



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

Processo n° 16327.721773/2011-41
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-001.280 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de dezembro de 2012
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - IRPJ / CSLL
Recorrente BANCO DAYCOVAL S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

Verificada a correção do procedimento da administração tributária, mantém-se a exigência, confirmando-se os fundamentos da decisão recorrida quanto ao mérito.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RETENÇÃO DO IR-FONTE CONCOMITANTE COM A EXIGÊNCIA DO PRÓPRIO TRIBUTO COM FULCRO ARTIGO 61 DA LEI 8.981/1995. DESCABIMENTO. Descabe à multa isolada, prevista no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430/96, aplicada sobre a fonte pagadora, quando concomitantemente é exigido desta o próprio tributo com fulcro no art. 61 da Lei 8.981/1995 e respectiva multa de ofício.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para cancelar a multa isolada por falta de retenção do IRRF, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva que dava provimento em maior extensão para cancelar a exigência do IRRF. Ausente momentaneamente o Conselheiro Carlos Pelá.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Antônio José Praga de Souza – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

BANCO DAYCOVAL S/A recorre a este Conselho contra a decisão de primeira instância administrativa, que julgou procedente a exigência, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Transcrevo e adoto o relatório da decisão recorrida:

Trata-se de impugnação (fls. 260 a 293) a Autos de Infração de IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA (fls. 224 a 229), de CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL reflexa (fls. 230 a 237), de IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE – IRRF (fls. 238 a 247) e de MULTA ISOLADA (fls. 248 a 253), relativos a fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 2006 e 2007, lavrados pela Delegacia Especial das Instituições Financeiras - DEINF/SPO, em 19/12/2011.

2. O crédito tributário constituído foi composto pelos valores a seguir discriminados

<u>IRPJ</u>	R\$ 1.788.241,25
Juros de Mora (até 30/11/2011).....	R\$ 885.493,75
Multa	R\$ 2.011.771,39
Valor do Crédito Tributário Apurado	R\$ 4.685.506,39
<u>CSLL (reflexa)</u>	R\$ 643.766,85
Juros de Mora (até 30/11/2011).....	R\$ 318.777,74
Multa	R\$ 724.237,69
Valor do Crédito Tributário Apurado	R\$ 1.686.782,28
<u>IRRF</u>	R\$ 3.729.926,56
Juros de Mora (até 30/11/2011).....	R\$ 2.139.607,76
Multa	R\$ 4.196.167,33
Valor do Crédito Tributário Apurado	R\$ 10.065.701,65
<u>MULTA ISOLADA</u>	R\$ 341.826,30

3. Como enquadramento legal do lançamento, o autuante assinala, para o IRPJ, por conta da infração “Pagamentos a Beneficiários Não Identificados”, os artigos 249, inciso I, 251 e § único, 300 e 304 do RIR/99 (fl. 226), e, para a CSLL-Reflexa, o artigo 2º, e parágrafos, da Lei nº 7.689/88, o artigo 1º da Lei nº 9.316/96, o artigo 28 da Lei nº 9.430/96 e o artigo 37 da Lei nº 10.637/02 (fl. 232). O fundamento legal consignado para o IRRF, em razão da infração “Outros Rendimentos – Beneficiário Não Identificado – Falta de Recolhimento do Imposto de Renda na Fonte sobre Pagamentos a Beneficiário Não Identificado” foi o artigo 674 do RIR/99 (fl. 241). O lançamento da MULTA ISOLADA, por “Falta de Retenção ou Recolhimento do IRRF”, teve por base legal o artigo 9º da Lei nº 10.426/02, com redação dada pelo artigo 16 da Medida Provisória nº 351/07 (fl. 250).

