) / [1 - (T / 100)]$

sendo:

RR = rendimento reajustado;

RP = rendimento pago (corresponde à base de cálculo antes do reajustamento);

D = dedução da classe de rendimentos a que pertence o RP;

T = alíquota da classe de rendimentos a que pertence o RP.

Concluindo, será exigido da fiscalizada o crédito tributário correspondente à multa estabelecida no art. 9º da Lei nº 10.426/2002, modificado pelo art. 16 da Lei nº 11.488/2007 e juros de mora isolados que serão cobrados com fundamento nos arts. 843 e 953 do RIR/99, seguindo-se a orientação constante do Parecer Normativo nº 01/2002, o qual determina a imputação dos juros de mora à fonte pagadora, quando o IRF tem a natureza de antecipação, como no caso, *verbis*:

PARECER NORMATIVO Nº 01, DE 24 DE SETEMBRO DE 2002

[...]

Sobre o valor do imposto que deixou de ser retido/recolhido, por meio do presente Auto de infração, foi aplicada a multa de 75%, acrescido de juros de mora, calculados desde a data prevista para recolhimento do imposto que deveria ter sido retido até a data fixada para entrega da Declaração de Ajuste Anual das pessoas físicas beneficiárias (30/04/2010), conforme PN COSIT nº 1/2002 e art. 9º da Lei nº 10.426/2002, cujos valores estão detalhados nos anexos abaixo relacionados:

- ANEXO XII – DEMONSTRATIVO DE MULTA ISOLADA DE 75% E DE JUROS DE MORA CALCULADOS ATÉ A DATA DE ENTREGA DA DIRPF 2010, POR PERÍODO, RELATIVOS À FALTA DE RETENÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE RENDIMENTOS PAGOS A TÍTULO DE TRABALHO ASSALARIADO COM A INCLUSÃO DE VERBAS PAGAS A TÍTULO DE “AJUDA DE CUSTO” .
- ANEXO XIII – DEMONSTRATIVO DE MULTA ISOLADA DE 75% E DE JUROS DE MORA CALCULADOS ATÉ A DATA DE ENTREGA DA DIRPF 2010, POR PERÍODO, RELATIVOS À

FALTA DE RETENÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE RENDIMENTOS PAGOS A TÍTULO DE TRABALHO ASSALARIADO COM A INCLUSÃO DE VERBAS PAGAS A TÍTULO DE “AJUDA DE CUSTO” E “TREINAMENTO POS GRADUAÇÃO”.

- ANEXO XIV – DEMONSTRATIVO DE MULTA ISOLADA DE 75% E DE JUROS DE MORA CALCULADOS ATÉ A DATA DE ENTREGA DA DIRPF 2010, POR PERÍODO, RELATIVOS À FALTA DE RETENÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE RENDIMENTOS PAGOS A TÍTULO DE TRABALHO ASSALARIADO COM A INCLUSÃO DE VERBAS PAGAS A TÍTULO DE “TREINAMENTO POS GRADUAÇÃO”
- ANEXO XV – DEMONSTRATIVO DE MULTA ISOLADA DE 75% E DE JUROS DE MORA CALCULADOS ATÉ A DATA DE ENTREGA DA DIRPF 2010, POR PERÍODO, RELATIVOS À FALTA DE RETENÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE RENDIMENTOS PAGOS A TÍTULO DE TRABALHO ASSALARIADO COM A INCLUSÃO DE VERBAS PAGAS A TÍTULO DE “AUXÍLIO EDUCACIONAL - IDIOMAS”
- ANEXO XVI – DEMONSTRATIVO DE MULTA ISOLADA DE 75% E DE JUROS DE MORA CALCULADOS ATÉ A DATA DE ENTREGA DA DIRPF 2010, POR PERÍODO, RELATIVOS À FALTA DE RETENÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE RENDIMENTOS PAGOS A TÍTULO DE TRABALHO ASSALARIADO EM FOLHA DE PAGAMENTO.

Os valores da multa isolada e dos juros de mora são consolidados no ANEXO XVII - QUADRO RESUMO DOS VALORES DE MULTA ISOLADA DE 75% E DE JUROS DE MORA CALCULADOS ATÉ A DATA DE ENTREGA DA DIRPF 2010 RELATIVOS A FALTA DE RETENÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE RENDIMENTOS PAGOS A SEGURADOS EMPREGADOS.

Os demonstrativos de apuração, do cálculo dos juros e demais acréscimos legais encontram-se detalhados nos anexos que acompanham o presente termo.

Os enquadramentos legais encontram-se detalhados no Auto de Infração do qual é parte integrante e inseparável o presente termo e seus anexos.

Fazem parte integrante do presente TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL os Anexos:

- ANEXO I – DISCRIMINATIVO DE REMUNERAÇÃO INDIRETA – BENEFICIARIO PAULO CESAR FROSSARD SEVERINO.
  - ANEXO II - DISCRIMINATIVO DE REMUNERAÇÃO INDIRETA - BENEFICIARIO ROBERTO PINA FIGUEIREDO.
  - ANEXO III - DISCRIMINATIVO DE REMUNERAÇÃO INDIRETA – BENEFICIARIO MARCELO MARCONDES LEITE DE SOUZA.
  - ANEXO IV - DISCRIMINATIVO DE REMUNERAÇÃO INDIRETA – BENEFICIARIO NEWTON MARTINS NEIVA JUNIOR.
  - ANEXO V – DEMONSTRATIVO DE VALORES PAGOS A SEGURADOS EMPREGADOS A TÍTULO DE AJUDA DE CUSTO;
  - ANEXO VI – DEMONSTRATIVO DE VALORES PAGOS A SEGURADOS EMPREGADOS A TÍTULO DE TREINAMENTO POS GRADUAÇÃO MBA;
  - ANEXO VII - DEMONSTRATIVO DE VALORES PAGOS A SEGURADOS EMPREGADOS A TÍTULO DE AUXILIO EDUCACIONAL - IDIOMAS.
  - ANEXO VIII - DEMONSTRATIVO DE DIFERENÇAS IR FONTE – BENEFICIARIO PAULO CESAR FROSSARD SEVERINO
- 
- ANEXO IX – DEMONSTRATIVO DE DIFERENÇAS IR FONTE – BENEFICIARIO ROBERTO PINA FIGUEIREDO
  - ANEXO X – DEMONSTRATIVO DE DIFERENÇAS IR FONTE – BENEFICIARIO MARCELO MARCONDES LEITE DE SOUZA
  - ANEXO XI – DEMONSTRATIVO DE DIFERENÇAS IR FONTE – BENEFICIARIO NEWTON MARTINS NEIVA JUNIOR

[Os demais anexos XII a XVII já foram mencionados]

Fica ressalvado o direito da Fazenda Nacional de fazer verificações posteriores e cobrar o que for devido em razão dos fatos, circunstâncias e elementos não verificados e/ou não conhecidos nesta oportunidade.

A presente autuação não exclui a possibilidade de efetuar lançamento do imposto devido, acrescido de multa de ofício, multa de mora e juros, nas pessoas físicas beneficiárias dos rendimentos.

## **DA IMPUGNAÇÃO**

Reproduzo o resumo da Impugnação apresentado no relatório da decisão recorrida:

*A autuada apresentou às fls. 148/182, impugnação **parcial** tempestiva, com o seguinte conteúdo:*

*- Efetuará o **pagamento proporcional** do IRRF e respectivos acréscimos, em relação aos dias não úteis em que os veículos estiveram à disposição dos diretores.*

*- Tendo sido cientificada em 14/04/2014, ocorreu a **decadência** tanto do IRRF lançado de ofício quanto da multa decorrente do suposto recolhimento insuficiente pela fonte pagadora (multa regulamentar), para o período de 01/2009 a 03/2009, aplicando-se ao caso o disposto no artigo 150, § 4o do*

*Código Tributário Nacional - CTN, por se tratar de tributo sujeito ao lançamento por homologação, em relação ao qual existe pagamento, ainda que a menor.*

*Com relação aos itens impugnados:*

*- Nos termos do artigo 74, § 2º da Lei 8.383/91, o IRRF só poderia ser exigido em relação aos **veículos**, na alíquota de 35%, caso não fossem identificados os diretores e/ou não fosse apontada sua causa. No caso presente os beneficiários dos pagamentos (diretores da empresa), bem como sua causa (fornecimento de veículos), são conhecidos. Nesse caso caberia, então, a aplicação da tabela progressiva para cada beneficiário dos pagamentos sujeitos à retenção na fonte.*

*- Deve ser excluído o valor lançado referente aos dias úteis (proporção de 5/7) nos quais os veículos foram utilizados no trabalho, não tendo a fiscalização demonstrado, ainda que minimamente, a dispensabilidade destes na execução das tarefas diárias pelos diretores.*

*- Caso a fiscalização solicitasse, teria esclarecido que os veículos são utilizados para participação dos diretores nas reuniões do Conselho de Administração, bem como, em visitas técnicas aos prestadores de serviços da empresa, como as processadoras de dados responsáveis pelas maquinetas existentes nos estabelecimentos comerciais.*

*- Assim, não importa se o veículo é classificado como “de luxo”, pois se está sendo utilizado nas atividades da empresa, não pode ser caracterizado como remuneração indireta.*

*- O **curso** pago pela autuada ao diretor Newton Neiva Júnior, teve como foco e objetivo o desenvolvimento de habilidades e competências gerenciais, em proveito das atividades profissionais desenvolvidas na autuada.*

*- Afirma que o artigo 74 da Lei 8.383/91 sequer prevê o tratamento tributário relativamente às despesas com educação de diretores. O gasto correspondente sequer transitou pela conta do Sr. Newton, sendo pago diretamente à prestadora do serviço educacional, de modo que não existiu disponibilidade econômica e jurídica, necessária à caracterização da “renda”, nos termos do artigo 43 do CTN.*

*- O **auxílio educacional** e a **ajuda de custo** concedidos aos empregados não decorrem do trabalho prestado nem configuram acréscimo patrimonial, destinando-se a ressarcir gastos (recomposição patrimonial) incorridos para que se possa desenvolver as atividades profissionais, como se pode observar na Política da Empresa.*

*- A **ajuda de custo** refere-se ao ressarcimento dos gastos dos empregados que trabalham em casa com energia elétrica, internet e mobiliário.*

*- As retenções relativas aos valores declarados na DIRF foram efetuadas corretamente. A fiscalização cometeu equívoco ao considerar em conjunto os valores a título de participação em **programa de resultados da empresa (PPR)** e **férias**, que devem ter seus cálculos efetuados separadamente, nos termos do artigo 3º, § 5º da Lei 10.101/2000 e artigo 625 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3000/99 - RIR/99, então vigente. Assim, ao*

*somar tais valores ao salário, a fiscalização obteve montantes sujeitos a alíquotas diferentes das corretas (incidindo em faixas com maiores alíquotas em virtude de seu caráter progressivo) e também subtraiu a parcela dedutível apenas uma vez.*

*- A fiscalização desconsiderou que a fonte pagadora está dispensada da retenção de valores inferiores a R\$ 10,00, por força do que determina o artigo 67 da Lei 9.430/96.*

*- Os erros observados importam na improcedência das autuações ou, caso não seja esse o entendimento, na necessidade de diligência para confirmação dos erros apontados, conforme quesitos elaborados na impugnação.*

*- Padece de ilegalidade a multa isolada aplicada. Não cabe exigir da fonte pagadora, após a data prevista para entrega da declaração de ajuste anual do beneficiário, o imposto não retido e, assim sendo, também não tem cabimento a imposição da multa prevista no artigo 9º da Lei 10.426/2002. A multa só pode ser aplicada quando o imposto é devido, não sendo mais esse o caso – vez que o lançamento ocorreu após o prazo para declaração de ajuste anual do beneficiário do pagamento - deve ser afastada referida multa.*

*Ao final, requer o acolhimento de seus pedidos e que as intimações ou publicações sejam encaminhadas a seu advogado.*

*Às fls. 498/499, a autuada retornou aos autos para apresentar planilha discriminando os valores que entende devidos, acompanhada dos respectivos comprovantes de recolhimento.*

*Às fls. 562/563, manifestou-se novamente, requerendo o reconhecimento da suspensão da exigibilidade do crédito tributário constituído no presente processo.*

A decisão recorrida consubstanciada no Acórdão de 14-99.946 proferido pela 9ª Turma da DRJ/POR em sessão de 12 de novembro de 2019, julgou parcialmente a impugnação apresentada. Eis o voto:

#### **Voto**

*A impugnação apresentada atende os requisitos de admissibilidade e deve ser conhecida.*

#### **Suspensão da exigibilidade:**

*a suspensão da exigibilidade do crédito tributário decorre de maneira automática da interposição de impugnação tempestiva, por força do disposto no artigo 151, III do CTN, não havendo qualquer providência a ser adotada por este órgão julgador a respeito.*

#### **Intimações – pedido de encaminhamento aos advogados:**

*Ainda antes de ingressar na análise das autuações lavradas, deve ser indeferido o pleito para que as intimações sejam encaminhadas ao advogado da autuada, restando o entendimento a respeito do tema cristalizado na Súmula CARF 110 (adiante transcrita), vinculante no âmbito da Administração*

*Tributária Federal por força da Portaria 129/2019, do Ministro de Estado da Economia.*

*“Súmula CARF 110: No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.”*

**Crédito tributário lançado:**

*O crédito tributário lançado refere-se: (a) ao IRRF devido exclusivamente na fonte, acrescido de multa de ofício e juros de mora, incidente sobre pagamentos efetuados a diretores da autuada, caracterizados como remuneração indireta (veículos e curso fornecidos);*

*(b) multa regulamentar prevista no artigo 9º da Lei 10.426/2002, com a redação dada pelo artigo 16 da Lei 11.488/2007 e juros isolados, calculados sobre o valor da remuneração indireta paga pela autuada a seus empregados (ajuda de custo, treinamento, auxílio educacional e diferenças de valores retidos a menor).*

**Decadência:**

*O lançamento abrange as competências 01/2009 a 12/2009, tendo se aperfeiçoado em 14/04/2014 (com a ciência do sujeito passivo).*

*A partir de tais dados, a autuada alega que os valores referentes às competências 01/2009 a 03/2009 foram extintos pela decadência, pois o caso está sujeito à contagem do quinquênio decadencial a partir da ocorrência do fato gerador, nos moldes estabelecidos no § 4º do artigo 150 do CTN, já que preenchidas as condições legais para adoção desse critério, quais sejam: trata-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, em relação ao qual houve a antecipação do pagamento (caracterizado pela retenção e recolhimento de outros valores pagos nessas competências).*

*Contudo, razão não lhe assiste, pois o presente caso trata de verbas apuradas pela fiscalização como remuneração indireta paga aos diretores da empresa e também a seus empregados. Tendo a autuada dado tratamento diverso a tais valores, não considerando-s pagamentos sujeitos à retenção na fonte, não há que se falar na atribuição legal ao sujeito passivo do dever de apurar e pagar o IRRF devido, antes de qualquer procedimento de ofício, existindo sim, o devedor da fiscalização efetuar o lançamento de ofício.*

*Entendimento na mesma linha, resultou na Súmula CARF 114 (Vinculante no âmbito da Administração Tributária Federal por força da Portaria 129/2019, do Ministro de Estado da Economia), que trata da regra de contagem do prazo decadencial a ser observada nos casos de pagamentos sem identificação do beneficiário ou sem a comprovação da operação ou da causa:*

*“Súmula CARF 114: O Imposto de Renda incidente na fonte sobre pagamento a beneficiário não identificado, ou sem comprovação da operação ou da causa, submete-se ao prazo decadencial previsto no artigo 173, I, do CTN.”*

*Porém, indo além do enunciado da Súmula CARF 114, é oportuno tomar a jurisprudência precedente que resultou na edição da referida súmula.*

*Quanto a este particular, de irretocável clareza, o seguinte trecho do Voto proferido pela Relatora, Conselheira Edeli Pereira Bessa, no Acórdão 1101-00.622 – de 23/11/2011, da 1ª Turma Ordinária da 1ª. Câmara da Primeira Seção de Julgamento do CARF:*

[...]

*Trazendo ao presente caso as lições contidas no magistral Voto transcrito, podem ser extraídas as seguintes conclusões:*

a) *“o fato de o tributo sujeitar-se a lançamento por homologação não é suficiente” para que seja adotada a regra do artigo 150, § 4º do CTN, na contagem do prazo decadencial, sendo “necessário haver uma conduta objetiva a ser homologada”.*

b) *“Em se tratando de incidência de IRRF sobre pagamentos a beneficiários não identificados ou sem causa, não há o que se falar em conduta do sujeito passivo a ser homologada”, pois, nesse caso, “a lei não atribuiu ao sujeito passivo o dever de apurar e pagar o IRRF devido, antes de qualquer procedimento de ofício, mas, pelo contrário, atribuiu ao Fisco o dever de efetuar o lançamento de ofício quando apurada qualquer daquelas hipóteses de incidência descritas na norma jurídica”.*

c) *E “é irrelevante o fato de a contribuinte, em outros pagamentos, ter procedido à regular identificação dos beneficiários e à retenção do imposto de renda por eles devido”, pois, “cada pagamento constitui um fato gerador independente, de forma que a homologação tácita prevista no artigo 1590, § 4º do CTN somente se opera sobre os fatos regularmente classificados pela contribuinte como tributáveis, isentos, imunes ou não-tributáveis”.*

*Adiante, será abordado a caracterização dos pagamentos efetuados como remuneração indireta e, uma vez definida tal característica, é inegável que a contagem do prazo decadencial deverá ser realizada nos moldes estabelecidos no artigo 173, I do CTN, em detrimento da regra contida no artigo 150, § 4º, do mesmo diploma legal.*

*A respeito, a regra positivada no analisado artigo 173, I do CTN, importa na contagem do quinquênio decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, de modo que mesmo a competência mais antiga objeto do presente processo – 01/2009 – não resta alcançada pela decadência, pois, sendo passível de lançamento ainda no exercício 2009, tem a contagem do prazo decadencial a partir de 01/01/2010.*

*Esvaindo-se o quinquênio em 31/12/2014 e, tendo sido o lançamento efetuado antes disso (em 14/04/2014), não há que se falar na ocorrência de decadência parcial, tanto no que se refere à remuneração indireta dos diretores da empresa (referente ao IRRF lançado) quanto à remuneração indireta dos empregados (referente à multa regulamentar).*

#### **Remuneração Indireta:**

##### **Pagamentos a diretores:**

*A fiscalização efetuou o lançamento do IRRF devido exclusivamente na fonte, incidente sobre pagamentos efetuados a diretores da autuada, caracterizados*

*como remuneração indireta, relativos ao fornecimento de veículos e pagamento de curso realizado pelo diretor Newton Neiva Júnior.*

*Com relação aos veículos, a autuada alegou que está incorreta a exigência sob a alíquota de 35%, vez que os beneficiários foram identificados (diretores da empresa) e a causa dos pagamentos também (fornecimento de veículos), situação na qual - caso realmente se tratasse de remuneração indireta - deveria ser aplicada a alíquota progressiva para cada beneficiário.*

*Razão não lhe assiste, vez que, nos termos do §1º do artigo 61 da Lei 8.981/95 interpretado conjuntamente com o artigo 74 da Lei 8.383/91 (adiante transcritos), a utilidade correspondente aos veículos fornecidos aos diretores da empresa integra sua remuneração indireta e fica sujeita à retenção na fonte com a alíquota de 35%:*

Lei nº 8.981/95:

*“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.*

Lei nº 8.383/91:

*Art. 74. Integrarão a remuneração dos beneficiários:*

*I - a contraprestação de arrendamento mercantil ou o aluguel ou, quando for o caso, os respectivos encargos de depreciação, atualizados monetariamente até a data do balanço:*

*a) de veículo utilizado no transporte de administradores, diretores, gerentes e seus assessores ou de terceiros em relação à pessoa jurídica;*

*b) de imóvel cedido para uso de qualquer pessoa dentre as referidas na alínea precedente;*

