



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 18471.001035/2008-41
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-007.756 – 2ª Turma
Sessão de 23 de abril de 2019
Matéria IRRF - INCIDÊNCIA SOBRE VALORES RECEBIDOS ATRAVÉS DE CARTÕES DE INCENTIVO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado HOTÉIS OTHON S.A.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2004

IMPOSTO DE RENDA EXCLUSIVAMENTE NA FONTE. DESPESAS COM BENEFÍCIOS E VANTAGENS CONCEDIDOS PELA EMPRESA A ADMINISTRADORES, DIRETORES, GERENTES E SEUS ASSESSORES. CARTÕES DE PREMIAÇÃO DE OU INCENTIVO.

Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, as despesas com benefícios e vantagens, concedidos pela empresa a administradores, diretores, gerentes e seus assessores, por meio de cartões de premiação ou cartões de incentivo, quando não houver, por parte da empresa, a identificação dos beneficiários das despesas ou a adição aos respectivos salários dos valores a elas correspondentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, com retorno dos autos ao colegiado de origem, para apreciação das demais questões do recurso voluntário, vencida a conselheira Patrícia da Silva, que lhe negou provimento. Nos termos do art. 58, §5º, do Anexo II, do RICARF, a conselheira Miriam Denise Xavier (suplente convocada) não votou nesse julgamento, por se tratar de processo originalmente relatado pela conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, com voto já proferido e consignado na reunião de março/2019. Nos termos do art. 58, §13, do Anexo II, do RICARF, foi designado pelo Presidente de Turma de Julgamento, como redator *ad hoc* para este julgamento, o conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho, Redator-Designado *AD HOC* para formalização do voto.

Participaram do presente julgamento os conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração (e-fls. 106 a 135), com ciência pessoal do contribuinte em 13/06/2008, no valor de R\$ 5.773.412,92, respeitante ao Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), ano-calendário 2004. O lançamento foi realizado tomando-se por base três frentes. A primeira, relativa a pagamentos efetuados a dirigentes, assessores e gerentes, oriundos de cartões de incentivo, sem a incidência do IRRF, considerado como remuneração indireta (planilha às e-fls. 77 a 87); a exigência do IRRF sobre pagamentos efetuados a beneficiários não identificados, eis que não foram devidamente qualificados quando do procedimento fiscal, conforme informações fornecidas pela autuada (planilha da e-fl. 88). E, por último, multa isolada e juros isolados pela falta de retenção ou recolhimento de IRRF em relação aos valores disponibilizados a outros empregados, cujos cargos não são de administradores, diretores, gerentes ou seus assessores (e-fls. 89 a 105).

A autuada apresentou impugnação, julgada improcedente pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ (e-fls. 379 a 404).

Em 10/03/2015, a 1ª TO da 1ª CAM deu provimento parcial ao Recurso Voluntário, prolatando o **Acórdão nº 2101-002.722** (e-fls. 484 a 495), com o seguinte resultado: *“ACORDAM os Membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento em parte ao Recurso Voluntário, para afastar a tributação dos diretores e, quanto à tributação dos empregados, recalcular a base de cálculo da multa lançada, sem o reajuste previsto no §3º do art. 674 do Decreto 3.000, de 1999. Vencido o conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, que votou por dar provimento parcial em menor extensão.*

O acórdão encontra-se assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2004

PRÊMIOS VINCULADOS À PRODUTIVIDADE. CARTÕES DE INCENTIVO. NATUREZA JURÍDICA.

O pagamento de valor financeiro, mesmo sob a forma de cartões de incentivo emitidos por outra pessoa jurídica para estímulo ao aumento de produtividade dos beneficiários, constitui

rendimento tributável e base de cálculo do IRRF, se tratando de remuneração variável direta, não abrangida nos ditames do art. 74 da Lei no. 8.383, de 1991.

PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO.

Os pagamentos efetuados por empresas que não identifiquem o real beneficiário dos rendimentos, sujeitam-se à tributação exclusiva na fonte. Entende-se como identificado o beneficiário, em se tratando de empregados, sempre que houver a qualificação de seu nome, CPF e montante recebido.

TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVA NA FONTE. REAJUSTE DA BASE DE CÁLCULO. PREVISÃO LEGAL.

O Imposto de Renda Retido na Fonte, quando da caracterização da hipótese prevista no artigo 61 da Lei nº 8.981/1995, é calculado à alíquota de 35%. O rendimento será considerado líquido, cabendo seu reajustamento sobre o qual recairá o imposto.

RECEBIMENTO DE RECURSOS PELO SUJEITO PASSIVO ATRAVÉS DOS CARTÕES DE INCENTIVO POR SEUS FUNCIONÁRIOS. INCIDÊNCIA DE IRRF. ENCERRADO O PERÍODO DE APURAÇÃO. RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA PELA MULTA E JUROS ISOLADOS.

Quando for detectado que a fonte pagadora, após a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, não efetuou a retenção ou o recolhimento do tributo correspondente, ser-lhe-á aplicada a multa de ofício isolada e os juros de mora a ela correspondentes, calculados, no período, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.

IRPF RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, em se tratando de rubrica de rendimento tributável, é de se afastar a responsabilidade da fonte pagadora, exceto quanto à multa isolada e os juros de mora a ela correspondentes.

O processo foi encaminhado para ciência da Fazenda Nacional, em 19/03/2015, para cientificação em até 30 dias, nos termos da Portaria MF nº 527/2010. Em 24/04/2015, portanto tempestivamente, foram opostos Embargos de Declaração (e-fls. 497 e 498), alegando contradição, uma vez que o argumento ligado à violação do art. 142 do CTN por erro na identificação do sujeito passivo ensejaria a nulidade do item 01 do lançamento por vício formal e não seu cancelamento. Tais embargos foram rejeitados, conforme Despacho s/nº, da 1ª Câmara, de 23/04/2015 (e-fls. 501 a 503).

Em 24/04/2015 o processo foi novamente encaminhado para ciência da Fazenda Nacional, para cientificação em até 30 dias, nos termos da Portaria MF nº 527/2010, a qual interpôs, em 28/04/2015, portanto tempestivamente, Recurso Especial (e-fls. 505 a 518).

Em seu recurso, suscitou dissídio jurisprudencial em relação ao entendimento manifestado no acórdão recorrido nos seguintes temas: a) pagamentos realizados aos dirigentes da empresa, via cartões magnéticos da sociedade Salles, Adan & Associados e Incentive House não poderiam ser tributados na fonte, à alíquota de 35%, na forma prevista no art. 74 da Lei nº 8.383/1991, em razão de não se tratarem de benefícios ou vantagens, tendo por consequência o cancelamento do item 01 do auto de infração por erro de identificação do sujeito passivo, considerando que tal desalinho do fato jurídico-tributário relacionado ao critério pessoal estabelecido pela regra matriz de incidência gera vício de natureza material, visto que o lançamento deve ser realizado em face das pessoas físicas que receberam a verba; e b) subsidiariamente, na hipótese de hipótese de não ser aceito o entendimento acima, o item 01 do lançamento deve ser anulado por vício formal, e não material.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme o Despacho s/nº, da 1ª Câmara, de 25/05/2017 (e-fls. 528 a 536), de acordo com os Acórdãos Paradigmas nº 9202-002.893 e 2202-002.526 para o **item “a”** e 301-31.801 e 203-09.762 para o **item “b”**.

Em seu recurso, a Fazenda Nacional apresenta as seguintes alegações:

- “A autuação ora guerreada ocorreu pelo fato da empresa ter efetuado pagamentos de forma indireta aos seus gerentes, diretores e assessores, sem tê-los incorporados à remuneração do beneficiário.
- Referidos pagamentos, como anteriormente observado, foram efetuados mediante créditos em cartões eletrônicos disponibilizados às pessoas indicadas pelo sujeito passivo, administrados pela Salles, Adan & Associados e Incentive House.
- Como se verifica do contrato, a interessada pagava à Incentive House S/A e Salles prêmios em razão do programa de estímulo ao aumento de produtividade, incumbindo a esta prestadora de serviços, como intermediária dos negócios, disponibilizar os recursos alocados pela interessada aos premiados, quando da utilização dos cartões de marketing. Ou seja, a interessada não entregava diretamente ao beneficiário o prêmio respectivo, utilizando-se de uma agência de marketing para operacionalizar tais pagamentos, que emitiu faturas onde constam os valores dos prêmios e dos serviços contratados.
- Necessário se faz ressaltar que o imposto ora exigido não corresponde ao incidente sobre os serviços prestados pela empresa contratada, o qual, é destacado nas notas fiscais de serviço por ela emitidas, incidente sobre o valor da comissão paga pela autuada pelos serviços prestados, mas sim sobre os valores pagos pela autuada aos seus diretores gerentes e assessores, mediante créditos nos cartões fornecidos pela Incentive House S. A e Salles.
- A empresa contratada, no que diz respeito aos benefícios, apenas se encarregou da distribuição dos valores, assim como qualquer instituição financeira onde grande maioria das empresas entregam numerários a serem creditados nas contas dos beneficiários. Portanto, embora a autuada utilize a empresa contratada para operacionalizar os pagamentos, é ela a fonte pagadora.

- Sobre o argumento de que não cabe atribuir a responsabilidade pelo pagamento do IRRF à empresa contratante, que a autuação não poderia **prevalecer, pois, o imposto de renda devido pelos beneficiários dos rendimentos se esgotaria no final do exercício em que os rendimentos fossem pagos, 31 de dezembro de todo ano, e que, a responsabilidade é da pessoa física que auferiu os rendimentos, cabe esclarecer que, isto somente ocorre quando a tributação se dá na fonte pagadora apenas como antecipação do devido na declaração de ajuste, no caso, da pessoa física beneficiária do rendimento. Todavia, o lançamento trata de tributação exclusiva na fonte, sendo o imposto responsabilidade da fonte pagadora dos rendimentos.**
- Cumpre, então, analisar o fato relatado no que diz respeito às remunerações pagas aos diretores, administradores assessores e gerentes, relacionados no TVF, diante da legislação tributária.
- O fato gerador do tributo ora questionado corresponde às “remunerações indiretas pagas pela empresa a seus administradores, diretores, gerentes e assessores”.
- Inicialmente, cumpre ressaltar que os rendimentos em questão são tributáveis conforme previsto na legislação tributária, não se tratando de rendimentos isentos ou não tributáveis como aduziu a contribuinte. O Código Tributário Nacional (CTN) dispõe no art. 111, que se interpreta a literalmente a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção.
- Não se constata do art. 39 do RIR de 1999, que os rendimentos considerados pela autuada “Presente Perfeito”, “benefícios concedidos por mera liberalidade (...), visando à motivação de seus empregados e colaboradores”, se enquadrem nos seus incisos.
- Ressalte-se, ainda, que de acordo com o previsto no art. 38 do RIR de 1999, a tributação independe da denominação dos 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 da contribuinte por qualquer forma e a qualquer título (Lei nº 7.313, de 1988, art. 3º § 4º). Portanto, o fato de a remuneração ser denominada de “Presente Perfeito” não a torna isenta ou não tributável.
- Quanto ao rendimento submeter-se à tributação e ser exclusiva na fonte, à alíquota de 35%, observe-se o disposto no Decreto nº 3.000, de 1999 – RIR de 1999:

Rendimentos do Trabalho Assalariado e Assemelhados

Rendimentos do Trabalho Assalariado, de Dirigentes e Conselheiros de Empresas, de Pensões, de Proventos e de Benefícios da Previdência Privada

Art. 43. São tributáveis os rendimentos provenientes do trabalho assalariado, as remunerações por trabalho prestado no exercício de empregos, cargos e funções, e quaisquer proventos ou vantagens percebidos, tais como (Lei nº 4.506, de 1964, art. 16, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º, Lei nº 8.383, de 1991, art. 74, e Lei nº 9.317, de 1996, art. 25, e Medida Provisória nº 1.769-55, de 11 de março de 1999, arts. 1º e 2º): I - salários, ordenados...

(...)

XVII - benefícios e vantagens concedidos a administradores, diretores, gerentes e seus assessores, ou a terceiros em relação à pessoa jurídica, tais como:

a) a contraprestação de arrendamento mercantil ou o aluguel ou, quando for o caso, os respectivos encargos de depreciação, relativos a veículos utilizados no transporte dessas pessoas e imóveis cedidos para seu uso;

b) as despesas pagas diretamente ou mediante a contratação de terceiros, tais como a aquisição de alimentos ou quaisquer outros bens para utilização pelo beneficiário fora do estabelecimento da empresa, os pagamentos relativos a clubes e assemelhados, os salários e respectivos encargos sociais de empregados postos à disposição ou cedidos pela empresa, a conservação, o custeio e a manutenção dos bens referidos na alínea "a".

§ 1º Para os efeitos de tributação, equipara-se a diretor de sociedade anônima o representante, no Brasil, de firmas ou sociedades estrangeiras autorizadas a funcionar no território nacional (Lei nº 3.470, de 1958, art. 45).

§ 2º Os rendimentos de que trata o inciso XVII, quando tributados na forma do § 1º do art. 675, não serão adicionados à remuneração (Lei nº 8.383, de 1991, art. 74, § 2º). (Destaque nosso)

Rezam as disposições legais em que foi baseado o lançamento: Lei nº 8.383, de 1991, art. 74, II c/c art. 61, § 1º da Lei nº 8.981, de 1995:

Lei nº 8.383, de 1991:

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: (grifei)

(...)

§ 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.

Lei nº 8.981, de 1995

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

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

- Conforme se vê na parte final do destacado parágrafo 1º, a incidência prevista no caput compreende, também, a hipótese de que trata o § 2º do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991, no qual o fato se enquadra perfeitamente.
- Com efeito, não há dúvidas de que a disponibilização de crédito por meio de cartões de premiação configura benefício aos dirigentes da empresa autuada, tratando-se de remuneração indireta, a qual deve, portanto, ser acrescida ao salário para fins de incidência do imposto de renda, na forma da legislação apontada.
- Nesse contexto, diante das citadas leis, não tendo a empresa integrado às remunerações os benefícios pagos, nem efetuado a retenção e o recolhimento do Imposto de Renda na Fonte incidente sobre a remuneração indireta paga a diretores, gerentes e assessores a título de prêmio disponibilizado no cartão “Flexcard”, ainda que identificados os beneficiários, tais valores estão sujeitos à tributação exclusiva na fonte.
- Logo, é forçoso concluir que o acórdão hostilizado merece reforma, devendo ser restabelecido o lançamento.

Na remota hipótese de não ser aceito o entendimento acima, passa-se a demonstrar **que o item 01 do lançamento deve ser anulado por vício formal**, e não material.

- Rezam os arts. 10 do Decreto 70.235/72 e 142 do CTN:

Decreto nº 70.235/72:

“Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

CTN:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível”. (Grifos nossos)

- Pela leitura desses dispositivos, percebe-se que os requisitos neles elencados possuem natureza formal, ou seja, determinam como o ato administrativo, in casu, o auto de infração, deve exterioriza-se.
- Com efeito, o descumprimento dos requisitos apontados caracteriza preterição do direito à ampla defesa do contribuinte (art. 59 do Decreto nº 70.235/72) e, portanto, enseja a anulação do lançamento por vício formal.
- Desse modo, tem-se que um lançamento tributário é anulado por vício formal quando não se obedece às formalidades necessárias ou indispensáveis à existência do ato, isto é, às disposições de ordem legal para a sua feitura.
- Na hipótese em apreço, o equívoco na identificação do sujeito passivo é causa de anulação do lançamento por vício formal e não de cancelamento. A propósito, a jurisprudência do CARF é farta em decisões que anulam o auto de infração por vício de forma, em razão da falta de preenchimento de alguns dos requisitos estipulados no art. 10 do Decreto nº 70.235/72 e/ou art. 142 do CTN. A título de exemplo, seguem as ementas dos seguintes julgados:

Acórdão 302-40.005:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Período de apuração: 16/03/1994 a 16/11/1995 É nulo, por vício formal, o lançamento tributário quando não estiverem presentes todos os elementos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, bem como, quando se constatar confusa contextualização dos elementos de prova que visavam determinar o fato gerador da obrigação, e os que forem formalizados com erro na determinação da matéria tributável, posto que, por representar preterição de uma

formalidade essencial, caracteriza-se cerceamento do direito de defesa. RECURSO DE OFÍCIO NEGADO.”

Acórdão nº 106-10.087:

“NORMAS PROCESSUAIS - AUTO DE INFRAÇÃO - NULIDADE - AUSÊNCIA DE REQUISITOS ESSENCIAIS - O ato administrativo deve se revestir de todas as formalidades exigidas em lei, sendo nulo por vício de forma o auto de infração que não contiver todos os requisitos prescritos como obrigatórios pelo artigo 10, do Decreto nº 70.235/72. Acolher a preliminar de nulidade do lançamento.”

- Por tudo, conclui-se que o acórdão recorrido mostra-se equivocado, pois o vício apontado pelo Relator acarreta a anulação do item 01 do auto de infração e não o seu cancelamento.”

Cientificado do Acórdão nº **2101-002.722**, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do Despacho de Admissibilidade admitindo o Resp da PGFN em 23/06/2017, o contribuinte apresentou em 10/07/2017, portanto, tempestivamente, Contrarrazões (e-fls. 547 a 567).

Quanto ao conhecimento:

- Em suas Contrarrazões, alega que o primeiro paradigma apresentado pela Fazenda Nacional não se aprofundou sobre a natureza jurídica das premiações/bonificações pagas através de terceiros (empresas de marketing de incentivo) e que o segundo paradigma apresentado, da mesma forma, não entra no campo da discussão sobre a definição de remunerações indireta.
- Em relação ao mérito, lembra que foi autuado, em relação às bonificações pagas aos administradores, diretores, gerentes e seus assessores, pelo não recolhimento do IRRF sob o fundamento de que neste caso tratava-se de remuneração indireta e que, portanto, a tributação se dá de forma exclusiva na fonte, provocando a aplicação do art. 358, II e §2º do RIR, e ainda do art. 61, da Lei nº 8.981/1995; e que, por outro lado, em relação aos empregados que não ocupavam tais cargos (administradores, diretores, gerentes e seus assessores), o fisco não lançou o IRRF contra o Recorrido, destacando que os pagamentos nesse caso seriam remuneração direta e que não estavam sujeitos a retenção exclusiva na fonte, conforme art. 43, do Decreto nº. 3.000/99, que trata de rendimento do trabalho assalariado, conceituando as premiações adquiridas como “*quaisquer proventos ou vantagens percebidos...*”; e que, por tal motivo, foram aplicados a multa e os juros isolados ao Recorrido. Lembra, ainda, que o terceiro item da autuação diz respeito aos pagamentos a beneficiários não identificados; e registra que há no RIR as duas hipóteses de tipificação – pagamento e remuneração indireta:

Seção II Pagamento a Beneficiário não Identificado

Art. 674. 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, ressalvado o disposto em normas especiais (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61).

Seção III Remuneração Indireta Paga a Beneficiário não Identificado

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).

- Diz que a fundamentação legal adotada pelo fiscal autuante foi a do art. 674, considerando, portanto, que “os valores disponibilizados através dos referidos cartões de incentivo” (auto de infração – item 2) não tinham natureza de remuneração indireta e sim de pagamento”, e acrescenta que, também para o fisco era irrelevante, pois em ambos os casos dos artigos acima a tributação era exclusiva na fonte, mas fica evidente a falta de coerência no lançamento.
- Salienta que a remuneração indireta tem a sua definição nas alíneas a, b, c e d, do inciso II, do art. 74, da Lei 8.393/91 (base da redação do art. 358 do RIR citado mais acima), que assim dispõe:

Art. 74. Integrarão a remuneração dos beneficiários:

(...)

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

a) a aquisição de alimentos ou quaisquer outros bens para utilização pelo beneficiário fora do estabelecimento da empresa;

b) os pagamentos relativos a clubes e assemelhados;

c) o salário e respectivos encargos sociais de empregados postos à disposição ou cedidos, pela empresa, a administradores, diretores, gerentes e seus assessores ou de terceiros;

d) a conservação, o custeio e a manutenção dos bens referidos no item I.

- Ressalta que o artigo traz um norte do que seriam as remunerações indiretas e, além de não haver menção a prêmio decorrente do aumento da produtividade ou pelo fato do funcionário ter atingido uma meta, o rol exemplificativo nem de perto pode servir como parâmetro.

Destaca o Parecer Normativo COSIT nº 11/1992, citado no recurso voluntário e no acórdão recorrido, que vem assegurar a tese de defesa do Recorrido, orientando mais uma vez sobre o que se pode dizer por remuneração indireta, *verbis*:

“BENEFÍCIOS E VANTAGENS

SALÁRIOS INDIRETOS

12. A despeito de os salários indiretos abrangerem as DESPESAS PARTICULARES dos administradores, diretores, gerentes e seus assessores, nelas incluídas despesas de supermercados e cartões de crédito, pagamento de anuidade de colégios, clubes, associações, etc, julgamos despidiendo tecer maiores considerações acerca da indedutibilidade de tais gastos para fins de apuração do lucro real, face à sua obviedade. Uma vez adicionados às remunerações dos beneficiários, os salários indiretos serão tratados como despesas operacionais dedutíveis, observadas as condições previstas na legislação tributária.

13. Contudo, existem despesas que podem acarretar dúvidas quanto à sua dedutibilidade, e mesmo quanto à hipótese de poderem ser consideradas benefícios indiretos. Referimo-nos especificamente às despesas com ALUGUEL DE IMÓVEIS utilizados por beneficiários diversos e com a MANUTENÇÃO DE VEÍCULOS nas mesmas condições.

14. As despesas pagas ou incorridas com os veículos utilizados no transporte de administradores, diretores, gerentes e seus assessores ou de terceiros, em quaisquer atividades extra-operacionais da pessoa jurídica, integram a remuneração do beneficiário como salário indireto.

Dentre estas despesas, sobressaem-se as relativas à manutenção do veículo, conservação, consumo de combustíveis, encargos de depreciação e respectiva correção monetária, valor do aluguel ou do arrendamento etc.

15. Caso o veículo utilizado tenha características de automóvel particular, resta claro que todo o custo incorrido deverá ser incorporado à remuneração do beneficiário.

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.

Caso a empresa adote o regime ordinário de trabalho das segundas às sextas-feiras, os sábados serão considerados dias não úteis.(...) “

- Além da explanação acima, cita diversos julgados onde pode-se concluir que não há como se inserir as premiações que foram pagas mensalmente a título de aumento produtividade no conceito de remuneração indireta.
- Conclui que o acórdão recorrido deu a melhor interpretação da legislação tributária, ao considerar as premiações pagas aos administradores, diretores, gerentes, e seus assessores como remunerações diretas, a desafiar a aplicação do regime de retenção por antecipação, tributando-se a fonte pagadora através do lançamento da multa e juros isolados pela falta de retenção; como se tratam de premiações/rendimentos pagos no exercício de 2004, sendo certo que a declaração de tais rendimentos caberia ao próprio contribuinte/empregado quando da entrega da DIPF em 2005, não o fazendo e tendo o fisco procedido a autuação em 2007, afasta-se a responsabilidade da fonte pagadora.
- Em relação ao tratamento tributário dado às retenções indiretas pagas a beneficiários identificados, alega que a presente tese de defesa foi suscitada no Recurso Voluntário, mas acabou não sendo apreciada por força do acolhimento do pedido principal, conforme destacado no voto recorrido (fls. 493, último parágrafo), mas que tal tópico se faz absolutamente necessário na hipótese, mesmo que remota, deste Eg. CARF entender que tais premiações são remunerações indiretas.
- Destaca vários posicionamentos de acórdãos que afastam a tributação na fonte quando forem identificados os beneficiários e lembra que apresentou a lista com todos os nomes dos funcionários beneficiados com os cartões de premiação, listou seus cargos e apresentou os valores que cada um recebeu; e diz que a situação concreta se enquadra exatamente nos precisos termos dos acórdãos citados, devendo ser afastada a aplicação da tributação exclusiva, sendo somente devido neste caso a multa e os juros isolados.
- Em relação ao tipo de vício, argumenta que os paradigmas trazidos pela Fazenda Nacional tratam-se de acórdãos muito antigos, que enfrentaram o tema de forma bastante singela, sendo certo que ao longo desses mais de 12/13 anos, dezenas de julgados sobre ilegitimidade passiva se formaram, e todos consideraram tal circunstância como vício material.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho, Redator-Designado *AD HOC* para formalização do voto.

Pelo fato de a Conselheira Relatora Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira não mais compor o colegiado em função da designação para outro cargo neste Conselho, eu, Mário Pereira de Pinho Filho, nomeado para formalização, reproduzo a seguir o voto por ela encaminhado em sessão de julgamento.

Embora tenha sido designado como redator *ad-hoc* apenas para a formalização da decisão, deixo consignado que acompanhei a relatora e estou de acordo com os fundamentos por ela adotados em seu voto.

Pressupostos De Admissibilidade

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo. Analisemos as razões do Contribuinte pela inadmissibilidade do Recurso Especial da Procuradoria.

Do conhecimento

1ª Matéria: impossibilidade da tributação, na fonte, à alíquota de 35%, na forma prevista no art. 74 da Lei nº 8.383/1991, dos pagamentos realizados aos dirigentes da empresa, via cartões magnéticos da sociedade Salles, Adan & Associados e Incentive House, por não se tratarem de benefícios ou vantagens indiretos.

O Contribuinte, em suas Contrarrazões, alegou que o **primeiro paradigma** apresentado pela Fazenda Nacional, **Acórdão nº 9202-002.893**, (a) não se aprofundou sobre a natureza jurídica das premiações/bonificações pagas através de terceiros (empresas de marketing de incentivo) e (b) o caso concreto se limitou a análise "da ilegalidade da cobrança do IRRF lançado, que contraria a norma legal e os fatos apresentados nos autos, uma vez que perfeitamente identificados os destinatários dos recursos e as causas dos pagamentos, situação que exclui a incidência do art. 61 da Lei nº 8.981/95, além de se constituir em dupla cobrança do imposto de renda sobre o mesmo rendimento (...)".

De acordo com o Contribuinte, o **segundo paradigma**, **Acórdão 2202-002.526**, da mesma forma, não entra no campo da discussão sobre a definição de remunerações indireta.

Segundo o Autuado, entre os acórdãos paradigmas há conflito de posicionamentos: "i) no primeiro tributa-se exclusivamente na fonte pagadora, mesmo tendo sido identificados os destinatários dos recursos e as causas dos pagamentos conforme destacado pelo contribuinte; ii) no segundo não, deixa-se claro que o imposto será pago na fonte "nos casos em que a empresa não identifique e/ou não adicione os benefícios indiretos às respectivas remunerações"".

Entendo, diferentemente, ou seja, que está correto o Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial da Procuradoria, ao consignar a evidente divergência de

interpretação da legislação tributária entre os acórdãos paradigmas e o acórdão recorrido e assumo as razões do despacho como minhas, as quais transcrevo:

Confrontando as teses esposadas nos acórdãos paradigmas e recorrido, constata-se evidente divergência de interpretação da legislação tributária: os lançamentos trataram de pagamento de remuneração indireta aos diretores por meio de cartões de premiação e da não adição desses valores aos salários na forma determinada pelo § 1º do art. 74 da Lei nº 8.383/91, efetuou(-se) o lançamento para exigir da empresa contratante imposto de renda na fonte à alíquota de 35%. Entretanto, o acórdão recorrido cancelou a autuação do item 01, por considerar indevido o lançamento consubstanciado no art. 74 da Lei nº 8.383/91 na pessoa jurídica, enquanto os acórdãos paradigmas mantiveram a autuação, destacando que o art. 74, § 2º da Lei 8.383/91 trata exatamente da tributação exclusiva na fonte pela inobservância do dever da empresa contratante em adicionar ao salário dos dirigentes os valores pagos por meio de cartões de premiação. (Grifou-se.)

Com o fim de melhor evidenciar tal conclusão, verifique-se, primeiramente, o teor das questões em apreço nos acórdãos recorrido e paradigmas.

Acórdão 2101-002.722 (recorrido)

Relatório

Alegou a autoridade autuante, consoante Termo de Constatação Fiscal de e-fls. 73 a 105, que a fiscalizada disponibilizou valores a terceiros (diretores, administradores, gerentes, seus assessores e demais funcionários), sem entretanto efetuar a devida retenção do Imposto de Renda na Fonte - IRRF correspondente, fato que ensejou a lavratura de Auto de Infração de e-fls. 106 a 135. Dividiu-se a autuação em três tópicos principais, assim relatados na forma do mesmo Termo de Constatação Fiscal:

1. IRF SOBRE REMUNERAÇÃO INDIRETA (BENEFICIÁRIO IDENTIFICADO)

Quanto ao tratamento tributário aplicável aos valores disponibilizados pela fiscalizada aos seus diretores, administradores e gerentes, mediante cartões eletrônicos de incentivo das referidas prestadoras de serviços Salles, Adan & Associados, Marketing de Incentivos Ltda. e Incentive House S.A., denota-se que a não integração na remuneração dos beneficiários de despesas com benefícios e vantagens concedidos pela pessoa jurídica, pagos diretamente ou através de contratação de terceiros, implica na incidência do imposto de renda exclusivo na fonte à alíquota de 35%, com base reajustada, consoante o disposto no art. 74 da Lei nº 8.383/91, c/c art. 61, § 1º da Lei nº 8.981/95. Trata-se, portanto, de remuneração "indireta". (Grifou-se.)

Voto

1. Quanto à tributação efetuada pela autoridade fiscal decorrente dos prêmios (bonificações) recebidos por administradores, diretores, gerentes e seus assessores - item 01 do AI :

Entendo que o deslinde do litígio se resume à definição acerca dos seguintes fatos:

a) Definição acerca da natureza jurídica da remuneração auferida pelos ocupantes dos referidos cargos através dos programas "de produtividade", implantados pela recorrente através da contratação das empresas Salles, Adan & Associados e Incentive House, ou seja, se se tratam de remuneração indireta, consequentemente a serem integradas à remuneração do beneficiário por sua sujeição ao inciso II do art. 74 da Lei nº. 8.383, de 1991 (matriz legal do art. 358 do RIR/99) com eventual tributação exclusiva na fonte à alíquota de 35% com reajuste de base, consoante previsto pelo §2º. do mesmo artigo, quando combinado com o art. 61, §1º. da Lei nº. 8.981, de 20 de dezembro de 1995, ou se se tratariam de remuneração direta, conforme alegado pela autuada. Para fins de melhor contextualização do litígio, reproduz-se, a seguir, os dispositivos de interesse citados: (Grifou-se.)

Lei 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 (g.n.) (Grifos no original.)

Lei 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.(g.n.) (Grifos no original.)

b) Em se tratando de remuneração indireta, se a identificação dos beneficiários carreada aos autos e realizada pela recorrente em sede de ação fiscal seria capaz de, na forma alegada, elidir a tributação exclusiva na fonte e excluir a responsabilidade da autuada na condição de fonte pagadora, excetuando-se tão somente eventual aplicação de multa e juros isolados. Subsidiariamente, caso mantida a responsabilidade da autuada, manifestar-se acerca da alegação de violação ao princípios constitucionais da legalidade e de vedação ao confisco. g

A propósito, com a devida vênia ao posicionamento externado pela autoridade julgadora de 1ª instância quanto ao caráter meramente exemplificativo do elenco de hipóteses estabelecidas no inciso II do art. 74 supra reproduzido e, ainda, quanto à necessidade de demonstração no contra-cheque/pró-labore dos beneficiários, ousou discordar.

Inicialmente, quanto a esta última argumentação, é cediço que o que se está a discutir, no âmbito do presente, é a subsunção da situação fático-jurídica em questão à hipótese prevista no art. 74, sendo certo que a definição da natureza jurídica dos prêmios/bonificações a ser aqui buscada independe de sua inserção ou não nos mencionados contra-cheque/pró-labore. (Grifou-se.)

Entendo que a interpretação correta a ser dada ao §2º. do art. 74 é a de que, uma vez tendo sido as despesas ali caracterizadas como remuneração indireta, ou melhor, uma vez estando as remunerações sob análise sujeitas ao regramento estabelecido pelo mesmo art. 74, estabelecer-se-ia uma consequência pela não inclusão das mesmas na remuneração dos beneficiários pela fonte pagadora, porém, note-se, não devendo interferir esta consequência, ou seja, aqui, a mencionada não inclusão, na necessária prévia caracterização da subsunção ou não das despesas ao dispositivo, que é o que se busca. (Grifou-se.)

Dai a irrelevância da referida argumentação de inclusão nos "holleriths" para fins de definição acerca da celeuma "remuneração direta vs. remuneração indireta", ou mais corretamente, sob uma ótica jurídica, da celeuma de subsunção ou não ao referido art. 74, restringindo-se a relevância da presença ou não em holleriths/pró-labore ao estabelecimento de eventual consequência legal, caso se conclua se tratar de remuneração subsumida ao mencionado art. 74.

Ou seja, é de se analisar, inicialmente, a subsunção dos pagamentos efetuados a título de bonificação/prêmios aos administradores, diretores, gerentes e seus assessores ao mencionado artigo. (Grifou-se.)

*A propósito, pedindo vênia novamente ao julgador de 1ª instância, tenho posicionamento antagônico ao emanado daquela decisão. Ainda que aceda à argumentação de se tratarem os itens "a" a "d" do mencionado artigo 74 da Lei nº 8.383, de 1991, de rol meramente exemplificativo, verifico entre tais exemplos característica comum, capaz de extrair o real significado da norma, qual seja: **em todos os exemplos citados no inciso II do referido artigo se está a tratar de despesas que, de outra forma, seriam inicialmente de caráter pessoal do beneficiário pessoa física e que, no entanto, passam a ser assumidas pela sociedade contratante**, que assume o ônus das mesmas apesar de não auferir qualquer benefício oriundo de tais despesas (de caráter particular), não havendo livre disposição do beneficiário sobre o montante disponibilizado, tal como no caso de remuneração pecuniária através de carga de valores em cartões. (Grifos no original.)*

*Tal constatação e posicionamento aqui expressado no sentido de **somente despesas com tais características estarem subsumidas ao referido inciso II do art. 74 da Lei nº. 8.383, de 1991**, guarda perfeito alinhamento, inclusive, com o termo "despesas particulares" utilizado no item 12 do Parecer Cosit 01/1992 (na verdade, trata-se do Parecer Cosit 11/1992), corretamente mencionado pelo recorrente em seu pleito recursal, tendo sido tal Parecer inclusive utilizado pelo Acórdão recorrido para fundamentar sua decisão (ainda que tenha se utilizado de item diverso do Parecer, com finalidade de excluir da subsunção ao referido art. 74 os empregados outros que não sejam administradores, diretores, gerentes ou assessores dos mesmos). (Grifos no original.)*

*Do acima exposto, entendo não haver como se concluir que **pagamentos de natureza variável a título de prêmio/produtividade (a meu ver, remuneração direta variável) possam estar abrangidos pelo mencionado art. 74**, entendendo ainda, como já tive oportunidade de me manifestar em outros feitos e em total alinhamento com o Parecer Normativo Cosit 01/2002, que nesta hipótese, uma vez cientificado o auto muito após o prazo de entrega da declaração em questão, o destinatário da exigência a título de principal devido só poderia ser o beneficiário (in casu administradores, gerentes, diretores e assessores) cabendo tão somente à fonte pagadora eventual penalidade a título de juros e multa isolada, não aplicados neste item pela autoridade lançadora. (Grifou-se.)*

Assim, entendo que é de se declarar a nulidade do item 01 do presente AI, ressaltando que, quanto à natureza do vício, no caso específico deste erro de identificação do sujeito passivo, me alinho aos que entendem se estar diante de vício material sempre que houver eventual desalinho do fato jurídico-tributário em questão ao critério pessoal estabelecido pela regra

matriz de incidência, o que vislumbro ter ocorrido neste item da autuação sob análise, uma vez que não se trata, por exemplo, de eventual mero erro de fato na identificação do sujeito passivo, o que remeteria à caracterização de vício formal e eventual possibilidade de refazimento do lançamento. Daí, de se cancelar a exigência. (Grifou-se.)

(...)

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário do contribuinte quanto à este item, cancelando-se a exigência constante do item 01 do auto de infração.

No **primeiro acórdão paradigma – Acórdão nº 9202-002.893** –, da mesma forma, trata-se de pagamentos a destinatários identificados (diretores), realizados parte a título de programa de incentivo a aumento de produtividade e parte a título de prestação de serviços (relativa a comissão da Incentive House S/A, de 7,5%), sem retenção de IRRF sobre tais valores. Tais pagamentos foram considerados como concessão de remuneração indireta a diretores da empresa (art 74, II da Lei nº 8.383, de 1991), e, em decorrência de não terem sido adicionados às respectivas remunerações, na época própria, como determina o do art. 74, § 2º, da Lei nº 8.383, de 1991, considerou-se estarem sujeitos à tributação exclusiva na fonte à alíquota de 35%, de acordo com o art. 61, § 1º, da Lei nº 8.981, de 1995 (parte final), ante a inobservância do art. 74, § 1º, da Lei nº 8.383, de 1991, que prevê a obrigação da empresa adicionar aos respectivos salários os valores correspondentes às despesas com benefícios e vantagens concedidos. Verifique-se:

1º Paradigma - Acórdão nº 9202-002.893

Ementa

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Exercício: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

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

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

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

Por ter havido concessão de remuneração indireta a diretores da empresa (art 74, II da Lei nº 8.383, de 1991), cujos valores não foram adicionados às respectivas remunerações, na época própria, estão sujeitos à tributação exclusiva na fonte a uma

alíquota de 35%, conforme disciplina contida art 61, § 1º da Lei nº 8.981, de 1995 (parte final), ante a inobservância art 74, § 1º da Lei nº 8.383, de 1991, que prevê a obrigação da empresa adicionar aos respectivos salários as remunerações indiretas, de acordo com o que disciplina art 74, § 2º da Lei nº 8.383, de 1991. (Grifou-se.)

Recurso Especial do Contribuinte Negado.

Relatório

Em seu recurso especial, o contribuinte revela seu inconformismo com o provimento do Recurso de Ofício, em razão da ilegalidade da cobrança do IRRF lançado, que contraria a norma legal e os fatos apresentados nos autos, uma vez que perfeitamente identificados os destinatários dos recursos e as causas dos pagamentos, situação que exclui a incidência do art. 61 da Lei nº 8.981/95, além de se constituir em dupla cobrança do imposto de renda sobre o mesmo rendimento, considerando que estes recursos já foram tributados nas pessoas físicas beneficiárias dos rendimentos, fatos provados nos autos. (Grifou-se.)

Voto

A discussão neste colegiado restringe-se sobre a interpretação do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, combinado com o art. 74, § 2º da Lei 8.383, de 1991.

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

(...)

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

Há de se esclarecer que a remuneração indireta concedida a beneficiários identificados refere-se a benefícios concedidos à diretores da empresa, conforme detalham o Relatório Fiscal (fls. 326 a 328) e o Auto de Infração (fls. 333 e 334).

Ou seja, por ter havido concessão de remuneração indireta a diretores da empresa (art. 74, II da Lei nº 8.383, de 1991), cujos valores não foram adicionados as respectivas remunerações, na época própria, estão sujeitos à tributação exclusiva na fonte a uma alíquota de 35%, conforme disciplina contida art 61, § 1º da Lei nº 8.981, de 1995 (parte final), ante

a inobservância art 74, § 1º da Lei nº 8.383, de 1991, que prevê a obrigação da empresa adicionar aos respectivos salários as remunerações indiretas, de acordo com o que disciplina art. 74, § 2º da Lei nº 8.383, de 1991. (Grifou-se.)

Analisando o inteiro teor do Acórdão nº 9202-002.893 e trata-se de não recolhimento do IRRF relativo aos rendimentos pagos aos beneficiários por meio do cartão Flexcard, o que já demonstra a similitude entre os julgados.

É transparente a similitude fática entre as situações enfrentadas pelos acórdãos recorrido e paradigma: em ambos os casos trata-se de definir a da tributação, na fonte, à alíquota de 35%, na forma prevista no art. 74 da Lei nº 8.383/1991, de pagamentos realizados aos dirigentes da autuada via cartões magnéticos; no caso do acórdão recorrido, entendeu-se que a tributação não é possível, por não se tratarem, tais pagamentos, de benefícios ou vantagens indiretos; no acórdão recorrido, considerou-se existente remuneração indireta, e correta a tributação, face ao disposto no art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, combinado com o art. 74, § 2º, da Lei 8.383, de 1991.

Idêntico é o caso do **2º Paradigma – Acórdão nº 2202-002.526**, do qual transcrevo os seguintes extratos:

Ementa

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

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

PAGAMENTOS REALIZADOS A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO OU PAGAMENTOS SEM CAUSA.

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

REMUNERAÇÃO INDIRETA. REAJUSTAMENTO DA BASE DE CALCULO.

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

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

Recurso negado. (Grifou-se.)

Voto condutor

*Segundo se infere da legislação mencionada, é cristalino que procede o argumento da fiscalização que no caso em pauta, qual seja da autuada propiciar o **pagamento de prêmios para os funcionários graduados da empresa (diretores, gerentes, assessores, etc.), caracteriza salários indiretos** e se sujeitam as normas do **art 74, da Lei nº 8.383, de 1991, combinado com o art 61, da Lei nº 8.981, de 1995.***

(...)

*Dos Rendimentos com Cartões de Flexcard e Remuneração Indireta disponibilizados a gerentes e assessores, tendo em vista a discussão realizada anteriormente **O pagamento dos benefícios indiretos, também chamados "fringe benefits", concedidos pelas empresas a administradores, diretores, gerentes ou seus assessores, cujos valores não foram adicionados as respectivas remunerações, na época própria, serão considerados como valores líquidos recebidos cabendo o reajustamento da base de cálculo, cujo imposto será calculado a uma alíquota de 35%, como sendo exclusivo de fonte.***
(Grifou-se.)

Desse modo, estão presentes os pressupostos de de admissibilidade da 1ª **Matéria: impossibilidade da tributação, na fonte, à alíquota de 35%, na forma prevista no art. 74 da Lei nº 8.383/1991, dos pagamentos realizados aos dirigentes da empresa, via cartões magnéticos da sociedade Salles, Adan & Associados e Incentive House, por não se tratarem de benefícios ou vantagens indiretos.**

Não há qualquer contestação acerca do conhecimento da **segunda matéria**, objeto de pedido alternativo na modalidade eventual – na hipótese de ser confirmado o entendimento do acórdão recorrido na primeira matéria, considerar **a ilegitimidade passiva como vício de natureza formal, e não material**, como constou no acórdão recorrido. Nessa questão, concordo com o Despacho de Admissibilidade, devendo ser apreciado o seu mérito.

Do mérito

1ª Matéria: impossibilidade da tributação, na fonte, à alíquota de 35%, na forma prevista no art. 74 da Lei nº 8.383/1991, dos pagamentos realizados aos dirigentes da empresa, via cartões magnéticos da sociedade Salles, Adan & Associados e Incentive House, por não se tratarem de benefícios ou vantagens indiretos.

Trata-se inicialmente de verificar qual o tratamento tributário aplicável aos valores disponibilizados pela autuada aos seus diretores, administradores e gerentes, mediante cartões eletrônicos de incentivo das prestadoras de serviços Salles, Adan & Associados, Marketing de Incentivos Ltda. e Incentive House S.A., valores que não foram adicionados aos salários dos beneficiários.

Transcrevo, novamente, a legislação pertinente:

Lei 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. (Grifou-se.)

Lei 8.383/91

Art. 74. Integração 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 (Grifou-se.)*

Primeiramente, registro que o art. 61 da Lei 8.981, de 1995, prevê a incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, em três situações distintas:

(a) ao pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais (art. 61, *caput*);

(b) 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 (art. 61, § 1º, primeira parte);

(c) à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991 (art. 61, § 1º, parte final).

O caso em apreço versa, como visto, da hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991 (art. 61, § 1º, parte final). Não está em questão, portanto, a tributação de pagamentos efetuados a beneficiários não identificados (letra “a”) ou da tributação de pagamentos sem causa ou operação comprovadas (letra “b”).

Conforme já transcrito, entendeu a fiscalização que, sendo os beneficiários identificados, “a não integração na remuneração dos beneficiários de despesas com benefícios e vantagens concedidos pela pessoa jurídica, pagos diretamente ou através de contratação de terceiros, implica na incidência do imposto de renda exclusivo na fonte à alíquota de 35%, com base reajustada, consoante o disposto no art. 74 da Lei nº 8.383/91, c/c art. 61, § 1º, da Lei nº 8.981/95. Trata-se, portanto, de remuneração “indireta”. Assim, não tendo sido integrado na remuneração dos beneficiários o pagamento dos referidos benefícios, aplicar-se-ia a tributação pelo imposto sobre a renda exclusivamente na fonte, por força do art. 61 da Lei 8.981, de 1995.

O acórdão recorrido, a seu turno, entendeu que a remuneração em questão trata-se de remuneração direta variável e, por conseguinte, não abrangidas pelo art. 74 da Lei 8.383, de 1991. Transcrevo novamente o trecho pertinente do acórdão recorrido:

Ou seja, é de se analisar, inicialmente, a subsunção dos pagamentos efetuados a título de bonificação/prêmios aos administradores, diretores, gerentes e seus assessores ao mencionado artigo (art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991). (Grifou-se.)

A propósito, pedindo vênias novamente ao julgador de 1ª instância, tenho posicionamento antagônico ao emanado daquela decisão. Ainda que aceda à argumentação de se tratarem os itens “a” a “d” do mencionado artigo 74 da Lei nº 8.383, de 1991, de rol meramente exemplificativo, verifico entre tais exemplos característica comum, capaz de extrair o real significado da norma, qual seja: em todos os exemplos citados no inciso II do referido artigo se está a tratar de despesas que, de outra forma, seriam inicialmente de caráter pessoal do beneficiário pessoa física e que, no entanto, passam a ser assumidas pela sociedade contratante, que assume o ônus das mesmas apesar de não auferir qualquer benefício oriundo de tais despesas (de caráter particular), não havendo livre disposição do beneficiário sobre o montante disponibilizado, tal como no caso de remuneração pecuniária através de carga de valores em cartões. (Grifou-se.)

Tal constatação e posicionamento aqui expressado no sentido de somente despesas com tais características estarem subsumidas ao referido inciso II do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991, guarda perfeito alinhamento, inclusive, com o termo “despesas particulares” utilizado no item 12 do Parecer Cosit 01/1992 (na verdade, trata-se do Parecer Cosit 11/1992), corretamente

mencionado pelo recorrente em seu pleito recursal, tendo sido tal Parecer inclusive utilizado pelo Acórdão recorrido para fundamentar sua decisão (ainda que tenha se utilizado de item diverso do Parecer, com finalidade de excluir da subsunção ao referido art. 74 os empregados outros que não sejam administradores, diretores, gerentes ou assessores dos mesmos). (Grifos no original.)

Do acima exposto, entendo não haver como se concluir que pagamentos de natureza variável a título de prêmio/produtividade (a meu ver, remuneração direta variável) possam estar abrangidos pelo mencionado art. 74, entendendo ainda, como já tive oportunidade de me manifestar em outros feitos e em total alinhamento com o Parecer Normativo Cosit 01/2002, que nesta hipótese, uma vez cientificado o auto muito após o prazo de entrega da declaração em questão, o destinatário da exigência a título de principal devido só poderia ser o beneficiário (in casu administradores, gerentes, diretores e assessores) cabendo tão somente à fonte pagadora eventual penalidade a título de juros e multa isolada, não aplicados neste item pela autoridade lançadora. (Grifou-se.)

Assim, a linha de raciocínio do acórdão recorrido é: a vantagem ou benefício recebida pelos administradores, diretores, gerentes e seus assessores por meio dos cartões de premiação (fornecidos pelas sociedades Salles, Adan & Associados Marketing de Incentivos Ltda. e Incentive House S.A.), a título de incentivo à performance e produtividade, não se subsumem ao inciso II do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991, uma vez que tal norma trataria **unicamente de despesas de caráter pessoal do beneficiário pessoa física e que passam a ser assumidas pela sociedade contratante**, que assume o seu ônus apesar de não auferir qualquer benefício oriundo de tais despesas (de caráter particular), **não havendo livre disposição do beneficiário sobre o montante disponibilizado**, tal como no caso de remuneração pecuniária através de carga de valores em cartões.

Assim, para o acórdão recorrido, os benefícios e vantagens recebidas tratadas pelo art. 74, II, da Lei nº 8.383, de 1991, limitam-se, tão somente, à assunção, pela contratante, de despesas de caráter pessoal do beneficiário e pela inexistência de livre disposição do beneficiário sobre o montante disponibilizado.

Em razão disso, o acórdão recorrido considerou que as verbas pagas a beneficiários identificados por meio de cartão de premiação seriam **remuneração direta variável**, pelo que não se subsumiriam ao inciso II do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991, e, por decorrência, também não se subsumiriam à parte final do § 1º do art. 61 da Lei 8.981, de 1995, pelo que foi dado provimento ao recurso voluntário, nessa matéria.

Pedindo vênias ao respeitado relator do acórdão recorrido, ousou discordar. Penso que para se subsumir ao suporte fático do art. 74, II, da Lei nº 8.383, de 1991, basta haver a concessão, pela empresa, a administradores, diretores, gerentes ou seus assessores, de benefícios e vantagens, independentemente desses serem considerados (a) remuneração (ou salário) indireto, como foi tratado pela fiscalização no lançamento do acórdão recorrido e nos paradigmas ou de (b) remuneração (ou salário) direto, como foi considerado pelo acórdão recorrido.

Analisemos a legislação em questão. Como visto, o art. 61, § 1º da Lei 8.981, de 1995, dispõe ficar sujeito à incidência do Imposto de Renda **exclusivamente na fonte**, à alíquota de trinta e cinco por cento, entre outros casos, na **“hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991”**.

Sublinho que a incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte implica em que tais benefícios e vantagens não integrarão os rendimentos tributáveis na Declaração de Ajuste Anual da pessoa física e, obviamente, o imposto retido na fonte, que é exclusivo, não poderá ser compensado com o devido na Declaração de Ajuste Anual.

O mencionado § 2º do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991, refere que a **“inobservância do disposto neste artigo implicará a tributação dos respectivos valores, exclusivamente na fonte”**, na época, à alíquota de trinta e três por cento, elevada a trinta e cinco por cento, como visto, pelo o art. 61, § 1º da Lei 8.981, de 1995.

O art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991, prevê a integração à remuneração dos beneficiários (ponto de vista da pessoa física) um conjunto de despesas (ponto de vista da empresa) suportadas pela pessoa jurídica. São esses: (a) 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 (art. 74, I) (a.1) de veículo utilizado no transporte de administradores, diretores, gerentes e seus assessores ou de terceiros em relação à pessoa jurídica (art. 74, I, “a”) e (a.2) de imóvel cedido para uso de qualquer dos citados (art. 74, I, “b”); (b) de despesas com **benefícios e vantagens concedidos pela empresa a administradores, diretores, gerentes e seus assessores, pagos diretamente ou através da contratação de terceiros** (art. 74, II); são citados nas alíneas do inciso II do art. 74 diversos exemplos de despesas que integram a remuneração dos beneficiários, dentre as quais destaco a **aquisição de quaisquer bens, inclusive alimentos, para utilização pelo beneficiário fora do estabelecimento da empresa (art. 74, II, “a”)**; os demais exemplos são: pagamentos relativos a clubes e assemelhados (art. 74, II, “b”); 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 (art. 74, II, “c”) e a conservação, o custeio e a manutenção dos veículos ou imóveis anteriormente referidos.

Diga-se de passagem que, do ponto de vista da pessoa física, tais valores, integrados à remuneração dos mencionados beneficiários, comporão seus rendimentos tributáveis na Declaração de Ajuste Anual da pessoa física e, caso haja retenção de imposto sobre a renda na fonte, tal imposto poderá ser compensado com o devido na Declaração de Ajuste Anual.

Retornando ao art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991, o § 1º indica dois deveres à empresa, sob pena de, não o fazendo, implicar “a tributação dos respectivos valores, exclusivamente na fonte (art. 74 §2º): (1) **identificar os beneficiários das despesas** **E** (2) **adicionar aos respectivos salários os valores a elas correspondentes**.

No caso em apreço houve tão somente, pela empresa, a identificação dos beneficiários das despesas, mas não houve a adição dessas aos salários dos beneficiários, razão pela qual houve a tributação dos respectivos valores, exclusivamente na fonte, como determinado pelo § 2º do art. 74 da Lei 8.383, de 1991.

Dadas essas premissas, examinemos a questão posta em julgamento.

Para tanto, convém atentar para a natureza dos referidos cartões de incentivo ou cartões de premiação, os quais são descritos no artigo “Incentive House é pioneira no relacionamento”, constante no endereço eletrônico (pesquisa em 19/02/2019) https://www.mundodomarketing.com.br/reportagens/_mercado/103/incentive-house-e-pioneira-no-relacionamento.html. Trata-se, conforme o tipo de cartão de “voucher de compras ao portador”, “voucher aceito em hotéis e pontos turísticos”, sendo que alguns cartões, como o

“Premium Card” e o “Top Premium Card” servem também para saques em redes bancárias específicas. Verifique-se:

Cartões de Incentivo

- Top Premium

Lançado em 1988, o voucher de compras ao portador mais aceito do País é pioneiro e líder de mercado. Exclusivo da Incentive House, oferece liberdade para escolher mais de 1 milhão de produtos e serviços, em mais de 40 mil estabelecimentos associados em todo o País.

- Top Premium Travel

Voucher aceito em hotéis e pontos turísticos em todo o Brasil.

- Premium Card

Cartão recarregável exclusivo da Incentive House aceito para compras em mais de 180 mil estabelecimentos filiados à RedeShop. Serve também para saques em qualquer Caixa Eletrônico do Itaú.

- Top Premium Evolution

Exclusivo para compras na rede Top Premium, bandeira da Incentive House.

- Premium Card Plus

Um produto para saques nos onze bancos interligados à RVA (Rede Verde-Amarela) e compras na rede Top Premium.

Consoante jurisprudência do Tribunal Superior do Trabalho, a parcela recebida na modalidade de prêmio, inclusive sob a forma de cartão de premiação ou cartão de incentivo, possui **natureza salarial quando paga com habitualidade**, devendo integrar a remuneração para todos os efeitos legais, nos termos artigo 457, § 1º, da CLT. Nesse sentido, cito os seguintes precedentes:

"AGRAVO DE INSTRUMENTO. RECURSO DE REVISTA. PARCELA DENOMINADA 'PRÊMIOS'. NATUREZA SALARIAL. DECISÃO EM CONSONÂNCIA COM A ITERATIVA, NOTÓRIA E ATUAL JURISPRUDÊNCIA DO TST 1. Inadmissível recurso de revista interposto contra acórdão de Tribunal Regional do Trabalho proferido em consonância com jurisprudência do TST (art. 896, § 7º, da CLT). 2. De acordo com a iterativa, notória e atual jurisprudência do Tribunal Superior do Trabalho, a assiduidade/habitualidade no pagamento de parcelas denominadas 'prêmio' produz reflexos de natureza salarial. 3. Agravo de instrumento de que se conhece e a que se nega provimento." (AIRR - 669-28.2012.5.14.0031, Relator Ministro: João Oreste Dalazen, Data de Julgamento: 04/03/2015, 4ª Turma, Data de Publicação: DEJT 13/03/2015); (Grifou-se.)

*"[...] PARCELA PAGA A TÍTULO DE PRÊMIO. HABITUALIDADE. NATUREZA SALARIAL O Regional ressaltou que, em princípio, os prêmios não integram o salário, por constituírem liberalidade do empregador, mas que, como eram pagos com habitualidade à reclamante, integravam seu salário para todos os efeitos legais. O Tribunal a quo também consignou que a norma coletiva estabelecia pagamento de -algo temporário-, situação diversa da verificada nos autos, em que eram habituais os valores pagos à reclamante sem registros, **por meio de cartões (FLEXCARD e SIMCLUB)**. Assim, entendeu que era inaplicável a norma coletiva invocada pela reclamada.*

Como os valores pagos à reclamante a título de prêmio, sem registro, eram feitos de forma habitual, não há como afastar o caráter salarial da parcela. Nessas circunstâncias, o Regional, ao manter a integração dessa parcela, para todos os efeitos, não afrontou o artigo 457, § 1º, da CLT, aplicável aos prêmios efetivamente pagos sem habitualidade, hipótese diversa da hipótese sub judice. Recurso de revista não conhecido." (RR - 383000-74.2005.5.12.0037 , Relator Ministro: José Roberto Freire Pimenta, Data de Julgamento: 18/06/2014, 2ª Turma, Data de Publicação: DEJT 01/07/2014);

(...) . PARCELA DENOMINADA "INCENTIVE HOUSE" - NATUREZA JURÍDICA - INDICAÇÃO DA CARÁTER SALARIAL NA DECISÃO RECORRIDA - MATÉRIA FÁTICA - APLICAÇÃO DA SÚMULA Nº 126 DO TST. I - Se a premissa fática veiculada na decisão recorrida, insuscetível de modificação no TST (Súmula nº 126), é a da natureza salarial da parcela denominada "Incentive House", a consequência jurídica resultante é o pagamento de sua repercussão nas demais verbas que compõem a remuneração. (Processo: RR - 128100-91.2007.5.03.0139 Data de Julgamento: 02/12/2009, Relator Ministro: Antônio José de Barros Levenhagen, 4ª Turma, Data de Publicação: DEJT 11/12/2009.) (Grifou-se.)

Percebe-se que o aspecto relevante para a direito do trabalho é a habitualidade, a qual definirá terem ou não tais parcelas, recebidas a título de premiação ou de incentivo, natureza salarial. Por outro lado, é irrelevante sua caracterização como salário (ou remuneração) direto ou indireto; sendo salário (ou remuneração), direto ou indireto, incide sobre elas as verbas trabalhistas; caso contrário, não haverá a incidência.

Do ponto de vista da legislação fiscal, é igualmente irrelevante caracterizar-se tais verbas como salário (ou remuneração) direto ou indireto. Tanto é assim que a legislação não faz tal distinção.

O *caput* do art. 74 da Lei 8.383, de 1991, define que as despesas, citadas em seus incisos, “integrarão a **remuneração** dos beneficiários”, sem limitar tal remuneração a verbas tidas como remuneração direta ou de remuneração indireta.

Do mesmo modo, o 1º do art. 74 da Lei 8.383, de 1991, determina que a empresa **adicionará aos respectivos salários os valores a elas correspondentes**, sem qualquer restrição a que tal norma se refira, apenas, a remuneração (ou salário) indireta ou à remuneração (ou salário) direta.

Assim, é irrelevante, para fins da tributação em apreço, tanto a caracterização, pela autoridade lançadora, das verbas como pertencentes à remuneração indireta dos beneficiários quanto, de forma distinta, a caracterização, pelo acórdão recorrido, de tais verbas como remuneração direta de seus beneficiários. O que é relevante, pois este é o comendo legal, é que tais verbas, recebidas por meio dos cartão de incentivo ou de premiação sejam, como de fato são, “**benefícios e vantagens concedidos pela empresa a administradores, diretores, gerentes e seus assessores**” (art. 74, II, da Lei 8.383, de 1991).

Friso que não há, ao meu juízo, diferença substancial entre os benefícios e vantagens advindos da utilização dos cartões de premiação e os exemplos de benefícios e vantagens constantes nas alíneas do inciso II do art. 74 da Lei 8.383, de 1991, notadamente a alínea “a”: “aquisição de alimentos ou quaisquer outros bens para utilização pelo beneficiário

fora do estabelecimento da empresa”. Mas, mesmo que assim não fosse, recorro, mais uma vez, que quaisquer “**benefícios e vantagens concedidos pela empresa a administradores, diretores, gerentes e seus assessores**” se subsumem à tributação de que trata o art. 74 da Lei 8.383, de 1991, combinado com o art. 61 da Lei 8.981, de 1995.

Além do mais, com a devida vênia ao estimado Conselheiro relator do acórdão recorrido, não é razoável utilizar-se dos limitados exemplos elucidativos constante em nas alíneas do art. 74, II, da Lei 8.383, de 1991, para restringir o alcance da norma tributária constante do *caput* do art. 74, II, da Lei 8.383, de 1991, ou seja, os multicitados **benefícios e vantagens**.

Por outro lado, o Parecer Normativo da Coordenação do Sistema de Tributação (PN CST) 18, de 1985, naquela ocasião tratando de legislação análoga mas diversa, por evidente, uma vez que a Lei 8.383, de 1991 ainda não fora editada em 1985, esclarecendo o tratamento tributário de **salários indiretos** de diretores, administradores, sócios, gerentes e empregados de pessoas jurídicas, refere-se que eles podem ser “concedidos sob a forma de **vantagens, benefícios e ganhos adicionais, pecuniários ou não**, como retribuição pelo desempenho dos referidos cargos, funções ou empregos” (grifou-se).

Ou seja, caso fosse relevante a distinção entre salário direto e salário indireto, subsumindo-se ao do art. 74, II, da Lei 8.383, de 1991 apenas o salário indireto (com o qual não concordo, como discorrido), a concessão de vantagens ou benefícios pecuniários não implica na inexistência de salário indireto (ou de remuneração indireta, termo utilizado pelo acórdão recorrido), conforme consta expressamente no item 1 do PN CST 18, de 1995.

O próprio item 12 do PN Cosit 11, de 1992, citado pelo acórdão recorrido, refere que os salários indiretos abrangem “as despesas particulares dos administradores, diretores, gerentes e seus assessores, nelas incluídas **despesas de supermercados e cartões de crédito**, pagamento de anuidades de colégios, clubes, associações, etc”, o que, a seu turno, guarda estreita similitude com os benefícios e vantagens advindos da utilização dos mencionados cartões de premiação/incentivo, que, como visto, podem ser utilizados em redes de compras e no turismo, mesmo que alguns cartões também se prestem a saques em redes.

O caráter da pessoalidade das despesas mencionadas pelas alíneas do inciso II do art. 74 da Lei 8.383, de 1991, também referido pelo acórdão recorrido, é existente no caso concreto, em que cada cartão de premiação/incentivo refere-se a um destinatário específico e identificado, que o usufruirá em nome próprio.

Quanto à livre disposição do beneficiário sobre o montante disponibilizado, elemento que ao juízo do acórdão recorrido exclui a subsunção do caso concreto ao inciso II do art. 74 da Lei 8.383, de 1991, entendo que livre disposição não é elemento constante na norma tributária do inciso II do art. 74 da Lei 8.383, de 1991, para o qual basta, como visto, o recebimento pelos beneficiários indicados de “**benefícios e vantagens**”.

Em suma, discordando do juízo professado pelo acórdão recorrido, entendo que a disponibilização de valores pela fiscalizada aos seus diretores, administradores e gerentes, mediante cartões eletrônicos de incentivo das prestadoras de serviços Salles, Adan & Associados, Marketing de Incentivos Ltda. e Incentive House S.A., se subsume ao inciso II do art. 74 da Lei 8.383, de 1991, por tratarem-se de benefícios ou vantagens, como prevê a norma.

Nesse sentido, oriento meu voto por dar provimento, nesta matéria, ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, determinando a continuidade do julgamento do Recurso Voluntário no âmbito das Turmas Ordinárias (uma vez que a Turma que proferiu o acórdão recorrido ter sido extinta), superada a questão de haver subsunção dos fatos constantes do item 1 do lançamento “IRF SOBRE REMUNERAÇÃO INDIRETA (BENEFICIÁRIO IDENTIFICADO)” ao inciso II do art. 74 da Lei 8.393, de 1991.

Considerando ter sido afastado pelo colegiado o vício declarado pelo acórdão recorrido, deixo de apreciar a segunda matéria - natureza do vício, por restar prejudicada.

Por fim, determina-se o retorno ao colegiado *a quo* para julgamento das demais questões do Recurso Voluntário, já que superada a questão de haver subsunção dos fatos constantes do item 1 do lançamento “IRF SOBRE REMUNERAÇÃO INDIRETA (BENEFICIÁRIO IDENTIFICADO)” ao inciso II do art. 74 da Lei 8.393, de 1991. Uma vez que a Turma que proferiu o acórdão recorrido foi extinta, o processo deve ser objeto de sorteio entre as Turmas que compõem a 2ª Seção do CARF.

Conclusão

Face o exposto, voto por CONHECER do Recurso Especial da Fazenda Nacional, para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO, determinando o retorno ao colegiado *a quo* para julgamento das demais questões do Recurso Voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho, Redator-Designado *AD HOC* para formalização do voto.