4. No Termo de Verificação Fiscal (fls. 198 a 210), a autoridade noticia, em resumo, que :

- o autuado teria deduzido, indevidamente, na apuração do Lucro Real, para o IRPJ, e da base de cálculo da CSLL, dos anos-calendário de 2006 e 2007, despesas relativas a beneficiários não identificados;
- tais pagamentos, por se referirem a beneficiários não identificados, estariam, ainda, sujeitos à tributação do Imposto de Renda na Fonte – IRRF, com reajustamento da base de cálculo e aplicação da alíquota de 35%;
- a falta de retenção do IRF relativa aos beneficiários identificados teria ensejado, também, a aplicação da multa isolada;
- a prática dessas infrações teria sido constatada no âmbito de contratos que o autuado firmara com 3 pessoas jurídicas (TRADECOM COMUNICAÇÃO INTEGRADA LTDA, CNPJ nº 06.762.958/0001-04, ALQUIMIA SERVIÇOS DE MARKETING LTDA, CNPJ nº 04.182.848/0001-30, e NEO INCENTIVE MARKETING INTEGRADO LTDA, CNPJ nº 05.568.653/0001-95) para efetuar pagamentos, através de cartões de incentivos recarregáveis, a pessoas físicas que lhe teriam prestado serviços, despesas essas contabilizadas como Despesas de Propaganda e Publicidade (Conta nº 8.1.7.45.00.0010.4), Propaganda e Publicidade (Conta nº 8.1.7.45.00.0020.7), Serviços Prestados – Pessoa Jurídica (Conta nº 8.1.7.57.00.0004.6) e Serviços Prestados (Conta nº 8.1.7.57.00.0006.0);
- haveria divergências entre os valores constantes das Notas Fiscais emitidas pela TRADECOM COMUNICAÇÃO INTEGRADA LTDA e aqueles constantes das relações de beneficiários vinculadas às Notas Fiscais, que registrariam a premiação referente à campanha de incentivo, através dos mencionados cartões, no período de 01/2007 e 02/2007;
- as despesas relativas a essas divergências, quando referentes a beneficiários não identificados, não seriam dedutíveis, nos termos do artigo 304 do RIR/99, e estariam sujeitas ao IRRF com base de cálculo reajustada, conforme o artigo 674 do RIR/99;
- quando referentes a beneficiários identificados seriam passíveis da aplicação da multa isolada por falta de retenção de IRF, prevista no artigo 9º da Lei nº 10.426/02;
- também não seriam dedutíveis as despesas relativas ao valor total das Notas Fiscais emitidas pela empresa ALQUIMIA SERVIÇOS DE MARKETING LTDA, para o período de 04/2006 e a 10/2006, porque não teria sido possível identificar os beneficiários dos cartões de incentivo por ela fornecidos, o que, também, teria ensejado a exigência de IRF sobre tais valores, com reajuste da base de cálculo; teria sido realizada diligência na referida empresa, com o fim de identificar os referidos beneficiários, obtendo-se como resultado apenas o recebimento de planilha relacionando as Notas Fiscais emitidas para o autuado;
- da mesma forma, as despesas relativas ao valor total das Notas Fiscais emitidas pela empresa NEO INCENTIVE MARKETING INTEGRADO LTDA, para o período de 01/2006 e a 03/2007, não seriam dedutíveis, tendo em conta que não teria sido possível identificar os beneficiários dos cartões de incentivo por ela fornecidos, ensejando a exigência de IRF sobre tais valores, com reajuste da base de cálculo; teria sido realizada diligência na empresa com o fim de identificar os beneficiários, a qual, porém, teria restado frustrada pelo fato de não ter ela sido localizada no endereço constante da base de dados da RFB, o mesmo que consta da Junta Comercial do Estado de São Paulo;
- embora tenham sido feitos lançamentos contábeis registrando pagamentos no período de 01/2006 a 03/2007, teriam sido apresentadas pelo autuado Notas Fiscais

apenas para o período de 06/2006 a 03/2007; o valor das Notas Fiscais apresentadas teria sido lançado como reembolso de despesas do cartão NEO CARD;

- por fim, a multa de ofício teria sido agravada, com base no artigo 44, parágrafo 2º, inciso I, da Lei nº 9.430/96, em razão do fato de, regularmente intimado, o autuado não ter esclarecido à autoridade fiscal a que se destinavam os pagamentos efetuados através dos prestadores de serviço contratados para fornecerem cartões de incentivo, e ter deixado de apresentar a relação de beneficiários dos referidos cartões.

5. Cientificado do lançamento em 20/12/2011 (fl. 254), o autuado impugnou o Auto de Infração em 19/01/2012 (fl. 260), oferecendo, em resumo, as seguintes razões:

- parcela do crédito de IRRF, relativa aos fatos geradores ocorridos até 20/12/2006, 5 anos antes da data da ciência do lançamento, estaria decaída, pois que se trataria de tributo sujeito ao regime de lançamento por homologação e, por essa razão, o prazo decadencial seria aquele previsto no artigo 150, § 4º, do CTN, consoante entendimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF manifestado em ementa que colaciona; durante todo o período de apuração teria havido recolhimento, senão integral, pelo menos a menor, do imposto, conforme comprovariam as DIRF's (fls. 641 a 646) e DARF's juntados (fls. 647 a 691), o que se ajustaria ao entendimento de “existência de pagamento” do STJ, para se reconhecer o regime de homologação;

- não efetuara nenhum pagamento a seus colaboradores a título de prêmio de incentivo, o que teria sido feito pelas empresas contratadas para promover o programa de incentivos; pelo fato de não ter sido Fonte Pagadora, estaria caracterizada a ilegitimidade de figurar como sujeito passivo da obrigação tributária lançada; essas empresas é que seriam responsáveis pela identificação dos beneficiários, o que seria corroborado pelo fato de a autoridade fiscal ter nelas diligenciado em busca de documentos e informações;

- nos termos dos artigos 76 e 77 do Decreto-Lei nº 5.844/43, após o término do ano-calendário seriam de responsabilidade exclusiva das pessoas físicas que tenham auferido os rendimentos, a inclusão dos respectivos valores na declaração de imposto de renda e o seu oferecimento à tributação; assim, a eventual responsabilidade da Fonte Pagadora teria se exaurido ao final dos anos de 2006 e 2007;