*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.*

*§ 1º A empresa identificará os beneficiários das despesas e adicionará aos respectivos salários os valores a elas correspondentes.*

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

*Ainda tratando da causa dos pagamentos, quanto à alegação da autuada no sentido de que os veículos fornecidos aos diretores eram utilizados no exercício de suas atividades profissionais, oportuno destacar a distinção que existe entre o deslocamento ordinário do trabalhador na ida e vinda ao local em que exerce suas atividades, daqueles deslocamentos que fazem parte da própria execução do trabalho.*

*Apenas nesse último caso o veículo fornecido pela empresa pode ser considerado um item necessário à execução do trabalho, representando elemento cujo valor correspondente não integra a remuneração auferida pelo trabalhador. Nesse sentido, não foi apresentado pela autuada qualquer elemento que aponte no sentido da necessidade dos veículos em questão para o desempenho das atividades dos diretores.*

*Conforme fl. 60, durante o procedimento fiscal, a autuada foi intimada a:*

*“Informar se os veículos fornecidos aos membros da diretoria e objeto de despesas com arrendamento mercantil são para uso única e exclusivamente em assuntos de interesse da empresa e somente nos dias considerados “úteis”.*

*A resposta veio à fl. 281:*

*“Em atenção ao quanto solicitado, a Peticionária informa que os veículos são também utilizados nos dias úteis, para uso dos membros da diretoria em assuntos de interesse da empresa.”*

*Posteriormente, na impugnação, a autuada alegou que os veículos eram utilizados pelos beneficiários para o comparecimento em reuniões e assembleias, o que não pode ser considerada atividade que justifique o fornecimento de veículos aos diretores, pelo que já foi dito em relação a se tratar de meros deslocamentos ordinários ao local de trabalho.*

*De igual maneira, afirmar que os veículos permitiam que os diretores participassem “de visitas técnicas aos prestadores de serviço da empresa, responsáveis muitas vezes por atividades de vital importância da empresa, tal como ocorre com as processadoras dos dados responsáveis pelas maquinetas existentes nos estabelecimentos comerciais” (impugnação fls. 160) não representa argumento suficiente para se acolher a tese de que os veículos eram fornecidos para o trabalho.*

*Tal colocação formulada pela autuada é por demais genérica e não apresenta qualquer elemento qualitativo ou quantitativo que possa ser utilizado na aferição da necessidade desses veículos para a prestação do trabalho.*

*Nesse sentido, não indica a frequência da utilização dos veículos nas supostas atividades dos diretores, nem vem acompanhada de qualquer elemento comprobatório, das situações nas quais eram utilizados referidos veículos. Eventualmente, a utilização desses veículos em algum deslocamento*

*relacionado às atividades da empresa, não seria suficiente para caracterizá-los como instrumentos necessários ao trabalho.*

*Quanto ao ônus probatório, não se pode aqui afastar a regra estabelecida no artigo 373 do Código de Processo Civil, segundo a qual cabe ao autor o ônus de provar o fato constitutivo de seu direito, enquanto ao réu compete a prova da existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo.*

*Transpondo esses ditames ao processo de constituição do crédito tributário, deve ser considerado que, em regra, quaisquer valores, bens e utilidades fornecidos aos trabalhadores representam a contraprestação ao trabalho (possuindo caráter remuneratório), pois a essência da relação de trabalho consiste justamente na prestação de serviços pelo trabalhador em troca da paga oferecida pela empresa. Assim, as exceções devem ser comprovadas e, na ausência de comprovação, entende-se que tudo que é pago ao trabalhador assim o é feito em troca dos serviços prestados.*

*Nesta linha, caberia à fiscalização (o autor) - na atividade de lançamento respaldada pelo artigo 142 do CTN - o ônus de demonstrar a ocorrência do fato gerador, ou seja, o fato constitutivo representado pelo pagamento do valor, ou fornecimento do bem ou utilidade.*

*De outro lado e, uma vez comprovado o pagamento do valor ou fornecimento do bem ou utilidade, caberia à atuada (o réu) provar o fato impeditivo, modificativo ou extintivo, que nesse caso, corresponderia à demonstração de que os veículos não integraram a remuneração, pois eram necessários e utilizados efetivamente nas atividades profissionais desenvolvidas pelos diretores beneficiários, ônus que não restou atendido no presente caso.*

*Por fim, quanto a se tratarem de veículos de luxo, embora não seja este o aspecto determinante para definir se algum veículo é, ou não, necessário ao trabalho, tal fato deve ser tomado como elemento de reforço à conclusão a que chegou a fiscalização, pois, a atuada, além de não justificar a causa ou a necessidade de fornecer veículos a seus diretores, também não apresentou qualquer razão para que fossem concedidos veículos de luxo, o que reforça a conclusão de que tais veículos não eram fornecidos para o desempenho das atividades de seus beneficiários.*

*Em resumo, tendo a fiscalização comprovado que os veículos foram fornecidos pela atuada a seus diretores (aliás, tal fato é incontroverso) e, não obtendo êxito a atuada - quer durante o procedimento fiscal, quer quando apresentou sua impugnação - em demonstrar que os veículos representavam itens utilizados na execução dos trabalhos desses diretores, não merece reparo, quanto a este particular, a conclusão fiscal e o decorrente lançamento efetuado.*

*Ainda em relação aos pagamentos efetuados aos diretores da empresa, a fiscalização verificou o curso pago a **Newton Neiva Júnior**, no valor de R\$ 42.000,00, referente à Nota Fiscal 0473, emitida pelo Centro de Comunicação em Negócios Ltda., conforme registro em 30/11/2009, na conta contábil "3201030103 - Aux. Educ. Idiomas".*

*A atuada alegou que o artigo 74 da Lei 8.383/91 sequer prevê o tratamento tributário relativamente às despesas com educação de diretores e que o gasto*

*correspondente sequer transitou pela conta do Sr. Newton, sendo pago diretamente à prestadora do serviço educacional, de modo que não existiu disponibilidade econômica e jurídica, necessária à caracterização da “renda”, nos termos do artigo 43 do CTN.*

*Equivoca-se a autuada.*

*Como se pode observar do já transcrito artigo 74 da Lei 8.383/91, o salário dos administradores integra sua remuneração e está sujeito à retenção na fonte do Imposto sobre a Renda na alíquota de 35%, sendo certo que este salário pode se referir ao pagamento in pecunia, bem como, ser representado por qualquer benefício fornecido pela empresa, aí se enquadrando o pagamento de cursos a seu diretor.*

*Observe-se que o texto legal fala em benefícios e vantagens “pagos diretamente ou através da contratação de terceiros”, não se podendo acolher a alegação de que, uma vez tendo sido o curso pago diretamente pela autuada à prestadora de serviço educacional, não haveria a disponibilidade econômica e jurídica necessária à caracterização da renda.*

*Ainda que não houvesse expressa disposição legal no sentido de que a remuneração contempla pagamentos efetuados mediante contratação de terceiros, essa seria a única conclusão possível a respeito de situações como o curso contratado em benefício do diretor da empresa e pago diretamente à instituição de ensino.*

*Entender de maneira contrária - no sentido de que nesse caso não haveria disponibilidade econômica e jurídica – implicaria considerar todo e qualquer benefício ou vantagem oferecido ao diretor da empresa, pago diretamente por esta, como excluído do conceito de “renda”, abrindo-se um infinito leque de situações, para exclusão de qualquer gasto desse diretor, sempre que pago diretamente pela empresa. A hipótese é absurda e certamente conflitante com o que se pode entender como “renda”, a teor do que dispõe o artigo 43 do CTN:*

*“Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:*

*I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;*

*II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.”*

*Ademais, a alegação de que o curso em questão teve como objetivo a qualificação profissional do diretor destinatário não se sustenta com o conteúdo dos autos.*

*A respeito, o único elemento apresentado pela autuada, na impugnação, é o documento de fls. 296/300, intitulado "**Política de Treinamento e Desenvolvimento**", que estabelece diretrizes genéricas.*

*Assim, referido documento não traz elementos referentes ao caso concreto, que possibilitem avaliar se o curso em questão tinha como objetivo a capacitação e qualificação de seu beneficiário em relação às atividades desenvolvidas pelas*

*empresa, deixando a autuada, mais uma vez, de suportar o ônus que lhe competia.*

*Desta maneira, nada a ser reparado quanto a este item.*

*Pagamentos a empregados:*

*A fiscalização apurou a falta da retenção do Imposto sobre a Renda incidente sobre valores pagos a empregados, referentes à **ajuda de custo, treinamento pós graduação MBA e auxílio educacional – idiomas**, pagos de forma habitual, além de **diferenças** nos valores constantes em folha de pagamento e informados em DIRF. Foi aplicado sobre tais valores a multa regulamentar prevista no artigo 9º da Lei 10.426/2002, com a redação dada pelo artigo 16 da Lei 11.488/2007, bem como, juros de mora exigidos isoladamente.*

*A autuada alega que o auxílio educacional, os valores referentes a cursos e a ajuda de custo não decorrem do trabalho prestado e não configuram acréscimo patrimonial, destinando-se ao ressarcimento de gastos.*

*Razão não lhe assiste.*

*A respeito, o artigo 38 do RIR/99, então vigente, dispõe que:*

*“Art. 38. 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 proventos bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.”*

*O artigo 624 do mesmo regulamento esclarece que:*

*“Art. 624. Estão sujeitos à incidência do imposto na fonte, calculado na forma do art. 620, os rendimentos do trabalho assalariado pagos por pessoas físicas ou jurídicas.*

*No caso em questão, a fiscalização efetuou a discriminação desses valores nas planilhas denominadas Anexo XII (fls. 99/103), Anexo XIII (fls. 104), Anexo XIV (fls.105) e Anexo XV (fls. 106).*

*Foram disponibilizadas à autuada, portanto, informações suficientes para que pudesse identificar todos os valores considerados pela fiscalização com ampla possibilidade para questioná-los, o que deveria ser feito mediante a apresentação de elementos de prova capazes de demonstrar que tais pagamentos não se referiam à remuneração dos empregados.*

*Porém, a autuada - afirmando que o ressarcimento de gastos estava em conformidade com sua política - trouxe aos autos apenas documentos genéricos, o já citado **“Política de Treinamento e Desenvolvimento”** (fls. 296/300), e o **“Norma de Home Office”** (fls. 301/304), sendo que o primeiro não vincula os cursos e treinamentos efetivamente oferecidos aos empregados às atividades da empresa e o segundo não se presta à comprovação de que houve o ressarcimento das despesas mediante a ajuda de custo.*

*Especificamente em relação ao documento “Norma de Home Office”, verifica-se que parte dessa ajuda de custo, referente à aquisição do mobiliário para o trabalho em casa deveria ser comprovada:*

*“4.1.7. Para que a CBSS efetue o reembolso da compra dos móveis para o Home Office, o colaborador deverá enviar, para o aprovador, a Nota Fiscal e uma foto do mobiliário adquirido. Seguindo os fluxos normais de pagamento, a nota fiscal deverá ser enviada à matriz com pelo menos vinte (20) dias de antecedência para operacionalização e aprovação do pagamento;” (fl. 302)*

*Não foi apresentado qualquer documento nesse sentido.*

*Já outra parcela da ajuda de custo corresponderia a valores fixos que não estariam sujeita à comprovação (energia elétrica: R\$ 50,00 e água/esgoto R\$ 30,00), não sendo possível, por tal razão, serem considerados ressarcimentos de gastos.*

*Invocando novamente a regra processual estabelecida no artigo 373 do Código de Processo Civil, tem-se que a fiscalização cumpriu a contento o ônus de demonstrar os pagamentos efetuados, enquanto a autuada, também quanto a esses fatos, não arcou com o ônus que lhe cabia, no sentido de demonstrar que os valores pagos a seus empregados não integravam as respectivas remunerações.*

*A autuada também alega que não existem diferenças de retenções em relação aos valores declarados na DIRF, acrescentando que as diferenças apuradas pela fiscalização são resultados do equívoco de se considerar em conjunto com os salários, em cada mês, os valores que foram pagos aos empregados referentes à participação em **programa de resultados da empresa (PPR)** e **férias**, verbas que devem ser tratadas separadamente.*

*A princípio, assiste razão à autuada quanto à forma como devem ser calculadas as retenções sobre referidos pagamentos. Suas considerações encontram amparo no ordenamento jurídico vigente.*

*Em relação à participação nos lucros, o § 5º do artigo 3º da Lei 10.010/2001 encontrava-se, à época da ocorrência dos fatos geradores, redigido nos seguintes termos:*

*“§ 5º As participações de que trata este artigo serão tributadas na fonte, em separado dos demais rendimentos recebidos no mês, como antecipação do imposto de renda devido na declaração de rendimentos da pessoa física, competindo à pessoa jurídica a responsabilidade pela retenção e pelo recolhimento do imposto.”*

*Quanto ao pagamento das férias, a redação do artigo 625 do RIR/99 possuía o seguinte teor:*

*“Art. 625. O cálculo do imposto na fonte relativo a férias de empregados será efetuado separadamente dos demais rendimentos pagos ao beneficiário, no mês, com base na tabela progressiva (art.620).”*

*Contudo, embora a autuada tenha razão quando afirma que tais verbas devem ser tributadas em separado, não foram demonstradas, concretamente, que os*

*casos mencionados na impugnação se enquadram nas hipóteses aventadas na legislação em questão.*

*Necessário, mais uma vez, recorrer à regra estabelecida no artigo 373 do Código de Processo Civil, para verificar que a fiscalização demonstrou os pagamentos efetuados e que os valores retidos na fonte são inferiores ao montante devido. Nesse sentido, a planilha de fls. 107/111, elaborada pela fiscalização, discrimina todos os valores a menor e sequer foi questionada.*

*A autuada, por sua vez, nada apresentou em relação à sua alegação de que parte dos valores se refere a férias e participação nos lucros, apenas compilando os dados da planilha elaborada pela fiscalização em nova planilha que foi apresentada na impugnação (fls.306/310), e que sequer indica o valor supostamente pago a cada empregado a título de férias ou participação nos lucros ou resultados.*

*Assim, não foi apresentada a folha de pagamento ou qualquer outro elemento capaz de afastar as imputações fiscais, nem mesmo em relação aos casos exemplificativos que foram citados na impugnação.*

*Ressalte-se, por oportuno, que as informações apresentadas na DIRF e constantes no banco de dados institucional, não identificam a que título foram pagos os valores que serviram de base para as retenções na fonte, de modo que tal consulta ao sistema informatizado não aponta para o pagamento de férias ou de participação nos lucros ou resultados nos casos alegados pela autuada.*

*A seguir, como exemplo, a informação que aparece na DIRF da empregada Juliana Aparecida Soares, que em janeiro de 2009 recebeu o total de R\$ 5.714,33. A autuada, às fls. 168, afirmou que parte desse valor refere-se a férias, contudo, tal informação não pode ser confirmada na DIRF.*

Consulta única >> Declaração Detalhamento Mensal										CONSIC133
CPF do declarante:	04.740.876/0001-25	Nome empresarial:	COMPANHIA BRASILEIRA DE SOLUCOES E SERVICOS			Contribuinte diferenciado				
Ano-calendário:	2009	Número do recibo:	27.66.21.66.87.42	Entrega:	19/03/2012 16:23h	Gerado:	PGD			
Situação:	Acerta	Tipo:	Retificadora	Processamento:	12/03/2012 20:23h	Visualizou extrato:	Sim	Declaração certificada		
CPF:	311.823.798-85	Beneficiário:	JULIANA APARECIDA SOARES			Código de receita: 0561 - Rendimentos do trabalho assalariado				
Rendimentos tributáveis										
Meses	Rendimentos tributáveis	Previdência oficial	Dependentes	Deduções	Pensão alimentícia	Previdência privada e FAPI	Imposto retido			
Janeiro	5.714,33	603,67	0,00	0,00	0,00	48,98	237,86			
Fevereiro	244,90	350,21	0,00	0,00	0,00	48,98	0,00			
Março	4.592,99	278,37	0,00	0,00	0,00	48,98	122,66			
Abril	2.449,00	269,39	0,00	0,00	0,00	48,98	52,21			
Maior	2.449,00	269,39	0,00	0,00	0,00	48,98	52,21			
Junho	2.449,00	269,39	0,00	0,00	0,00	48,98	52,21			
Julho	2.449,00	269,39	0,00	0,00	0,00	48,98	52,21			
Agosto	2.690,98	296,01	0,00	0,00	0,00	53,82	82,33			
Setembro	2.570,00	282,70	0,00	0,00	0,00	51,40	66,55			
Outubro	2.570,00	282,70	0,00	0,00	0,00	51,40	66,55			
Novembro	2.570,00	282,70	0,00	0,00	0,00	51,40	66,55			
Dezembro	2.602,18	286,24	0,00	0,00	0,00	102,80	63,13			
Total	33.351,38	3.740,16	0,00	0,00	0,00	653,68	904,47			
13º Salário	2.572,88	282,99	0,00	0,00	0,00	0,00	74,61			

*Portanto, o trabalho fiscal não merece reparo quanto a este item.*

*Ainda em relação às diferenças das retenções apuradas pela fiscalização, tem razão a autuada ao pleitear a exclusão dos valores inferiores a R\$ 10,00, relacionadas no demonstrativo que apresenta às fls. 175, ante a dispensa legal da retenção em tais casos:*

[...]

*Os valores constantes na relação apresentada na impugnação conferem com aqueles apurados pela fiscalização, constantes na planilha de fls. 107/111*

*(Anexo XVI), não existindo outros valores referentes aos empregados em questão nas demais planilhas apuradas pela fiscalização relativas a verbas salariais pagas a empregados. Ou seja, em relação a tais empregados não existem valores a serem adicionados, que poderiam elevar o valor da retenção cabível acima de R\$ 10,00.*

*Assim, deve ser **retificado** o valor da multa regulamentar aplicada, bem como dos incidentes juros exigidos isoladamente, mediante exclusão de sua base de cálculo das retenções inferiores a R\$ 10,00, conforme quadro ao final do presente Voto.*

*Desta maneira, foram analisadas no presente Voto todas as questões de fato objeto da controvérsia instaurada. O processo foi devidamente instruído com elementos suficientes a tanto, tendo a autuada a oportunidade de apresentar - durante o procedimento fiscal ou quando da apresentação da impugnação - os documentos que entendesse necessários e relevantes, não havendo que se falar em dilação probatória mediante a realização de diligência, carecendo justificativa para que a autuada formule quesitos ao invés de apresentar os elementos pertinentes.*

*Assim, com fulcro no artigo 18 do Decreto 70.235/72 - que regulamenta o processo administrativo fiscal no âmbito federal - indefere-se a diligência pleiteada.*

*“Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.”*

***Multa regulamentar e juros de mora exigidos isoladamente:***

*Assim, constatada a ausência de retenção na fonte do Imposto sobre a Renda incidente sobre os valores referentes a pagamentos a empregados, apurados pela fiscalização, foi efetuado o lançamento da multa isolada e dos juros isolados, não alcançando, quanto a tais pagamentos, o imposto cuja retenção e recolhimento deixou de ser antecipado pela fonte pagadora.*

*Nos termos do artigo 717 do RIR/99 e do Parecer Normativo Cosit 01, de 24/09/2002, a pessoa jurídica é a responsável pela retenção do IRRF quando do pagamento ao beneficiário:*

***RIR/99:***

*“Art. 717. Compete à fonte reter o imposto de que trata este Título, salvo disposição em contrário (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, arts. 99 e 100, e Lei nº 7.713, de 1988, art. 7º, § 1º).*

***Parecer Normativo COSIT nº 1, de 24/09/2002:***

***“IRRF. RETENÇÃO EXCLUSIVA. RESPONSABILIDADE.***

*No caso de imposto de renda incidente exclusivamente na fonte, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto é da fonte pagadora.*

**IRRF. ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO APURADO PELO CONTRIBUINTE. RESPONSABILIDADE.**

*Quando a incidência na fonte tiver a natureza de antecipação do imposto a ser apurado pelo contribuinte, a responsabilidade da fonte pagadora pela retenção e recolhimento do imposto extingue-se, no caso de pessoa física, no prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste anual, e, no caso de pessoa jurídica, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual.*

**IRRF. ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO APURADO PELO CONTRIBUINTE. NÃO RETENÇÃO PELA FONTE PAGADORA. PENALIDADE.**

*Constatada a falta de retenção do imposto, que tiver a natureza de antecipação, antes da data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, e, antes da data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, serão exigidos da fonte pagadora o imposto, a multa de ofício e os juros de mora.*

***Verificada a falta de retenção após as datas referidas acima serão exigidos da fonte pagadora a multa de ofício e os juros de mora isolados, calculados desde a data prevista para recolhimento do imposto que deveria ter sido retido até a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, até a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica; exigindo-se do contribuinte o imposto, a multa de ofício e os juros de mora, caso este não tenha submetido os rendimentos à tributação.” (grifou-se)***

*Portanto, após o prazo legal de entrega da Declaração de Ajuste pelo beneficiário pessoa física, o valor do imposto de renda não pode mais ser exigido da fonte pagadora, mas apenas a multa e os juros isolados.*

*E a exigência da multa encontra amparo legal no artigo 9º da Lei 10.426/2002, combinado com o art. 44, I da Lei 9.430/96, ambos com a redação dada pela Lei 11.488/2007:*

*Lei nº10.426/2002:*

*Art. 9º Sujeita-se à multa de que trata o inciso I do caput do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicada na forma de seu § 1º, quando for o caso, a fonte pagadora obrigada a reter imposto ou contribuição no caso de falta de retenção ou recolhimento, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*Parágrafo único. As multas de que trata este artigo serão calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição que deixar de ser retida ou recolhida, ou que for recolhida após o prazo fixado.*

*Lei nº 9.430/96:*

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.*

*O legislador, ao incluir no ordenamento jurídico o artigo 9º da Lei 10.426/2002, buscou justamente alcançar as pessoas jurídicas que, tendo obrigação legal de reter o imposto e recolhê-los à Fazenda Pública, não o fizeram, como no presente caso.*

*Desta maneira, correto aplicar a multa prevista no artigo 9º da Lei 10.426/2002, bem como os juros de mora incidentes sobre a mesma, calculados até 04/2010 (termo final para que as pessoas físicas beneficiárias dos pagamentos não submetidos à retenção apresentassem suas declarações de ajuste anual).*

[...]

