



Processo nº 13971.004094/2007-35

Recurso Voluntário

Resolução nº **1401-000.738 – 1^a Seção de Julgamento / 4^a Câmara / 1^a Turma
Ordinária**

Sessão de 12 de agosto de 2020

Assunto IRRF

Recorrente COMERCIAL MOREIRA LTDA

Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva - Relator

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

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal de Florianópolis (SC) - que julgou improcedente a impugnação administrativa apresentada pelo contribuinte.

A impugnação fora apresentada contra a exigência fiscal-detalhada no Termo de Verificação de Infração---IRRF - às f. 583 a-587—e anexos, pela constatação de "PAGAMENTOS SEM CAUSA / OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA - FALTA DE

RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE PAGAMENTOS SEM CAUSA OU DE OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA" nos anos-calendário de-2003 e de 2004; objeto do Auto de Infração de f. 701 a 729, com base no disposto no art. 674, § 10 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99 (Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999), como segue:

DISCRIMINAÇÃO	CÓDIGO	VALORES EM REAIS
Imposto	2932	160.391,84
Juros de Mora (calculados até 28/12/2007)		88.632,34
Multa de Ofício Proporcional 75 % (Passível de Redução)		120.292,08
TOTAL		369.316,26

No referido Termo de Verificação de Infração - IRRF, a autoridade assim descreve o procedimento fiscal, vejamos:

1. [...] *Especificamente a RUBENS MOREIRA LTDA foi intimada a esclarecer a natureza dos serviços prestados pela empresa INCENTIVE HOUSE, no que tange ao fornecimento, operacionalização e destinação de cartões de premiação.*
2. [...]
3. *A fiscalizada também encaminhou notas fiscais da empresa INCENTIVE HOUSE (DOC. 10) cujas cópias instruem o presente processo e originais devolvidos por ocasião da ciência deste Termo de Verificação.*
4. *Segundo a resposta ao Termo de Início (DOC. 7), a aquisição dos cartões de premiação esteve ligada a um programa de relacionamento, motivação e incentivo junto aos canais de distribuição de produtos da RUBENS MOREIRA LTDA, por meio de prêmios pagos a frentistas de postos de gasolina, em função do número de lacre de recipientes de produtos comercializados pela fiscalizada. Nesse sentido, a INCENTIVE HOUSE disponibilizava cartões "para gerenciamento junto à instituições financeiras, dos valores dos prêmios a serem distribuídos", cujo controle e distribuição dos prêmios em dinheiro era efetuado através de relatórios mensais elaborados pelos representantes comerciais da RUBENS MOREIRA LTDA. Ou seja, o saque em numerário era efetuado pela fiscalizada e distribuído aos seus representantes para remuneração de terceiros na citada promoção.*
5. *Por meio do Termo de Intimação Fiscal 2007.0189-5/1 (DOC. 13), a fiscalização intimou a empresa a identificar os beneficiários, valores e datas dos pagamentos dos recursos, comprovar tais destinações por meio de documentação hábil e idônea, bem como a existência da alegada campanha de premiação.*
6. *Na Resposta ao termo de intimação Fiscal 2007.0189-5/1 (DOC. 14), a RUBENS MOREIRA LTDA anexou planilhas contendo nomes de pessoas descritas como frentistas de postos de gasolina, tidos como os beneficiários da premiação de vendas em datas e valores especificados, no período de fevereiro de 2003 a dezembro de 2004.*
7. *Ao dar ciência do Termo de Intimação Fiscal 2007.0189-5/2 (DOC. 15), a fiscalização demonstrou à fiscalizada a análise da listagem enviada a qual*

indicou, por amostragem, que a maior parte das pessoas não possuam referências de terem exercido atividade em postos de gasolina.

8. Outrossim, requisitou-se da fiscalizada a identificação do local de trabalho (posto de gasolina) de cada beneficiário listado, os comprovantes de saques dos cartões de incentivo e, novamente a "Comprovação, por meio de documentação hábil e idônea, da destinação dos valores originados dos cartões de incentivo aos beneficiários alegados pela contribuinte, bem como do recebimento pelos mesmos."
9. Na Resposta ao termo de Intimação Fiscal 2007.0189-5/2 (DOC. 16), a RUBENS MOREIRA LTDA retratou-se da afirmação de que a promoção "troca de tampas" se destinasse exclusivamente a freqüentistas de postos de gasolina, explicando que os pagamentos eram feitos contra apresentação das tampas. Por outro lado, apresentou cópia de folder da campanha promocional e solicitou prazo adicional para juntar declarações e comprovantes de recebimentos dos valores.
10. O Termo de Intimação Fiscal 2007.0189-5/3 (DOC. 17) esclareceu à fiscalizada questões relacionadas à pesquisa realizada em relação ao vínculo empregatício dos beneficiários, bem como à plausibilidade de ocorrência da citada campanha. Repisou, no entanto, que a questão central está situada na comprovação documental da destinação dos recursos aos beneficiários.
11. Por meio da Resposta ao termo de Intimação Fiscal 2007.0189-5/3 (DOC. 18), a fiscalizada apresentou a documentação constante do ANEXO I (DOC. 21), posteriormente acrescentada, a qual contempla declarações e recibos dos beneficiários constantes da listagem apresentada em anexo à Resposta ao termo de Intimação Fiscal 2007.0189-5/1 (DOC. 14). No entanto, constatou-se que tais documentos não abrangiam a totalidade dos beneficiários identificados pela RUBENS MOREIRA LTDA, acarretando à infração à legislação tributária descrita no tópico a seguir. (destaque aposto)

II. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRRF SOBRE PAGAMENTOS SEM CAUSA OU DE OPERAÇÕES NÃO COMPROVADAS

12. Pode-se verificar que o contrato de prestação de serviços (DOC. 9) expressa a disponibilização de cartões de incentivo junto ao cliente com a respectiva "carga" de valores. Tais valores são anteriormente repassados à INCENTIVE HOUSE por meio de pagamentos dos pedidos efetuados pelo cliente, no caso, a RUBENS MOREIRA LTDA, constando das notas fiscais da empresa INCENTIVE HOUSE (DOC. 10), nas quais se diferencia o valor que retornou à fiscalizada por meio dos cartões de incentivo e aquele cobrado pela INCENTIVE HOUSE a título de comissão pela prestação do serviço.
13. Através do Termo de Intimação Fiscal 2007.0189-5/1 (DOC. 13), a fiscalização submeteu ao conhecimento da RUBENS MOREIRA LTDA a tabela denominada "pagamento cartões de incentivo", a qual elencou os registros contábeis relacionados às despesas com a INCENTIVE HOUSE – Cópias da escrita contábil 2003 (DOC. 11); Cópias da escrita contábil 2004 (DOC. 12) – e os valores de carga dos cartões de premiação, summarizados mensalmente a seguir: (f. 585)

Valores Cargas Cartões INCENTIVE HOUSE

Ano	Mês	SOMA DE VALOR CARTÃO	
		Total	Total
2003	2	27.000,00	
	3	18.000,00	
	4	10.000,00	
	5	18.000,00	
	6	19.000,00	
	7	23.000,00	
	8	20.500,00	
	9	23.000,00	
	10	21.000,00	
	11	26.000,00	
	12	27.000,00	
	TOTAL	232.500,01	
2004	1	27.500,00	
	2	26.030,00	
	3	14.000,00	
	4	28.010,00	
	5	31.000,00	
	6	45.000,00	
	7	59.700,00	
	8	34.474,63	
	9	45.502,29	
	10	33.301,15	
	11	56.451,73	
	12	451,72	
	TOTAL	401.421,72	
	TOTAL GLOBAL	633.921,55	

14. Na oportunidade, a fiscalização já alertou a RUBENS MOREIRA LTDA quanto à penalidade prevista na legislação em relação a pagamentos cujas operações não estivessem comprovadas e cujos beneficiários não estivessem identificados, transcrevendo o art. 674 do Regulamento do Imposto de Renda, o qual manifesta o conteúdo do art. 61 da Lei 8.981/95.
15. Nesse sentido, de acordo com a Resposta ao termo de Intimação Fiscal 2007.0189-5/1 (DOC. 14), a fiscalizada limitou-se a apresentar listagem compreendendo 14.524 ocorrências de pagamentos a 970 beneficiários no decorrer de 2003 e 2004, tendo por título "Promoção de Vendas Rubens Moreira". Posteriormente, na Resposta ao termo de Intimação Fiscal 2007.0189-5/2 (DOC. 16), reafirma a distribuição dos prêmios às pessoas identificadas na referida listagem, mesmo que não exclusivamente freqüentistas, acrescentando cópia de folder da época que tratou da "promoção troca de tampa". (destaque aposto)
16. Neste ponto é importante destacar que o conjunto de informações obtidas no decorrer do procedimento fiscal indicam a ocorrência da citada campanha de premiação. Mas tal fato, como foi frisado à fiscalizada, não é por si só suficiente para a comprovação da destinação dos valores sacados dos cartões de incentivo.
17. Haja-vista a forma particularmente atípica adotada pela empresa para o pagamento de valores de sua campanha de premiação, inclusive sem o registro contábil das operações de entrega de recursos a terceiros, seria irrecusável que tais destinações estivessem atestadas documentalmente

pelos beneficiários listados pela RUBENS MOREIRA, pois a provável existência da citada premiação não elide a necessidade da empresa comprovar o destino do dinheiro sacado dos cartões.

18. *Nesse sentido, a empresa apresentou recibos de parte dos beneficiários, constantes do ANEXO I (DOC. 21), mas, a despeito das oportunidades e dos prazos concedidos pela fiscalização, não logrou apresentar documentação hábil de grande parte dos indicados em sua listagem, dessa forma não aduzindo provas da ocorrência dos pagamentos que alega ter feito. A fiscalização relacionou em anexo a este Termo (planilha – pagamento sem comprovação) os beneficiários indicados pela empresa para os quais não foram apresentados recibos. (destaque aposto)*
19. *Ou seja, a empresa afirma ter entregue recursos a terceiros mas não tem como comprovar tais operações. Tal situação tem tratamento claramente previsto na legislação, ficando a contribuinte sujeita à sanção disposta no Art. 61 da Lei 8.981/95, em especial no enquadra o § 1º (grifos nossos):*

Art. 61. Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35 %, 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.