- de qualquer forma, os pagamentos realizados pelas empresas contratadas poderiam ter seus beneficiários identificados;

- os pagamentos de responsabilidade do autuado, por sua vez, estariam identificados, conforme o contido na planilha “Notas Fiscais Emitidas” (fls. 220 a 223) produzida pela própria autoridade fiscal e devidamente contabilizados no Livro Razão (fls. 600 a 640), inexistindo, assim, motivo para que se imputasse ao autuado suposta diferença de imposto (pela aplicação da alíquota de 35%) por pagamentos a beneficiários não identificados;

- apesar de não ter responsabilidade pela identificação de beneficiários, junta planilha identificando parte dos beneficiários dos pagamentos realizados pelas Empresas e, outra planilha, com mais beneficiários (fls. 692 a 730);

- os pagamentos efetuados às Empresas de marketing seriam dedutíveis pois, tratando-se de serviços de planejamento, desenvolvimento e gerenciamento de programas de motivação e incentivo para aumentar a produtividade por meio de

sistemas de premiação, se referem a atividades necessárias à operação e manutenção da fonte produtora, consoante o artigo 299 do RIR/99;

- contudo, a relação jurídica que a autoridade fiscal teria eleito como aquela para a qual não teria havido identificação dos pagamentos seria a que se dera entre as Empresas de marketing e os beneficiários dos pagamentos realizados pelas Empresas de marketing; somente estas Empresas, porém, possuiriam documentos fiscais com detalhes desses pagamentos;

- não se poderia, então, atribuir responsabilidade pela identificação dos beneficiários dos pagamentos efetuados pelas Empresas contratadas, quando a responsabilidade somente seria pela identificação dos pagamentos realizados para as Empresas de marketing;

- de qualquer modo, com os documentos ora anexados (fls. 692 a 730), os beneficiários estariam identificados, e, assim, estaria afastada também a regra da indedutibilidade dessas despesas;

- não sendo, o autuado, a Fonte Pagadora dos prêmios de incentivo, não poderia lhe ter sido aplicada a multa isolada pela não retenção de IR; ademais, para que as verbas pagas por meio dos cartões pudessem ser sujeitas à retenção de IR, seria necessária a existência das figuras jurídicas de fonte pagadora, salário ou remuneração, já que a hipótese de incidência de IRRF seria o pagamento de rendimentos do trabalho, requisitos esses que não estariam presentes no caso em questão;

- o agravamento da multa, por sua vez, previsto no artigo 44, § 2º, inciso I, da Lei nº 9.430/96, não seria aplicável porque os termos de intimação fiscal teriam sido atendidos e o autuado teria prestado todos os esclarecimentos solicitados e apresentado todos os documentos requeridos;

- não teria sido considerado no lançamento o valor do imposto de renda relacionado às Notas Fiscais de prestação de serviços emitidas pelas Empresas contratadas, para cobrança dos seus serviços de marketing promocional, o que teria implicado duplicidade de tributação em relação aos mesmos fatos;

- requer, por fim, seja-lhe concedido efetuar sustentação oral da impugnação, nos termos do Regimento Interno deste órgão de julgamento.

A decisão recorrida está assim ementada:

AUTO DE INFRAÇÃO. DESPESAS COM PAGAMENTOS DE PRÊMIOS DE INCENTIVOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS. INDEDUTIBILIDADE. Não são dedutíveis as importâncias pagas a título de comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes, quando, entre outros requisitos, não estiver individualizado o beneficiário do rendimento.

AGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO. NÃO ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO. CABIMENTO. A falta de atendimento pelo contribuinte à intimação feita pela autoridade fiscal enseja o agravamento da multa de ofício.

CSLL. TRIBUTAÇÃO REFLEXA. Aplicam-se à exigência da CSLL as normas disciplinadoras do IRPJ, no que cabíveis.

AUTO DE INFRAÇÃO. PAGAMENTOS DE PRÊMIOS DE INCENTIVOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS. PRELIMINARES. DECADÊNCIA.

INOCORRÊNCIA. Na inexistência de pagamento, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ILEGITIMIDADE PASSIVA. INOCORRÊNCIA. O fato de o contribuinte não efetuar pagamentos diretamente a beneficiários é insuficiente para desclassificá-lo como Fonte Pagadora responsável pelo recolhimento do imposto de renda na fonte, mormente quando, in casu, empresas contratadas para a implantação e desenvolvimento de campanha interna de produtividade, que efetuaram os pagamentos a empregados e colaboradores do contribuinte, funcionaram apenas como meros veículos de repasse de valores recebidos do contribuinte, para serem distribuídos, a título de prêmios, em favor de indivíduos indicados e nos montantes por este fixados.

MÉRITO. FALTA DE IDENTIFICAÇÃO DOS BENEFICIÁRIOS DE PAGAMENTOS DE PRÊMIOS DE INCENTIVO. INCIDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVA NA FONTE, COM BASE DE CÁLCULO REAJUSTADA. Na hipótese de falta de identificação de beneficiários de pagamentos de prêmios de incentivo, incide a tributação do IR exclusivamente na fonte, com base de cálculo reajustada.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RETENÇÃO NA FONTE. CABIMENTO. Sujeita-se à multa isolada, prevista no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430/96, a fonte pagadora obrigada a reter imposto ou contribuição, no caso de falta de retenção ou recolhimento.

AGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO. NÃO ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO. CABIMENTO. A falta de atendimento pelo contribuinte à intimação feita pela autoridade fiscal enseja o agravamento da multa de ofício.

SUSTENTAÇÃO ORAL. FALTA DE PREVISÃO LEGAL. É inadmissível a sustentação oral para defesa do contribuinte na primeira instância de julgamento, por falta de previsão nas normas que regem a instância.

Impugnação Improcedente. Crédito Tributário Mantido.

Cientificada da aludida decisão, a contribuinte apresentou recurso voluntário, no qual contesta as conclusões do acórdão recorrido, repisa as alegações da peça impugnatória e, ao final, requer o provimento nos seguintes termos:

VI- DO PEDIDO

191. Diante de todo o exposto, requer seja conhecido e provido o presente recurso voluntário para extinguir o crédito tributário discutido em razão dele ter sido atingido pela decadência, nos termos do artigo 150, parágrafo 4. Em relação ao remanescente, requer seja reformado o v. acórdão cancelando-se integralmente a cobrança, nos termos acima sustentados.

192. Sucessivamente, caso não seja esse o entendimento, requer, ao menos, o afastamento das multas, nos termos acima pleiteados.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Jose Praga de Souza, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais e regimentais para sua admissibilidade, dele conheço.

Trata-se de exigência de IRPJ,CSLL e IR-Fonte em face da acusação fiscal de que a contribuinte realizou pagamentos sem causa.

Passo a apreciar as alegações recursais.

Em preliminar, a recorrente reitera que parcela do crédito de IRRF, relativa aos fatos geradores ocorridos até 20/12/2006, 5 anos anteriores à data da ciência do lançamento, estaria decaída, pois que, tratando-se de tributo sujeito ao regime de lançamento por homologação, o prazo decadencial seria aquele previsto no artigo 150, § 4º, do CTN. Aduz que durante todo o período de apuração teria havido recolhimento, senão integral, pelo menos a menor, do imposto, conforme comprovariam as DIRF's (fls. 641 a 646) e os DARF's juntados (fls. 647 a 691), estando, assim, caracterizada a "existência de pagamento", condição esta imposta pelo STJ para se reconhecer o regime de homologação.

Ocorre que as DIRF's e DARF's anexados pelo autuado não se prestam a caracterizar a alegada "existência de pagamento" para atrair para a presente exigência fiscal o regime de lançamento por homologação. Não há como se estabelecer correspondência entre as retenções declaradas naqueles documentos, que se referem a empregados do autuado, individualmente identificados, e, portanto, configurando situação de *beneficiários identificados*, com os valores exigidos no presente lançamento relativos à falta de retenções e à glosa de despesas, por pagamentos a beneficiários não identificados. O grupo de contribuintes *beneficiários identificados* é, por definição, diferente, no âmbito tributário, do grupo *beneficiários não identificados*, a não ser que provas sejam produzidas no sentido de evidenciar estarem estes incluídos naqueles, o que, no presente caso, o autuado não levou a efeito, como se demonstrará no exame de MÉRITO.

Sendo assim, o prazo decadencial aplicável ao caso é o estipulado no artigo 173 do CTN, a saber, o termo inicial do referido prazo é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, 01/01/2007, para os fatos geradores de 2006 alegados como decaídos. Desta forma, o prazo decadencial para esses fatos geradores expirou em 31/12/2011.

Datado de 20/12/2011, o presente lançamento está, portanto, dentro do prazo decadencial. Em conseqüência, mostra-se improcedente a arguição de decadência formulado pelo autuado para os fatos geradores ocorridos em 2006.

Ainda em preliminar, reitera a alegação de ilegitimidade passiva para a exigência de IRRF, sob o argumento de que não teria efetuado nenhum pagamento a seus colaboradores a título de prêmio de incentivo, o que teria sido feito pelas empresas contratadas para promover o programa de incentivos. Assim, não tendo sido a Fonte Pagadora, não seria

legítimo figurar como sujeito passivo da obrigação tributária lançada. As empresas contratadas é que seriam responsáveis pela identificação dos beneficiários, o que seria corroborado pelo fato de a autoridade fiscal ter diligenciado nestas empresas em busca de documentos e informações. Ademais, nos termos dos artigos 76 e 77 do Decreto-Lei nº 5.844/43, findo o ano-calendário, as pessoas físicas beneficiárias dos rendimentos é que seriam responsáveis exclusivas pela inclusão dos respectivos valores na declaração de imposto de renda do ano e pelo seu oferecimento à tributação. Nessa hipótese, a responsabilidade da Fonte Pagadora teria se exaurido ao final dos anos de 2006 e 2007.