## **DO RECURSO VOLUNTÁRIO**

Cientificada em 11 de dezembro de 2019 (fls.695) da decisão da DRJ, a Contribuinte apresentou recurso voluntário protocolado em 09 de janeiro de 2020 (fls.697), o qual a seguir se resume seu essencial:

### **III. RAZÕES DE REFORMA DO ACÓRDÃO**

#### **III.A. RAZÕES PARA RECONHECIMENTO DA DECADÊNCIA**

*07. A DRJ de Ribeirão Preto afirmou que não teria ocorrido a decadência, posto que não seria aplicável ao caso o artigo 150, §4º do CTN, mas sim o artigo 173, I do mesmo Diploma, em razão da Súmula CARF 114, cujo teor é reproduzido abaixo.*

*Súmula CARF 114: O Imposto de Renda incidente na fonte sobre pagamento a beneficiário não identificado, ou sem comprovação da operação ou da causa, submete-se ao prazo decadencial previsto no artigo 173, I, do CTN. (grifamos)*

*08. Citada Súmula, porém, não se aplica ao caso em questão. Isto porque, com um simples olhar nos Anexos do auto combatido (fls. 74 a 113) verifica-se que a própria Autoridade Fiscal identificou todos os beneficiários destes pagamentos, bem como as correspondentes causas destes pagamentos.*

*09. Destarte, inaplicável a previsão disposta na Súmula CARF nº 114.*

*10. Superada esta questão, reitera-se que, conforme expressamente consignado pela Autoridade Fiscal, foi imputado à Recorrente um suposto recolhimento a menor do IRRF, relativo ao período de 01.01.2009 a 31.12.2009; sendo que a Recorrente foi cientificada acerca do aludido lançamento em 14.04.2014.*

*11. Ou seja, no caso em questão houve a apuração e conseguinte recolhimento do IRRF pela Recorrente, conforme se pode observar das planilhas elaboradas pela própria Fiscalização Tributária, especialmente aquelas constantes dos Anexos VIII a XVI do Processo em epígrafe.*

**12.** Consequentemente, deve ser necessariamente aplicado o posicionamento consolidado em sede de recurso repetitivo (Recurso Especial nº 973.733/SC), no sentido de que, por ter ocorrido o pagamento, ainda que de forma não integral, aplica-se a contagem prevista no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional.

**13.** Deste modo, dúvidas não restam acerca da necessidade de reconhecimento da decadência do direito da Fazenda, seja quanto ao suposto IRRF, como as correspondentes multas, especificadamente em relação aos meses de janeiro a março de 2009, posto que a Recorrente somente teve ciência do auto em abril de 2014, ou seja, transcorridos mais de 5 (cinco) anos após a ocorrência do fato gerador do IRRF.

**14.** Aliás, a Recorrente esclarece que a decisão apresentada pela DRJ, proferida em 2011, que ampararia a não aplicação da decadência, restou superada desde 2014, quando a Câmara Superior de Recursos Fiscais (“CSRF”) retificou seu posicionamento.

**15.** Naquela oportunidade, esclareceu a CSRF que havendo recolhimento do IRRF (ainda que a menor) o prazo decadencial tem sua contagem com base no artigo 150, §4º, do CTN. Vejam.

“Em consonância com a jurisprudência mencionada, para a definição do termo inicial do prazo de decadência há de se considerar o cumprimento do sujeito passivo do dever de se antecipar à autuação da autoridade fiscal para a constituição do crédito tributário. Foi o que ocorreu no presente no caso.

Da análise dos autos, verifica-se às fls. 69 que houve retenção na fonte de tributo devido. **O Imposto de Renda Retido na Fonte consiste em uma obrigação tributária principal em que a pessoa jurídica ou equiparada está obrigada a reter do beneficiário da renda, o imposto correspondente.**

**No caso ora em análise temos que:** i) trata de tributos sujeitos ao lançamento por homologação; ii) houve retenção na fonte de tributo devido; iii) a data dos fatos geradores em debate compreende os anos calendário de 1997 e 1998; iv) a ciência do contribuinte do auto de infração se deu em 29/04/2003.

**Do exposto, tendo em vista que houve retenção na fonte e que esta equiparase ao pagamento, deve ser aplicada a regra do artigo 150, §4º, do CTN. Assim, relativamente ao ano calendário de 1997, decaiu direito do Fisco de constituir o crédito tributário.**

Portanto, nego provimento ao recurso da Fazenda Nacional.” (grifou-se)

(Processo nº 10680.005571/2003-33. Acórdão nº 9101-001.853. Câmara Superior de Recursos Fiscais. **Data de publicação: 23.04.2014**)

**16.** O posicionamento acima não é único. Em outras hipóteses o CARF já se manifestou que ocorrido o pagamento do imposto – ainda que a menor – o prazo para o lançamento é contado com base no artigo 150, §4º, do CTN. Vejamos:

“Ora, nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o escoamento do prazo do art. 150, § 4º, sem manifestação do Fisco, significa a aquiescência implícita aos valores declarados pelo contribuinte, porque o silêncio, neste

*caso, é qualificado pela lei, trazendo efeitos. A única diferença de regime está consubstanciada na hipótese em que não há pagamento antecipado, que de acordo com Superior Tribunal de Justiça, se aplicaria, para efeitos de março inicial do prazo decadencial, o art. 173, I, do Código Tributário Nacional (regra geral, que deverá ser seguido conforme a interpretação dada pelo STJ), por força do que dispõe o parágrafo único deste mesmo preceptivo. Exaurido o prazo, o Fisco não poderá manifestar qualquer intenção de cobrar os valores. Há, pois, falar-se em decadência nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação. **Uma vez que ao presente caso houve o pagamento de imposto antecipado de tributos com o mesmo código**, tal como se depreende dos documentos de fls. 115. Em suma, no meu entendimento cabe considerar o lançamento do ano de 2003 e 2004 como decadentes.” (grifou-se)*

*(Processo n.º 19515.004166/2009-70. Acórdão n.º 2202-002.492. 2ª Câmara. 2ª Turma Ordinária. Data de publicação: 01/11/2013)*

*17. Diante do todo exposto, resta cristalina a improcedência do posicionamento da DRJ, devendo ser reformada a decisão e reconhecida a decadência do Fisco exigir da Recorrente o montante de IRRF remanescente e respectiva multa até o mês de março de 2009, relativamente aos valores identificados nos Anexos VII a XII (diretores) e dos Anexos XIII a XVI (empregados), todos devidamente individualizadas suas respectivas naturezas.*

### **III.B. INAPLICABILIDADE DO IRRF A 35% - IDENTIFICAÇÃO DOS DIRETORES (VEÍCULOS E TREINAMENTO)**

*18. De acordo com o entendimento da Delegacia de Julgamento, o fato de terem sido identificados os usuários beneficiários dos veículos e dos cursos educacionais não implicaria afastamento da exigência do IRRF à alíquota de 35%.*

*19. Citado entendimento, porém, não merece guarida e deve ser reformado, uma vez que o Decreto n.º 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99), vigente à época dos fatos, era expresso quanto a necessária falta de identificação do beneficiário com hipótese para a aplicação desta hipótese tributária. Vejamos.*

*20. Como expressamente contido às fls. 129 dos autos, a Autoridade Fiscal fundamentou o lançamento com base no artigo 622, do Decreto n.º 3.000/99, vigente à época dos fatos. Neste sentido é o excerto abaixo (fls. 129).*

Nenhuma dúvida há quanto a serem os citados rendimentos considerados integrantes da remuneração dos beneficiários e integrantes da base de cálculo para os efeitos de apuração do imposto de renda a ser retido.

Nesse sentido, o Decreto nº. 3000, de 26 de março de 1.999 - RIR em seu art. 622, dispõe:

*“Art. 622. Integração a remuneração dos beneficiários (Lei n.º 8.383, de 1991, art. 74):*

*I - a contraprestação de arrendamento mercantil ou o aluguel ou, quando for o caso, os respectivos encargos de depreciação:*

*a) de veículo utilizado no transporte de administradores, diretores, gerentes e seus assessores ou de terceiros em relação à pessoa jurídica;*

*b) de imóvel cedido para uso de qualquer pessoa dentre as referidas na alínea precedente;*

*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 inciso I.”*

**21.** Citado artigo 622 previa, em seu parágrafo único, que a falta de identificação do beneficiário **E** a não incorporação ao salário, implicaria tributação nos termos do artigo 675. Vejamos o teor do citado dispositivo:

*“Parágrafo único. A falta de identificação do beneficiário da despesa e a não incorporação das vantagens aos respectivos salários dos beneficiários, implicará a tributação na forma do art. 675.”*

**22.** Por sua vez, o citado artigo 675 ratificava como condição para aplicação da alíquota de 35% a ocorrência conjunta de 2 (dois) fatos, a saber: (i) a não identificação do beneficiário **E** (ii) sua não incorporação ao salário.

**23.** Em resumo, nos termos dos artigos 622 e 675 do RIR/99, somente estaria sujeita à esta hipótese de IRRF à 35% na seguinte hipótese cumulativamente: (i) não identificado o beneficiário **E** (ii) não fosse incluído em sua remuneração.

**24.** Porém, no caso em questão, a própria Autoridade Fiscal reconheceu a identificação dos diretores beneficiários. [...]

**25.** Assim, como houve a identificação do beneficiário, resta evidente que não restou configurado um dos necessários requisitos previstos no artigo 675 do RIR/99, motivo pelo qual deve ser reformado o Acórdão recorrido.

**26.** Este Conselho Administrativo, inclusive, já se posicionou no mesmo sentido dos argumentos acima quando do Acórdão nº 196-00030, no qual restou consignado que a alíquota de 35% deve ser aplicada nas hipóteses em que não há efetiva identificação do beneficiário, posto que nestes casos o Fisco resta

*impossibilitado de exigir do beneficiário o tributo relativo ao benefício auferido. Vejamos: [...]*

**27. Do todo exposto, portanto, novamente se conclui que, ao detalhar a aplicação sistemática dos artigos 61, da Lei nº 8.891/95 e do parágrafo 74, §2º da Lei nº 8.383/91, o Regulamento do Imposto de Renda (decreto nº 3.000/1999 – RIR/99), vigente à época dos fatos, previu em seus artigos 622 e 675 que citada alíquota de 35% somente seria possível (i) SE não fosse identificado o beneficiário E (ii) SE não fosse incluído em sua remuneração. **E como no caso a própria Autoridade Fiscal atesta que houve a identificação dos beneficiários (fls. 128 in fine e fls. 129), resta demonstrada a impossibilidade da exigência do IRRF a citada alíquota e as penalidades a ela vinculadas.****

### **III.B.1 INAPLICABILIDADE DO IRRF A 35% - PRINCÍPIO IN DUBIO PRO CONTRIBUINTE**

*28. Conforme demonstrado acima, os artigos 622 e 678 do RIR/99, vigentes à época, eram claros no sentido de que o IRRF incidiria à 35% somente (i) SE não fosse identificado o beneficiário E (ii) SE não fosse incluído em sua remuneração.*

*29. A Delegacia de Julgamento, porém, conferiu outra interpretação aos dos artigos 61, da Lei nº 8.891/95 e 74, §2º, da Lei nº 8.383/91, que fundamentam os dispositivos do RIR/99 acima citados.*

*30. Em razão do acima, verifica-se que, no mínimo, há dúvida quanto à interpretação da norma: se prevalece o entendimento expresso no RIR, ou aquele conferido pela Delegacia.*

*31. Pois bem. Nos termos do artigo 112, inciso II, do Código Tributário Nacional, a lei tributária que define infrações, ou lhe comine penalidades, será interpretada de maneira mais favorável ao acusado. Trata-se da normatização do princípio do in dubio pro contribuinte, nos casos em que houver dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato imputado ao contribuinte.*

*32. Ou seja, apesar da interpretação conferida pela Delegacia de Julgamento, é fato que os artigos 622 e 678 do RIR/99 eram claros no sentido de prever a incidência do IRRF a 35% somente na concomitância da não identificação do benefício e não inclusão em sua remuneração.*

*33. Consequentemente, face à dúvida quanto à aplicação dos dispositivos aqui citados, e em conformidade com o princípio do in dubio pro contribuinte, requer-se seja desde logo afastada a exigência do IRRF a 35%.*

**III.c. DA IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO - AUSÊNCIA DE PROVA DA DISPENSABILIDADE DOS VEÍCULOS**

34. Conforme já informado nos fatos, a Autoridade adotou o seguinte argumento para concluir que a integralidade dos valores relativos à depreciação e encargos financeiros dos contratos de leasing de veículos utilizados por diretores deveriam ser considerados como remuneração indireta deles.

*“Para a análise se a utilização destes veículos é imperativo para consecução dos objetivos operacionais da empresa e estão sendo fornecidos ‘para o trabalho’ é necessário verificar quais são os segurados e a natureza de seus cargos e funções contemplados com a disponibilidade destes veículos.*

*Considerando que os veículos são **única e exclusivamente** de uso dos diretores, a conclusão não pode ser outra senão que, a política da empresa é beneficiar os seus colaboradores que ocupam cargos de alto nível com a disponibilidade de veículos de luxo.”(g.n.)*

35. A Delegacia de Julgamento, por seu turno, ratificou a possibilidade de a Autoridade Fiscal presumir pela caracterização dos veículos como benefício indireto, em razão das características destes

veículos. No trecho abaixo do acórdão recorrido (fls. 673), fica ainda mais evidente a presunção adotada.

*Quanto ao ônus probatório, não se pode aqui afastar a regra estabelecida no artigo 373 do Código de Processo Civil, segundo a qual cabe ao autor o ônus de provar o fato constitutivo de seu direito, enquanto ao réu compete a prova da existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo.*

*Transpondo esses ditames ao processo de constituição do crédito tributário, deve ser considerado que, em regra, quaisquer valores, bens e utilidades fornecidos aos trabalhadores representam a contraprestação ao trabalho (possuindo caráter remuneratório), pois a essência da relação de trabalho consiste justamente na prestação de serviços pelo trabalhador em troca da paga oferecida pela empresa. Assim, as exceções devem ser comprovadas e, na ausência de comprovação, entende-se que tudo que é pago ao trabalhador assim o é feito em troca dos serviços prestados.*

*Nesta linha, caberia à fiscalização (o autor) - na atividade de lançamento respaldada pelo artigo 142 do CTN - o ônus de demonstrar a ocorrência do fato gerador, ou seja, o fato constitutivo representado pelo pagamento do valor, ou fornecimento do bem ou utilidade.”*

*(Grifamos)*

36. Ocorre que, *data maxima vênia*, as presunções adotadas pela Autoridade e ratificadas pela Delegacia de Julgamento não encontram amparo legal.

37. Neste sentido, esclarece-se que a Autoridade Fiscal somente pode fazer uso de presunções para exigir determinado tributo quando a lei expressamente prevê esta autorização. É o caso, por exemplo, da presunção de distribuição disfarçada de lucros, prevista no artigo 60, do Decreto-Lei nº 1.598/77<sup>2</sup>, ou mesmo da presunção de certeza e liquidez da dívida ativa, prevista no artigo 3º, da Lei nº 6.830/80<sup>3</sup>.

38. Ocorre, porém, que não há qualquer norma que autorize ao Agente Fiscal se utilizar da presunção oriunda da característica de um veículo para classificá-lo como benefício indireto, sendo dever provar que se trata efetivamente de algo dispensável ao exercício da atividade laboral desempenhada pelo usuário.

39. Aliás, ressalta-se que a presunção legal de certeza e liquidez da CDA na Lei nº 6.830/80 decorre justamente do fato de que sua inscrição pressupõe a realização de efetivo processo investigativo prévio, de modo que não se pode aceitar a acusação prévia sem qualquer prova quanto à efetiva exigibilidade dos valores autuados.

40. Em outras palavras, portanto, a Recorrente não se olvida da presunção de legitimidade dos atos administrativos, tal como o de lançamento. Porém, esta presunção não autoriza que a Autoridade Fiscal simplesmente deixe de apresentar as provas que ensejaram as autuações e nem tampouco desconsidere relevantes elementos contrários aos AIIIMs, sendo obrigação da Autoridade, portanto, a apresentação dos fundamentos e provas que ensejaram as suas conclusões.

41. Neste sentido, cita-se relevante lição de Florence Haret, na obra “Teoria e Prática das Presunções no Direito Tributário”<sup>4</sup>:

*“Bem se vê que, no campo dos tributos, a presunção de legitimidade (do lançamento) nada tem a ver com a desnecessidade de provar o fato jurídico tributário e fazer cumprir os termos da lei. Pelo contrário, à autoridade fiscal cabe motivar seus atos, apresentando todos os meios de provas aptos e necessários para a constituição do fato antecedente da norma exacional. Assim, a ela também incumbe demonstrar a necessária adequação do fato e da relação jurídica instaurada aos padrões definidos na norma geral e abstrata. São atividades que, juntas, identificam os princípios da tipicidade e legalidade tributária, ambos cumprindo com a função de fazer efetivar a segurança jurídica em âmbito de relações que envolvem tributos.*”

42. Conforme se observa, a presunção de legitimidade de eventual ato administrativo não desincumbe a Autoridade Fiscal de provar o fato que deu ensejo ao ato. Neste sentido, inclusive, prossegue a doutrinadora acima citada, ao lecionar que a autuação sem provas implica efetiva inversão do ônus da prova, algo não admitido no processo administrativo. Vejam.

*“Por esse ângulo, conclui-se que a presunção de legitimidade em nenhum momento procede à inversão do ônus da prova, dispensando-se à autoridade administrativa a prova do fato e ficando ao contribuinte o ônus de descaracterizar o fato presumido. Assim pensando, ocorreria verdadeira injustiça fiscal na medida em que seria atribuído pesado fardo ao sujeito passivo em tudo provar; desequilibrando a relação Fisco/contribuinte. Na mesma linha, di-lo Maria Rita Ferragut:*

*‘Assim, não há inversão do ônus da prova, devendo a administração produzir acerca da ocorrência fática do evento descrito no fato jurídico, não só na esfera administrativa, mas também na judicial. As presunções de que tratamos limitam-se a possibilitar a exigência do ato administrativo, devendo necessariamente ser interrompidas por impugnação do sujeito passivo (embargos à execução fiscal).’*

*Por tudo isso, entendemos que o sentido de presunção como técnica processual de inversão do ônus da prova, no campo dos tributos, não pode ser aceito, tendo em vista a base axiológica que sustenta o sistema tributário. A presunção de legitimidade não inverte o ônus da prova, competindo à autoridade administrativa, mesmo quando existam presunções legais, apresentar provas do fato.”<sup>5</sup>*

43. Outrossim, ressalta-se que a obrigação da Autoridade Fiscal de provar e justificar seus atos, inclusive para a lavratura de autos de infração, não encontra amparo somente na doutrina, mas também na jurisprudência:

*“OMISSÃO DE RECEITAS - ADIANTAMENTOS DE CLIENTES - O fato de o contribuinte não ter efetuado a baixa de adiantamentos de numerário recebidos de clientes, configura-se em forte indício de infração tributária, entretanto, cabe à fiscalização comprovar, efetivamente, a ocorrência de omissão de receitas. **As presunções legais, que autorizam a inversão do ônus da prova ao contribuinte, são somente aquelas expressamente regulamentadas, dentre as quais não se inclui a aludida irregularidade.**” (Conselho de Contribuintes. Acórdão n.º 103-19.522. Data de julgamento: 16.07.1998)*

44. Ocorre que diferentemente da Recorrente, que expressamente informou que os veículos são empregados pelos diretores nas atividades que lhes incumbem, a Ilma. Fiscalização em momento algum apresentou dados ou mesmo considerações de modo a demonstrar, ainda que superficialmente, a dispensabilidade dos veículos. E conforme posicionamento do Conselho de Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”), competem à Fiscalização a prova acerca da dispensabilidade dos veículos. Vejamos:

a) **SALÁRIO-UTILIDADE. VEÍCULO FORNECIDO PELA EMPRESA. NECESSIDADE DE PROVAR A DISPENSABILIDADE PARA O TRABALHO.**

*Veículo fornecido pela empresa ao empregado ou ao contribuinte individual, quando dispensáveis para a realização do trabalho, têm natureza de salário utilidade, compõem a remuneração e estão no campo da incidência da contribuição previdenciária, seja a incidente sobre a remuneração dos empregados ou aquela incidente sobre a remuneração dos contribuintes individuais. Cabe ao fisco demonstrar a dispensabilidade do veículo. Ausente a prova da dispensabilidade, o lançamento que inclui tal utilidade na base de cálculo da contribuição não pode prosperar.*

*Recurso Voluntário Provido.*

*(Processo n.º 36624.000742/200720. Acórdão n.º 2301001.691. 3ª Câmara. 1ª Turma Ordinária. Sessão de 20.10.2010)*

b) **“PAGAMENTO SEM CAUSA - UTILIZAÇÃO DE VEÍCULO - INEXISTÊNCIA DE PROVA OU DESCRIÇÃO NO AUTO DE INFRAÇÃO DA UTILIZAÇÃO DOS AUTOMÓVEIS EM BENEFÍCIO PESSOAL DOS SÓCIOS - IMPOSSIBILIDADE DE SE CONSIDERAR O IPTU E O SEGURO COMO REMUNERAÇÃO INDIRETA DOS SÓCIOS.**

*2. Para que seja possível atribuir as despesas com IPVA, seguros e conserto de veículos como remuneração indireta dos sócios é necessário provar que estes estão utilizando dos veículos para fins particulares e não em benefício da empresa.*

*Recurso parcialmente provido.”*

*(Processo n.º 15374.001137/2001-08. Acórdão n.º 2201-00.548. 2ª Câmara. 1ª Turma Ordinária. Sessão de 04.02.2010)*

45. Conforme se observa, o CARF tem posicionamento firme no sentido de que compete ao Fisco demonstrar a dispensabilidade dos veículos fornecidos. O que não ocorreu no caso em tela, uma vez

que a Autoridade Fiscal não apresentou qualquer fato ou documento apto a afastar a afirmação da Recorrente de que seus veículos são utilizados pelos diretores no desenvolvimento de atividades em benefício da empresa durante os dias úteis, motivo pelo qual deve ser afastada a autuação do valor remanescente.

46. Ora, o próprio Fisco, por meio do Parecer Normativo COSIT 11/92, admite que em determinadas situações os veículos podem ter uma utilização mista, isto é, ser utilizado tanto para a consecução das atividades laborais de seu usuário em prol da empresa titular do bem, como para fins privados deste usuário, fora de seu horário de trabalho. Neste sentido são os itens 16 e 17, de citado Parecer Normativo.

*16. Na hipótese de o veículo caracterizar-se como de utilização mista, isto é, servir na atividade operacional da pessoa jurídica e, ademais, no uso particular do administrador, diretor, gerente ou assessor, as despesas a ele relativas, obviamente, não poderão ser consideradas operacionais e dedutíveis em sua totalidade, devendo a parcela correspondente à utilização extra-operacional do mencionado veículo ser incorporada à remuneração do beneficiário.*

*17. Na impossibilidade de se quantificar o tempo efetivamente gasto pela utilização extra-operacional do veículo pelo beneficiário, é admissível que a pessoa jurídica adote o critério de proporcionalizar e ratear os custos e encargos em foco, em função dos dias úteis e não úteis cobertos pela utilização do veículo." (grifamos)*

47. Conforme se observa do Parecer Normativo acima exposto, o Fisco reconhece a possibilidade de se proporcionalizar e ratear os custos e encargos relativos aos veículos de modo a considerar como remuneração do usuário tão somente os montantes relativos aos dias não úteis.

48. Assim, considerando o Parecer Normativo COSIT nº 11/92, em complemento ao fato de que não fora minimamente demonstrado pelo Fisco que os veículos da Recorrente são dispensáveis às funções desenvolvidas pelos seus diretores à época dos fatos, deve ser julgado improcedente o remanescente do Auto de Infração.

### III.D. DA IMPROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO - AUXÍLIO EDUCACIONAL AO SR. NEWTON NEIVA JÚNIOR

49. O entendimento da Delegacia quanto à manutenção da exigência do IRRF sobre auxílio educacional também não merece prosperar.

50. Neste sentido, a Recorrente reitera que pela simples análise do *website* da Instituição emissora da Nota Fiscal objeto de questionamento, constata-se que se trata de instituição de ensino com foco no desenvolvimento de habilidades e competências gerenciais conduzidas em inglês, cujo objetivo é auxiliar “*executivos para obter sucesso na prospecção e desenvolvimento de negócios globais*”<sup>6</sup>.

51. Especificamente com relação ao programa educacional objeto da Nota Fiscal nº 000473, trata-se de programa customizado e individualizado, desenvolvido especialmente para o executivo que tomará as aulas<sup>7</sup>, de modo a melhor transmitir os conhecimentos técnicos objeto do curso.

52. No caso em questão, o pagamento teve como objetivo proporcionar à Recorrente, por meio da capacitação de seu Presidente, alavancar suas operações em mercados internacionais.

53. Noutros termos, trata-se de dispêndios incorridos PARA a melhor e mais eficiente realização dos trabalhos do então Presidente. Não se trata de rendimento pago em favor do beneficiário “pelo” trabalho prestado em favor da Recorrente. E por não ser considerado como rendimento do trabalho, mas sim para que o trabalho seja desenvolvido, não há que se falar na incidência do artigo 37, do Regulamento do Imposto de Renda.

54. Neste contexto, não haveria nem mesmo como classificar tais valores como “renda” ou equipará-lo como se fosse “proventos de qualquer natureza”. Isso porque o artigo 43, do Código Tributário Nacional, é expresso ao determinar que renda somente se configura quando da ocorrência da disponibilidade econômica e jurídica. Vejamos:

*“Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:*

*I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;*

*II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.”(g.n.)*

55. Por disponibilidade, presume-se que o beneficiário tenha a liberdade de utilizar seus recursos da forma como melhor lhe convier. Por acréscimo patrimonial presume-se que tais valores tenham majorado o patrimônio do beneficiário.

56. Nenhuma das hipóteses ocorreu nos casos em questão.

57. No caso em análise, trata-se de valor que sequer foi disponibilizado ao suposto beneficiário. Trata-se, na verdade, de curso indicado para o necessário aprimoramento e reciclagem de seu então Presidente.

58. Ora, qual a “disponibilidade” se a suposta “renda” sequer foi paga ao apontado “beneficiário”? Ademais, qual a disponibilidade se o suposto beneficiário sequer pôde “dispor” daquele valor como se bem entendesse.

59. Não houve sequer a oportunidade de dispor deste apontado rendimento da forma como melhor lhe conviesse. Ao contrário, foi-lhe restrito o dispêndio em educação, valor este que não pode ser equiparado a rendimento “pelo” trabalho. Citado montante fora concedido “para” a melhor e mais eficiente prestação dos serviços profissionais.

### III.E. DA IMPROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO - NATUREZA NÃO REMUNERATÓRIA DOS AUXÍLIO EDUCACIONAL

60. Não há como se classificar os reembolsos realizados em razão de dispêndios com educação e ajuda de custo como sujeitos ao imposto previsto no artigo 43, do Código Tributário Nacional. Citado artigo 43 dispõe expressamente que:

*“Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:  
I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;  
II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.”* (grifou-se)

61. Conforme se observa, o imposto sobre a renda tem somente incide sobre a renda, assim considerada o “produto do capital ou do trabalho”; ou sobre “proventos de qualquer natureza”, assim entendidos os acréscimos patrimoniais que não decorrerem do trabalho ou do capital.

62. Pois bem. Os reembolsos realizados a título de ajuda de custo (Política acostada às fls. 476 a 479) e auxílio educacional (Política acostada às fls. 471 a 475) não decorrem do trabalho prestado pelos colaboradores, nem tampouco configuram acréscimo patrimonial dos empregados.

63. Tanto o auxílio educacional como a ajuda de custo concedida pela Recorrente aos seus empregados, conforme se observa das respectivas Políticas da Instituição (Fls. 476-479), têm como único objeto ressarcir gastos daqueles trabalhadores incorridos *para* que eles possam desenvolver as atividades para as quais foram contratados.

64. O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”) já reconheceu, com base no remansoso posicionamento do Superior Tribunal de Justiça (“STJ”), que auxílios educacionais oferecidos pelos contratantes aos seus empregados têm como principal objetivo proporcionar o crescimento de seus empregados de modo que eles possam melhor exercer seu *mister*. Veja.

*“Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009 PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. AUTO DE INFRAÇÃO. AUXÍLIO-EDUCAÇÃO. BOLSA DE ESTUDO. VERBA DE CARÁTER INDENIZATÓRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA SOBRE BASE DE CÁLCULO DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.*

*O STJ tem pacífica jurisprudência no sentido de que o auxílio-educação, embora contenha valor econômico, constitui investimento na qualificação de empregados, não podendo ser considerado como salário in natura, **porquanto não retribui o trabalho efetivo**, não integrando, desse modo, a remuneração do empregado. **É verba utilizada para o trabalho, e não pelo trabalho.** Recurso Voluntário Provido” (Processo n.º 10283.720090/2013-14. Acórdão n.º 2803-003.195. Sessão de 14.04.2014) (grifamos)*

65. Conforme se observa, o auxílio educacional não é verba pelo trabalho, mas sim para que o trabalho seja prestado. E o mesmo ocorre com relação à ajuda de custo, uma vez que conforme simples análise da Política da Empresa (Fls. 476-479), seu objetivo é proporcionar condições para que os empregados que atuem em suas residências prestem os serviços para os quais foram contratados.

66. Assim, não há como enquadrar o valor no inciso I, do artigo 43, do CTN, os valores relativos a ajuda de custo e auxílio educacional.

67. Adicionalmente, a Recorrente informa que os valores acima citados também não implicam qualquer acréscimo patrimonial aos empregados que os recebem, motivo pelo qual não há como enquadrá-los no inciso II, do artigo 43, do CTN.

68. Isto porque pela simples análise das Políticas apresentadas, os valores disponibilizados a título de auxílio educacional e ajuda de custo visam a mera recomposição do patrimônio anteriormente possuído pelos empregados, e que fora defasado em razão dos dispêndios com cursos, no caso de educação, e pagamento de despesas com energia elétrica, internet e mobiliário para colocação do computador empregado, no caso dos funcionários que atuam em suas residências.

69. Assim, considerando que para enquadrar como “provento de qualquer natureza” sujeito ao imposto de renda nos termos do artigo 43, II, do CTN, faz-se necessário que este implique efetivo acréscimo patrimonial. Resta evidente, portanto, que o auxílio-educacional e a ajuda de custo não devem ser classificados como tal, exatamente por se tratar de mera recomposição patrimonial.

70. Destarte, deve ser afastada a exigência fiscal, uma vez que não há que se falar na incidência do IRRF sobre os valores de simples reembolso, realizado a título de ajuda de custo e auxílio educacional.

### III.F. RAZÕES PARA REFORMA DO ACÓRDÃO - AUSÊNCIA DE RETENÇÃO A MENOR – ANEXO XVI

71. No último parágrafo das fls. 676 e às fls. 677 a Delegacia de Julgamento reconhece a plausibilidade das alegações da Recorrente no sentido de que, de fato, o IRRF incidia à época de forma segregada do salário, relativamente às verbas de participação nos resultados e férias. Porém, citada Delegacia não acatou os argumentos da ora Recorrente de que não houve retenção a menor do IRRF,

ao argumento de que a Recorrente não teria comprovado que de fato as retenções foram feitas conforme a legislação.

**72.** Para justificar seu posicionamento, a Delegacia de Julgamento alegou que a Recorrente deveria ter juntado aos autos sua folha de salários, de modo a se comprovar que de fato não houve recolhimento a menor do IRRF. Ocorre que conforme se comprova por meio da resposta à notificação anexa (**Doc.01**), a Recorrente já havia apresentado à Fiscalização, em 08.10.13, não somente sua folha de pagamentos, mas também seu MANAD (fls. 6 a10). Vejamos:

Ainda em 17.09.2013 esta Ilma. Fiscalização emitiu outro Termo de Intimação Fiscal (**Doc.03**), por meio do qual exigiu a apresentação, também no exíguo prazo de 05(cinco) dias, o seguinte documento: (iii) *Folha de pagamento de contribuintes individuais, relativamente ao exercício de 2009.*

Em 23.09 p.p., novamente dentro do exíguo prazo de 05 (cinco) dias, a Peticionária cumpriu a Intimação, tendo sido apresentada a Ilma. Fiscalização a documentação requerida (**Doc.04**).

Ocorre, todavia, que naquela data esta Ilma. Fiscalização se recusou a aceitar a folha de pagamento indicada, tendo sido requerido verbalmente a entrega da folha de pagamentos *integral* e em formato digital. Tal requisição verbal decorria de aparentes divergências entre o arquivo digital ("MANAD") e a SEFIP da Peticionária.

Em razão da novel requisição, foi requerida dilação de prazo para a entrega do arquivo em formato digital, bem como os necessários comparativos entre MANAD e SEFIP.

Em 01.10.2013, mesmo tendo que consolidar todas suas obrigações tributárias inerentes ao fechamento de suas contas do mês de setembro, a Peticionária mobilizou novamente sua equipe, tendo apresentado arquivo digital contendo inúmeras planilhas e documentos, por meio dos quais esclareceu a esta Ilma. Fiscalização a origem das divergências inicialmente verificadas quanto ao MANAD e SEFIP, tendo sido demonstrada a regularidade de sua apuração e recolhimento fiscal (**Doc. 05**).

**73.** Ademais, em 03.12.2013 também foi apresentada a folha de pagamento dos colaboradores segurados, conforme prova anexa, abaixo também reproduzida (**Doc. 02**).

#### I. HISTÓRICO E DOCUMENTOS SOLICITADOS

Em 26.11.2013 a Peticionária apresentou uma série de documentos requeridos por esta Ilma. Fiscalização, notadamente no que se refere ao recolhimento de INSS e FGTS de uma série de funcionários (**Doc. 02**).

Quando da apresentação dos documentos acima, esta Ilma. Fiscalização requereu, adicional e verbalmente (**Doc.03**), os documentos abaixo vinculados, relativamente a pagamentos feitos em razão do Programa de Participação nos Resultados ("PPR") referente ao exercício de 2009 e pago em 2010. Foram exigidos os seguintes itens:

- (a) Folha referente ao pagamento;
- (b) Guias de recolhimento relativas ao FGTS/INSS;
- (c) Racional da sistemática de cálculo adotada no PPR; e
- (d) Demonstrativo das provisões efetuadas em 2009 e complementou ou reversão quando do pagamento realizado em 2010.

#### II. DOS DOCUMENTOS APRESENTADOS

Em atenção ao quanto solicitado verbalmente, a Peticionária informa que os documentos relativos aos itens "a", "b", "c" e "d" acima se encontram anexos a esta petição, em "Doc.04"; "Doc.05"; "Doc.06" e "Doc.07", respectivamente.

**74.** Deste modo, verifica-se que a Recorrente já havia apresentado a documentação à qual a Delegacia afirma não ter sido apresentada.

75. Em que pese o acima, e em atenção à boa-fé processual, a Recorrente apresenta novamente a folha de pagamentos relativa ao período (Doc.03), a qual já havia sido apresentada à Fiscalização e deveria ter sido por ela (Fiscalização) acostada aos autos.

76. Deste modo, com base na folha de salários reapresentada (Doc.03), é possível constatar que houve efetivo equívoco da Autoridade Fiscal ao lançar os valores tidos como recolhidos a menor no anexo XVI. Para tanto, apresenta-se novamente os exemplos da impugnação.

### III.F.1. PROVA DO ERRO DA FISCALIZAÇÃO – CÁLCULO DE IRRF SOBRE SALÁRIO EM CONJUNTO COM AS FÉRIAS

77. Conforme informado, em diversas situações a Autoridade Autuante não se atentou ao fato de que o valor indicado em DIRF é composto tanto do valor do salário COMO TAMBÉM dos valores devidos a título de férias que, nos termos do artigo 625, do Regulamento do Imposto de Renda (“RIR/99”), devem ser objeto de tributação em separado, tal como realizado pela Recorrente. Vejamos:

*“Art. 625. O cálculo do imposto na fonte relativo a férias de empregados será efetuado separadamente dos demais rendimentos pagos ao beneficiário, no mês, com base na tabela progressiva (art. 620).”*

78. A título ilustrativo, rememora-se o caso da colaboradora “Juliana Aparecida Soares”, cujo salário em JAN/2009 era no valor de R\$2.449,00. Porém, no dia 29.01.2009 a segurada teve pagas as férias que somaram R\$3.265,33. Assim, o valor pago de salário (R\$2.449,00) somado às férias (R\$3.265,33) resultaram no montante de R\$5.714,33.

79. Deste modo, o valor somente do salário (R\$2.449,00) sujeitava-se à época, à alíquota de 7,5% calculada sobre a tabela progressiva então vigente. Já o valor das férias (R\$3.265,33) se sujeitava à alíquota de 22,5% daquela tabela.

80. Face ao acima exposto, a Recorrente adotou os seguintes cálculos quando da apuração do IRRF devido sobre férias e rendimentos da colaboradora Juliana Aparecida Soares no mês de Janeiro/09.

[...]

Em seguida, os itens III.F.2. Prova do Erro da Fiscalização – Cálculo de IRRF sobre PLR conjuntamente com os salários, III.F.3. Prova do Erro da Fiscalização – Cálculo de IRRF dos Salários em conjunto com Participação nos Resultados e Férias, III.G. Da Reforma quanto ao Indeferimento da Diligência e III.H. Da não aplicação da Multa Isolada nos itens “III.E e III.F”.

É o relatório do essencial.

## Voto

Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano, Relator.

Preenchido os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário, dele se conhece.

### Da decadência

Conforme relatoriado, entende a Recorrente que, uma vez havendo pagamento do IRRF o prazo decadencial seria aquele estabelecido no §4º do art.150 do CTN e não o inciso I do art.173, como defendeu a decisão recorrida.

A que IRRF se refere a Recorrente? Certamente ao imposto de renda retido na fonte pela remuneração **regular** de seus administradores, e não à remuneração **indireta** de que estamos tratando aqui nos autos, ou seja, sobre esta última não houve pagamento **antecipado** de imposto.

Como bem destaca **Paulo Caliendo**, “*O pagamento antecipado ocorre no caso dos tributos em que há o lançamento por homologação. Recorde-se que o lançamento por homologação é aquele em que há o pagamento antecipado, ou seja, prévio à fiscalização da autoridade administrativa. Este pagamento extingue o crédito tributário quando realizado nos termos do disposto no art.150 e seus §§1º a 4º.* (Curso de Direito Tributário, 2017, pag.686). Grifo do Relator.

Notório que não houve nenhum pagamento de imposto, legalmente previsto, incidente sobre remuneração indireta (*fringe benefits*) dos administradores e/ou empregados da Recorrente.

A inexistência de pagamento desta natureza significa reconhecer que não houve nenhuma conduta da Recorrente/Contribuinte que permitisse ao Fisco realizar o seu trabalho institucional, afinal a Fazenda Nacional não detinha nenhum elemento indicativo de pagamento de imposto sobre remuneração **indireta**.

Esta hipótese de incidência tributária mereceu, inclusive, uma distinção para o recolhimento do imposto na fonte, tendo-lhe sido atribuído um código DARF de nº **2063**, específico para a **Tributação exclusiva sobre remuneração indireta (fringe benefits) paga a administradores e empregados** (Códigos SIEF Receita).

Em julgado deste Colegiado, trazido pela própria Recorrente, podemos apontar a semelhança com o aqui se mostrou:

*16. O posicionamento acima não é único. Em outras hipóteses o CARF já se manifestou que ocorrido o pagamento do imposto – ainda que a menor – o prazo para o lançamento é contado com base no artigo 150, §4º, do CTN. Vejamos:*

*“Ora, nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o escoamento do prazo do art. 150, § 4º, sem manifestação do Fisco, significa a aquiescência implícita aos valores declarados pelo contribuinte, porque o silêncio, neste caso, é qualificado pela lei, trazendo efeitos. A única diferença de regime está consubstanciada na hipótese em que não há pagamento antecipado, que de acordo com Superior Tribunal de Justiça, se aplicaria, para efeitos de março inicial do prazo decadencial, o art. 173, I, do Código Tributário Nacional (regra geral, que deverá ser seguido conforme a interpretação dada pelo STJ), por força do que dispõe o parágrafo único deste mesmo preceptivo. Exaurido o prazo, o Fisco não poderá manifestar qualquer intenção de cobrar os valores. Há, pois, falar-se em decadência nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação. Uma vez que ao presente caso houve o pagamento de imposto antecipado de tributos com o mesmo código, tal como se depreende dos documentos de fls. 115. Em suma, no meu entendimento cabe considerar o lançamento do ano de 2003 e 2004 como decadentes.” (grifou-se)*

*(Processo n.º 19515.004166/2009-70. Acórdão n.º 2202-002.492. 2ª Câmara. 2ª Turma Ordinária. Data de publicação: 01/11/2013)*

Por fim, a menção feita pela decisão recorrida à **Sumula CARF n.º 114** foi em outro sentido e não naquele que lhe atribuiu a Recorrente.

Eis o que apontado na decisão recorrida:

*A partir de tais dados, a autuada alega que os valores referentes às competências 01/2009 a 03/2009 foram extintos pela decadência, pois o caso está sujeito à contagem do quinquênio decadencial a partir da ocorrência do fato gerador, nos moldes estabelecidos no § 4o do artigo 150 do CTN, já que preenchidas as condições legais para adoção desse critério, quais sejam: trata-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, em relação ao qual houve a antecipação do pagamento (caracterizado pela retenção e recolhimento de outros valores pagos nessas competências).*

*Contudo, razão não lhe assiste, pois o presente caso trata de verbas apuradas pela fiscalização como remuneração indireta paga aos diretores da empresa e também a seus empregados. Tendo a autuada dado tratamento diverso a tais valores, não considerando-s pagamentos sujeitos à retenção na fonte, não há que se falar na atribuição legal ao sujeito passivo do dever de apurar e pagar o IRRF devido, antes de qualquer procedimento de ofício, existindo sim, o devedor da fiscalização efetuar o lançamento de ofício.*

*Entendimento na mesma linha, resultou na Súmula CARF 114 (Vinculante no âmbito da Administração Tributária Federal por força da Portaria 129/2019, do Ministro de Estado da Economia), que trata da regra de contagem do prazo decadencial a ser observada nos casos de pagamentos sem identificação do beneficiário ou sem a comprovação da operação ou da causa:*

*[...] [Grifo do Relator CARF]*

Ante o exposto, não merece reparos a decisão recorrida e partilho de sua decisão:

*A respeito, a regra positivada no analisado artigo 173, I do CTN, importa na contagem do quinquênio decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, de modo que*

*mesmo a competência mais antiga objeto do presente processo – 01/2009 – não resta alcançada pela decadência, pois, sendo passível de lançamento ainda no exercício 2009, tem a contagem do prazo decadencial a partir de 01/01/2010.*

*Esvaindo-se o quinquênio em 31/12/2014 e, tendo sido o lançamento efetuado antes disso (em 14/04/2014), não há que se falar na ocorrência de decadência parcial, tanto no que se refere à remuneração indireta dos diretores da empresa (referente ao IRRF lançado) quanto à remuneração indireta dos empregados (referente à multa regulamentar).*

De se rejeitar a preliminar de decadência.

## **Do Mérito**

### **Da Remuneração Indireta paga a Administradores**

Conforme relatoriado, de início a Recorrente protesta pela impropriedade da legislação citada pela autoridade fiscal em sua autuação, sob o fundamento de que os artigos 622 e 675 do RIR/99 mencionados no Auto de Infração seriam inadequados ao caso.

Assim não vejo, a Recorrente fez uma leitura isolada ou uma apressada interpretação dos textos legais citados na autuação.

Eis a conclusão da Recorrente:

***27. Do todo exposto, portanto, novamente se conclui que, ao detalhar a aplicação sistemática dos artigos 61, da Lei nº 8.891/95 e do parágrafo 74, §2º da Lei nº 8.383/91, o Regulamento do Imposto de Renda (decreto nº 3.000/1999 – RIR/99), vigente à época dos fatos, previu em seus artigos 622 e 675 que citada alíquota de 35% somente seria possível (i) SE não fosse identificado o beneficiário E (ii) SE não fosse incluído em sua remuneração. E como no caso a própria Autoridade Fiscal atesta que houve a identificação dos beneficiários (fls. 128 in fine e fls. 129), resta demonstrada a impossibilidade da exigência do IRRF a citada alíquota e as penalidades a ela vinculadas.***

Bem, de se reproduzir os mencionados artigos 622 e 675 do RIR/99:

*“Art. 622. Integrarão a remuneração dos beneficiários (Lei nº 8.383, de 1991, art.74):*

*I - a contraprestação de arrendamento mercantil ou o aluguel ou, quando for o caso, os respectivos encargos de depreciação:*

*a) de veículo utilizado no transporte de administradores, diretores, gerentes e seus assessores ou de terceiros em relação à pessoa jurídica;*

*b) de imóvel cedido para uso de qualquer pessoa dentre as referidas na alínea precedente;*

*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 inciso I.”*

*Parágrafo único. A falta de identificação do beneficiário da despesa e a não incorporação das vantagens aos respectivos salários dos beneficiários implicará a tributação na forma do art.675.*

#### **Art.675 do RIR/99:**

*Art.675. A falta de identificação do beneficiário das despesas e vantagens a que se refere o art.622 e a sua não incorporação ao salário dos beneficiários, implicará a tributação exclusiva na fonte dos respectivos valores, à alíquota de trinta e cinco por cento (Lei nº 8.383, de 1991, art.74, §2º, e Lei nº 8.981, de 1995, art.61, §1º).*

*§1º O rendimento será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto (Lei nº 8.981, de 1995, art.61, §3º).*

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

Conclui a Recorrente que, uma vez que os **beneficiários** estariam identificados, não caberia a tributação de imposto de renda na fonte, conforme estabelece o artigo supra.

Esta dedução é apressada, pois a Recorrente faz uma leitura destes dispositivos de maneira isolada, sem se ater aos enunciados dos **textos legais** que dão suporte aos pertinentes artigos do regulamento, supra citados.

A base legal do art.675 é o **§2º do art.74 da Lei nº 8.383, de 1991** e o **art.61, §1º da Lei nº 8.981, de 1995**, mencionados no Auto de Infração e transcritos no Termo de Verificação Fiscal:

**Lei nº 8.383. de 1991:**

*Art.74. Integrarão a remuneração dos beneficiários:*

*I – a contraprestação de arrendamento mercantil ou o aluguel, quando for o caso, os respectivos encargos de depreciação, atualizados monetariamente até a data do balanço:*

*a) de veículo utilizado no transporte de administradores, diretores, gerentes e seus assessores ou de terceiros em relação à pessoa jurídica;*

*b) de imóvel cedido para uso de qualquer pessoas dentre as referidas na alínea precedente;*

*II – as despesas com benefícios e vantagens concedidos pela empresa e 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;*

*[...]*

*§1º A empresa identificará os beneficiários das despesas e adicionará aos respectivos salários os valores a elas correspondentes.*

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

*[obs: A alíquota acima passou 35%, conforme previsto no art.61 da Lei 8.981/95]*

**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 específicas.*

*§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.*

O comando legal é simples: não basta apenas a identificação dos beneficiários, mas deve-se adicionar os valores aos salários dos beneficiários, o que não foi feito conforme apontado no **TVF** e, assim, cabível o imposto de renda na fonte, tributação exclusiva.

Relembrando lições de Hiromi Higushi in **Imposto de Renda das Empresas**, edição de 2017, acerca das remunerações indiretas:

*As remunerações indiretas pagas a beneficiários identificados são dedutíveis na pessoa jurídica, ainda que o imposto de renda na fonte tenha sido pago como exclusivo mediante aplicação da alíquota de 35% sobre o rendimento reajustado.*

*A dedutibilidade dos benefícios indiretos não está vinculada à forma de retenção do imposto, isto é, se como antecipação ou como exclusivo na fonte. A inobservância da identificação dos beneficiários ou a falta de adição dos valores aos salários ou remunerações determina a retenção do imposto como exclusivo na fonte. A inobservância é de uma ou outra condição, mas não são cumulativas. Com isso, se o beneficiário foi identificado mas os benefícios não foram adicionados às remunerações, o imposto é exclusivo na fonte mas as despesas são dedutíveis.*

Em não havendo qualquer dúvida nos dispositivos legais e a hipótese de incidência tributária que desejam alcançar, não há de se fazer uso do disposto no inciso II do art.112 do CTN, como cogitado pela Recorrente em item III.B.1.

#### **Da alegada ausência de provas**

A Recorrente alega (item III.c), em essência, que a Fiscalização não teria carreado aos autos as provas de *dispensabilidade* dos veículos utilizados pelos seus diretores.

Em suas palavras:

**44.** *Ocorre que diferentemente da Recorrente, que expressamente informou que os veículos são empregados pelos diretores nas atividades que lhes incumbem, a Ilma. Fiscalização em momento algum apresentou dados ou mesmo considerações de modo a demonstrar, ainda que superficialmente, a **dispensabilidade** dos veículos. E conforme posicionamento do Conselho de Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”), **compete à Fiscalização a prova acerca da dispensabilidade dos veículos. Vejamos:***

**a) SALÁRIO-UTILIDADE. VEÍCULO FORNECIDO PELA EMPRESA. NECESSIDADE DE PROVAR A DISPENSABILIDADE PARA O TRABALHO.**

*Veículo fornecido pela empresa ao empregado ou ao contribuinte individual, quando dispensáveis para a realização do trabalho, têm natureza de salário utilidade, compõem a remuneração e estão no campo da incidência da contribuição previdenciária, seja a incidente sobre a remuneração dos empregados ou aquela incidente sobre a remuneração dos contribuintes individuais. Cabe ao fisco demonstrar a dispensabilidade do veículo. **Ausente a prova da dispensabilidade, o lançamento que inclui tal utilidade na base de cálculo da contribuição não pode prosperar.***

*Recurso Voluntário Provido.*

(Processo n.º 36624.000742/200720. Acórdão n.º 2301001.691. 3ª Câmara. 1ª Turma Ordinária. Sessão de 20.10.2010)

[...]

**45.** *Conforme se observa, o CARF tem posicionamento firme no sentido de que compete ao Fisco demonstrar a dispensabilidade dos veículos fornecidos. O que não ocorreu no caso em tela, uma vez que a Autoridade Fiscal não apresentou qualquer fato ou documento apto a afastar a afirmação da Recorrente de que seus veículos são utilizados pelos diretores no desenvolvimento de atividades em benefício da empresa durante os dias úteis, motivo pelo qual deve ser afastada a atuação do valor remanescente.*

**46.** *Ora, o próprio Fisco, por meio do Parecer Normativo COSIT 11/92, admite que em determinadas situações os veículos podem ter uma utilização mista, isto é, ser utilizado tanto para a consecução das atividades laborais de seu usuário em prol da empresa titular do bem, como para fins privados deste usuário, fora de seu horário de trabalho. Neste sentido são os itens 16 e 17, de citado Parecer Normativo.*

*“16. Na hipótese de o veículo caracterizar-se como de utilização mista, isto é, servir na atividade operacional da pessoa jurídica e, ademais, no uso particular do administrador, diretor, gerente ou assessor, as despesas a ele relativas, obviamente, não poderão ser consideradas operacionais e dedutíveis em sua totalidade, devendo a parcela correspondente à utilização extra-operacional do mencionado veículo ser incorporada à remuneração do beneficiário.*

*17. Na impossibilidade de se quantificar o tempo efetivamente gasto pela utilização extra-operacional do veículo pelo beneficiário, é admissível que a pessoa jurídica adote o critério de proporcionalizar e ratear os custos e encargos em foco, em função dos dias úteis e não úteis cobertos pela utilização do veículo.” (grifamos)*

**47.** *Conforme se observa do Parecer Normativo acima exposto, o Fisco reconhece a possibilidade de se proporcionalizar e ratear os custos e encargos relativos aos veículos de modo a considerar como remuneração do usuário tão somente os montantes relativos aos dias não úteis.*

**48.** *Assim, considerando o Parecer Normativo COSIT n.º 11/92, em complemento ao fato de que não fora minimamente demonstrado pelo Fisco que os veículos da Recorrente são dispensáveis às funções desenvolvidas pelos seus diretores à época dos fatos, deve ser julgado improcedente o remanescente do Auto de Infração.*

### **Da Fiscalização e atuação**

Por meio do **Termo de Intimação Fiscal** (fls.59) a Contribuinte foi intimada, em 18/11/2013, a apresentar, dentre outros documentos, aqueles que deram origem ao registro de despesas a título de Contraprestação de Arrendamento Mercantil, ocasião em que foram apresentados os respectivos contratos.

Por meio de outro **Termo de Intimação Fiscal** (fls.60) a Contribuinte foi intimada, em 03/12/2013, para:

1. Informar se os veículos fornecidos aos membros da diretoria e objeto de despesas com arrendamento mercantil são para uso única e exclusivamente em assuntos de interesse da empresa e somente nos dias considerados "uteis".

Em consulta ao TVF, tem-se o que a auditoria fiscal considerou para a autuação a título de remuneração indireta:

**a) REMUNERAÇÃO INDIRETA DIRETORES**

Da análise dos documentos ficou constatado que o sujeito passivo efetuou pagamentos indiretos a contribuintes individuais na qualidade de diretores caracterizados pelo fornecimento de veículos e pagamento de auxílio educacional - idioma.

Intimada, a empresa apresentou contratos de arrendamento mercantil dos quais constam as características dos veículos, identificando também seus usuários.

Foram considerados rendimentos dos diretores, usuários dos veículos, objeto de arrendamento mercantil, os valores relativos aos encargos financeiros incidentes sobre operação de leasing contabilizados na conta contábil 3202010011 e os valores das despesas

de depreciação dos veículos objeto de registro na conta contábil 3201050007. Os citados valores constam discriminados por beneficiário e por competência nos Anexos I, II, III e IV que são partes integrantes do presente relatório.

Para a análise se a utilização destes veículos é imperativo para a consecução dos objetivos operacionais da empresa e estão sendo fornecidos “*para o trabalho*” é necessário verificar quais são os segurados e a natureza de seus cargos e funções contemplados com a disponibilidade destes veículos.

Considerando que os veículos **são única e exclusivamente** de uso dos diretores, a conclusão não pode ser outra senão que, a política da empresa é beneficiar os seus colaboradores que ocupam cargos de alto nível com a disponibilidade de veículos de luxo.

Percebe-se o alto valor econômico despendido pelo contribuinte para imobilizar um patrimônio elevado em bens que não colaboram para o atendimento da finalidade precípua da empresa. Desta forma só podemos concluir que este alto investimento nada mais é do que proporcionar um salário indireto aos seus administradores e ou diretores. São automóveis usados por estes constituindo um pagamento in natura, pelo trabalho que realizam na empresa.

Relativamente ao fornecimento dos veículos, o montante considerado a título de rendimentos dos diretores e que serviu de base para o presente levantamento foi apurado de acordo com o seguinte critério:

- a) Foram identificados os veículos e seu usuário;
- b) Foram identificados os valores mensais apropriados a título de despesa de depreciação para cada um dos veículos objeto de contabilização na conta 3201050007.
- c) Foram identificados os valores mensais apropriados a título de encargos financeiros incidentes sobre a operação de leasing objeto de contabilização na conta 3202010011.

Depreende-se do acima explicado no **TVF**, que a autoridade fiscal concluiu que os veículos eram de uso **exclusivo e único** dos diretores da Recorrente em face de que os diretores eram os usuários e assim constavam nos contratos de arrendamento.

Em resposta à mencionada intimação fiscal, a qual consta na impugnação, eis a resposta da Recorrente, então comentada pela decisão de piso:

Reproduzo o que constou na decisão recorrida:

*Conforme fl. 60, durante o procedimento fiscal, a autuada foi intimada a:*

*“Informar se os veículos fornecidos aos membros da diretoria e objeto de despesas com arrendamento mercantil são para uso única e exclusivamente em assuntos de interesse da empresa e somente nos dias considerados “úteis”. ”*

*A resposta veio à fl. 281:*

*“Em atenção ao quanto solicitado, a Peticionária informa que os veículos são também utilizados nos dias úteis, para uso dos membros da diretoria em assuntos de interesse da empresa.”*

*Posteriormente, na impugnação, a autuada alegou que os veículos eram utilizados pelos beneficiários para o comparecimento em reuniões e assembleias, o que não pode ser considerada atividade que justifique o fornecimento de veículos aos diretores, pelo que já foi dito em relação a se tratar de meros deslocamentos ordinários ao local de trabalho.*

*De igual maneira, afirmar que os veículos permitiam que os diretores participassem “de visitas técnicas aos prestadores de serviço da empresa, responsáveis muitas vezes por atividades de vital importância da empresa, tal como ocorre com as processadoras dos dados responsáveis pelas maquinetas existentes nos estabelecimentos comerciais” (impugnação fls. 160) não representa argumento suficiente para se acolher a tese de que os veículos eram fornecidos para o trabalho.*

*Tal colocação formulada pela autuada é por demais genérica e não apresenta qualquer elemento qualitativo ou quantitativo que possa ser utilizado na aferição da necessidade desses veículos para a prestação do trabalho.*

*Nesse sentido, não indica a frequência da utilização dos veículos nas supostas atividades dos diretores, nem vem acompanhada de qualquer elemento comprobatório, das situações nas quais eram utilizados referidos veículos. Eventualmente, a utilização desses veículos em algum deslocamento relacionado às atividades da empresa, não seria suficiente para caracterizá-los como instrumentos necessários ao trabalho.*

*[...]*

Conforme relatoriado, a Recorrente reitera que a autoridade fiscal não teria provas da dispensabilidade dos veículos, o que não concordo.

A Fiscalização fez o que devia: intimou a Contribuinte a informar a utilização dos veículos no interesse da empresa e esta informou que *também* eram utilizados em dias úteis.

Notório que os veículos eram de uso em dias **não** úteis, tanto que a Recorrente informou, na impugnação, que “houve o pagamento do imposto relativo a utilização nos dias não-úteis.”

Algumas explicações adicionais dadas pela Recorrente vamos encontrar na decisão recorrida, conforme reproduzido acima e que, entretanto, nada provam acerca da exclusividade da utilização dos veículos em prol dos interesses da empresa.

Em sede recursal a Recorrente nada trouxe também que demonstrasse a utilização dos veículos em atividades da empresa, apenas trata de acusar a Fiscalização de que esta não teria provado a dispensabilidade dos veículos fornecidos aos diretores.

Ora, os contratos de arrendamento dos veículos eram destinados aos diretores (usuários) e mesmo assim a Fiscalização oportunizou à Recorrente a apresentação de

documentos que atestassem de maneira inequívoca que, de fato, os veículos eram fundamentais para o exercício das atividades dos seus diretores.

Ainda, o art.622 do RIR/99, citado no Auto, é claro em seu conteúdo, que reproduzo novamente, em parte:

*Art.622. Integração a remuneração dos beneficiários (Lei nº 8.383, de 1991, art.74):*

*I – a contraprestação de arrendamento mercantil ou o aluguel ou, quando for o caso, os respectivos encargos de depreciação:*

*a) de veículo utilizado no transporte de administradores, diretores, gerentes e seus assessores ou de terceiros em relação à pessoa jurídica;*

*[...]*

*Parágrafo único. A falta de identificação do beneficiário da despesa e a não incorporação das vantagens aos respectivos salários dos beneficiários implicará a tributação na forma do art.675.*

Quanto à citação e transcrição (trechos) da Recorrente ao Parecer Normativo COSIT 11/92, de se dizer apenas que, apesar de não causar qualquer dano ao presente lançamento, sua edição é de 1992 e sua leitura fica um pouco prejudicada em relação ao caso ora visto, que contempla textos legais editados em **1995**, além do RIR, de 1999.

Neste item do lançamento, nego provimento ao recurso.

### **Remuneração Indireta: Auxílio Educacional**

Ainda, segundo o TVF, o Diretor **Newton Neiva Junior** teria feito um curso, custeado pela Recorrente, no programa **CEP – Custom Eecutive Program** conforme nota fiscal n. 000473, de emissão do Centro de Comunicação em Negócios Ltda. datada de 26/11/2009, registrado na conta contábil 3201030103 – Auxílio Educacional Idiomas. A verba pertinente foi considerada como remuneração indireta e objeto da presente tributação:

## A N E X O I V

## DISCRIMINATIVO DE REMUNERAÇÃO INDIRETA

BENEFICIÁRIO: NEWTON MARTINS NEIVA JUNIOR

Conta Contabil	Descrição	Data	Valor	Veículo
3201050007	Deprec Veiculos Leasing	31/01/2009	3.533,00	AUDI A4 1.8T - PLACA DQW4526 GASOLINA 2005
			<b>3.533,00</b>	
3202010011	Enc Financ Leasing	02/02/2009	1.397,44	VEICULO LEASING - CONTRATO 75602407/2 - 35º
3201050007	Deprec Veiculos Leasing	28/02/2009	3.534,00	AUDI A4 1.8T - PLACA DQW4526 GASOLINA 2005
3202010011	Enc Financ Leasing	28/02/2009	1.394,38	VEICULO LEASING - CONTRATO 75602407/2 - 36º
			<b>6.325,82</b>	
3201050007	Deprec Veiculos Leasing	31/03/2009	3.873,52	VW TOUAREG V8 COR PRATA GAS 08/09
			<b>3.873,52</b>	
3201050007	Deprec Veiculos Leasing	30/04/2009	3.943,00	VW TOUAREG V8 COR PRATA GAS 08/09
3202010011	Enc Financ Leasing	30/04/2009	534,33	VEICULO LEASING-CONTRATO 10036514 TOUAREG 1ª PARC
			<b>4.477,33</b>	
3202010011	Enc Financ Leasing	29/05/2009	588,11	VEICULO LEASING-CONTRATO 10036514 TOUAREG 2ª PARC
3201050007	Deprec Veiculos Leasing	31/05/2009	3.863,00	VW TOUAREG V8 COR PRATA GAS 08/09
			<b>4.451,11</b>	
3201050007	Deprec Veiculos Leasing	30/06/2009	3.864,00	VW TOUAREG V8 COR PRATA GAS 08/09
3202010011	Enc Financ Leasing	30/06/2009	643,09	VEICULO LEASING-CONTRATO 10036514 TOUAREG 3ª PARC
			<b>4.507,09</b>	
3201050007	Deprec Veiculos Leasing	31/07/2009	3.864,00	VW TOUAREG V8 COR PRATA GAS 08/09
3202010011	Enc Financ Leasing	31/07/2009	694,62	VEICULO LEASING-CONTRATO 10036514 TOUAREG 4ª PARC
			<b>4.558,62</b>	
3201050007	Deprec Veiculos Leasing	31/08/2009	3.864,00	VW TOUAREG V8 COR PRATA GAS 08/09
3202010011	Enc Financ Leasing	31/08/2009	746,63	VEICULO LEASING-CONTRATO 10036514 TOUAREG 5ª PARC
			<b>4.610,63</b>	
3201050007	Deprec Veiculos Leasing	30/09/2009	3.863,00	VW TOUAREG V8 COR PRATA GAS 08/09
3202010011	Enc Financ Leasing	30/09/2009	797,28	VEICULO LEASING-CONTRATO 10036514 TOUAREG 6ª PARC
			<b>4.660,28</b>	
3202010011	Enc Financ Leasing	30/10/2009	845,99	VEICULO LEASING-CONTRATO 10036514 TOUAREG 7ª PARC
3201050007	Deprec Veiculos Leasing	31/10/2009	3.865,00	VW TOUAREG V8 COR PRATA GAS 08/09
			<b>4.710,99</b>	
3201050007	Deprec Veiculos Leasing	30/11/2009	3.863,00	VW TOUAREG V8 COR PRATA GAS 08/09
3202010011	Enc Financ Leasing	30/11/2009	892,66	VEICULO LEASING-CONTRATO 10036514 TOUAREG 8ª PARC
3201030103	Aux. Educ. Idiomas	30/11/2009	42.000,00	nf. 0473 - Centro de Comunicação em Negócios Ltda
			<b>46.755,66</b>	
3202010011	Enc Financ Leasing	30/12/2009	942,05	VEICULO LEASING-CONTRATO 10036514 TOUAREG 9ª PARC
3201050007	Deprec Veiculos Leasing	31/12/2009	3.864,00	VW TOUAREG V8 COR PRATA GAS 08/09
			<b>4.806,05</b>	
			<b>97.270,10</b>	

Os argumentos trazidos no recurso voluntário (**item III.d.** Da Improcedência da Autuação - Auxílio Educacional ao Sr. Newton Neiva Junior e **item III.E.** Da Improcedência da Autuação - Natureza Não Remuneratória do Auxílio Educacional) quanto a esta abordagem fiscal são os mesmos que foram consignados na Impugnação (**item V.B.** Do Auxílio Educacional ao Sr. Newton Neiva Junior e **item V.C.** Da Natureza Não Remuneratória do Auxílio Educacional e Ajuda de Custo aos Empregados) e levados à apreciação para a decisão de 1ª instância, que assim se pronunciou:

*Ainda em relação aos pagamentos efetuados aos diretores da empresa, a fiscalização verificou o curso pago a **Newton Neiva Júnior**, no valor de R\$ 42.000,00, referente à Nota Fiscal 0473, emitida pelo Centro de Comunicação em Negócios Ltda., conforme registro em 30/11/2009, na conta contábil “3201030103 – Aux. Educ. Idiomas”.*

*A autuada alegou que o artigo 74 da Lei 8.383/91 sequer prevê o tratamento tributário relativamente às despesas com educação de diretores e que o gasto correspondente sequer transitou pela conta do Sr. Newton, sendo pago diretamente à prestadora do serviço educacional, de modo que não existiu disponibilidade econômica e jurídica, necessária à caracterização da “renda”, nos termos do artigo 43 do CTN.*

*Equivoca-se a autuada.*

*Como se pode observar do já transcrito artigo 74 da Lei 8.383/91, o salário dos administradores integra sua remuneração e está sujeito à retenção na fonte do Imposto sobre a Renda na alíquota de 35%, sendo certo que este salário pode se referir ao pagamento in pecúnia, bem como, ser representado por qualquer benefício fornecido pela empresa, aí se enquadrando o pagamento de cursos a seu diretor.*

*Observe-se que o texto legal fala em benefícios e vantagens “pagos diretamente ou através da contratação de terceiros”, não se podendo acolher a alegação de que, uma vez tendo sido o curso pago diretamente pela autuada à prestadora de serviço educacional, não haveria a disponibilidade econômica e jurídica necessária à caracterização da renda.*

*Ainda que não houvesse expressa disposição legal no sentido de que a remuneração contempla pagamentos efetuados mediante contratação de terceiros, essa seria a única conclusão possível a respeito de situações como o curso contratado em benefício do diretor da empresa e pago diretamente à instituição de ensino.*

*Entender de maneira contrária - no sentido de que nesse caso não haveria disponibilidade econômica e jurídica – implicaria considerar todo e qualquer benefício ou vantagem oferecido ao diretor da empresa, pago diretamente por esta, como excluído do conceito de “renda”, abrindo-se um infinito leque de situações, para exclusão de qualquer gasto desse diretor, sempre que pago diretamente pela empresa. A hipótese é absurda e certamente conflitante com o que se pode entender como “renda”, a teor do que dispõe o artigo 43 do CTN:*

*Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:*

*I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;*

*II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.*

*Ademais, a alegação de que o curso em questão teve como objetivo a qualificação profissional do diretor destinatário não se sustenta com o conteúdo dos autos.*

*A respeito, o único elemento apresentado pela autuada, na impugnação, é o documento de fls. 296/300, intitulado "Política de Treinamento e Desenvolvimento", que estabelece diretrizes genéricas.*

*Assim, referido documento não traz elementos referentes ao caso concreto, que possibilitem avaliar se o curso em questão tinha como objetivo a capacitação e qualificação de seu beneficiário em relação às atividades desenvolvidas pelas empresa, deixando a autuada, mais uma vez, de suportar o ônus que lhe competia.*

*Desta maneira, nada a ser reparado quanto a este item.*

Inicialmente, de se ressaltar que não vislumbro nos autos, aí incluído o **TVF**, a razão da inclusão desta verba como de remuneração **indireta**, além de que não vejo como incluir tal gasto em algum dispositivo elencado no art.74 da Lei nº 8.383/91 (base legal do art.358 e art.622 do RIR/99).

Ainda, quem se encarregou de esmiuçar a tributação fiscal foi a DRJ, foi quem procurou justificar que este dispêndio estaria contemplado naquelas situações aventadas pela legislação como de natureza remuneratória indireta.

Mesmo sob este prisma, assim não entendo.

Salários indiretos, além do já visto anteriormente referente ao *leasing* de veículos aos sócios, incluem-se no conceito de remuneração assim consideradas as despesas particulares dos administradores, diretores, gerentes e seus assessores, nelas incluídas, por exemplo, as despesas com supermercados e cartões de crédito, pagamento de anuidade de colégios, clubes, associações, etc.

O curso pago pela Recorrente ao seu Diretor Presidente em nenhum momento teve a sua importância contestada (**inglês técnico**) ou que estaria em desacordo com suas funções dentro da organização, ou que, até mesmo seria uma despesas indedutível.

Neste item, dou provimento ao recurso para afastar da tributação a importância de **R\$ 42.000,00**, fato gerador em 30 de novembro de 2009, então considerada no **Anexo XI**.

#### **Item 002 do Auto de Infração**

##### **Multa ou Juros Isolados**

##### **Falta de Recolhimento dos Juros de Mora**

Conforme consta no Auto de Infração de IRRF, ainda se exigiu Juros de Mora Exigidos Isoladamente, na importância de **R\$ 17.474,04**, os quais foram apurados conforme demonstrado nos seguintes Anexos:

**Anexo XII** – Demonstrativo de Multa Isolada de 75% e de Juros de Mora calculados até a data da entrega da DIRPF 2010, por período, relativos à falta de retenção de Imposto de Renda na Fonte sobre rendimentos pagos a título de Trabalho Assalariado com a inclusão das verbas pagas a título de “Ajuda de Custo”

**Anexo XIII** – Demonstrativo de Multa Isolada de 75% e de Juros de Mora calculados até a data da entrega da DIRPF 2010, por período, relativos à falta de retenção de Imposto de Renda na Fonte sobre rendimentos pagos a título de Trabalho Assalariado com a inclusão das verbas pagas a título de “Ajuda de Custo” e “Trein Pos Graduação.”

**Anexo XIV** – Demonstrativo de Multa Isolada de 75% e de Juros de Mora calculados até a data da entrega da DIRPF 2010, por período, relativos à falta de retenção de Imposto de Renda na Fonte sobre rendimentos pagos a título de Trabalho Assalariado com a inclusão das verbas pagas como “Trein Pos Graduação.”

**Anexo XV** – Demonstrativo de Multa Isolada de 75% e de Juros de Mora calculados até a data da entrega da DIRPF 2010, por período, relativos à falta de retenção de Imposto de Renda na Fonte sobre rendimentos pagos a título de Trabalho Assalariado com a inclusão das verbas pagas como “Aux. Educ. Idiomas.”

**Anexo XVI** – Demonstrativo de Multa Isolada de 75% e de Juros de Mora calculados até a data da entrega da DIRPF 2010, por período, relativos à falta de retenção de Imposto de Renda na Fonte sobre rendimentos pagos a título de Trabalho Assalariado em Folha de Pagamento.

Destes Anexos, tem-se os **totais** de multa isolada de 75% e juros isolados, valores em reais (R\$):

<b>ANEXO</b>	<b>MULTA ISOLADA</b>	<b>JUROS ISOLADOS</b>
ANEXO XII	55.577,80	5.008,16
ANEXO XIII	1.492,86	55,86
ANEXO XIV	10.863,65	757,05
ANEXO XV	374,27	36,23
ANEXO XVI	119.422,82	11.616,74
<b>AUTO - IRRF</b>	-	<b>17.474,04</b>
<b>AUTO – OUTRAS MULTAS</b>	<b>187.731,40</b>	-

Nos **Anexos XII a XV**, encontram-se as importâncias apuradas pela autoridade fiscal, a título de Ajuda de Custo (Anexo XII), Treinamento Pós Graduação (Anexo III e XIV) e Aux. Educ. Idiomas (Anexo XV).

No **recurso voluntário**, as alegações trazidas no **item III.E**. Da Improcedência da Autuação – Natureza Não Remuneratória dos Auxílio Educacional repetem as mesmas apresentadas na **Impugnação** em seu **item V.C**. Da Natureza Não Remuneratória do Auxílio Educacional e Ajuda de Custo aos Empregados.

A decisão de piso já se encarregou do debate e a adoto como razão de decidir, a sua decisão pelos seus próprios fundamentos:

Pagamentos a empregados:

*A fiscalização apurou a falta da retenção do Imposto sobre a Renda incidente sobre valores pagos a empregados, referentes à ajuda de custo, treinamento pós graduação MBA e auxílio educacional – idiomas, pagos de forma habitual, além de diferenças nos valores constantes em folha de pagamento e informados em DIRF. Foi aplicado sobre tais valores a multa regulamentar prevista no artigo 9º da Lei 10.426/2002, com a redação dada pelo artigo 16 da Lei 11.488/2007, bem como, juros de mora exigidos isoladamente.*

*A autuada alega que o auxílio educacional, os valores referentes a cursos e a ajuda de custo não decorrem do trabalho prestado e não configuram acréscimo patrimonial, destinando-se ao ressarcimento de gastos.*

*Razão não lhe assiste.*

*A respeito, o artigo 38 do RIR/99, então vigente, dispõe que:*

*“Art. 38. 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 proventos bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.”*

*O artigo 624 do mesmo regulamento esclarece que:*

*“Art. 624. Estão sujeitos à incidência do imposto na fonte, calculado na forma do art. 620, os rendimentos do trabalho assalariado pagos por pessoas físicas ou jurídicas.*

*No caso em questão, a fiscalização efetuou a discriminação desses valores nas planilhas denominadas Anexo XII (fls. 99/103), Anexo XIII (fls. 104), Anexo XIV (fls.105) e Anexo XV (fls. 106).*

*Foram disponibilizadas à autuada, portanto, informações suficientes para que pudesse identificar todos os valores considerados pela fiscalização com ampla possibilidade para questioná-los, o que deveria ser feito mediante a apresentação de elementos de prova capazes de demonstrar que tais pagamentos não se referiam à remuneração dos empregados.*

*Porém, a autuada - afirmando que o ressarcimento de gastos estava em conformidade com sua política - trouxe aos autos apenas documentos*

genéricos, o já citado "**Política de Treinamento e Desenvolvimento**" (fls. 296/300), e o "**Norma de Home Office**" (fls. 301/304), sendo que o primeiro não vincula os cursos e treinamentos efetivamente oferecidos aos empregados às atividades da empresa e o segundo não se presta à comprovação de que houve o ressarcimento das despesas mediante a ajuda de custo.

Especificamente em relação ao documento "**Norma de Home Office**", verifica-se que parte dessa ajuda de custo, referente à aquisição do mobiliário para o trabalho em casa deveria ser comprovada:

"4.1.7. Para que a CBSS efetue o reembolso da compra dos móveis para o Home Office, o colaborador deverá enviar, para o aprovador, a Nota Fiscal e uma foto do mobiliário adquirido. Seguindo os fluxos normais de pagamento, a nota fiscal deverá ser enviada à matriz com pelo menos vinte (20) dias de antecedência para operacionalização e aprovação do pagamento;" (fl. 302)

Não foi apresentado qualquer documento nesse sentido.

Já outra parcela da ajuda de custo corresponderia a valores fixos que não estariam sujeita à comprovação (energia elétrica: R\$ 50,00 e água/esgoto R\$ 30,00), não sendo possível, por tal razão, serem considerados ressarcimentos de gastos.

Invocando novamente a regra processual estabelecida no artigo 373 do Código de Processo Civil, tem-se que a fiscalização cumpriu a contento o ônus de demonstrar os pagamentos efetuados, enquanto a autuada, também quanto a esses fatos, não arcou com o ônus que lhe cabia, no sentido de demonstrar que os valores pagos a seus empregados não integravam as respectivas remunerações.

Portanto, neste item nego provimento ao recurso.

### **Das Diferenças de retenções de imposto na Folha de Pagamentos**

No **Anexo XVI**, o Demonstrativo de Multa Isolada de 75% e de Juros de Mora calculados até a data da entrega da DIRPF 2010, por período, relativos à falta de retenção de Imposto de Renda na Fonte sobre rendimentos pagos a título de Trabalho Assalariado em Folha de Pagamento.

Relembrando o TVF:

#### **c) INSUFICIÊNCIA DE RETENÇÃO DO IRRF – PAGAMENTOS A SEGURADOS EMPREGADOS EM FOLHA DE PAGAMENTO**

Foram constatadas ainda diferenças nos valores relativos a IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE dos segurados empregados incidentes sobre valores constantes da folha de pagamento e objeto de informação em DECLARAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE – DIRF no ano calendário 2009.

Diante do acima exposto, os valores devidos a título de imposto sobre a renda a ser retido na fonte, incidentes sobre rendimentos pagos a pessoas físicas, foram recalculados.

As razões de irresignação apresentadas no recurso voluntário **Item III.F.** Razões para Reforma do Acórdão – Ausência de Retenção a Menor – Anexo XVI, refletem, em sua essência, os argumentos demandados na Impugnação, **item V.D.** Da Não Retenção a Menor sobre Pagamentos feitos a Empregados.

Acrescenta que tinha apresentado sua folha de pagamentos e que está apresentando novamente a sua folha (a DRJ teria dito que não tinha apresentado) e deste modo:

75. Em que pese o acima, e em atenção à boa-fé processual, a Recorrente apresenta novamente a folha de pagamentos relativa ao período (Doc.03), a qual já havia sido apresentada à Fiscalização e deveria ter sido por ela (Fiscalização) acostada aos autos.

76. Deste modo, com base na folha de salários reapresentada (Doc.03), é possível constatar que houve efetivo equívoco da Autoridade Fiscal ao lançar os valores tidos como recolhidos a menor no anexo XVI. Para tanto, apresenta-se novamente os exemplos da impugnação.

As razões de irresignação apresentadas no recurso voluntário **Item III.F.** Razões para Reforma do Acórdão – Ausência de Retenção a Menor – Anexo XVI, refletem, em sua essência, os argumentos demandados na Impugnação, **item V.D.** Da Não Retenção a Menor sobre Pagamentos feitos a Empregados.

As razões de irresignação apresentadas no recurso voluntário **Item III.F.1.** Prova do Erro da Fiscalização – Cálculo de IRRF sobre salário em Conjunto com as Férias, refletem, em sua essência, os argumentos demandados na Impugnação, **item V.D.1** Da Equivocada apuração pela Fiscalização de Salário em Conjunto com as Férias.

As razões de irresignação apresentadas no recurso voluntário **Item III.F.2.** Prova do Erro da Fiscalização – Cálculo de IRRF sobre PLR Conjuntamente com os salários, refletem, em sua essência, os argumentos demandados na Impugnação, **item V.D.2** Da Equivocada apuração pela Fiscalização do PLR Conjuntamente com os salários.

As razões de irresignação apresentadas no recurso voluntário **Item III.F.3.** Prova do Erro da Fiscalização – Cálculo de IRRF dos salários em conjunto com Participação nos Resultados e Férias, refletem, em sua essência, os argumentos demandados na Impugnação, **item V.D.3** Da Equivocada apuração pela Fiscalização dos salários em conjunto com Participação nos Resultados e Férias.

A decisão de piso assim se pronunciou:

*A autuada também alega que não existem diferenças de retenções em relação aos valores declarados na DIRF, acrescentando que as diferenças apuradas pela fiscalização são resultados do equívoco de se considerar em conjunto com os salários, em cada mês, os valores que foram pagos aos empregados referentes à participação em **programa de resultados da empresa (PPR)** e **férias**, verbas que devem ser tratadas separadamente.*

*A princípio, assiste razão à autuada quanto à forma como devem ser calculadas as retenções sobre referidos pagamentos. Suas considerações encontram amparo no ordenamento jurídico vigente.*

*Em relação à participação nos lucros, o § 5º do artigo 3º da Lei 10.010/2001 encontrava-se, à época da ocorrência dos fatos geradores, redigido nos seguintes termos:*

*“§ 5º As participações de que trata este artigo serão tributadas na fonte, em separado dos demais rendimentos recebidos no mês, como antecipação do imposto de renda devido na declaração de rendimentos da pessoa física, competindo à pessoa jurídica a responsabilidade pela retenção e pelo recolhimento do imposto.”*

*Quanto ao pagamento das férias, a redação do artigo 625 do RIR/99 possuía o seguinte teor:*

*“Art. 625. O cálculo do imposto na fonte relativo a férias de empregados será efetuado separadamente dos demais rendimentos pagos ao beneficiário, no mês, com base na tabela progressiva (art.620).”*

*Contudo, embora a autuada tenha razão quando afirma que tais verbas devem ser tributadas em separado, não foram demonstradas, concretamente, que os casos mencionados na impugnação se enquadram nas hipóteses aventadas na legislação em questão.*

*Necessário, mais uma vez, recorrer à regra estabelecida no artigo 373 do Código de Processo Civil, para verificar que a fiscalização demonstrou os pagamentos efetuados e que os valores retidos na fonte são inferiores ao montante devido. Nesse sentido, a planilha de fls. 107/111, elaborada pela fiscalização, discrimina todos os valores a menor e sequer foi questionada.*

*A autuada, por sua vez, nada apresentou em relação à sua alegação de que parte dos valores se refere a férias e participação nos lucros, apenas compilando os dados da planilha elaborada pela fiscalização em nova planilha que foi apresentada na impugnação (fls.306/310), e que sequer indica o valor supostamente pago a cada empregado a título de férias ou participação nos lucros ou resultados.*

*Assim, não foi apresentada a folha de pagamento ou qualquer outro elemento capaz de afastar as imputações fiscais, nem mesmo em relação aos casos exemplificativos que foram citados na impugnação.*

*Ressalte-se, por oportuno, que as informações apresentadas na DIRF e constantes no banco de dados institucional, não identificam a que título foram pagos os valores que serviram de base para as retenções na fonte, de modo que tal consulta ao sistema informatizado não aponta para o pagamento de férias ou de participação nos lucros ou resultados nos casos alegados pela autuada.*

*A seguir, como exemplo, a informação que aparece na DIRF da empregada Juliana Aparecida Soares, que em janeiro de 2009 recebeu o total de R\$ 5.714,33. A autuada, às fls. 168, afirmou que parte desse valor refere-se a férias, contudo, tal informação não pode ser confirmada na DIRF.*

Consulta única -> Declaração Detalhamento Mensal						CONSC133	
CPF do declarante:	04.740.876/0001-25	Nome empresarial:	COMPANHIA BRASILEIRA DE SOLUCOES E SERVICOS		Contribuinte diferenciado		
Ano-calendário:	2009	Número do recibo:	27.66.21.65.87.42	Entrega:	18/03/2012 16:23h	Gerado:	PGD
Situação:	Aceita	Tipo:	Retificadora	Processamento:	12/03/2012 20:23h	Visualizou extrato:	Sim
CPF:	311.823.798-85	Beneficiário:	JULIANA APARECIDA SOARES		Código de receita: 0561 - Rendimentos do trabalho assalariado		

Meses	Rendimentos tributáveis	Deduções				Imposto retido
		Previdência oficial	Dependentes	Penção alimentícia	Previdência privada e FAP	
Janero	5.714,33	603,67	0,00	0,00	48,98	227,86
Fevereiro	244,90	352,21	0,00	0,00	48,98	0,00
Março	4.582,99	278,37	0,00	0,00	48,98	122,66
Abril	2.449,00	269,39	0,00	0,00	48,98	52,21
Mai	2.449,00	269,39	0,00	0,00	48,98	52,21
Junho	2.449,00	269,39	0,00	0,00	48,98	52,21
Julho	2.449,00	269,39	0,00	0,00	48,98	52,21
Agosto	2.690,88	296,01	0,00	0,00	53,82	82,33
Setembro	2.570,00	282,70	0,00	0,00	51,40	66,55
Outubro	2.570,00	282,70	0,00	0,00	51,40	66,55
Novembro	2.570,00	282,70	0,00	0,00	51,40	66,55
Dezembro	2.602,18	286,24	0,00	0,00	102,80	63,13
<b>Total</b>	<b>33.351,38</b>	<b>3.740,16</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>653,68</b>	<b>904,47</b>
13º Salário	2.572,88	282,99	0,00	0,00	0,00	74,81

Portanto, o trabalho fiscal não merece reparo quanto a este item.

[...]

Nos exemplos trazidos no recurso voluntário, a Recorrente demonstra que a autoridade fiscal considerou, na apuração do imposto a ser retido, remuneração **conjunta** de salários, férias ou participações no resultado, quando deveriam, conforme previsto na legislação, ser consideradas de maneira **separada**, o que ocasionou as diferenças encontradas.

Neste sentido, selecionou a funcionária **Juliana Aparecida Soares** e montou um quadro (abaixo) onde demonstra os cálculos que fez do IRRF onde separou a apuração do imposto incidente sobre as férias e sobre os salários, cujo total de imposto retido se iguala ao informado na DIRF (supra).

APURAÇÃO REALIZADA PELA IMPUGNANTE				
JULIANA APARECIDA SOARES		311.823798-85	data 29/01/2009	
Cód.	Descrição	Resultado	Provento	Desconto
2500	FÉRIAS MES 1		2.204,10	
2510	FÉRIAS MES 2		244,9	
2600	1/3 S/ FÉRIAS MES 1		734,7	
2610	1/3 S/ FÉRIAS MES 2		81,63	
5020	INSS FÉRIAS			334,28
	BC IRRF sobre FÉRIAS		2.931,05	
	IRRF calculado à alíquota da tabela progressiva		659,49	
	Dedução conforme tabela progressiva			483,94
<b>5120</b>	<b>IRRF sobre FÉRIAS</b>		<b>175,65</b>	
Cód.	Descrição	Resultado	Provento	Desconto
10	SALARIO MENSAL		2.449,00	
5000	INSS			269,39
6780	CONTRIBUICAO P/ FUTURO REALPREV			48,98
	BC IRRF sobre SALÁRIO		2.130,63	
	IRRF calculado à alíquota da tabela progressiva		159,80	
	Dedução conforme tabela progressiva			107,59
<b>16450</b>	<b>IRRF sobre SALÁRIO</b>		<b>52,21</b>	
	<b>Soma IRRF sobre Férias e Salários, conforme DIRF</b>			<b>227,85</b>

Alegou que os rendimentos tributáveis na **DIRF** contemplariam, além do salário, as **férias**, o que teria causado o erro na apuração da autoridade fiscal (que considerou pelo total).

No **Anexo XVI**, base para apuração da multa e juros do imposto então tido como não retido, constou a tributação (referente ao mês de **Janeiro de 2009**) sobre rendimentos da ordem de **R\$ 5.714,33**, não havendo indicação da existência de férias.

No sentido de corroborar o ora anunciado, a Recorrente informa que apresentou a folha de pagamentos, acostada após o recurso voluntário em DOC.03.

De se ver:

PROVENTOS				DESCONTOS				RESULTADOS			
COD.	DESCRIÇÃO	REF.	VALOR	COD.	DESCRIÇÃO	REF.	VALOR	COD.	DESCRIÇÃO	VALOR	
00010	SALARIO MENSAL	30	2.449,00	05000	INSS		269,39	10010	TOT PROVENTOS	2.449,00	
				05100	IMPOSTO RENDA		52,21	10020	TOT DESCONTOS	1.869,12	
				06000	DESC ADIANT QUINTZENA		979,60	10030	LIQUIDO A RECEBER	579,88	
				06500	ASSISTENCIA MEDICA		24,49	10100	BS INSS SAL EMP +	2.449,00	
				06555	ASSIST ODONT BRADESC		5,27	10105	BS INSS SAL EMPRESA	2.449,00	
				06560	DESC AUX REFEICAO		34,03	10230	BS FGTS SALARIO	2.449,00	
				06565	DESC AUX ALIMENTACAO		14,59	11000	SALARIO CONTRATUAL	2.449,00	
				06560	EMPR CONSIG REAL I (07/12)		390,56	11080	SALARIO HORA	12,25	
				06780	CONT P/ FUT REALPREV		48,98	12400	FGTS MES	195,92	
				06795	DESC ESTACIONAMENTO		50,00	29300	INSS P/ EMP SALARIO	656,33	
								29525	SEG VIDA - CAP SEG	73.470,00	
								29550	RATEIO SEGURO FX-15	21,89	
								29570	RATEIO ASSIST ODONTO	10,54	
								29580	RATEIO ASSIST MEDICA	181,05	
								29700	TOTAL SALARIO	2.449,00	
								29965	SEG VIDA - PREMIO	21,89	
								31200	FGTS ROLLERITH	195,92	
TOTAL DE PROVENTOS			2.449,00	TOTAL DE DESCONTOS			1.869,12	TOTAL LIQUIDO			579,88

Realmente, o salário da funcionária seria de R\$ 2.449,00, o que demonstra que a autoridade fiscal utilizou, também, a remuneração a título de férias, causando a diferença apontada no **Anexo XVI**.

Em outro exemplo, menciona o caso da funcionária **Ângela Gonçalves Nunes** e montou um quadro (abaixo) onde demonstra os cálculos que fez do IRRF onde separou a apuração do imposto incidente sobre **participações nos resultados** e sobre os salários, referente ao mês de março de 2009:

APURAÇÃO REALIZADA PELA IMPUGNANTE				
<b>ANGELA GONCALVES NUNES</b> 164.752.538-12				
Cód.	Descrição	Resultado	Provento	Desconto
1900	PROGRAMA DE PARTICIPACAO NOS RESULTADOS		48.886,55	
	Deduções			
	Base de cálculo IRRF sobre PPR		48.886,55	
	IRRF calculado à alíquota da tabela progressiva	13.443,80		
	Dedução conforme tabela progressiva			662,94
	<b>IRRF sobre PPR</b>	<b>12.780,86</b>		
Cód.	Descrição	Resultado	Provento	Desconto
10	SALARIO MENSAL		11.205,00	
5000	INSS			354,07
6780	CONTRIBUICAO P/ FUTURO REALPREV			309,15
	Base de cálculo IRRF sobre Salário	10.541,78		
	IRR calculado à alíquota da tabela progressiva	2898,9895		
	Dedução conforme tabela progressiva			662,94
	<b>IRRF sobre SALÁRIOS</b>	<b>2.236,05</b>		
<b>Soma IRRF sobre Férias e Salários, conforme DIRF</b>		<b>15.016,91</b>		

86. Conforme se observa da tabela acima, a soma do IRRF apurado sobre salário e férias (R\$15.016,91) é exatamente aquela indicada pela Recorrente em sua DIRF. E as informações em questão podem ser ratificadas pela folha de salários do período acostada aos autos (Doc.03), a qual, reitera-se, já havia sido apresentada à Fiscalização e sem qualquer justificativa não foi juntada aos Autos pelo Autoridade Fiscal.

No **Anexo XVI**, base para apuração da multa e juros do imposto então tido como não retido, constou a tributação (referente ao mês de **março de 2009**) sobre rendimentos da ordem de **R\$ 60.091,55** e IRRF de **R\$ 15.016,91**.

No sentido de corroborar o ora anunciado, a Recorrente informa que apresentou a folha de pagamentos, acostada após o recurso voluntário em DOC.03, onde tem-se:

001-COMPANHIA BRASILEIRA DE SOLUCOES E SERVICOS  
RELAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTO EMISSÃO EM: 19/03/2009 15:47

FOLHA: 004 - 024 - 020 - 010 - 001 - 015 - 005 - 009 - 011

Pág: 0025  
Mês: MARÇO/2009

FUNCIONARIO 00000042 - ANGELA GONCALVES NUNES	ADMISSÃO 24/03/2003	SITUAÇÃO ATIVO	DATA NÍCIO	FOLHA MENSAL
CENTRO DE GUSTO 97020101 - GER PLANEJ ESTRATEGICO, PROCESSOS E	CARGO GERENTE DE PROJETOS E PROCESSO - 48			

PROVENTOS			DESCONTOS			RESULTADOS		
COD.	DESCRIÇÃO	VALOR	COD.	DESCRIÇÃO	VALOR	COD.	DESCRIÇÃO	VALOR
00010	SALARIO MENSAL	11.205,00	05000	INSS	354,07	10010	TOT PROVENTOS	11.205,00
			05100	IMPOSTO RENDA	2.236,05	10020	TOT DESCONTOS	8.044,69
			05205	CONTRIB SINDICAL ANO	373,50	10030	LIQUIDO A RECEBER	3.160,31
			06000	DESC ADIANT QUINZENA	4.482,00	10100	BS INSS SAL EMP +	11.205,00
			06500	ASSISTENCIA MEDICA	224,10	10105	BS INSS SAL EMPRESA	11.205,00
			06560	DESC AUX REFEICAO	34,03	10230	BS FGTS SALARIO	11.205,00
			06565	DESC AUX ALIMENTACAO	14,59	11000	SALARIO CONTRATUAL	11.205,00
			06630	DESCONTO EM FOLHA	17,20	11080	SALARIO HORA	56,03
			06780	CONT P/ FUT REALPREV	309,15	11660	SALARIO MINIMO	465,00
						12400	PGTS MES	896,40
						29300	INSS P/ EMP SALARIO	3.002,94
						29525	SEG VIDA - CAP SEG	336.150,00
						29550	RATEIO SEGUVIDA FX>15	100,17
						29580	RATEIO ASSIST MEDICA	791,40
						29700	TOTAL SALARIO	11.205,00
						29965	SEG VIDA - PREMIO	100,17
						31200	PGTS HOLLERITH	896,40
TOTAL DE PROVENTOS			TOTAL DE DESCONTOS			TOTAL LIQUIDO		
11.205,00			8.044,69			3.160,31		

FUNCIONARIO 00000042 - ANGELA GONCALVES NUNES	ADMISSÃO 24/03/2003	SITUAÇÃO ATIVO	DATA NÍCIO	FOLHA PPR
CENTRO DE GUSTO 97020101 - GER PLANEJ ESTRATEGICO, PROCESSOS E	CARGO GERENTE DE PROJETOS E PROCESSO - 48			

PROVENTOS			DESCONTOS			RESULTADOS		
COD.	DESCRIÇÃO	VALOR	COD.	DESCRIÇÃO	VALOR	COD.	DESCRIÇÃO	VALOR
01900	PPR	48.886,55	05145	IMPOSTO DE RENDA PPR	12.780,86	10010	TOT PROVENTOS	48.886,55
						10020	TOT DESCONTOS	12.780,86
						10030	LIQUIDO A RECEBER	36.105,69
						10450	BS BRUTA IR PIR	48.886,55
						10630	BS LIQUIDA IR PIR	48.886,55
						11000	SALARIO CONTRATUAL	11.205,00
TOTAL DE PROVENTOS			TOTAL DE DESCONTOS			TOTAL LIQUIDO		
48.886,55			12.780,86			36.105,69		

FUNCIONARIO 00000070 - ANGELA MARIA MARQUES ESSIG	ADMISSÃO 09/02/2004	SITUAÇÃO AFAST LICENCA GESTANTE	DATA NÍCIO 10/12/2008	FOLHA MENSAL
CENTRO DE GUSTO 95030104 - GESTAO ESTRATEGICA FISCAL E TRIBUTA	CARGO COORDENADOR CONTABIL II - 42			

PROVENTOS			DESCONTOS			RESULTADOS		
COD.	DESCRIÇÃO	VALOR	COD.	DESCRIÇÃO	VALOR	COD.	DESCRIÇÃO	VALOR
04900	SAL MAT	7.727,00	05000	INSS	354,07	10010	TOT PROVENTOS	7.727,00
			05100	IMPOSTO RENDA	1.241,94	10020	TOT DESCONTOS	5.528,27
			05205	CONTRIB SINDICAL ANO	257,57	10030	LIQUIDO A RECEBER	2.198,73
			06000	DESC ADIANT QUINZENA	3.090,80	10100	BS INSS SAL EMP +	7.727,00
			06500	ASSISTENCIA MEDICA	77,27	10105	BS INSS SAL EMPRESA	7.727,00
			06555	ASSIST ODONT BRADESC	11,89	10230	BS FGTS SALARIO	7.727,00
			06560	DESC AUX REFEICAO	34,03	11000	SALARIO CONTRATUAL	7.727,00
			06565	DESC AUX ALIMENTACAO	14,59	11080	SALARIO HORA	38,64
			06720	CONT P/ FUT BRAD PRV	446,11	11660	SALARIO MINIMO	465,00
						12400	PGTS MES	618,16
TOTAL DE PROVENTOS			TOTAL DE DESCONTOS			TOTAL LIQUIDO		
7.727,00			5.528,27			2.198,73		

Realmente, o salário da funcionária seria de R\$ 11.205,00 e a autoridade fiscal considerou uma rubrica só da ordem de R\$ 60.091,55, pois adicionou em seu cálculo para fins de apuração do imposto a ser retido, de maneira incorreta, a importância de R\$ 48.886,55 a título de PPR.

Em outro exemplo, selecionou a funcionária **Marilza Sales Collado** e montou um quadro (abaixo) onde demonstra os cálculos que fez do IRRF onde separou a apuração do imposto incidente sobre sua participação no resultado e sobre o salário:

APURAÇÃO REALIZADA PELA IMPUGNANTE				
MARILZA SALES COLLADO	166.816.898-76			
Cód.	Descrição	Resultado	Provento	Desconto
10	SALARIO MENSAL		10.019,33	
6780	CONTRIBUICAO P/ FUTURO REALPREV			592,35
	Base de cálculo IRRF sobre Salário	9.426,98		
	IRRF calculado à alíquota da tabela progressiva	2.592,42		
	Dedução conforme tabela progressiva			662,94
	<b>IRRF sobre SALÁRIOS</b>	<b>1.929,48</b>		
Cód.	Descrição	Resultado	Provento	Desconto
1900	PROGRAMA DE PARTICIPACAO NOS RESULTADOS		53.217,63	
	Deduções			
	Base de cálculo IRRF sobre PPR	53.217,63		
	IRRF calculado à alíquota da tabela progressiva	14.634,85		
	Dedução conforme tabela progressiva			662,94
	<b>IRRF sobre PPR</b>	<b>13.971,91</b>		
Cód.	Descrição	Resultado	Provento	Desconto
2500	FERIAS MES 1		715,67	
2510	FERIAS MES 2		10.019,33	
2600	1/3 S/ FERIAS MES 1		238,56	
2610	1/3 S/ FERIAS MES 2		3.339,78	
5020	INSS FERIAS			354,07
	BC IRRF sobre FÉRIAS	13.959,27		
	IRRF calculado à alíquota da tabela progressiva	3.838,80		
	Dedução conforme tabela progressiva			662,94
	<b>IRRF sobre FÉRIAS</b>	<b>3.175,86</b>		
<b>SOMA IRRF sobre SALÁRIOS / PPR / FÉRIAS, CONFORME DIRF</b>		<b>19.077,25</b>		

Esclarece a Recorrente:

90. Em MAR/2009, o salário da colaboradora acima era no valor de R\$10.019,33. Porém, no mês de março/2009 a colaboradora teve paga sua participação nos resultados no importe de R\$ 53.217,63, bem como teve o pagamento de férias no importe de R\$ 14.313,34. Assim, o valor pago de salário (R\$10.019,33) somado ao pagamento relativo à participação nos resultados (R\$53.217,63) e férias (R\$14.313,34) resultou no montante de R\$ 77.550,30.

No **Anexo XVI**, base para apuração da multa e juros do imposto então tido como não retido, constou a tributação (referente ao mês de **março de 2009**) sobre rendimentos da ordem de **R\$ 77.550,30** e IRRF de **R\$ 19.077,25**.

No sentido de corroborar o ora anunciado, a Recorrente informa que apresentou a folha de pagamentos, acostada após o recurso voluntário em DOC.03, onde tem-se:

001-COMPANHIA BRASILEIRA DE SOLUCOES E SERVIÇOS  
RELAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTO EMISSÃO EM: 19/03/2009 15:47

FOLHA: 004 - 024 - 020 - 010 - 001 - 015 - 005 - 009 - 011

Pág: 0128  
Mês: MARÇO/2009

FUNCIONÁRIO		ADMISSÃO	SITUAÇÃO	DATA INÍCIO	FOLHA						
00000009 - MARILZA SALES COLLADO		10/03/2003	FERIAS C/ 13 SAL E S/	30/03/2009	MENSAL						
CENTRO DE CUSTO		CARGO									
98010001 - GER EXECUTIVA DE PRODUTOS E SERVIÇO		GERENTE EXECUTIVA DE PRODUTOS - 50									
PROVENTOS			DESCONTOS			RESULTADOS					
COD.	DESCRIÇÃO	REF.	VALOR	COD.	DESCRIÇÃO	REF.	VALOR	COD.	DESCRIÇÃO	VALOR	
00010	SALARIO MENSAL	28	10.019,33	05000	INSS		354,07	10010	TOT PROVENTOS	16.341,06	
02000	FERIAS MRS	2	715,67	05100	IMPOSTO RENDA		1.929,48	10020	TOT DESCONTOS	16.126,45	
02100	1/3 S/ FERIAS NO MES		238,56	05130	I RENDA DESC FERIAS		3.175,86	10030	LIQUIDO A RECEBER	214,61	
02180	ADIANT 13 SAL FERIAS		5.367,50	05205	CONTRIB SINDICAL ANO		357,93	10100	BS INSS SAL EMP +	10.973,56	
				06000	DESC ADIANT QUINZENA		4.007,73	10105	BS INSS SAL EMPRESA	10.973,56	
				06010	DESC AD 13SAL FERIAS		5.367,50	10230	BS PCTS SALARIO	10.973,56	
				06500	ASSISTENCIA MEDICA		214,70	10240	BS PCTS 13° SALARIO	5.367,50	
				06555	ASSIST QDONT BRASDESC		78,31	11000	SALARIO CONTRATUAL	10.735,00	
				06560	DESC AUX FERFICAO		34,03	11080	SALARIO HORA	53,68	
				06565	DESC AUX ALIMENTACAO		14,59	11660	SALARIO MINIMO	465,00	
				06780	CONT P/ FUT REALPREV		592,35	12400	PCTS MES	877,88	
								12410	PCTS 13° SALARIO	429,40	
								29300	INSS P/ EMP SALARIO	2.685,18	
								29310	INSS P/ EMP FERIAS	255,73	
								29330	PCTS FERIAS	76,34	
								29525	SBC VIDA - CAP SBC	322.050,00	
								29550	MATRIO SBOVIDA P1-15	95,97	
								29570	MATRIO ASSIST ODONTO	32,69	
								29580	MATRIO ASSIST MEDICA	462,30	
								29965	SBC VIDA - PREMIO	95,97	
								31200	PCTS BOLLERITH	1.307,28	
<b>TOTAL DE PROVENTOS</b>			<b>16.341,06</b>	<b>TOTAL DE DESCONTOS</b>			<b>16.126,45</b>	<b>TOTAL LIQUIDO</b>			<b>214,61</b>

PROVENTOS			DESCONTOS			RESULTADOS		
COD.	DESCRIÇÃO	VALOR	COD.	DESCRIÇÃO	VALOR	COD.	DESCRIÇÃO	VALOR
01900	PPR	53.217,63	05145	IMPOSTO DE RENDA PPR	13.971,91	10010	TOT PROVENTOS	53.217,63
						10020	TOT DESCONTOS	13.971,91
						10030	LIQUIDO A ESCREVER	39.245,72
						10450	BS BRUTA IR PPR	53.217,63
						10630	BS LIQUIDA IR PPR	53.217,63
						11000	SALARIO CONTRATUAL	10.735,00
<b>TOTAL DE PROVENTOS</b>		<b>53.217,63</b>	<b>TOTAL DE DESCONTOS</b>		<b>13.971,91</b>	<b>TOTAL LIQUIDO</b>		<b>39.245,72</b>

Realmente, o salário da funcionária seria de R\$ 10.019,33 e a autoridade fiscal considerou uma rubrica só da ordem de R\$ 77.550,30, pois adicionou em seu cálculo para fins de apuração do imposto a ser retido, de maneira incorreta, a importância de R\$ 53.217,63 a título de PPR e de férias no montante de R\$ 14.313,34.

E assim a Recorrente cita várias outras situações de apuração tais como as vistas nos exemplos supra.

Segundo o TVF, a autoridade fiscal informou o seguinte:

**c) INSUFICIÊNCIA DE RETENÇÃO DO IRRF – PAGAMENTOS A SEGURADOS EMPREGADOS EM FOLHA DE PAGAMENTO**

Foram constatadas ainda diferenças nos valores relativos a IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE dos segurados empregados incidentes sobre valores constantes da folha de pagamento e objeto de informação em DECLARAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE – DIRF no ano calendário 2009.

Diante do acima exposto, os valores devidos a título de imposto sobre a renda a ser retido na fonte, incidentes sobre rendimentos pagos a pessoas físicas, foram recalculados.

Os valores relativos a diferenças a recolher a título de IRRF foram apurados calculando-se o valor devido pela aplicação dos percentuais vigentes, deduzindo-se os valores retidos em folha de pagamento e encontram-se demonstrados nos anexos que são partes integrantes do presente relatório.

A folha de pagamento a que se refere a autoridade fiscal não se encontra nos autos e, ainda, percebe-se que a autoridade fiscal considerou em seu **Anexo XVI** a remuneração indicada na **DIRF**, a qual pode contemplar apenas remuneração de salário ou vários outros tipos de remuneração (férias, participações no resultado, etc), cuja apuração de imposto a ser retido deve ser feita de maneira separada, critério legal que não foi observado na elaboração do referido Anexo.

Ainda, a DRJ não fez o diálogo necessário com a Impugnação, tendo afirmado que não havia folha de pagamentos a corroborar as alegações, entretanto, a Recorrente afirmara que já a havia apresentado à Fiscalização:

**72.** Para justificar seu posicionamento, a Delegacia de Julgamento alegou que a Recorrente deveria ter juntado aos autos sua folha de salários, de modo a se comprovar que de fato não houve recolhimento a menor do IRRF. Ocorre que conforme se comprova por meio da resposta à notificação anexa (**Doc.01**), a Recorrente já havia apresentado à Fiscalização, em 08.10.13, não somente sua folha de pagamentos, mas também seu MANAD (fls. 6 a10). Vejamos:

Ainda em 17.09.2013 esta Ilma. Fiscalização emitiu outro Termo de Intimação Fiscal (**Doc.03**), por meio do qual exigiu a apresentação, também no exíguo prazo de 05(cinco) dias, o seguinte documento: (iii) *Folha de pagamento de contribuintes individuais, relativamente ao exercício de 2009.*

Em 23.09 p.p., novamente dentro do exíguo prazo de 05 (cinco) dias, a Peticionária cumpriu a Intimação, tendo sido apresentada a Ilma. Fiscalização a documentação requerida (**Doc.04**).

Ocorre, todavia, que naquela data esta Ilma. Fiscalização se recusou a aceitar a folha de pagamento indicada, tendo sido requerido verbalmente a entrega da folha de pagamentos *integral* e em formato digital. Tal requisição verbal decorria de aparentes divergências entre o arquivo digital ("MANAD") e a SEFIP da Peticionária.

Em razão da novel requisição, foi requerida dilação de prazo para a entrega do arquivo em formato digital, bem como os necessários comparativos entre MANAD e SEFIP.

Em 01.10.2013, mesmo tendo que consolidar todas suas obrigações tributárias inerentes ao fechamento de suas contas do mês de setembro, a Peticionária mobilizou novamente sua equipe, tendo apresentado arquivo digital contendo inúmeras planilhas e documentos, por meio dos quais esclareceu a esta Ilma. Fiscalização a origem das divergências inicialmente verificadas quanto ao MANAD e SEFIP, tendo sido demonstrada a regularidade de sua apuração e recolhimento fiscal (**Doc. 05**).

**73.** Ademais, em 03.12.2013 também foi apresentada a folha de pagamento dos colaboradores segurados, conforme prova anexa, abaixo também reproduzida (**Doc. 02**).

#### I. HISTÓRICO E DOCUMENTOS SOLICITADOS

Em 26.11.2013 a Peticionária apresentou uma série de documentos requeridos por esta Ilma. Fiscalização, notadamente no que se refere ao recolhimento de INSS e FGTS de uma série de funcionários (**Doc. 02**).

Quando da apresentação dos documentos acima, esta Ilma. Fiscalização requereu, adicional e verbalmente (**Doc.03**), os documentos abaixo vinculados, relativamente a pagamentos feitos em razão do Programa de Participação nos Resultados ("PPR") referente ao exercício de 2009 e pago em 2010. Foram exigidos os seguintes itens:

- (a) Folha referente ao pagamento;
- (b) Guias de recolhimento relativas ao FGTS/INSS;
- (c) Racional da sistemática de cálculo adotada no PPR; e
- (d) Demonstrativo das provisões efetuadas em 2009 e complementou ou reversão quando do pagamento realizado em 2010.

#### II. DOS DOCUMENTOS APRESENTADOS

Em atenção ao quanto solicitado verbalmente, a Peticionária informa que os documentos relativos aos itens "a", "b", "c" e "d" acima se encontram anexos a esta petição, em "Doc.04"; "Doc.05"; "Doc.06" e "Doc. 07", respectivamente.

**74.** Deste modo, verifica-se que a Recorrente já havia apresentado a documentação à qual a Delegacia afirma não ter sido apresentada.

A Contribuinte havia apresentado também em sua Impugnação planilhas indicativas de dezenas de funcionários onde teria se notado o equívoco ora mostrado, conforme **Documentos H** (IRRF em conjunto com salários e férias), **Doc.I** (IRRF em conjunto com salário e participação no resultado) e **Doc.K** (IRRF em conjunto com salário, participação no resultado e férias), sem qualquer observação/comentário acerca dos documentos por parte da DRJ.

Enfim, o fato é que os elementos que constam nos autos apontam que a autoridade fiscal considerou em seu **Anexo XVI**, coluna **RENDIMENTO TRIBUTÁVEL** aquela

remuneração informada na **DIRF**, o que gerou as diferenças apontadas naquele Anexo, conforme bem acentuou a Recorrente e provado os equívocos apurados quando confrontado com a folha de pagamento acostada aos autos em Doc.3.

Tenho que o **Anexo XVI** foi fomentado com dados incorretos, ou seja, o rendimento tributável indicado contempla outros rendimentos além dos salários, como férias e participações nos resultados, os quais devem ser separados dos salários para fins de apuração do imposto a ser retido.

Ainda, a própria autoridade fiscal faz alusão a dados da DIRF, onde ali consta a remuneração **total** atribuída ao beneficiário, o que indica com razoável grau de certeza a origem do equívoco então apontado pela Recorrente.

Eis o TVF:

#### **c) INSUFICIÊNCIA DE RETENÇÃO DO IRRF – PAGAMENTOS A SEGURADOS EMPREGADOS EM FOLHA DE PAGAMENTO**

Foram constatadas ainda diferenças nos valores relativos a IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE dos segurados empregados incidentes sobre valores constantes da folha de pagamento e objeto de informação em DECLARAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE – DIRF no ano calendário 2009.

Diante do acima exposto, os valores devidos a título de imposto sobre a renda a ser retido na fonte, incidentes sobre rendimentos pagos a pessoas físicas, foram recalculados.

Neste item, dou provimento ao recurso para cancelar a **Multa Isolada** na importância de **R\$ 119.422,82** e os **Juros de Mora Exigidos Isoladamente**, na importância de **R\$ 11.616,74**, então apontados no **Anexo XVI** – Demonstrativo de Multa Isolada de 75% e de Juros de Mora calculados até a data da entrega da DIRPF 2010, por período, relativos à falta de retenção de Imposto de Renda na Fonte sobre rendimentos pagos a título de Trabalho Assalariado em Folha de Pagamento.

#### **Das demais Multas Isoladas e Juros de Mora Exigidos Isoladamente**

As razões de irresignação apresentadas no recurso voluntário **Item III.H.** Da Não Aplicação da Multa Isolada Aplicada nos Itens “III.E” e “III.F”, refletem, em sua essência, os argumentos demandados na Impugnação, **item V.F.** Da Não Aplicação da Multa Isolada Aplicada nos Itens “V.C” e “V.D.

A decisão de piso já se manifestou de maneira adequada e de acordo com a legislação vigente à época dos fatos, portanto a adoto com o razão de decidir:

#### ***Multa regulamentar e juros de mora exigidos isoladamente:***

*Assim, constatada a ausência de retenção na fonte do Imposto sobre a Renda incidente sobre os valores referentes a pagamentos a empregados, apurados*

*pela fiscalização, foi efetuado o lançamento da multa isolada e dos juros isolados, não alcançando, quanto a tais pagamentos, o imposto cuja retenção e recolhimento deixou de ser antecipado pela fonte pagadora.*

*Nos termos do artigo 717 do RIR/99 e do Parecer Normativo Cosit 01, de 24/09/2002, a pessoa jurídica é a responsável pela retenção do IRRF quando do pagamento ao beneficiário:*

RIR/99:

*“Art. 717. Compete à fonte reter o imposto de que trata este Título, salvo disposição em contrário (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, arts. 99 e 100, e Lei nº 7.713, de 1988, art. 7º, § 1º).*

Parecer Normativo COSIT nº 1, de 24/09/2002:

*“IRRF. RETENÇÃO EXCLUSIVA. RESPONSABILIDADE.*

*No caso de imposto de renda incidente exclusivamente na fonte, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto é da fonte pagadora.*

*IRRF. ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO APURADO PELO CONTRIBUINTE. RESPONSABILIDADE.*

*Quando a incidência na fonte tiver a natureza de antecipação do imposto a ser apurado pelo contribuinte, a responsabilidade da fonte pagadora pela retenção e recolhimento do imposto extingue-se, no caso de pessoa física, no prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste anual, e, no caso de pessoa jurídica, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual.*

*IRRF. ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO APURADO PELO CONTRIBUINTE. NÃO RETENÇÃO PELA FONTE PAGADORA. PENALIDADE.*

*Constatada a falta de retenção do imposto, que tiver a natureza de antecipação, antes da data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, e, antes da data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, serão exigidos da fonte pagadora o imposto, a multa de ofício e os juros de mora.*

*Verificada a falta de retenção após as datas referidas acima serão exigidos da fonte pagadora a multa de ofício e os juros de mora isolados, calculados desde a data prevista para recolhimento do imposto que deveria ter sido retido até a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, até a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica; exigindo-se do contribuinte o imposto, a*

*multa de ofício e os juros de mora, caso este não tenha submetido os rendimentos à tributação.” (grifou-se)*

*Portanto, após o prazo legal de entrega da Declaração de Ajuste pelo beneficiário pessoa física, o valor do imposto de renda não pode mais ser exigido da fonte pagadora, mas apenas a multa e os juros isolados.*

*E a exigência da multa encontra amparo legal no artigo 9º da Lei 10.426/2002, combinado com o art. 44, I da Lei 9.430/96, ambos com a redação dada pela Lei 11.488/2007:*

*Lei nº10.426/2002:*

*Art. 9º Sujeita-se à multa de que trata o inciso I do caput do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicada na forma de seu § 1º, quando for o caso, a fonte pagadora obrigada a reter imposto ou contribuição no caso de falta de retenção ou recolhimento, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*Parágrafo único. As multas de que trata este artigo serão calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição que deixar de ser retida ou recolhida, ou que for recolhida após o prazo fixado.*

*Lei nº 9.430/96:*

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.*

*O legislador, ao incluir no ordenamento jurídico o artigo 9º da Lei 10.426/2002, buscou justamente alcançar as pessoas jurídicas que, tendo obrigação legal de reter o imposto e recolhê-los à Fazenda Pública, não o fizeram, como no presente caso.*

*Desta maneira, correto aplicar a multa prevista no artigo 9º da Lei 10.426/2002, bem como os juros de mora incidentes sobre a mesma, calculados até 04/2010 (termo final para que as pessoas físicas beneficiárias dos pagamentos não submetidos à retenção apresentassem suas declarações de ajuste anual).*

Apenas lembrando que a Multa Isolada e os Juros de Mora Exigidos Isoladamente lançados e ora **mantidos** são aqueles valores apurados nos **Anexos XII a XV**.

Neste item nego provimento ao recurso.

**Conclusão**

É o voto, afastar a arguição de decadência e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir de tributação a importância de R\$ 42.000,00 considerada no **Anexo XI**, competência de novembro de 2009, cancelar a **Multa Regulamentar** na importância de **R\$ 119.422,82** e os **Juros de Mora Exigidos Isoladamente**, na importância de **R\$ 11.616,74**, então apontados no **Anexo XVI**.

(documento assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano