



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

**Processo n°** 19515.000892/2008-32  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **1801-001.987 – 1ª Turma Especial**  
**Sessão de** 04 de junho de 2014  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** MEGABUS - COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2004, 2005

IRPJ. DEDUTIBILIDADE DE DESPESAS.

O sujeito passivo deve demonstrar a dedutibilidade das despesas, por meio de informações coesas e embasadas em documentos, as quais foram perquiridas pela fiscalização, cabendo a manutenção das glosas naquilo em que tal mister não foi cumprido.

PAF. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

As matérias não arguidas em impugnação, e portanto, não submetidas ao crivo da autoridade julgadora de 1ª Instância, não demandam conhecimento em sede de recurso voluntário.

PAF. JUNTADA EXTEMPORÂNEA DE DOCUMENTOS.

Os documentos trazidos aos autos em recurso voluntário, podem ser excepcionalmente admitidos, quando mantiverem coerência com as alegações do recorrente, contribuindo para o deslinde da controvérsia, o que não se verifica *in casu*.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes - Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonardo Mendonça Marques - Relator.

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros Maria de Lourdes Ramirez, Alexandre Fernandes Limiro, Neudson Cavalcante Albuquerque, Leonardo Mendonça Marques, Fernando Daniel de Moura Fonseca, Ana de Barros Fernandes.

## Relatório

A lide trata das insurgências da ora recorrente, contra os lançamentos de IRPJ e CSLL, por glosa de despesas por suposta indedutibilidade, decorrente da falta de identificação das causas e dos beneficiários dos pagamentos, porquanto revelar-se-iam desnecessárias. Segue transcrição do relato produzido na DRJ recorrida, quanto aos atos processuais que lhe antecederam:

*Trata o processo em questão de Autos de Infração referentes aos 1º, 2º e 3º trimestres do ano-calendário de 2004 e ao 1º trimestre do ano-calendário de 2005, de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, às fls. 187 a 193, no valor de R\$166.022,99 (cento e sessenta e seis mil, vinte e dois reais e noventa e nove centavos), e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, às fls. 194 a 198, no valor de R\$61.928,27 (sessenta e um mil, novecentos e vinte e oito reais e vinte e sete centavos), acrescidos da multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, e de juros de mora.*

Aqui, ressalvo que a multa foi cominada em 75%, e não no percentual majorado citado no relatório da DRJ.

*O Auto de Infração de IRPJ foi proveniente da existência de despesas consideradas indedutíveis, uma vez que desnecessárias à atividade da empresa, conforme Termo de Verificação Fiscal em anexo. O enquadramento legal aponta infração aos artigos 249, inciso I, 251 e parágrafo único, 299, 300 e 304 do RIR/1999.*

*O Auto de Infração relativo à CSLL decorreu da mesma matéria tratada do Auto de Infração de IRPJ. O enquadramento legal aponta infração ao artigo 2.º e §§ da Lei nº 7.689, de 1988; artigo 1.º da Lei nº 9.316, de 1996; artigo 28 da Lei nº 9.430, de 1996; e artigo 37 da Lei nº 10.637, de 2002.*

*No Termo de Verificação Fiscal, às fls. 182 a 186, o Autuante declara, em síntese, que:*

*- em 27/02/2007, demos início à fiscalização contra a empresa, constituída em 2001, que atua no ramo de "comércio a varejo de peças e acessórios novos para veículos automotores" e optou, nos anos-calendário de 2004 e 2005, pelo lucro real trimestral;*

*- constatamos ter havido pagamentos efetuados à empresa Incentive House S.A., decorrentes de um contrato celebrado entre as partes, em 02/02/2004, que tem objeto a prestação de*

*serviços de planejamento, desenvolvimento e gerenciamento de programas de marketing de relacionamento, motivação, incentivo e fidelidade, promovidos pelo cliente a seus colaboradores, canais de distribuição, clientes e/ou terceiros, mediante a utilização de sistemas de premiação, que visam a aumentar a produtividade, estreitar relacionamentos e/ou divulgar marcas do cliente junto a seu público alvo;*

*- a empresa contratada (Incentive House) obriga-se a: a) colocar à disposição do Cliente, por meio do próprio ou de terceiros, os cartões Flexcard Premium Card e Presente Perfeito; b) disponibilizar os recursos alocados pelo Cliente, para pagamento de prêmios por ele concedidos quando da disponibilização dos cartões Flexcard; c) oferecer por meio de instituições financeiras credenciadas pela Incentive House terminais eletrônicos que possibilitem a utilização dos cartões Flexcard;*

*- obriga-se a empresa contratante (Megabus) a: a) requisitar à Incentive House os bônus e/ou cartões eletrônicos; b) pagar à Incentive House os valores a serem disponibilizados nos cartões; c) pagar à Incentive House pelos serviços prestados uma comissão incidente sobre os valores creditados nos cartões;*

*- no item 10.1 da cláusula 10., consta: "Todas as obrigações tributárias, laborais e previdenciárias do presente contrato serão de responsabilidade da parte que a lei designar como contribuinte ou devedor, sendo certo que cada qual ficará diretamente responsável pelos respectivos recolhimentos, ficando desde já esclarecido ao Cliente que os serviços objeto deste contrato não visam a proporcionar qualquer vantagem fiscal, trabalhista ou previdenciária, seja para o empregador, o empregado ou terceiro participante dos programas de marketing de relacionamento, motivação, incentivo e/ou fidelização";*

*- em correspondência datada de 28/05/2007, o contribuinte informa que:*

*"Por oportuno informamos que os valores dos incentivos contratados foram entregues por nossa indicação às cooperativas às quais pertencem aos compradores dos ônibus (chassis + carrocerias) e por estas aos seus respectivos integrantes, na forma de pagamentos de adesivação, freios, rodas especiais, documentação de registro e licenciamento, etc, não tendo nós acesso a tais comprovantes". Já em carta explicativa, o contribuinte esclarece que os valores pagos à Incentive House foram destinados exclusivamente para a campanha de incentivo junto aos clientes;*

*- relaciona as notas fiscais pagas à Incentive House, no valor total de R\$702.550,00, registradas como despesas na conta contábil nº 4.1.4.02.0700 - Serviços Prestados p/Terceiros PJ. Em troca desses pagamentos, a Megabus recebeu cartões corporativos que foram distribuídos a terceiros, sem os respectivos comprovantes de entrega, caracterizando, dessa*

*forma, despesas não necessárias à atividade da empresa, nos termos do artigo 304 do RIR/2009 (transcreve);*

*- como o contribuinte não trouxe aos autos mais nenhuma justificativa, constituímos o crédito tributário pertinente ao IRPJ e à CSLL sobre a glosa das despesas no valor total de R\$702.550,00. Em decorrência, efetuamos a respectiva alteração do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa da CSLL, conforme demonstrativos anexos.*

*Às fls. 226 a 233, a pessoa jurídica apresentou impugnação, alegando, em resumo, que:*

*• em matéria de processo administrativo, não se pode perder de vista a disciplina conferida pela Lei nº 9.784/99, que o regula no âmbito da Administração Pública Federal, direta e indireta (transcreve o art. 2º da Lei). O inciso LV do art. 5º da Constituição Federal encerra norma constitucional de eficácia plena, que independe, para produzir os efeitos que lhe são próprios, da edição de normas inferiores, que lhe explicitem o conteúdo. Por isso mesmo, é de aplicabilidade imediata. Tem-se, portanto, que, mesmo no procedimento administrativo-tributário, a defesa deve ser amplamente assegurada, sob pena de irremissível inconstitucionalidade e, destarte, nulidade;*

*• mostra-se evidente a correlação entre a Ampla Defesa e o Amplo Debate (Princípio do Contraditório), não sendo concebível falar-se em um sem pressupor a existência do outro. A Ampla Defesa sugere que o litigante exerça, sem qualquer restrição, seu direito de defesa. A Constituição Federal trata o direito à defesa como um direito fundamental. Aos requisitos apontados, acrescenta-se o direito à dupla instância administrativa, que também contribui para que o direito à ampla defesa se faça valer. Em suma, a Administração Pública, quando quer apurar a prática de eventuais irregularidades, por parte de uma Empresa, para, se for o caso, sancioná-la, deve necessariamente observar um processo legal, em que se enseje ao interessado o exercício do direito à ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;*

*• o Sr. Auditor Fiscal da Previdência Social analisou toda a documentação fiscal, o contrato de prestação de serviços entre as empresas Incentive House e Megabus e verificou a existência de um sistema de premiação que passamos a explicar: antes de mais nada, o salário ou remuneração é importante aspecto de qualquer contratação. As empresas procuram cativar os melhores profissionais mediante a oferta de pacotes salariais mais atrativos, tais como viatura de serviço com despesas de gasolina, seguros e manutenção incluídos, celulares, cartões de crédito para despesas de representação, seguros de saúde, viagens em classe executiva e até, em alguns casos, pagamento de despesa de educação, que constituem fringe benefits praticados por muitas empresas;*

*• o que também pode acontecer é que haja um prêmio de produtividade destinado a valorizar o rendimento do trabalho.*

*Esse tipo de remuneração tem caráter aleatório e é justamente o*

*sistema que ocorre na Empresa. O marketing de incentivo é um instrumento a serviço de empresas que buscam incrementar vendas e motivar funcionários e equipes. O "prêmio", por sua vez, pode ser em dinheiro, bens ou serviços. Assim, as empresas têm se valido de "cartões de incentivo", em que o valor definido para o participante vencedor é creditado em um cartão magnético, sem identificação de seu titular. Há que se lembrar que o incentivo não tem natureza remuneratória;*

*• como no cartão não há o nome do titular, impossibilitando a identificação do usuário, cabe analisar se essa circunstância ensejaria a exigência do IRRF, somente com base no entendimento de que se trata de pagamento a beneficiário não identificado, conforme o art. 61 da Lei nº 8.981/95. Ora, embora essa identificação não seja possível imediatamente, é certo que, no âmbito da campanha de marketing de incentivo, os vencedores premiados são plenamente conhecidos. Não se pode perder de vista que a incidência tributária submete-se ao Princípio da Legalidade, previsto no art. 150, I, da Constituição Federal, que deve coibir qualquer tentativa de qualificar hipóteses não expressas na legislação fiscal, como ocorre com os prêmios. Assim, parece-nos absurda a exigência de retenção do imposto de renda sobre pagamento de prêmios, com base no mencionado artigo;*

*• o grande "furo de reportagem" do momento são os gastos pessoais realizados por funcionários públicos que se utilizaram dos cartões corporativos. Será que há realmente alguma diferença entre um cartão corporativo e o cartão de incentivo? Apesar de todos os excessos cometidos por esses funcionários, em nenhum momento, sugeriu-se que poderia se tratar de salário. Isso porque há um consenso de que o gasto realizado no cartão corporativo nada mais é do que uma despesa da própria administração, não habitual e de quantia variável. Esse consenso tem fundamento jurídico na medida em que o gasto no cartão corporativo não se enquadra na previsão contida no art. 43 do CTN, que estabelece como fato gerador do Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda, ou de qualquer outro acréscimo patrimonial que configure fonte geradora de riqueza nova;*

*• trilhando nessa mesma direção, por que no âmbito privado o cartão de incentivo seria fundamentado nesse artigo? Afinal, tais cartões também são utilizados sem natureza remuneratória, de modo não habitual e em quantia variável. É óbvio que os desvios na utilização dos cartões ou pagamentos de verba que possuam natureza salarial devem sim ser fiscalizados pela Administração Pública, e mais, ela deve exigir eventuais tributos não recolhidos com os acréscimos legais. Contudo, deve-se evitar a generalização, que vê o cartão de incentivo como um mecanismo de fraude e sonegação, adotado por empresários tidos como "inescrupulosos", pois os dispêndios neles realizados sempre teriam natureza salarial. Assim, o episódio dos cartões corporativos pode levar a Administração a raciocinar que ela*

*mesma entende o seu cartão corporativo, idêntico ao utilizado pelas Empresas, não como uma fraude à lei, mas sim como um mero instrumento, de plástico, que pode ser utilizado de forma legítima;*

*• diante do exposto, requer a total improcedência dos autos de infração, tendo em vista que não houve nenhum fundamento legal sobre alguma irregularidade cometida. Protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidas, especialmente documental, pericial e outras que se fizerem necessárias no curso do presente processo. Requer ainda que as intimações de todos os atos praticados neste processo sejam feitas em nome das Procuradoras que esta subscrevem. Junta a procuração de fl. 234.*

A decisão ora recorrida manteve o lançamento, em julgado cuja ementa tem os seguintes termos:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Ano-calendário: 2004, 2005*

*PEDIDO DE DILIGÊNCIA.*

*Deve ser negada a solicitação de perícia considerada desnecessária à solução do litígio.*

*ASSUNTO: I M P O S T O SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ*

*Ano-calendário: 2004, 2005 DESPESAS OPERACIONAIS. DEDUTIBILIDADE.*

*São indedutíveis os valores cujos comprovantes não individualizem os beneficiários dos pagamentos, assim como as comissões pagas pela prestação de serviços relacionados a esses pagamentos, por se caracterizarem como despesas desnecessárias.*

*LANÇAMENTO DECORRENTE.*

*Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL Confirmada, quando da apreciação do lançamento do IRPJ, a ocorrência dos fatos geradores que deram causa também ao lançamento da CSLL, há que ser dado a este igual entendimento.*

Os elementos que fundamentaram a decisão desafiada via recurso voluntário, são os seguintes:

*- Primeiramente, frise-se que o presente processo trata somente de lançamentos de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), não versando a respeito de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), embora o sujeito passivo deva ter sido alvo, no âmbito do mesmo procedimento fiscal, de um lançamento de IRRF, provavelmente constante de um outro processo administrativo, já que na impugnação reclama também de tal exigência tributária.*

-Tendo em vista que a Impugnante, ainda que apenas de passagem, tenha mencionado a hipótese da realização de perícia, indefiro-a, por considerá-la desnecessária, já que o processo contém elementos suficientes para a formação da livre convicção do julgador, conforme o disposto no artigo 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal – PAF...;

- Durante o procedimento fiscal, a Contribuinte foi intimada a apresentar documentação hábil e idônea referente a determinadas despesas contabilizadas na conta nº 4.1.4.02.0700 Serviços Prestados p/terceiros PJ, entre as quais algumas relativas a notas fiscais emitidas pela "Incentive House". Em resposta, a Fiscalizada encaminhou expediente, de fl. 166, em que declara estar anexando: 1) Contrato de Prestação de Serviços entre a "Megabus" e a "Incentive House"; 2) Notas Fiscais de Serviços/Faturas da "Incentive House" para a "Megabus", no valor total de R\$669.000,00, de encargos de responsabilidade do Cliente e de Serviços Prestados; 3) Carta explicativa da campanha promocional de serviços de planejamento realizada pela "Incentive House"; 4) Relação de beneficiários, incluindo Notas Fiscais, com os respectivos endereços e CPF.

No entanto, apenas os documentos informados nos itens 1, 2 e 3 acima foram efetivamente entregues pela Interessada, às fls. 165 e 167 a 178. A relação de beneficiários constante do item 4 não foi apresentada.

- Da leitura do contrato firmado (fls. 167 a 170) entre a Autuada (Contratante) e a "Incentive House" (Contratada), verifica-se que a Contratada, para a execução dos serviços, obrigava-se ao fornecimento dos cartões "Flexcard" às pessoas indicadas pela Contratante, para pagamento dos prêmios por ela concedidos, bem como ao oferecimento de terminais eletrônicos que possibilitassem a utilização desses cartões, mediante o pagamento de uma comissão sobre os valores creditados nos cartões. No que diz respeito aos valores creditados, portanto, a atuação da Contratada limitava-se a seguir as ordens emitidas pela Contratante, quanto aos beneficiários e aos respectivos valores disponíveis.

As notas fiscais emitidas pela "Incentive House" distinguem duas parcelas: uma referente ao valor dos créditos adquiridos, que seria disponibilizado por meio dos cartões magnéticos aos beneficiários portadores dos cartões, a título de premiação/incentivo à produtividade, parcela esta descrita nas notas fiscais como "Programa de estímulo ao aumento de produtividade", e outra referente ao valor cobrado pela "Incentive House", a título de comissão pela prestação do serviço de emissão e fornecimento dos cartões, incidente sobre os valores creditados nos cartões, descrita nas notas fiscais como "Prestação de serviços", conforme discriminado no Contrato de Prestação de Serviços.

- A despeito de que a presente ação fiscal tenha sido motivada por denúncias investigadas por meio de procedimento instaurado pelo Ministério Público Federal, conforme documentação de fls. 32 a 49, que davam conta da utilização dos cartões magnéticos "Flexcard" para pagamento de parcela dos proventos dos funcionários e gerentes de uma determinada empresa, valores esses que não constariam dos respectivos contracheques, o que se observa no caso da Autuada é que, pelo menos em relação às notas fiscais de fls. 171 a 178, emitidas pela "Incentive House", nos 1, 2.º e 3.º trimestres de 2004 e no 1.º trimestre de 2005, no valor total de R\$702.550,00, referentes às despesas consideradas indedutíveis, os cartões "Flexcard" teriam sido utilizados, por determinação da própria Autuada, por seus clientes associados das cooperativas de transporte da cidade de São Paulo, não sendo possível identificar, como declarou a Autuada, as pessoas diretamente beneficiadas pelo incentivo.

- Já na impugnação, a Interessada, contrariando o que dissera anteriormente, argumenta que os cartões teriam sido usados por funcionários da empresa, a título de "prêmio" concedido pelo bom desempenho profissional e aumento da produtividade. Tais informações e declarações, descontraídas e antagônicas, apenas reforçam o entendimento adotado pelo Fisco, consubstanciado nos lançamentos fiscais ora impugnados, de que não houve a devida identificação dos beneficiários dos cartões "Flexcard".

- Com relação aos valores disponibilizados por meio dos cartões "Flexcard", a "Incentive House" foi mera intermediária entre a Autuada e os reais beneficiários, já que recebia os valores e os repassava, por meio dos cartões, a quem a empresa Contratante (a Autuada) indicasse, recebendo por esse serviço uma comissão contratualmente estipulada.

Assim, uma vez que a "Incentive House" não era a beneficiária final desses pagamentos, caberia à Fiscalizada comprovar quem de fato o era. Como a Interessada, apesar de intimada, não nomeou os beneficiários, como também não o fez agora, com a impugnação, não logrando comprovar o efetivo recebimento de tais valores, resta configurado o pagamento a beneficiário não identificado, sendo, portanto, tais despesas indedutíveis, nos termos do artigo 304 do RIR/1999, 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).

- Parte dos montantes pagos corresponde à comissão por prestação de serviços de administração dos cartões magnéticos. Uma vez que os serviços a que se refere essa comissão não foram aceitos como despesas operacionais dedutíveis, por não cumprirem os requisitos legais, representam mera liberalidade os pagamentos feitos à "Incentive House", não sendo essas despesas necessárias à atividade da empresa, o que as torna

*indedutíveis na apuração do lucro real, conforme definido no artigo 299 do RIR/1999 abaixo transcrito:*

*- Ainda que a Contribuinte lograsse identificar e individualizar os beneficiários do incentivo, fica claro que as despesas com a administração dos cartões "Flexcard" não são necessárias, visto que, caso se trate de prêmio a funcionários, a empresa poderia ter pago essa gratificação da mesma forma que pagou os salários dos funcionários, enquanto, caso se refira a uma promoção realizada junto a seus clientes, o incentivo poderia ser dado em forma de vantagens, descontos ou mesmo do estabelecimento de preços especiais de venda de seus produtos. Tudo sem precisar incorrer em nenhum custo adicional decorrente da confecção, distribuição e administração dos cartões.*

No recurso voluntário, a empresa traz as seguintes razões:

- breve resumo dos fatos que conduziram ao lançamento;
- esclarecimentos quanto à “operação da Megabus”, explicando o contexto em que decidiu contratar os serviços da empresa de marketing de relacionamento, emissora do cartão de premiação, bem como detalhando a formatação do negócio envolvendo a intermediação da venda dos veículos;
- sustenta que a identificação dos beneficiários dos descontos “era de fácil constatação”, e que bastaria “uma diligência às dependências da Recorrente para análise da documentação contábil e demonstrações financeiras”; que “a natureza jurídica e contábil dos valores repassados aos compradores dos veículos é de **DESCONTO** no preço praticado e se deu por meio de reembolso através dos “cartões de premiação” devido à estratégia comercial e negocial adotada pela própria Recorrente”.
- explica que os descontos eram fixos e variavam entre R\$ 1.075,00 e R\$ 1.625,00; destaca que “o desconto não podia ser dado diretamente no preço, tendo em vista o preço fixo cobrado pela Neobus”;
- insiste que a identificação dos beneficiários dos descontos é de “fácil constatação”, bastando apenas compulsar as notas fiscais emitidas pela Neobus;
- com base no princípio da verdade material, anexa ao recurso “planilha identificando todos os beneficiários (consumidores finais) dos valores pagos à Incentive House, bem como as notas fiscais correlatas que comprovam o nome e o CPF do comprador beneficiado”. Escolhe uma nota fiscal de venda de micro-ônibus para exemplificar e ilustrar a possibilidade de identificação do desconto.
- anota suas considerações quanto ao contrato firmado com a Incentive House;
- discorre sobre o tratamento dispensado pela legislação do IRPJ dos créditos disponibilizados através dos cartões de premiação, reiterando que, no presente caso, trata-se de efetivo DESCONTO no preço praticado na compra e venda do veículo;

- aduz a dedutibilidade da despesa pelo serviço prestado pela Incentive House, naquele valor identificado como tal na nota fiscal emitida pela empresa referida;
- aborda a necessidade de afastamento da suposição de que os recursos teriam sido destinados aos funcionários da recorrente;
- trata do cotejo entre a verdade material e a produção de provas, argumentando que as provas só vieram com o recurso voluntário em função do indeferimento da perícia pela DRJ, e dos questionamentos feitos pelos seus julgadores;
- sustenta a inaplicabilidade dos juros pela taxa Selic sobre a multa de ofício.
- requer, ao final, seja dado provimento ao recurso, protestando pela juntada de Laudo Técnico Contábil no prazo de 30 dias.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Leonardo Mendonça Marques, Relator

O recurso é tempestivo, preenchendo os requisitos previstos na norma processual, devendo ser conhecido e suas razões apreciadas nesta instância de julgamento.

A demonstração da dedutibilidade de despesas operacionais perpassa o alinhamento de escrituração, fundamentação e documentação, no sentido de comprovar a necessidade, a usualidade e a normalidade das transações.

As notas fiscais da Incentive House apresentadas à fiscalização (fls. 177 a 184 – autos eletrônicos) identificam claramente duas parcelas distintas chamadas de: “encargos de responsabilidade do cliente”, e “prestação de serviços”. Os “encargos” seriam os créditos a serem repassados pela prestadora de serviços (Incentive House), aos clientes da ora recorrente. Essa parcela será objeto de análise a seguir.

Verifica-se nos autos a completa oscilação de versões sustentadas pela ora recorrente, quanto ao perfil das despesas em questão. Tais versões serão tratadas no presente voto, coordenando-as com o momento processual em que foram expostas.

Retornando ao que fora cogitado no início da fiscalização, a operação policial que deflagrou (após ofícios e memorandos ao Ministério Público e à Superintendência da Receita Federal) toda investigação sobre o “Flexcard”, tinha como foco a dissimulação de pagamentos de verbas salariais, por meio de cartões de incentivo entregues aos funcionários das empresas. Esses cartões eram emitidos ao portador, e a suspeita era de que se destinavam a sonegar os tributos, especialmente contribuições previdenciárias, incidentes sobre a efetiva conformação desses pagamentos.

À fl. 171 (processo eletrônico), está juntada a “Carta Explicativa da Campanha Promocional com a empresa Incentive House/Unibanco S.A. – Cartão “Flexcard” junto às Cooperativas”. Ali a empresa explica que o programa de marketing de relacionamento, de motivação, incentivo e fidelização, voltava-se para os clientes e não para os funcionários, nos termos abaixo:

*“Conforme contrato firmado entre a Megabus Com. e Representações Ltda. e a Incentive House S.A., com o objetivo de prestação de serviços de planejamento, desenvolvimento e gerenciamento de programas de marketing de relacionamento, motivação, incentivo e fidelidade de clientes junto à marca NEOBUS, da qual a Megabus é representante exclusiva na Grande São Paulo, foram emitidas notas fiscais para campanha no ano de 2004 no valor total de R\$ 627.000,00 e no ano de 2005 no valor de R\$ 42.000,00, no valor total de R\$ 669.000,00, destinados exclusivamente para campanha de incentivo junto aos clientes.*

*Dado ao movimento obrigatório de substituição de veículos e novas aquisições dos associados das cooperativas de transporte na cidade de São Paulo a campanha foi desenvolvida para fidelizar esse nicho de mercado, que, diga-se de passagem, até hoje são os principais clientes da Megabus.*

*Em 2004 temos registradas 494 vendas de ônibus em todo ano e, no ano de 2005, 60 vendas, somente no primeiro trimestre, quando encerramos a campanha, totalizando 554 clientes envolvidos na promoção, o que resultou em uma destinação percapita média de (R\$ 669.000,00 / 554 = R\$ 1.207,00) um mil duzentos e sete reais para cada cliente.*

*A promoção consistia em oferecer a possibilidade do cliente efetuar a seu critério e escolha as seguintes utilizações do valor do incentivo:*

- Documentação obrigatória do veículo - média de R\$ 850,00;*
- Colocação de adesivos obrigatórios no veículo com as marcas da cooperativa e do SPTRANS - R\$ 350,00;*
- Colocação opcional de rodoar nos pneus - R\$ 750,00;*
- Colocação opcional de protetor de pára-choque, conhecido como Santo Antonio - R\$ 350,00 Sendo somente os itens obrigatórios já suficientes para a destinação da campanha; os itens opcionais eram destinados a pessoas fora da sistema de transporte, o que raramente ocorria nesse período.*

Em resposta ao termo de intimação (fl. 172), a recorrente formalizou a entrega dos seguintes documentos:

- 1. Contrato de Prestações de Serviços entre a Empresa Megabus e a Incentive House;*
- 2. Notas Fiscais de Serviços/ Fatura da Incentive House para a Empresa Megabus, no valor total correspondente à R\$ 669.000,00 (seiscentos e sessenta e nove mil reais), de encargos de responsabilidade do Cliente + Serviços prestados;*
- 3. Carta explicativa da campanha promocional de serviços de planejamento realizada pela Incentive House;*

*4. Relação de beneficiários, incluindo Notas Fiscais com respectivos endereços e CPF(s);*

*Por oportuno informamos que os valores dos incentivos contratados foram entregues por nossa indicação às cooperativas às quais pertencem os compradores dos ônibus (chassis + carrocerias) e por estas aos seus respectivos integrantes, na forma de pagamentos de adesivação, freios, rodas especiais, documentação de registro e licenciamento, etc, não tendo nós acesso a tais comprovantes.*

Os itens 1, 2 e 3 efetivamente foram fornecidos e estão no processo, tendo sido referidos pela DRJ e no presente voto.

Mas o item 4, relação de beneficiários, incluindo Notas Fiscais (diga-se, aquelas emitidas pela NEOBUS, contra os compradores, consumidores finais) com respectivos endereços e CPF's, não acompanhou a carta entregue à fiscalização.

Nesses termos, restou caracterizada a indedutibilidade das despesas, na linha do que prescrevem os artigos 300 e 304 do RIR. Este último foi a matriz central do lançamento, dispendo:

*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.*

Assim, nada foi comprovado quanto à dedutibilidade dos gastos com a “campanha de incentivos”, pois a entrega dos valores à Incentive House não permitiu a identificação dos beneficiários dos créditos, dissociando-se da imposição legal incidente na espécie.

Em impugnação a contribuinte traz alegações totalmente dissociadas do que informara quando da fiscalização, e também incongruentes com relação ao auto de infração.

Questiona lançamentos previdenciários e de imposto de renda na fonte. Sustenta a validade dos pagamentos feitos aos funcionários, rejeitando perfil de verba salarial. Para bem ilustrar o descompasso das razões de defesa com relação à lide dos autos e, mais importante, com relação à versão prestada à fiscalização, cabe a releitura de trecho da impugnação:

*- o Sr. Auditor Fiscal da Previdência Social analisou toda a documentação fiscal, o contrato de prestação de serviços entre as empresas Incentive House e Megabus e verificou a existência de um sistema de premiação que passamos a explicar: antes de mais nada, o salário ou remuneração é importante aspecto de qualquer contratação. As empresas procuram cativar os melhores profissionais mediante a oferta de pacotes salariais mais atrativos, tais como viatura de serviço com despesas de gasolina, seguros e manutenção incluídos, celulares, cartões de crédito para despesas de representação, seguros de saúde, viagens em classe executiva e até, em alguns casos, pagamento de despesa de educação, que constituem fringe benefits praticados por muitas empresas;*

*- o que também pode acontecer é que haja um prêmio de produtividade destinado a valorizar o rendimento do trabalho.*

*Esse tipo de remuneração tem caráter aleatório e é justamente o sistema que ocorre na Empresa. O marketing de incentivo é um instrumento a serviço de empresas que buscam incrementar vendas e motivar funcionários e equipes.*

A infração capitulada no artigo 304 do RIR poderia até mesmo ser considerada matéria não impugnada, nos termos do artigo 17 do Decreto 70.235/72, já que as razões de defesa não consignaram enfrentamento válido e lógico do lançamento tributário. Contestou-se outro auto de infração, estranho aos presentes autos.

Mesmo assim, diante da menção na defesa aos autos de infração nos valores formalizados nos presentes autos, tendo em vista o pedido de cancelamento dos mesmos, e certamente prestigiando a prerrogativa da ampla defesa do sujeito passivo, a d. DRJ recorrida apreciou as arguições de alguma forma pertinentes à lide e até enfrentou as considerações acerca dos gastos excessivos nos cartões corporativos de agentes estatais.

Agora, em recurso voluntário, vem aos autos uma nova versão quanto ao perfil dos créditos pagos à Incentive House. Não seriam mais bonificações aos clientes, nem brindes, nem algo diverso da remuneração aos colaboradores.

O valor pago à Incentive House, para que esta o repasse ao cliente, comprador do micro-ônibus, seria um “desconto” no valor do veículo.

Explica em suas razões, que era representante exclusiva da marca Neobus, fabricante dos micro-ônibus. A recorrente promovia as vendas desses veículos. Como a Neobus trabalhava com uma tabela fixa de preços, não era possível conceder desconto na nota fiscal emitida pela fabricante ao cliente cooperado. Assim, o desconto era operacionalizado por meio de “reembolso” entregue ao cliente nos “cartões de premiação” emitidos pela Incentive House.

Ora, se o desconto alegado referia-se à compra e venda envolvendo Neobus (fabricante) e o consumidor final (diga-se, da Neobus), cujo negócio jurídico foi assim formalizado em nota fiscal emitida pela fabricante contra o adquirente, não há como se cogitar de dedutibilidade da despesa assim enunciada pela recorrente.

Repita-se, tal denominação somente veio à tona no recurso voluntário. Na contabilidade, os gastos estavam lançados na conta “Serviços Prestados P/ terceiros PJ”. Na fiscalização, tornaram-se prêmios em campanha de fidelização. Na impugnação, convolaram-se em premiação por produtividade dos colaboradores.

A recorrente alega “que a identificação dos beneficiários dos descontos é de “fácil constatação”, bastando apenas compulsar as notas fiscais emitidas pela Neobus”. Não há plausibilidade de fiscalizar a Neobus para aferir a dedutibilidade de despesas da recorrente. Não foi para a Neobus que a recorrente pagou os valores contabilizados nas despesas. E mais: se os descontos foram arcados pela recorrente, ela deveria manter controle dos clientes “fidelizados”.

Sob os moldes da versão apresentada durante a fiscalização, também seria da ora recorrente a obrigação de identificar os beneficiários dos (naquela ocasião) prêmios. É que, na formatação do contrato entre a recorrente e a Incentive House, esta última era apenas depositária dos valores a serem repassados aos cooperados. Se é certo que a Incentive House deveria prestar contas da destinação dos recursos, não é menos firme a noção de que a

recorrente tinha o interesse e a obrigação de manter tais controles, mormente quando pleiteia a dedução dos valores em sua tributação.

De modo que, conduz à preservação da decisão recorrida, a constatação de que as explicações do sujeito passivo são dissonantes desde a contabilização das despesas, passando por cada ato processual, até esta segunda instância administrativa, e que nenhuma das versões foi devidamente comprovada ou não enquadram-se no conceito legal de despesa dedutível.

Há, ainda, a alegação quanto à parcela dos pagamentos feitos à empresa Incentive House S/A., que sempre foi explicada pela recorrente nos mesmos termos: a “comissão” pela prestação de serviços tomados pela Megabus.

O nome da conta contábil em que foram lançadas as despesas em comento é “Serviços Prestados P/terceiros PJ”. Aqui, há compatibilidade ao menos da rubrica adotada.

Mas, embora haja efetiva prestação de serviços, em função da defeituosa identificação das causas e dos beneficiários dos gastos repassados pela Incentive House, nos termos já versados acima, não há como denotar a necessidade, a normalidade e a conseqüente dedutibilidade também dos valores pagos para que a Incentive House efetuasse os repasses aos terceiros.

Ao rechaçar a dedutibilidade desses pagamentos, a d. DRJ recorrida anotou que: *“Parte dos montantes pagos corresponde à comissão por prestação de serviços de administração dos cartões magnéticos. Uma vez que os serviços a que se refere essa comissão não foram aceitos como despesas operacionais dedutíveis, por não cumprirem os requisitos legais, representam mera liberalidade os pagamentos feitos à "Incentive House", não sendo essas despesas necessárias à atividade da empresa, o que as torna indedutíveis na apuração do lucro real”*.

Tenho como correta a decisão, também nesse ponto, já que problema atrelado à comprovação da outra parcela do valor pago, infirma a dedutibilidade dos gastos com a emissão dos cartões e gestão do programa cuja necessidade não restou devidamente comprovada.

Com o recurso voluntário a empresa trouxe, com base no princípio da verdade material, “planilha identificando todos os beneficiários (consumidores finais) dos valores pagos à Incentive House, bem como as notas fiscais correlatas que comprovam o nome e o CPF do comprador beneficiado”. Utiliza uma das notas fiscais de venda de micro-ônibus como exemplo para ilustrar a possibilidade de identificação do desconto.

A produção de provas no processo administrativo fiscal federal está disciplinada no artigo 16 do Decreto nº. 70.235/72:

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

...

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;*

...

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

A recorrente não indica qualquer das hipóteses descritas nas alíneas do parágrafo 4º, para escapar da preclusão quanto à juntada de novos documentos. Afirma, apenas, que a prova foi trazida com o recurso diante da negativa do pedido de perícia.

Em verdade, a perícia foi indeferida pelos julgadores *a quo* porque consubstanciava tentativa da contribuinte de incumbir à instância julgadora a produção das provas que deveriam ter sido entregues durante a fiscalização ou junto com a impugnação. Ademais, diante das alegações de defesa, eram totalmente desnecessárias, pois sustentava-se que a identificação dos premiados com os cartões era prescindível.

Para superar tais óbices processuais, a recorrente invoca o princípio da verdade material.

A concepção de que o primado da verdade material permeia o processo administrativo fiscal, somente indica aos seus operadores que o formalismo dos atos processuais deve ser moderado, ponderado. Que o fato de estarmos buscando a verificação da materialidade tributária, a sua ocorrência e seus contornos, para aferir a exata tributação decorrente da norma, desautoriza a sobreposição destemperada da forma processual, sobre a matéria. Mas, certamente, não autoriza o abandono do rito processual, também definido em lei.

A veiculação das alegações e das provas contam com parâmetros processuais dispostos no Decreto nº. 70.235/72. As incursões pelas exceções a tais balizas encontram espaço quando há verossimilhança no que se pretenda provar, como decorrência de alegações coesas previamente integrantes da lide.

Assim é que, no presente caso, em que a justificativa para a juntada superveniente e extemporânea de documentos não se afigura válida e não há coesão de argumentos que pudessem ter culminado na pertinência e relevância dos documentos novos, não merecem acolhida os documentos vindos com o recurso voluntário.

Diga-se, por fim, que a indedutibilidade dos gastos declarados como descontos na compra e venda envolvendo terceiros, como já tratado anteriormente, não se convolaria em “dedutibilidade” pela apresentação das notas fiscais de venda dos veículos.

Quanto à alegação de inaplicabilidade dos juros (Selic) sobre a multa de ofício, não tendo sido ventilada a matéria na impugnação, configurou-se a preclusão ditada pelo artigo 17 do Decreto nº. 70.235/72.

Assim, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Leonardo Mendonça Marques

CÓPIA