Ao afirmar que não teria efetuado nenhum pagamento a seus empregados ou colaboradores a título de premiação, o autuado somente pode estar dizendo, pelas informações e documentos contidos nos autos, que não o fez *diretamente*.

14. Contudo, o fato de não ter efetuado os pagamentos *diretamente* não o desclassifica como Fonte Pagadora para fins de exigência do IRRF. Isto porque, conforme a documentação dos autos, os rendimentos distribuídos a título de prêmio foram auferidos pelos empregados e colaboradores do autuado, em decorrência ou de contratos de trabalho, de representação, mandato, comissão ou outro firmado com o autuado. Por outro lado, os termos dos contratos assinados com as empresas TRADECOM, ALQUIMIA e NEO INCENTIVE, evidenciam que estas funcionaram, no que tange aos pagamentos efetuados, apenas como meros veículos de transmissão de benefícios do autuado para os indivíduos premiados. Tais empresas foram contratadas para a implantação e desenvolvimento de campanha interna de produtividade, sendo apenas mandatárias no que tange à disponibilização dos cartões eletrônicos aos premiados, com os créditos neles depositados constituídos dos valores recebidos do autuado para serem distribuídos como prêmios em favor dos indivíduos indicados e nos montantes por este fixados.

O contrato firmado com a TRADECOM (fls. 71 a 74), por exemplo, cujos excertos relevantes são a seguir transcritos, estabelece, na cláusula primeira, que o objeto do contrato era a prestação de serviços de criação, planejamento e desenvolvimento de campanha motivacional com a distribuição de prêmios por conta do autuado. Pela cláusula quarta, sua responsabilidade se resumia a implantar e desenvolver a campanha, conforme critérios fixados pelo autuado, e disponibilizar os cartões eletrônicos, sendo que, conforme a cláusula quinta, cabia ao autuado a identificação dos premiados, fixação dos correspondentes prêmios e a disponibilização dos recursos necessários para distribuição dos prêmios. Ainda, além de a cláusula décima declarar a inexistência de vínculo empregatício entre os beneficiários e a empresa contratada, a cláusula décima primeira é expressa no sentido de estabelecer que os valores creditados pelo autuado para distribuição dos prêmios não integravam o patrimônio da TRADECOM, como também a esta não competiam os eventuais encargos sociais, previdenciários, fiscais e trabalhistas que pudessem incidir sobre os mesmos.

CONTRATO COM A TRADECOM

CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE MARKETING DE INCENTIVO

Do objeto

Cláusula Primeira:

*O presente contrato tem como objeto a Prestação de Serviços de marketing de incentivo interno, compreendendo a criação, planejamento e desenvolvimento de campanha motivacional com a **distribuição de prêmios, por conta do***

CONTRATANTE, através do cartão eletrônico Ouro Card, disponibilizado pela CONTRATADA.

.....
Das obrigações da contratada

Cláusula Quarta:

São obrigações da CONTRATADA:

Implantar e desenvolver a campanha segundo diretrizes e critérios definidos pela CONTRATANTE.

Disponibilizar o cartão eletrônico Ouro Card à CONTRATANTE em até 03 (três) dias úteis a contar da ordem da CONTRATANTE para premiação, (...).

(...)

Das Obrigações da Contratante

Cláusula Quinta:

São obrigações da CONTRATANTE:

Definir e Informar à contratada as diretrizes e critérios para desenvolvimento da campanha.

Informar expressamente a qualificação e identificação dos premiados e os seus correspondentes prêmios, os dados necessários para sua distribuição e a ordem para entrega do prêmio.

Disponibilizar à CONTRATADA os recursos necessários para distribuição dos prêmios com antecedência de pelo menos 04 (quatro) dias úteis.

Informar e orientar aos participantes da campanha, sob sua responsabilidade, os critérios para distribuição da premiação e procedimento de utilização do cartão eletrônico Ouro Card.

.....
Cláusula Décima Primeira

Os valores creditados à CONTRATADA para distribuição dos prêmios não integram o seu patrimônio, não se responsabilizando pelos encargos sociais, previdenciários, fiscais e trabalhistas que possam incidir sobre o mesmo e que sejam da competência da CONTRATANTE e do premiado.

Cláusula Décima Segunda:

A distribuição de prêmios prevista na campanha segundo diretrizes e critérios definidos e informados pela CONTRATANTE não implica em vínculo empregatício entre os premiados e a CONTRATADA.

(grifos acrescentados)

Nesses mesmos moldes, o contrato firmado com a empresa NEO INCENTIVE (fls. 407 e 408) evidencia a mera função de intermediação da empresa para o repasso aos beneficiários de valores pagos, colocados à disposição, pelo autuado, para a contratada, conforme se pode verificar nos excertos a seguir transcritos.

CONTRATO COM A NEO INCENTIVE*CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE MARKETING DE INCENTIVOS*

(...)

CONSIDERANDO QUE:

I – (...) deseja a EMPRESA premiar aqueles por ela indicados com base em critérios de desempenho, esforço e produtividade, com a utilização de produtos de incentivo desenvolvidos pela NEO INCENTIVE;

CLÁUSULA TERCEIRA – OBRIGAÇÕES DA NEO INCENTIVE

São obrigações da NEO INCENTIVE:

a) Intermediar o fornecimento do NEO CARD aos indicados pela EMPRESA, através de solicitação da mesma, indicando o valor do prêmio e o produto que pretende seja utilizado como ferramenta de premiação;

(...)

CLÁUSULA QUARTA – OBRIGAÇÕES DA EMPRESA

São obrigações da EMPRESA:

Autorizar a NEO INCENTIVE, por escrito, a conceder os créditos, nos termos do presente contrato (...);

Efetuar os pagamentos dos créditos para a NEO INCENTIVE, que os repassará ao NEO CARD dos premiados no prazo de 24 (vinte e quatro) horas após o efetivo pagamento, acompanhados de administração dos serviços, sem qualquer redução ou desconto;

(...)

CLÁUSULA SEXTA – VALOR DOS CRÉDITOS

Os valores dos crédito serão estipulados e determinados para cada cartão, de acordo com os critérios internos determinados pela EMPRESA, podendo NEO INCENTIVE, se necessário, prestar auxílio e informações no estabelecimento das regras da campanha de incentivos.

(...)

(grifos acrescentados)

Na peça impugnatória, também, o próprio autuado confirma, nos itens 110 e 111 (fl. 283), que era o responsável pela análise dos resultados de produtividade dos empregados e colaboradores, pela informação dos nomes dos indivíduos a serem premiados, e o valor a ser pago como prêmio.

“110. Ao longo das campanhas, de acordo com a periodicidade estipulada, o Impugnante apurava os resultados de produtividade, e quando atingidas as metas, informava as Companhias o nome daqueles que fazem juz à premiação, bem como o valor a ser pago a título de prêmio, consoante regras previamente traçadas.

111. Essas empresas, por sua vez, após tal procedimento, disponibilizavam, nos cartões de prêmios os valores dos respectivos prêmios em relação aos colaboradores que atingiam as metas.”

Ressalta do exposto que a Fonte Pagadora dos rendimentos auferidos pelos empregados e colaboradores do autuado é forçosamente o autuado, já que selecionava os indivíduos a serem premiados e definia o valor do prêmio, atos esses praticados no âmbito das relações contratuais existentes entre ele e seus empregados e colaboradores.

Desta forma, na condição de Fonte Pagadora detém ele, diferentemente do que advoga, plena legitimidade passiva em face do presente lançamento, para figurar como o responsável pelo recolhimento de IRRF sobre os prêmios distribuídos a seus empregados e colaboradores, nos anos de 2006 e 2007.

Cabe observar, ainda, que o fato de a autoridade fiscal ter diligenciado junto às empresas contratadas não significa reconhecimento dessas empresas como Fonte Pagadora, como alega o autuado, mas sim que tal procedimento mostrou-se imperioso para levar a termo o seu mister de autoridade fiscal, pela recusa do autuado, após intimado, não fornecer a relação dos beneficiários.

Quanto ao estipulado nos artigos 76 e 77 do Decreto-Lei nº 5.844/43, pelos quais, findo o ano-calendário, as pessoas físicas beneficiárias dos rendimentos é que seriam responsáveis exclusivos pela inclusão dos respectivos valores na declaração de imposto de renda do ano e pelo seu oferecimento à tributação, importa notar que tais preceitos são aplicáveis àquelas situações em que os *beneficiários* estão *identificados*. Não estando identificados, como o presente caso, a responsabilidade é exclusiva da Fonte Pagadora, não do contribuinte beneficiário, com reajuste da base de cálculo, conforme estipulado no artigo 674 DO RIR/99, *in verbis*: “ Está sujeito à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado (...)”.

No MÉRITO, alega que, se, de um lado, os beneficiários dos pagamentos de sua responsabilidade estavam identificados, por serem as próprias empresas contratadas, conforme o contido na planilha “Notas Fiscais Emitidas” (fls. 220 a 223) produzida pela própria autoridade fiscal, cujos valores teriam sido devidamente contabilizados no Livro Razão (fls. 600 a 640), por outro lado, os pagamentos efetuados pelas referidas empresas aos empregados e colaboradores do autuado poderiam ser identificados pela autoridade, se não fosse a insuficiência investigatória da fiscalização. Contudo, apesar de não ter responsabilidade pela identificação de beneficiários, junta planilha identificando parte dos beneficiários dos pagamentos realizados pelas empresas e, outra planilha, com mais beneficiários (fls. 692 a 730), restando, assim, afastada a regra de indedutibilidade das despesas relativas a esses pagamentos.

A afirmativa de que os pagamentos efetuados às empresas contratadas tinham seus beneficiários, - as referidas empresas -, devidamente identificados, mostra-se óbvia pelos fatos descritos, mas, ao mesmo tempo, inócua para esclarecer a questão central dos presentes autos: pertinente à identificação de empregados e colaboradores do autuado que foram beneficiários de valores pagos a título de prêmio, através dos cartões de crédito disponibilizados pelas empresas mencionadas, as quais funcionaram como mero veículo de repasse do referido benefício àqueles empregados e colaboradores.

Por seu turno, a afirmativa de que os beneficiários (empregados e colaboradores) dos pagamentos de prêmios poderiam ter sido identificados pela autoridade fiscal não se harmoniza com as informações e documentos contidos nos autos.

Com respeito aos beneficiários de pagamentos feitos através da empresa TRADECOM, a autoridade informa (fl. 200, último parágrafo) que, não tendo sido fornecida pelo autuado a relação dos beneficiários, obteve, ao final, - após efetuar diligência na referida empresa e intimá-la a apresentar informações -, relação apenas parcial dos beneficiários, que foi levada em conta no lançamento. Observa, ainda, que, somando-se os valores creditados aos beneficiários, esses totais não conferiram com os valores contidos nas correspondentes Notas Fiscais, conforme demonstrativo que produz (fls. 201, in fine, e 202, continuação). Foram lançadas, assim, as diferenças apuradas, como valores não identificados.

Já com respeito aos beneficiários de pagamentos efetuados através da empresa ALQUIMIA, nada teria sido obtido. Isto porque, intimada a apresentar a relação de beneficiários, a empresa forneceu apenas as relação de Notas Fiscais emitidas.

Da mesma forma, nenhum beneficiário de pagamento efetuado através da empresa NEO INCENTIVE teria sido identificado, pois que em diligência levada a efeito na referida empresa, constatou a autoridade que a empresa não existia no endereço constante da base de dados da RFB.

Por sua vez, as relações de beneficiários (fls. 692 a 730) que o autuado anexa à peça impugnatória, a título de sua identificação, são ineptas a atender a esse propósito, tendo-se em conta que:

- o demonstrativo (fls. 692 e 693) intitulado “Crédito em Conta Corrente” contém apenas relação de pessoas físicas agrupadas por agência, às quais se atribuem valores, não indicando, porém, o ano dos pretensos pagamentos, o nome da empresa e do cartão de incentivo através dos quais os pagamentos teriam sido realizados, como também não estabelecendo conexão entre os valores aí consignados, com as Notas Fiscais correspondentes, ao mesmo tempo em que não indica os beneficiários que teriam sido considerados “não identificados” pela autoridade fiscal;

- o demonstrativo intitulado “NEO – Premiação Geral DAYCOVAL” (fls. 694 a 721) também não faz referência às Notas Fiscais emitidas pela empresa NEO INCENTIVE, nem indica os beneficiários que teriam sido considerados “não identificados” pela autoridade fiscal;

- o demonstrativo sem título apresentado (fls. 722 a 728) também não indica a empresa e o cartão de incentivo através dos quais os pagamentos teriam sido efetuados, não mostra a relação entre os valores nele discriminados e as Notas Fiscais emitidas, como também

não evidencia os beneficiários que teriam sido considerados “não identificados” pela autoridade fiscal;

- o demonstrativo denominado “Sistema de Rentabilidade” (fls. 729 e 730) também não indica a empresa e o cartão de incentivo através dos quais os pagamentos teriam sido feitos, não indica as Notas Fiscais às quais se refere, e não evidencia os beneficiários que teriam sido considerados como “não identificados” pela autoridade fiscal.

Em face desses dados, mostra-se improcedente a alegação de que os beneficiários poderiam ter sido identificados pela autoridade fiscal, como também a de que a identificação poderia ser feita nesta fase de impugnação com base nos documentos que junta, que se mostraram insuficientes para tal fim. Subsiste, em consequência, como legítimo considerar tais pagamentos indedutíveis por falta de identificação dos beneficiários.

Alega, ainda, que os pagamentos efetuados às Empresas de marketing seriam dedutíveis pois, tratando-se de serviços de planejamento, desenvolvimento e gerenciamento de programas de motivação e incentivo para aumentar a produtividade por meio de sistemas de premiação, se referem a atividades necessárias à operação e manutenção da fonte produtora, consoante o artigo 299 do RIR/99. De qualquer modo, com os documentos ora anexados (fls. 692 a 730), os beneficiários estariam identificados, e, assim, estaria afastada também a regra da indedutibilidade dessas despesas.

Ora, a glosa de dedução de despesas levada a efeito pela autoridade fiscal refere-se, como bem está explicado no Termo de Verificação Fiscal (fl. 206), apenas a parcela dos valores deduzidos nos resultados dos anos-calendário de 2006 e 2007, relativa a pagamentos feitos a beneficiários não identificados, tendo sido considerados dedutíveis os pagamentos feitos àquelas empresas a título de comissões sobre os serviços de planejamento, desenvolvimento e gerenciamento de programas de incentivo.

Disciplinando a matéria, o artigo 304 do RIR/99 estabelece que não são dedutíveis os valores pagos a título de gratificações ou semelhantes, quando o beneficiário do rendimento não for identificado, - o que é a hipótese dos autos -, *in verbis*: “Art. 304. Não são dedutíveis as importâncias declaradas como pagas ou creditadas a título de comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes, quando não for indicada a operação ou a causa que deu origem ao rendimento e quando o comprovante do pagamento não individualizar o beneficiário do rendimento (Lei nº 3.470, de 1958, art. 2º).”.

Aduz, também, que, não teria sido considerado no lançamento o valor do imposto de renda relacionado às Notas Fiscais de prestação de serviços emitidas pelas Empresas contratadas, para cobrança dos seus serviços de marketing promocional, o que teria implicado duplicidade de tributação em relação aos mesmos fatos.

Não consta dos autos que tenha havido recolhimento de Imposto de Renda Retido na Fonte sobre os valores de Notas Fiscais emitidas pelas empresas contratadas pelo autuado, e relativos aos pagamentos efetuados a beneficiários não identificados. Portanto, descabe o pleito formulado de se levar em conta no lançamento de IRRF valor alegadamente recolhido, para o que não se apresenta comprovação.

Insurge-se, ainda, contra a aplicação da Multa Isolada, argüindo que, não sendo a Fonte Pagadora dos prêmios de incentivo, não poderia lhe ter sido aplicada a multa isolada pela não retenção de IR. Ademais, para que as verbas pagas por meio dos cartões

pudessem ser sujeitas à retenção de IR, seria necessária a existência das figuras jurídicas de *fonte pagadora, salário ou remuneração*, já que a hipótese de incidência de IRRF seria o pagamento de rendimentos do trabalho, requisitos esses que não estariam presentes no caso em questão.

A matéria foi decidida em primeira instância nos seguintes termos:

Restou demonstrado pelas considerações feitas que pagamentos foram efetuados pelo autuado a beneficiários não identificados, sendo ele a Fonte Pagadora e responsável pelo recolhimento do IRF devido, sem, contudo, ter cumprido esta obrigação tributária. Disciplinando a hipótese, o artigo 9º da Lei nº 10.426/02 prevê que sujeita-se à multa de que trata o inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430/96, - a multa isolada -, a fonte pagadora obrigada a reter imposto no caso de falta de retenção ou recolhimento, in verbis: “ 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, (...)a fonte pagadora obrigada a reter imposto ou contribuição no caso de falta de retenção ou recolhimento (...)”.

Observe-se, por oportuno, que a incidência do IRF não se circunscreve à hipótese de rendimentos de trabalho, como afirma o autuado, mas sim inclui, também, significativa diversidade de outros rendimentos, conforme previsto nos artigos 620 a 786 do RIR/99, a saber: rendimentos de trabalho não-assalariado, tais como, Serviços de Transporte e Assemelhados, Rendimentos de Aluguéis e Royalties, Rendimentos de Partes Beneficiárias, Remunerações, Gratificações e Participações dos Administradores, Rendimentos de Serviços Profissionais, Mediação de Negócios, Rendimentos de Participações Societárias e Rendimentos de Aplicações Financeiras, e quaisquer outros rendimentos pagos por pessoa jurídica a pessoa física, para os quais não haja incidência específica .

Com a devida vênia, tais fundamentos não podem prevalecer, isso porque essa penalidade é aplicada justamente sobre a fonte pagadora após encerrado o ano-calendário, quando se identifica o beneficiário, sendo que o tributo deve ser exigido deste, caso ele não tenha oferecido a tributação. No caso, além de a situação estar fora do alcance da norma, verifica-se, ainda concomitância nas penalidades (multa de ofício e multa isolada).

Diante do exposto, deve ser cancelada a exigência da penalidade.

Multa agravada em 50%

Alega a recorrente que não seria aplicável o agravamento da multa previsto no artigo 44, § 2º, inciso I, da Lei nº 9.430/96, porque os termos de intimação fiscal teriam sido atendidos e o autuado teria prestado todos os esclarecimentos solicitados e apresentado todos os documentos requeridos.

Ficou evidenciado nos autos que, na condição de responsável pela identificação dos beneficiários dos pagamentos de prêmios de incentivo realizados nos anos-calendário de 2006 e 2007, responsabilidade esta confirmada em contrato (fl. 72 – cláusula 5ª, inciso II, e fl. 407 – cláusula 3ª, alínea a), o autuado, intimado, terminou por não atender ao solicitado pela autoridade fiscal nesse sentido. Portanto impõe-se como legítimo, no caso, o agravamento da multa de ofício, consoante previsto no artigo 44, § 2º, inciso I, da Lei nº 9.430/96, *in verbis*:

Lei nº 9.430/96

*“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:
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;*

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

(...)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I - prestar esclarecimentos;

(...).”

Ora, não é crível o contribuinte realmente tenha deixado de manter em boa guarda os comprovantes dessas operações, até porque são seus recibos de pagamento, por isso entendo que a aplicação desse penalidade é correta. Estou convencido de que a empresa buscou mesmo dificultar o trabalho fiscal.

Conclusão.

Voto no sentido de rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso tão somente para cancelar a multa isolada por falta de retenção do IRRF.

(assinado digitalmente)
Antônio José Praga de Souza