20. *Com relação ao vencimento previsto no § 2º do art. 61 da lei 8.981/95, foram adotadas as datas dos pagamentos efetuados, informadas pela própria fiscalizada na listagem da Resposta ao termo de Intimação Fiscal 2007.0189-5/1 (DOC. 14), sendo que a planilha “pagamentos sem comprovação” consolida os valores por data de pagamento e, como denota o § 3º, tais pagamentos foram considerados como tendo sido realizados líquidos do imposto, cabendo seu reajustamento para fins de cálculo do IRRF devido.*

21. *Reajustadas as bases de cálculo do IRRF, aplicou-se a alíquota de 35% e com relação à multa de ofício, aplicou-se o disposto no inciso I do art. 44 da Lei 9430/96, conforme os demonstrativos do Auto de Infração de IRRF presente neste processo administrativo.*

22. ...

23. ... (f. 587)

O valor da matéria tributável do lançamento em questão está expresso às fls. 594 (Valores originais: R\$ 297.875,00) e FL. 601 (Base Reajustada: R\$ 458.269,23).

Contra o lançamento de ofício (IRRF dos anos-calendário de 2003 e de 2004) o interessado apresentou a impugnação administrativa, alegando em síntese:

Pressupõe-se que o MPF-F expedido teve sua gênese lastreada no procedimento de fiscalização instaurado em desfavor da RUBENS MOREIRA pela então Receita Previdenciária, cujo qual culminou com a notificação da Fiscalizada, para que recolhesse as contribuições sociais incidentes sobre os valores pagos aos segurados contribuintes individuais, por meio dos "Cartões de Premiação". (f. 739)

Em resumo, a Incentive House disponibilizava um crédito em favor da Rubens Moreira, que esta pagava àquela em contrapartida à emissão de nota fiscal, lançada na contabilidade da autuada como "despesa com campanha promocional". A Incentive House fornecia cartões para que a Rubens Moreira efetuasse o saque, em numerário, do montante creditado.

O saque em numerário era efetuado por pessoa credenciada pela Rubens Moreira e destinado à premiação dos portadores de tampas. Usualmente, o valor sacado era entregue aos representantes regionais da Rubens Moreira, que efetuavam o pagamento do prêmio ao portador da "tampa", após sua identificação em relatório gerencial. Esporadicamente, a troca era feita na sede da empresa.

O programa de incentivo foi denominado "promoção troca de tampas" e consistia no seguinte: a cada "tampa" trocada, o portador era premiado com R\$ 1,00, em espécie. Salvo os

raros casos em que o portador trocava as tampas na sede da empresa, a coleta de tampas e o pagamento dos prêmios era realizado pelos representantes comerciais da Rubens Moreira.

Para fins de controle da premiação distribuída, os representantes comerciais da Rubens Moreira preenchiam um relatório gerencial, contendo: (i) município (ii) nome do premiado (iii) CPF do premiado; (iv) data pagamento; (v) valor prêmio.

Não satisfeito com os esclarecimentos prestados, o AFRFB intimou a Fiscalizada para que identificasse os beneficiários, os valores e as datas dos pagamentos efetuados, bem como, para que comprovasse a destinação dos valores sacados e a existência da alegada Campanha de Premiação (fls. 321-323 dos autos).

Com o intuito de satisfazer o anseio Fiscal, a Rubens Moreira entregou listagem contendo o nome dos beneficiários da premiação, a data e o valor dos pagamentos realizados (fls. 326-563 do PAF 13971.004094/2007-35).

Constatado pelo Fiscal, por amostragem, que parte das pessoas indicadas pela Rubens Moreira não era de frentistas, nova intimação foi lavrada para a fiscalizada: (i)— identificasse o local de trabalho de cada beneficiário listado (nome do Posto de Gasolina); (ii) apresentasse os comprovantes de saque dos "Cartões de Incentivo", (iii) comprovasse o destino dos valores sacados através dos "Cartões de Premiação" e o seu respectivo recebimento pelos beneficiários listados pela RUBENS MOREIRA.

Para provar a existência da campanha promocional intitulado "troca de tampas", a fiscalizada coligiu folder (doc. fl. 573). Ademais, reiterou que todos os beneficiários dos recursos já haviam sido anteriormente identificados; noticiou que pleiteara junto à Incentive House, o fornecimento dos extratos de movimentação dos cartões de incentivo; solicitou prazo para juntar declarações acerca da sistemática de funcionamento da campanha promocional, assim como de comprovantes de recebimentos dos valores, assinados pelos premiados.

Às fls. 576/579 dos autos consta termo de intimação onde o Fiscal reitera pedido de comprovação da destinação dos valores originados dos cartões de incentivo aos beneficiários alegados pela contribuinte, bem como do recebimento pelos mesmos.

Na resposta, a autuada mencionou que envidou todos os esforços para obter os documentos que comprovassem os saques junto à administradora dos cartões (Incentive House), sem sucesso. Mencionou que, se imprescindíveis, a fiscalização deveria intimar a Incentive House a apresentá-los, conforme permissão contida no art. 197 do CTIV. (destaque acrescido). De outro lado, para comprovar o recebimento dos valores pelos premiados (beneficiários), a fiscalizada apresentou 518 recibos, de um universo de 970, Ou seja, apresentou recibo de mais de 50% das pessoas premiadas. (destaque aposto)

Após analisar toda a documentação apresentada os Fiscais entenderam por bem autuar a fiscalizada no que tange aos valores pagos e não comprovados com recibos.

Em outras palavras, os Fiscais levantaram todos os valores pagos à Incentive House, descontaram os valores correlacionados aos recibos apresentados, e lançaram a diferença. (destaque aposto).

No item 16 do relatório (fl. 586), a fiscalização menciona: "neste ponto é importante destacar que o conjunto de informações obtidas no decorrer do procedimento fiscal indicam a ocorrência da citada campanha de premiação".

Portanto, de plano, a existência da campanha promocional é fato incontroverso. Outro aspecto importante: em 2006 a impugnante foi fiscalizada pela Previdência Social. Na oportunidade, houve lavratura de NFLD sobre a mesma base apurada pela RFB (2003 e 2004), sob o argumento de que a Rubens Moreira pagou os valores creditados pela Incentive House a segurados contribuintes individuais.

Vê-se, pois, uma flagrante incongruência entre os lançamentos. Se a operação existiu e a Previdência Social entendeu que os valores foram pagos a segurados contribuintes individuais, é inadmissível aceitar o argumento da RFB de que parte dos valores não têm causa e operação comprovadas.

A fiscalizada justificou a fiscalização que os valores creditados pela Incentive House foram sacados para pagamento de prêmios decorrentes da campanha promocional "troca de tampas".

Ademais, de um universo de 970 participantes beneficiados, no curso da fiscalização, a autuada apresentou 518 recibos, que, aliás, foram deduzidos da base levantada pelos Fiscais.

De imediato, é visível o conflito entre o conteúdo dos lançamentos (Previdência vs. SRF). O fato de a Previdência ter notificado a contribuinte por suposta omissão no recolhimento das contribuições previdenciárias sobre os valores pagos aos beneficiários da campanha "troca de tampas" invalida o lançamento ora em foco, uma vez que consolida a justificativa da insurgente, de que os valores foram pagos e recebidos pelos participantes do programa de incentivo de vendas. f. 746:

Logo, o primeiro lançamento (Previdência Social) é excludente do segundo (Receita Federal).

Na dúvida, em atendimento ao princípio da verdade material e à legalidade objetiva (CTN, arts. 32 e 142), assim como em respeito ao disposto no art. 112 do CTN, o lançamento deve ser anulado.

De mais a mais, no curso da ação de fiscalização, a contribuinte apresentou aos Fiscais recibos firmados por mais de 50% dos participantes do programa "troca de tampas", cujos valores correspondentes, a propósito, foram prontamente amortizados do montante lançado. (destaque aposto) f. 747:

Assim sendo, considerando que a autuada provou a causa da operação (premiação), identificou os beneficiários e junto recibos de mais de 50% dos favorecidos (já no curso da fiscalização), a presunção de legitimidade pesa a seu favor.

É necessário observar que a impugnante ora junta mais 299 recibos, que somados àqueles já franqueados à fiscalização no curso da ação fiscal (518 de 970), representam acerca de 85% do total de pessoas premiadas.

Resumindo: de um total de 970 beneficiários, no curso da ação fiscal, a fiscalizada apresentou 518 recibos, cujos valores correspondentes foram excluídos da base lançada. Assim, na visão dos Fiscais, para comprovar 100% da operação, a autuada deveria obter mais 452 recibos. Destes, ora são juntados 299 recibos. Portanto, do universo total de 970 premiados, a fiscalizada reuniu 817 recibos, que representam aproximadamente 85% das pessoas participantes da campanha promocional (destaque acrescentado).

Assim sendo, caberia ao Fisco à prova negativa de que os valores não foram efetivamente destinados ao pagamento de participantes do programa "troca de tampas", especialmente considerando que a Rubens Moreira apresentou recibos firmados pela grande maioria (85%) dos beneficiários.

Entretanto, em flagrante desrespeito ao conteúdo da NFLD lavrada pela Previdência Social, assim como às provas produzidas pela contribuinte, os Fiscais preferiram autuar a diferença não comprovada por recibos, transferindo descabidamente a responsabilidade para a fiscalizada.

Sem dúvida, deve ser considerada comprovada a causa e a operação no seu todo ou, de outro lado, inteiramente glosada. Aceitar como pagos os prêmios para fins previdenciários e negá-los para fins de IRRF é usar dois pesos e duas medidas, além de atentar contra o bom senso. Fls. 749:

Por último, se persistir a exigência, deve ser excluído da base de cálculo do lançamento o valor correlato aos recibos ora coligidos, antes de qualquer cálculo de multa e juros, afim de evitar-se o cometimento de injustiças fiscais.

Pelo exposto, espera e confia a impugnante que Vossas Senhorias decidam pela emulação e (arquivamento do Auto de Infração lavrado, com a consequente dispensa de pagamento dos valores por ele exigidos).

O Acórdão ora Recorrido (07-24.239 - 3º Turma da DRJ/FNS) recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2003, 2004.

PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO.

Correta a tributação de imposto de renda na fonte, tendo em vista a constatação de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica sem a devida comprovação do respectivo beneficiário.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

Isto porque, segundo entendimento da Turma, “a alegação da impugnante de que a mesma matéria tributável considerada para o lançamento tratado nos presentes autos foi objeto de lançamento de contribuições devidas à Previdência Social (INSS) — conforme cópia que produz com a impugnação, às f. 759 a 778 -, não procede, visto que são diversas as bases legais desses dois diferentes lançamentos e não há incompatibilidade entre eles. Lá, como cá, não houve identificação dos reais beneficiários dos pagamentos, embora no caso do IRRF a impugnante tenha apresentado os já comentados “Recibos” e o contrato com a Incentive house S.A. que, pelas razões expandidas neste voto, não se mostram hábeis e idôneos como meio de prova para o fim de desconstituir o lançamento fiscal”.

Ciente da decisão do Acórdão, o contribuinte interpõe Recurso Voluntário em 15/06/2011 - (fls. 1210), alegando em síntese:

Da Inexistência de Pagamentos Realizados Sem Identificação do Destinatário: Aduz que “o fato de a Previdência ter notificado a recorrente por suposta omissão no recolhimento das contribuições previdenciárias sobre os valores pagos aos beneficiários da campanha “troca de tampas” invalida o lançamento ora em foco, uma vez que consolida a justificativa da recorrente, de que os valores foram pagos e recebidos pelos participantes do programa de incentivo de vendas”.

Importa observar que não assiste razão na assertiva do julgador administrativo ‘a quo’ quando afirma que não há incompatibilidade entre as autuações procedidas pelas receitas previdenciária e federal. Por óbvio que as bases legais são distintas por se tratar de autarquias com funções e estruturas independentes e autônomas. Porém, não se pode admitir distinção de entendimento acerca dos elementos fáticos como ocorre no presente caso. Ou há comprovação do repasse dos valores a terceiros, ou não há.

Nem mesmo a anulação da autuação previdenciária abala o quanto alegado, na medida em que as condições fáticas não foram apreciadas ou sequer analisadas para a derrogação da autuação previdenciária.

Diante destes elementos, não há que se falar em descumprimento do ônus probatório pela recorrente, visto que competia à recorrida derrogar as justificativas trazidas aos autos, ônus não cumprido pela autoridade fiscal.

Da Alteração do Critério Jurídico Dela Autoridade Julgadora: “por ocasião da fiscalização implementada pelos agentes da recorrida, a recorrente já havia apresentado à autoridade outros 518 (quinhentos e dezoito) recibos idênticos aos acostados à Impugnação, os quais foram devidamente aceitos e excluídos da autuação, conforme expressamente discriminado à fl. 586 dos autos; O poder de fiscalização conferido à autoridade fiscal não lhe confere poder de império, possibilitando que pratique atos ao arrepio da lei, ou então que inove a qualquer momento.

Tal alteração de critério jurídico não pode ser admitida, não apenas por atentar contra a Lei, mas também por repugnar ao bom senso, além de submeter à recorrente a absoluta insegurança jurídica.

Indene de dúvidas a impossibilidade de alteração do critério jurídico, por certo que os novos recibos apresentados deveriam ser reconhecidos e descontados da autuação fiscal

pelo julgador 'a quo'. Isto porque, tal procedimento alinha-se ao princípio da verdade material, que rege a atividade administrativa fiscal. Da mesma forma que não é dado a fiscalização eximir o contribuinte de suas obrigações, por dever legal não deve este exigir exação indevida.

Requeru o provimento do recurso a fim de desconstituir totalmente a autuação fiscal, desobrigando-se a recorrente, por consequência, do recolhimento do IRRF exigido.

Alternativamente, na hipótese de subsistência da exigência fiscal, o que se supõe pelo argumento, requer à recorrente que seja reformada a decisão administrativa combatida, a fim de que sejam excluídos da autuação os valores que tiveram seu destinatário comprovado através dos 299 (duzentos e noventa e nove) recibos colacionados aos autos por ocasião da apresentação da impugnação administrativa.

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

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

Não são poucos os casos já analisados por esta TO cujo objeto de análise reside na relação entre contribuinte e a Incentive House.

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

Nos negócios jurídicos, para fins tributários em especial, mais valem a essência e o motivo do acordo do que as palavras usadas para escrevê-lo.

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

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

No entendimento da autoridade fiscal, as verbas cujos destinatários ou causa não foram comprovadas no curso da fiscalização deveriam ser tributadas à alíquota de 35%, na fonte, art. 61, § 1º, da Lei nº 8.981/1995.

Neste particular é necessário ressaltar que a autoridade fiscal teve um procedimento fiscalizatório irreparável.

É sabido que tais negócios jurídicos são realizados pelas empresas com o objetivo de reduzir, em especial, a carga de contribuições previdenciárias sobre as relações de trabalho. Também é fato que as empresas acabam por assumir e correr o risco de eventualmente serem fiscalizadas e autuadas, como a Recorrente efetivamente o foi.

Entretanto, a postura adotada pela contribuinte ao tentar de forma simulada reduzir sua carga tributária não se constitui como fato gerador tributário. A intenção do agente eventualmente pode ser considerada para fins de qualificação da penalidade.

Desta forma é que, mesmo diante dos graves indícios o agente fiscal aprofundou seu procedimento fiscalizatório buscando exaurir a existência ou não de comprovações a respeito dos destinatários dos pagamentos. Isto porque, caso identificado o beneficiário e a causa do pagamento, não restaria perfectibilizado o tipo legal previsto no art. 61, § 1º, da Lei nº 8.981/1995.

Neste particular, entendo que o caso em análise guarda algumas particularidades que o distinguem de outros lançamentos do tipo e por isso é importante citar especificamente alguns trechos do TVF, onde a autoridade fiscal relata o procedimento adotado:

Fl. 11 da Resolução n.º 1401-000.738 - 1^a Sejul/4^a Câmara/1^a Turma Ordinária
Processo n.º 13971.004094/2007-35

13. Através do Termo de Intimação Fiscal 2007.0189-5/1 (DOC.13), a fiscalização submeteu ao conhecimento da RUBENS MOREIRA LTDA a tabela denominada "pagamento cartões de incentivo", a qual elencou os registros contábeis relacionados às despesas com a INCENTIVE HOUSE - Cópias da escrita contábil 2003 (DOC.11); Cópias da escrita contábil 2004 (DOC.12) – e os valores de carga dos cartões de premiação, summarizados mensalmente a seguir:

Valores cargas cartões INCENTIVE HOUSE		
Soma de valor cartão		
ano	mês	Total
2003	2	27.000,00
	3	18.000,00
	4	10.000,00
	5	18.000,00
	6	19.000,00
	7	23.000,00
	8	20.500,00
	9	23.000,00
	10	21.000,00
	11	26.000,00
	12	27.000,00
	2003 Total	232.500,01
2004	1	27.500,00
	2	26.030,00
	3	14.000,00
	4	28.010,00
	5	31.000,00
	6	45.000,00
	7	59.700,00
	8	34.474,63
	9	45.502,29
	10	33.301,15
	11	56.451,73
	12	451,72
2004 Total		401.421,53
Total Global		633.921,55

14. Na oportunidade, a fiscalização já alertou a RUBENS MOREIRA LTDA quanto à penalidade prevista na legislação em relação a pagamentos cujas operações não estivessem comprovadas e cujos beneficiários não estivessem identificados, transcrevendo o art. 674 do Regulamento do Imposto de Renda, o qual manifesta o conteúdo do art. 61 da Lei 8.981/95.

15. Nesse sentido, de acordo com a Resposta ao termo de Intimação Fiscal 2007.0189-5/1 (DOC.14), a fiscalizada limitou-se a apresentar listagem compreendendo 14.524 ocorrências de pagamentos a 970 beneficiários no decorrer de 2003 e 2004, tendo por título "Promoção de Vendas Rubens Moreira". Posteriormente, na Resposta ao termo de Intimação Fiscal 2007.0189-5/2 (DOC.16), reafirma a distribuição dos prêmios às pessoas identificadas na referida listagem, mesmo que não exclusivamente frentistas, acrescentando cópia de folder da época que tratou da "promoção troca de tampa".

16. Neste ponto é importante destacar que o conjunto de informações obtidas no decorrer do procedimento fiscal indicam a ocorrência da citada campanha de premiação. Mas tal fato, como foi frisado à fiscalizada, não é por si só suficiente para a comprovação da destinação dos valores sacados dos cartões de incentivo.

17. Haja vista a forma particularmente atípica adotada pela empresa para o pagamento de valores de sua campanha de premiação, inclusive sem o registro contábil das operações de entrega de recursos a terceiros, seria imprescindível que tais destinações estivessem atestadas documentalmente pelos beneficiários listados pela RUBENS MOREIRA, pois a provável existência da citada premiação não elide a necessidade da empresa comprovar o destino do dinheiro sacado dos cartões.

18. Nesse sentido, a empresa apresentou recibos de parte dos beneficiários, constantes do ANEXO I (DOC.21), mas, a despeito das oportunidades e dos prazos concedidas pela fiscalização, não logrou apresentar documentação hábil de grande parte dos indicados em sua listagem, dessa forma não aduzindo provas da ocorrência dos pagamentos que alega ter feito. A fiscalização relacionou em anexo a este Termo (planilha – pagamentos sem comprovação) os beneficiários indicados pela empresa para os quais não foram apresentados recibos.

19. Ou seja, a empresa afirma ter entregue recursos a terceiros mas não tem como comprovar tais operações. Tal situação tem tratamento claramente previsto na legislação, ficando a contribuinte sujeita à sanção disposta no Art. 61 da Lei 8.981/95, em especial no enquadra o §1º (grifos nossos):

Fl. 12 da Resolução n.º 1401-000.738 - 1^a Sejul/4^a Câmara/1^a Turma Ordinária
Processo n.º 13971.004094/2007-35

Vê-se, portanto, que a autoridade fiscal reconheceu a ocorrência da alegada campanha promocional indicada pela Recorrente. Veja que desde o início a contribuinte contribuiu com o procedimento fiscalizatório, justificou os pagamentos com a alegada campanha promocional e apresentou lista individualizada de todos os beneficiários, datas de recebimento, cidade e valores.

A contribuinte chegou a apresentar à fiscalização, inclusive, material publicitário da alegada promoção:



Fl. 13 da Resolução n.º 1401-000.738 - 1^a Sejul/4^a Câmara/1^a Turma Ordinária
Processo n.º 13971.004094/2007-35

Além disso, a Recorrente comprovou ter buscado junto à Incentive House extrato detalhado dos pagamentos realizados via cartão conforme se verifica de email anexado pelo fiscal às fls. 795.

Assim, e por todo o contexto probatório que a autoridade fiscal concluiu no item 16 de seu TVF que a recorrente teria logrado êxito em comprovar a causa dos pagamentos, mas não conseguiu comprovar totalmente o destino dos recursos sacados no cartão.

Veja que o tipo legal ensejador do lançamento tem por fundamento o (i) pagamento a beneficiário não identificado ou (ii) o pagamento sem causa.

Verifica-se, desta forma, que o fundamento do lançamento foi a ausência de comprovação da destinação de parte dos lançamentos contábeis identificados pela autoridade fiscal.

Digo isto pois, conforme descrito no item 18 do TVF o contribuinte, ao longo do procedimento fiscalizatório, apresentou recibos e declarações produzidos no curso da fiscalização e assinados pelos destinatários dos pagamentos conforme identificado na planilha demonstrativa por ele apresentada.

A título de exemplo, reproduzo abaixo um dos recibos apresentado à autoridade fiscal, constantes do Anexo ao Volume 01:

104

RECIBO

Recebi de Com. de Lubrificantes Rubens Moreira Ltda, CNPJ n.º 83.543.041/0001-51,
prêmio em dinheiro referente promoção "Trocó de Tampas" no período de 2003 e 2004.

Local, Data: 25/10/02 - 30/10/07

Assinatura
Assinatura
Nome: JUARES MASCIMENTO
CPF: 019.970.828-00

105

RECIBO

Recebi de Com. de Lubrificantes Rubens Moreira Ltda, CNPJ n.º 83.543.041/0001-51,
prêmio em dinheiro referente promoção "Trocó de Tampas" no período de 2003 e 2004.

Local, Data: 20/11/07 - 30/11/07

Assinatura
Assinatura
Nome: Luis Carlos da Silva
CPF: 054.305.709-74

A autoridade fiscal acatou tais comprovações e excluiu os pagamentos direcionados às pessoas signatárias dos referidos recibos por entender restar comprovada a

destinação, procedendo ao lançamento quanto aos pagamentos que permaneceram não identificados.

Por sua vez, em sede de Impugnação o contribuinte além de ressaltar que teria sido autuado na matéria previdenciária em razão do pagamento a funcionários ou contribuintes individuais (o que segundo ele excluiria o presente lançamento), também promoveu a juntada de mais 299 recibos.

Em resumo, dos 970 beneficiários notificados pela fiscalização para comprovação pela recorrente, no curso da fiscalização foram apresentados recibos relativos a 518 beneficiários (o que foi acatado pela autoridade fiscal) e, sem impugnação, diz promover a juntada de mais 299 recibos.

Quando da análise da impugnação a DRJ não acolheu tais documentos como comprobatórios, o que fez com base nas seguintes razões:

Embora a tentativa da impugnante de justificar seu proceder e evitar a exigência do IRRF, mediante a apresentação de peças padronizadas denominadas "Recibo", alegadamente destinadas a identificar os beneficiários dos pagamentos realizados com os recursos financeiros previamente transferidos por ela para a Incentive House S.A.¹, a pretexto de pagamento de notas fiscais – faturas de prestação de serviço, é de ser indeferido seu pleito, eis que:

1. Os pagamentos efetivamente contabilizados foram os correspondentes apenas às notas fiscais – faturas de prestação de serviço, emitidas pela Incentive House S.A. ou, seja, embora a impugnante dispusesse de controle gerencial dos pagamentos individualizados aos respectivos beneficiários (planilhas/listagens apresentadas à autoridade fiscal durante o procedimento fiscal), tais informações foram mantidas em sigilo interno e não foram, oportunamente, registradas na sua contabilidade; como transcrito anteriormente, exerto de parecer jurídico de interesse da própria Incentive House S.A., denominado "Opinião Legal" sobre denominado "Sistema de Premiação" afirma que "Todavia, a prática demonstra, pelos motivos supra, que as CLIENTES optam por correr o risco de não recolher o IRF";
2. Embora possa haver coincidência entre nomes e números de CPF constantes na planilha/listagem de benefícios pagos e nos "Recibos", nestes não consta o elemento básico de quantidade de valor econômico-financeiro a que se refere, pois não apresentam nem em formato numérico ("R\$ 0,00") nem por extenso ("[...] tantos reais.") os valores alegadamente recebidos pelos signatários;
3. Os denominados "Recibos" foram emitidos e assinados em 2007 e 2008 e se referem a fatos pretensamente ocorridos em 2003 e em 2004, sem qualquer menção a dias e meses daqueles anos-calendário.
4. Conforme texto padrão transcrito neste voto, em nota de rodapé, a impugnante tomou recibos dos beneficiários de prêmios da campanha em seu próprio nome ("Recebi de Com. de Lubrificantes Rubens Moreira Ltda ..."), embora, formalmente, quem efetuou o pagamento direto aos beneficiários,

¹ Texto padrão dos "Recibos":
"Recebi de Com. de Lubrificantes Rubens Moreira Ltda, CNPJ nº 83.543.041/0001-51, prêmio em dinheiro referente promoção "Troca de Tampas" no período de 2003 e 2004." 

Ressalte-se, por oportuno, que o relator não chegou a citar que tais recibos são semelhantes aos apresentados ao longo da fiscalização e acatados pela autoridade fiscal de forma que, não há como se negar que se os 299 recibos adicionais tivessem sido apresentados antes

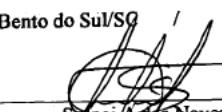
da conclusão do procedimento fiscal eles também seriam considerados e afastados do lançamento.

Reproduzo abaixo um dos exemplos de recibo apresentado junto com a impugnação e reapresentado com o Recurso:

DF CARF MF

Fl. 1300 017
Sejul**REBIBO**

Recebi de Com. de Lubrificantes Rubens Moreira Ltda, CNPJ n.º 83.543.041/0001-51,
prêmio em dinheiro referente promoção "Troca de Tampas" no período de 2003 e 2004.

São Bento do Sul/SC /

Sâmeli A. das Neves
CPF.: 901.242.609-00

Não há como se negar também que tais recibos, se apresentados isoladamente, seriam provas frágeis na medida em que não indica a data e valores de pagamentos bem como devido ao fato de terem sido produzidos posteriormente.

Entretanto, dentro de todo o contexto probatório, bem como de todo o detalhamento individualizado apresentado pelo contribuinte (fls. 329 a 784) e da comprovação da alegada promoção, a autoridade fiscal acatou tais recibos como comprovação de que tais valores foram pagos a destinatários identificados.

Exatamente por isso é que em sede de Recurso o contribuinte alega que a DRJ inovou nos critérios jurídicos do lançamento, alegando que "por ocasião da fiscalização implementada pelos agentes da recorrida, a recorrente já havia apresentado à autoridade outros 518 (quinhentos e dezoito) recibos idênticos aos acostados à Impugnação, os quais foram devidamente aceitos e excluídos da autuação, conforme expressamente discriminado à fl. 586 dos autos e defendeu a impossibilidade de alteração do critério jurídico, por certo que os novos recibos apresentados deveriam ser reconhecidos e descontados da autuação fiscal pelo julgador 'a quo'. Isto porque, tal procedimento alinha-se ao princípio da verdade material, que rege a atividade administrativa fiscal. Da mesma forma que não é dado a fiscalização eximir o contribuinte de suas obrigações, por dever legal não deve este exigir exação indevida.

Assim é que, diante dos fatos e das provas apresentadas e sem adentrar ao mérito ou preliminares suscitadas, entendo que o processo precisa ser convertido em diligência para se correlacionar os documentos juntados à impugnação e recurso voluntário com os valores entendidos como não comprovados pela autoridade fiscal. Além disso, dar-se-á a chance da autoridade fiscal se manifestar sobre tais documentos que não teve acesso no curso da fiscalização.

Neste sentido oriento meu voto no sentido de converter o presente processo para que a unidade de origem:

- (i) Correlacione os recibos apresentados através dos CPFs dos alegados beneficiários com a relação de beneficiários apresentados pela contribuinte no curso da fiscalização e que restaram não comprovados;
- (ii) Elaborar planilha excluindo os CPFs cujos recibos tenham sido apresentados e apurando o eventual crédito remanescente, se for o caso;
- (iii) Intimar o contribuinte do resultado da diligência para dela se manifestar no prazo de 30 dias;
- (iv) Após, com ou sem manifestação do contribuinte, retornem os autos para julgamento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva