



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.003206/2007-02
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-005.472 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de março de 2021
Recorrente MOBITEL S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

DESPESAS. NÃO COMPROVAÇÃO. GLOSA

Na forma dos artigos 299, 300 e 304, do RIR/1999, as despesas e custos para serem dedutíveis das bases imponíveis do IRPJ devem atender aos requisitos de normalidade, usualidade e necessidade às atividades da pessoa jurídica. São também indedutíveis os montantes pagos ou creditados a título de comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes, quando não for indicado o beneficiário, a operação ou a causa que deu origem ao rendimento.

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

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

PAGAMENTOS SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS.

O art. 61 da Lei nº 8.981/1995, alcança todos os pagamentos efetuados a beneficiários não identificados ou cuja operação ou causa não é comprovada, independente de quem seja o real beneficiário deles (sócios/acionistas ou terceiros, contabilizados ou não), elegendo a pessoa jurídica responsável pelo pagamento efetivamente comprovado como responsável pelo recolhimento do imposto de renda devido pelo beneficiário, presumindo-se que assumiu o ônus pelo referido pagamento.

CSLL. TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CONSEQUÊNCIAS.

Na medida em que as exigências reflexas têm por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada naquele constitui prejudgado na decisão dos autos de infração decorrentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, **por maioria de votos**, negar provimento ao recurso voluntário, mantendo os lançamentos, vencida a Relatora que votava por converter o julgamento em diligência. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Paulo Mateus Ciccone.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Presidente e Redator Designado

(assinado digitalmente)

Junia Roberta Gouveia Sampaio - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Rogério Borges, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Iágaro Jung Martins, Paula Santos de Abreu, Luciano Bernart e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

Trata o presente processo de lançamentos de IRPJ e CSLL lavrados em face da inexistência de comprovação dos beneficiários dos pagamentos efetuados por intermédio dos cartões Flexcard, administrados pela empresa Incentive House S/A, bem como pela ausência de comprovação da efetividade dos serviços supostamente por ela prestados, o que acarretaria a indedutibilidade dos mencionados gastos.

De acordo com o termo de constatação de fls. 447/455 (numeração do e-processo) a contribuinte foi intimada a apresentar a relação nominal dos beneficiários dos cartões Flexcard e a esclarecer a que título foram efetuados os pagamentos. Em resposta, a empresa teria se limitado a afirmar que:

a) Os pagamentos com cartões Flexcard não teriam sido utilizado para remunerar empregados, mas sim para pagamento de notas fiscais da Incentive House, que teria prestado serviço de publicidade, propaganda e marketing;

b) Diante disso, inexistiria hipótese de incidência de IRRF sobre os pagamentos aos beneficiários pessoas físicas.

c) A Incentive House teria promovido, em favor da Mobitel, diversas campanhas seguidas cabendo a ela todo projeto e execução das atividades. Sendo assim, a Mobitel não teria conhecimento de quem teria prestado estes serviços de publicidade e marketing à Incentive House.

Diante do exposto, a fiscalização intimou a Mobitel a apresentar os contratos de prestação de serviços celebrados com a Incentive House, acompanhados das respectivas notas fiscais e dos comprovantes de implementação das campanhas de propaganda e marketing.

A Mobitel apresentou cópias das notas fiscais, mas não comprovou a efetiva realização das campanhas de propaganda e marketing. Afirmou que *“os contratos de publicidade, propaganda e marketing do período de 2002 a 2004 estão na posse de escritório de advocacia que não mais presta serviços à Mobitel. Foram solicitados, porém até o momento não foram devolvidos”*

Em relação à implementação dos projetos da Incentive House a contribuinte afirmou que *os pagamentos à prestadora de serviços foram liberados porquanto a mesma vinha cumprindo a sua obrigação, e os serviços eram avaliados e sua prestação comprovada por diversos departamentos. Como se trata basicamente de contratos para venda de serviços, a comprovação da implementação deu-se com a expansão da carteira de Clientes da Mobitel, seno que este acréscimo ocorreu a partir dessas operações, posto que o incremento não foi usual, não ocorreu da mesma forma antes desse contrato.”*

Em relação à identificação dos beneficiários, a contribuinte assevera que *“não disponibilizou nenhum recurso diretamente a pessoas físicas. Não existe qualquer recibo ou*

depósito em relação a este recurso que conste em faturas. As notas fiscais – faturas foram quitadas diretamente à Incentive Houve através de depósito em conta ou pagamento em cheques.”

Diante desses fatos concluiu a fiscalização que restou descaracterizada a prestação de serviços da Incentive House à Mobitel e que os pagamentos efetuados pela Recorrente correspondem à utilização desses cartões para benefício de pessoas indicadas diretamente por ela. Assim, os totais das despesas lançadas a título de Top Premium – Flexcard foram considerados como pagamentos a beneficiários não identificados previsto no art. 674 do RIR/00. Diante desse fato, os referidos dispêndios foram considerados indedutíveis na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL dos respectivos anos-calendários (2002 à 2004).

Cientificado dos autos de infração, o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 1023/1053 (numeração do e-processo), na qual alegou, resumidamente, o seguinte:

a) A apresentação das notas fiscais é suficiente para comprovar a prestação de serviços. Contudo, para que não parem quaisquer dúvidas junta aos autos os respectivos contratos, cujo escopo consistiria na realização de programas internos de incentivo de pessoal.

b) A empresa Incentive House, utilizando critérios próprios e sem qualquer interferência teria realizado campanhas promocionais que resultaram em prêmios pagos aos colaboradores da Mobitel, por meio de cartões de incentivo, seno tal prática plenamente reconhecida no universo empresarial.

c) A fiscalização desconsiderou o negócio jurídico firmado entre ela e a empresa Incentive House baseada apenas em suposições;

d) Os valores pagos à Incentive House seriam dedutíveis na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, uma vez que a Impugnante teria incorrido em tais despesas para a contratação do serviço de marketing de incentivo, a qual teria sido suficientemente demonstrada.

e) Em razão do fato da Incentive House ter sido a responsável pelo pagamento dos prêmios, não teria tido, à época, condições de fornecer as informações dos beneficiários que receberam determinados valores pelos cartões de premiação. No entanto, no prazo de defesa da autuação a Impugnante entrou em contato com a empresa solicitando a relação dos beneficiários, titulares dos cartões de premiação, a fim de identifica-los. Nesse sentido promoveu a juntada de planilha contendo a identificação dos beneficiários.

f) Ressalta que ainda que se admita a incidência do IRRF sobre valores pagos aos colaboradores por intermédio dos cartões de premiação a referida tributação só seria admissível quando os valores pagos superassem o limite de isenção. Sendo assim, a identificação dos beneficiários permite a identificação se os valores recebidos superam o limite de isenção;

g) Admitindo-se o pagamento realizado em favor dos beneficiários identificados, seria inegável a dedutibilidade das respectivas despesas na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, dado que, nestas condições, restaria caracterizada a sua natureza salarial.

h) Requereu a realização de diligência nas dependências da Incentive House, a fim de que esta confirme os pagamentos efetuados aos beneficiários do cartão e que possa comprovar que tais valores ficaram abaixo do limite mínimo de tributação pelo IRRF.

Em 07 de janeiro de 2010, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I (SP) negou provimento à manifestação de inconformidade. A decisão recebeu a seguinte ementa (fls. 1911/1913):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. CARTÕES DE PREMIAÇÃO.

Sujeitam-se à Incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento as remunerações efetuadas, por conta e ordem da pessoa jurídica, ainda que por intermédio de terceiros, a título de prêmios, a beneficiários não identificados.

ASSUNTO: IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

GLOSA DE DESPESAS. PAGAMENTOS DE PRÊMIOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS.

Não são dedutíveis as importâncias declaradas como pagas ou creditadas a título de comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes, quando o comprovante de pagamento não individualizar o beneficiário do rendimento.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

LANÇAMENTO BASEADO NO MESMO SUPORTE FÁTICO DO IRPJ.

A ocorrência de eventos que representam, ao mesmo tempo, fatos geradores de vários tributos impõe a constituição dos respectivos créditos tributários, sendo que a decisão quanto à ocorrência desses eventos repercute na decisão de todos os tributos a eles vinculados.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

JUROS DE MORA. TAXA SELIC

O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas em lei tributária. A utilização

da taxa SELIC para o cálculo dos juros de mora decorre de lei, sobre cuja aplicação não cabe aos órgãos do Poder Executivo deliberar.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

DILIGÊNCIA. CABIMENTO.

É descabido o deferimento de diligência em estabelecimento de terceira empresa, nos casos em que a própria autuada tem o dever legal de guarda e apresentação ao Fisco dos respectivos documentos.

Cientificada (AR fls. 1948), a contribuinte apresentou o Recurso Voluntário de fls. 1957/2006, no qual reitera as alegações já suscitadas.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio - Relatora

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

1. PRELIMINAR – DA ILEGITIMIDADE PASSIVA DA RECORRENTE

Preliminarmente, a Recorrente reitera a alegação de ilegitimidade passiva para a exigência de IRRF, sob o argumento de que não teria efetuado nenhum pagamento a seus colaboradores a título de prêmio de incentivo, o que teria sido feito pelas empresas contratadas para promover o programa de incentivos. Assim, não tendo sido a Fonte Pagadora, não seria legítimo figurar como sujeito passivo da obrigação tributária lançada. As empresas contratadas é que seriam responsáveis pela identificação dos beneficiários. Nessa hipótese, a responsabilidade da Fonte Pagadora teria se esaurido ao final dos anos de 2002 à 2004.

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

Contudo, o fato de não ter efetuado os pagamentos *diretamente* não o desclassifica como Fonte Pagadora para fins de exigência do IRRF. Isto porque, conforme a documentação dos autos, os rendimentos distribuídos a título de prêmio foram auferidos pelos empregados e colaboradores do autuado.

Por outro lado, os termos dos contratos assinados com a empresa Incentive House evidenciam que esta funcionava, no que tange aos pagamentos efetuados, apenas como mero veículo de transmissão de benefícios do autuado para os indivíduos premiados. Tal empresa foi contratada para a implantação e desenvolvimento de campanha interna de produtividade, sendo apenas mandatária no que tange à disponibilização dos cartões eletrônicos aos premiados, com os créditos neles depositados constituídos dos valores recebidos do autuado para serem distribuídos como prêmios em favor dos indivíduos indicados e nos montantes por este fixados. É o que se constata pelos itens 2 e 3 do Contrato firmado entre a Recorrente e a Incentive House. Confira-se:

2.1 – A INCENTIVE HOUSE, por força deste contrato, obriga-se a:

2.1.1 – Zelar pela qualidade dos serviços prestados durante a vigência deste contrato;

2.1.2 – Colocar à disposição da CLIENTE, por meio próprio ou de terceiros, os bônus e cartões FLEXCARD, PREMIUM CARD e PRESENTE PERFEITO no prazo de 5 dias úteis, contados da data do recebimento do pedido, salvo motivo de caso fortuito ou força maior, alheio à vontade da INCENTIVE HOUSE;

2.1.3 – **Disponibilizar os recursos alocados pela CLIENTE para pagamento dos prêmios por ela concedidos quando da utilização dos cartões FLEXCARD, PREMIUM CARD e PRESENTE PERFEITO**, assim como os Bônus TOP PREMIUM e TOP PREMIUM TRAVEL, no prazo de 2 dias úteis contados da data da comprovação do pagamento pelo CLIENTE, desses recursos, bônus e comissão da INCENTIVE HOUSE;

2.1.4 – Oferecer: (i) por meio de instituições financeiras credenciadas pela INCENTIVE HOUSE terminais eletrônicos que possibilitem a utilização dos cartões FLEXCARD, PREMIUM CARD e PRESENTE PERFEITO; (ii) estabelecimentos credenciados à “Rede Shop” e “Rede Cheque Eletrônico” para utilização dos cartões FLEXCARD e PRESENTE PERFEITO; e (iv) estabelecimentos credenciados pela INCENTIVE HOUSE para utilização dos bônus TOP PREMIUM e TOP PREMIUM TRAVEL;

2.1.5 – Reembolsar os estabelecimentos credenciados pelo valor dos bônus TOP PREMIUM e TOP PREMIUM TRAVEL utilizados, respeitadas as condições expressamente ajustadas entre eles e a INCENTIVE HOUSE;

2.1.6 – Responsabilizar-se pelo pagamento de todos os encargos fiscais, trabalhistas e previdenciários do seu próprio pessoal utilizado na prestação de serviços objeto deste contrato;

2.1.7 – Orientar a CLIENTE para a correta utilização dos bônus e/ou cartões eletrônicos junto à rede bancária, a qual, por sua vez, deverá repassar as orientações aos seus premiados.

3.1 – O CLIENTE, por força deste contrato, obriga-se a:

3.1.1 – Requisitar à INCENTIVE HOUSE, os bônus e/ou cartões eletrônicos, por escrito, por meio de formulário de pedido a ser disponibilizado pela INCENTIVE HOUSE, preenchendo todos os seus campos.

3.1.1.1 – No caso de cancelamento do pedido referido no item 3.1.1, após 18 horas do dia do seu efetivo recebimento pela INCENTIVE HOUSE, o CLIENTE deverá pagar à INCENTIVE HOUSE o valor de R\$ 200,00 (duzentos reais) por pedido cancelado. Este valor poderá ser reajustado a cada 12 meses pelo IGPM/FGV, ou em menor periodicidade permitida por lei;

3.1.2 – Pagar à INCENTIVE HOUSE:

3.1.2.1 – **Os valores a serem disponibilizados nos cartões e/ou impressos nos bônus**, bem como da respectiva comissão de serviços;

3.1.2.2 – Os valores dos serviços de emissão, remissão, entrega, reentrega e substituição dos cartões, emissão e reentrega de bônus, substituição de bônus válidos; cancelamento de pedidos; bem como remissão de senha. Esses valores estão discriminados na tabela de custos do Anexo I;

3.1.2.3 – Os valores dos serviços de emissão, remissão, entrega, reentrega e substituição dos cartões, emissão e reentrega de bônus, substituição de bônus válidos; cancelamento de pedidos; bem como remissão de senha poderão ser reajustados a cada 12 meses pelo IPC – FIPE, ou em menor periodicidade permitida por lei;

3.1.3 – O pagamento dos valores previstos nos itens 3.1.2.1 e 3.1.2.2 supra será feito por meio de cobrança bancária, no prazo de 5 dias úteis a contar do recebimento da nota fiscal de serviços.

Conforme bem observa a decisão recorrida, não se pode reconhecer que a identificação dos beneficiários, após a formalização do lançamento de ofício seria hábil para deconstituir a exigência. Isso porque:

13.5.1 - Na data do lançamento de ofício, como a Mobitel não havia identificado os beneficiários dos pagamentos efetuados por intermédio dos cartões de premiação fornecidos pela Incentive House, é plenamente procedente a exigência *ex officio* dos tributos cabíveis (IRRF relativo a pagamento a beneficiários não identificados; indedutibilidade em relação à apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL), com fundamento no artigo acima transcrito. Se apenas por ocasião da impugnação ou do recurso são identificados os beneficiários dos pagamentos não pode dispor esta prova do condão de afastar a exigência porque, na data da autuação, configurada estava a hipótese de incidência prevista na norma jurídica.

13.5.2 - A construção de tal interpretação visa a não tornar letra morta as disposições do artigo 61 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, na medida em que bastaria as fontes pagadoras deixar de atender as intimações, formuladas no curso do procedimento fiscal, aguardar o lançamento de IRRF, por pagamento a beneficiário não identificado, e identificar os beneficiários após a lavratura do Auto de Infração, para tornar nula qualquer exigência de imposto, por erro na identificação do sujeito passivo.

A proibição do *venire contra factum proprium* ou proibição de comportamentos contraditórios está relacionada com o princípio da segurança jurídica e classificada como uma das variantes da boa-fé objetiva. Tal vedação se caracteriza pela proibição de **posições** contraditórias e está explicitada no artigo 276 do Código de Processo Civil de 2015 (aplicável subsidiariamente aos processos administrativos fiscais) o qual dispõe:

Art. 276 – Quando a lei prescrever determinada forma, sob pena de nulidade, a decretação **desta não pode ser requerida pela parte que lhe deu causa**. (grifamos)

O Decreto nº 70.235/72 também dispõe, em seu artigo 60 que não há que se falar em nulidade quando o próprio sujeito passivo lhe houver dado causa. Confira-se:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, **salvo se este lhes houver dado causa**, ou quando não influírem na solução do litígio. (grifamos).

Dessa forma, a exigência do IRRF foi corretamente formalizada, na medida em que o sujeito passivo não identificou os beneficiários dos rendimentos. O fato de a Incentive House ter sido contratada para atuar como intermediária dos alegados prêmios, não afasta a condição da autuada como fonte pagadora de tais rendimentos, dado que eles são promovidos sob sua ordem e no seu interesse. De fato, não se concebe a definição de um programa de premiação que fique exclusivamente a critério da contratada, sem qualquer interferência da contratante, única interessada no retorno decorrente das ditas premiações a seus funcionários.

Em face do exposto, rejeito a preliminar de ilegitimidade passiva.

2. MÉRITO

2.1) DA EFETIVA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PELA INCENTIVE HOUSE E A DEDUÇÃO DAS DESPESAS.

Alega a Recorrente que os contratos juntados à impugnação comprovam que os contratos juntados à impugnação comprovam a efetiva prestação de serviços de publicidade, propaganda e Marketing prestados pela empresa Incentive House. Alega também que, *em nenhum momento os julgadores de primeira instância se atentaram ao fim último da contratação, cingindo-se a analisar apenas um dos meios disponibilizados pela Incentive House S/A para cumprimento da prestação de serviço acima aludida*” concluindo que “*diante desses esclarecimentos não resta a menor dúvida de que as despesas incorridas pela Recorrente são dedutíveis das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL*”.

Improcedentes as alegações da Recorrente. Como bem observou a decisão recorrida, pela análise dos contratos acima transcritos resta claro que o real objeto destas contratações foi a utilização de cartões de premiação disponibilizados pela empresa Incentive House S/A para pagamento de prêmios por parte da Recorrente a qual deveria, inclusive, informar à Incentive House o CPF vinculado a cada cartão de premiação.

Ademais, é impraticável investigar a efetividade, usualidade e normalidade da despesa se o beneficiário não pode ser identificado. Neste contexto, é corolário lógico que a despesa também não seja aceita, atribuindo-lhe a condição de liberalidade. Além disso, o art. 304 do RIR/99 afirma expressamente que:

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. (grifamos)

Improcedente, portanto, a alegação quanto a dedutibilidade das despesas.

2.2) DA EXCLUSÃO DO IRRF EM RELAÇÃO AOS BENEFICIÁRIOS QUE POSSUÍREM SALÁRIO-BASE ACRESCIDOS DOS PRÊMIOS INFERIORES AO LIMITE DE ISENÇÃO.

Por fim, a Recorrente formula pedido subsidiário no sentido de que sejam excluídos os valores relativos aos beneficiários que possuem salário-base, acrescidos dos valores de benefício em valores inferiores ao limite de R\$ 1.058,00 (limite de isenção).

A norma que estabelece a presunção legal prevista no artigo 61 da Lei nº 8.981/95 presta-se a assegurar a constituição do crédito tributário que seria devido caso o pagamento representasse rendimento tributável, mas cuja incidência real não se mostra possível em razão da conduta omissiva da fonte pagadora no dever de identificar seu beneficiário e/ou sua causa. A pessoa jurídica é, assim, eleita como substituto tributário e o imposto de renda é quantificado a partir da presunção de que o rendimento foi pago líquido do imposto que deveria ser retido, este determinado segundo o limite superior das incidências possíveis, considerando a existência de beneficiários e rendimentos de diferentes naturezas.

Sendo assim, nesse ponto, entendo relevantes as alegações da Recorrente, uma vez que, caso comprovado que o rendimento recebido somado à remuneração do beneficiário não ultrapassava o limite de isenção, fica prejudicada a razão essencial do IRRF sobre pagamentos sem causa. Isso porque, como dito, tal norma tem como pressuposto a ausência de oferecimento à tributação por parte do beneficiário. Uma vez comprovado que este seria isento, não há que se falar em incidência do IRRF.

Ao analisar a questão da incidência do IRRF em razão dos cartões de premiação esta turma, no julgamento do Acórdão nº 1402-003.871 estabeleceu as seguintes premissas.

PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO OU SEM CAUSA.
INCOMPATIBILIDADE COM AS PREMISSAS DE LANÇAMENTO E
CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS SOBRE OS MESMOS FATOS.

Inexiste qualquer incompatibilidade entre o lançamento de IRRF pautado na presunção legal prevista no art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, e a exigência de contribuições previdenciárias arbitradas em aferição indireta de remuneração de empregados evidenciada pelas mesmas notas fiscais emitidas pela contratada para efetivar tais pagamentos.

AMPLITUDE DO ÔNUS PROBATÓRIO IMPOSTO PELA PRESUNÇÃO LEGAL.

A presunção legal contida no art. 61 da Lei nº 8.981/95 impõe à fonte pagadora o dever de, durante o contencioso tributário, provar não só a causa e o beneficiário dos pagamentos, mas também que os valores pagos eram isentos ou foram regularmente submetidos à tributação pelos beneficiários. Admitir que a exigência

tributária possa ser desconstituída apenas com a identificação dos beneficiários e/ou da causa omitidos durante o procedimento fiscal permitiria que a fonte pagadora postergasse esta informação para momento no qual não fosse mais possível a constituição do crédito tributário em face do beneficiário do rendimento. Na medida em que a fonte pagadora apenas alegou que os pagamentos corresponderiam a premiação, **sem demonstrar eventual isenção ou tributação dos rendimentos pelo beneficiário, o IRRF permanece por ela devido.**

Do voto vencedor da Conselheira EDELI PEREIRA BESSA destaca-se o seguinte trecho:

Impróprio, assim, pretender que a presente exigência seja declarada improcedente, no suposto de que a identificação do beneficiário e da causa sujeitaria a fonte pagadora, apenas, à penalidade prevista no art. 9º da Lei nº 10.426/2002, em face de *fonte* pagadora obrigada a reter imposto ou contribuição no caso de falta de retenção ou *recolhimento*. Referida penalidade tem aplicação, apenas, quando a autoridade fiscal, ciente do beneficiário e da causa do pagamento, identifica que a fonte pagadora deixou de reter o imposto de renda devido, hipótese na qual a exigência do tributo deve ser dirigida ao beneficiário do rendimento, restando à fonte pagadora apenas a penalidade por inobservância de seu dever de reter e antecipar o recolhimento do tributo devido.

(...)

Em tais circunstâncias, o ônus probatório imposto à fonte pagadora para desconstituir a incidência decorrente da presunção legal é mais amplo, **cumprindo-lhe provar, no curso do contencioso administrativo, não só o beneficiário e a causa do pagamento, mas também que este corresponderia a valor não sujeito à tributação pelo beneficiário** ou que, se tributável, foi regularmente oferecido à tributação. (grifamos)

Da extensa relação de beneficiários juntada pela Recorrente em sua impugnação (fls. 1109/1904) é possível identificar que, ao menos para parte dos beneficiários, a soma dos valores das premiações e a remuneração não superavam o valor de isenção. Confira-se:

RELAÇÃO DOS VALORES PAGOS ATRAVÉS DO EVENTO 41* - FOLHA					
*ESSE EVENTO GERA BASE DE CÁLCULO PARA IRRF/FGTS E INSS					
Data	Mat	Nome	Valor	CPF	Salário
31/5/2002	919	ADRIANA DA SILVA	200,00	03515887954	R\$ 419,80
31/5/2002	1615	ALEX BITTENCOURT CANAVEZE	105,00	15672924883	R\$ 900,00
31/5/2002	578	ALEXANDRE AMANCIO FERNANDES	67,10	21528670841	R\$ 650,05
31/5/2002	15562	ADRIANA BRUM	470,00	03271634963	R\$ 437,09
31/5/2002	939	ALEXSANDRO BATISTA	70,00	25612292899	R\$ 467,00
31/5/2002	632	AMANDA CORSINI	309,56	25652693827	R\$ 622,50
31/5/2002	949	ANA CRISTINA MEDEIROS DA SILVA PEREIRA	70,00	25813613870	R\$ 836,93
31/5/2002	972	ANDRE ZAMARION CEPEDA	100,00	25864007803	R\$ 467,00
31/5/2002	1705	ARIANY MEDEIROS	246,40	22527803806	R\$ 558,00
31/5/2002	960	ANNA PAULA ROSA	70,00	17275129876	R\$ 409,47
31/5/2002	15111	ALEXANDRE SALVADOR DA SILVA	560,00	13780400820	R\$ 480,00
31/5/2002	2467	ALEXANDRE TAVARES	500,00	27712236860	R\$ 480,00
31/5/2002	2511	ALINE COIADO CENCI	500,00	22073806880	R\$ 320,00
31/5/2002	27402	ALINE MATOS	450,00	03666236995	R\$ 468,38
31/5/2002	27416	ANA LUIZA DE FAZZIO	450,00	22157206892	R\$ 412,00
31/5/2002	1706	CLAUDIA VIEIRA DE ARAUJO	198,00	18556970842	R\$ 516,36
31/5/2002	1025	CLAUDIA ZACARIAS	100,00	11557316899	R\$ 588,00
31/5/2002	10318	CAROLINA ZEM MARTINS PEREIRA	106,10	22436506817	R\$ 610,27
31/5/2002	626	CRISTIANE DE OLIVEIRA	280,00	29804984830	R\$ 603,20
31/5/2002	1036	CRISTIANE MARTINS NELLI	100,00	22337883892	R\$ 428,00
31/5/2002	1046	DANIEL NATALIO FERREIRA DE OLIVEIRA	100,00	21544405847	R\$ 588,00
31/5/2002	1057	DANIELE ALVES	200,00	21555831842	R\$ 785,00
31/5/2002	1516	DANIELLE FALCAO ROBERTO BARBIERI SOUZA	70,00	22048599826	R\$ 610,27
31/5/2002	1071	DOUGLAS BENECIO DA SILVA	70,00	21522616829	R\$ 660,00
31/5/2002	1077	EDUARDO HENRIQUE ALVES VAZ PEREIRA	100,00	22072408865	R\$ 467,00
31/5/2002	649	ELAINE DOS SANTOS	509,60	29423952810	R\$ 422,56
31/5/2002	1102	ELIANE CRISTINA TONOCCHI COSSO	200,00	15586805863	R\$ 785,00
31/5/2002	1105	ELIANY MARIA DE CARVALHO	200,00	02787437656	R\$ 428,00
31/5/2002	643	VALDEMIR DOS SANTOS	25,20	09998075874	R\$ 409,13
31/5/2002	683	ELIZANE SANTOS CARVALHO	26,60	25906912894	R\$ 852,43

Diante do exposto, entendo que o processo não se encontra em condições de julgamento, motivo pelo qual proponho sua conversão em diligência para que a DRF de origem:

- a) Intime a empresa Incentive House para que esta confirme se os valores pagos à título de premiação ao funcionários da Recorrente correspondem aos valores constantes na documentação juntada aos autos às fls. 1109/1104;
- b) Intime a Recorrente à juntar aos autos a folha de salário, bem como todas as demais remunerações pagas aos funcionários no período abrangido pela autuação;
- c) Analise, mesmo que por amostragem, quais os beneficiários cujo total das remunerações recebidas estavam abaixo da faixa de isenção do IRPF à época da autuação, manifestando-se por meio de relatório conclusivo.
- d) Dê vista a contribuinte para, querendo, se manifestar no prazo de 30 dias.

(Assinado digitalmente)

Junia Roberta Gouveia Sampaio

Voto Vencedor

Paulo Mateus Ciccone - Redator Designado

O Colegiado, por maioria dos seus integrantes, divergiu do entendimento da Ilustre Relatora Junia Roberta Gouveia Sampaio **unicamente na parte conclusiva**, quando encaminhou voto no sentido de converter o julgamento em diligência, na forma abaixo:

“Diante do exposto, entendo que o processo não se encontra em condições de julgamento, motivo pelo qual proponho sua conversão em diligência para que a DRF de origem:

- a) Intime a empresa Incentive House para que esta confirme se os valores pagos à título de premiação aos funcionários da Recorrente correspondem aos valores constantes na documentação juntada aos autos às fls. 1109/1104;*
- b) Intime a Recorrente à juntar aos autos a folha de salário, bem como todas as demais remunerações pagas aos funcionários no período abrangido pela autuação;*
- c) Analise, mesmo que por amostragem, quais os beneficiários cujo total das remunerações recebidas estavam abaixo da faixa de isenção do IRPF à época da autuação, manifestando-se por meio de relatório conclusivo.*
- d) Dê vista a contribuinte para, querendo, se manifestar no prazo de 30 dias”.*

Todavia, para os demais membros da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção, o caso exigia o liminar improvimento do recurso voluntário, mantendo-se os lançamentos perpetrados pelo Fisco, a saber:

- a) Imposto de Renda Retido na Fonte IRRF, com fundamento no art. 674 do RIR/99;*

<i>IRRF</i>	<i>R\$2.213.160,02</i>
<i>JUROS DE MORA</i>	<i>R\$ 1.131.537,33</i>
<i>MULTA PROPORCIONAL</i>	<i>R\$ 1.659.869,88</i>
<i>TOTAL IRRF</i>	<i>R\$ 5.004.567,23</i>

- b) Ajuste das Bases de Cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica — IRPJ dos anos-calendário de 2002 a 2004, nos valores de R\$ 246.090,92, R\$ 833.468,56 e R\$ 3.030.595,11, respectivamente, com fundamento no art. 24 da Lei n.º. 9.249/95; arts. 249, inciso I, 251 e parágrafo Único, e 300, todos do RIR/99;*

- c) *Ajuste da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL dos anos-calendário de 2002 a 2004, nos valores de R\$ 246.090,92 e R\$ 3.030.595,11, respectivamente, com fundamento no art. 2º e §§ da Lei n.º. 7.689/88; arts. 19 da Lei 9.249/95; art. 1º da Lei n.º. 9.316/96; art. 28 da Lei n.º. 9.430/96; art. 60 da Medida Provisória n.º. 1.858/99 e reedições; art. 37 da Lei n.º. 10.637/2002;*
- d) *Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL do ano-calendário de 2003, com fundamento no art. 2º e §§ da Lei n.º. 7.689/88; arts. 19 da Lei no. 9.249/95; art. 1º da Lei n.º. 9.316/96; art. 28 da Lei n.º. 9.430/96; art. 6º da Medida Provisória n.º. 1.858/99 e reedições; art. 37 da Lei n.º. 10.637/2002;*

CSLL	R\$ 323,46
JUROS DE MORA	R\$ 178,32
MULTA PROPORCIONAL	R\$ 242,59
TOTAL CSLL	R\$ 744,37

Portanto, está-se diante de lançamentos relativos ao IRRFonte sobre pagamentos feitos a beneficiários não identificados (artigo 61, da Lei nº 8.981/1995) e de glosa de custos/despesas destes mesmos desenhos em razão da não comprovação da necessidade, usualidade e normalidade de tais dispêndios (artigos 299, 300 e 304 do RIR/1999).

Para melhor visualização, reproduzem-se citados dispositivos:

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

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

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

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

Despesas Necessárias

Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora ([Lei nº 4.506, de 1964, art. 47](#)).

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa ([Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 1º](#)).

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa ([Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 2º](#)).

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se também às gratificações pagas aos empregados, seja qual for a designação que tiverem.

Art. 300. Aplicam-se aos custos e despesas operacionais as disposições sobre dedutibilidade de rendimentos pagos a terceiros ([Lei nº 4.506, de 1964, art. 45, § 2º](#)).

Pagamentos sem Causa ou a Beneficiário não Identificado

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](#)).

Embora tenha ratificado o trabalho fiscal em relação à matéria infracional, restringiu sua aplicação material no sentido de que os montantes apurados na infração **deveriam ser somados aos rendimentos que os beneficiários apontaram em suas Declarações de ajuste anual de IRPF e, a partir daí, medir se ficavam abaixo do limite isencional**.

Com isso, na linha assumida pela I. Relatora, somente se admitiria a tributação presente nestes autos se a soma do montante lançado, acrescido do constante da DIRPF do beneficiário superasse o mínimo da tabela de Imposto de Renda das Pessoas Físicas.

Foi com esse racional que encaminhou seu voto para que o julgamento fosse convertido em diligência a fim de que a recorrente entregasse as folhas de pagamento de salários e demais remunerações pagas aos funcionários e o Fisco as analisasse, “**mesmo que por amostragem, quais os beneficiários cujo total das remunerações recebidas estavam abaixo da faixa de isenção do IRPF à época da autuação, manifestando-se por meio de relatório conclusivo**”.

Resumindo, a I. Relatora **não contestou a infração**, mas apenas buscou mensurar os valores imputados dentro de limites que entendeu cabíveis.

Pois bem, em que pese o sempre bem fundamentado voto da I. Conselheira, dele divergi, juntamente com os demais membros do Colegiado, **unicamente** por fazer uma leitura diferente em relação a este aspecto por ela defendido (de que o valor a ser imputado deveria levar em conta o limite isencional de Imposto de Renda das Pessoas Físicas), porque, ao contrário, entendo inexistir qualquer previsão legal que se possa acionar para dar suporte a este entendimento.

De fato, a singela leitura do artigo 61, da Lei nº 8.981/1995 estampa, indelevelmente, que a infração será exteriorizada **sempre que ocorrer o pagamento**, por pessoa jurídica, a favor de “*beneficiário não identificado e/ou resultado de operação sem causa*”, pouco importando se este beneficiário (nem sempre conhecido, por isso “não identificado”) entrega ou

não sua Declaração de Ajuste anual de IRPJ, se nela há imposto a pagar ou a restituir, se é isento ou omissão.

Nada disso é relevante para a imposição que aqui se analisa.

O que importa, no caso, é que a construção legislativa criou a exigência de que tais desenhos, muitas vezes feitos ao arrefio das normas legais e fruto de atividades nem sempre lícitas, fossem tributados com exclusividade na fonte, posto que, não fosse essa norma cogente, muito provavelmente passariam ao largo de qualquer imposição.

Em outro dizer, a imposição tributária prevista no artigo 61, da Lei nº 8981/19956, reproduzida no artigo 674, do RIR/1999, então vigente, é o mecanismo que o legislador adotou para impedir que pessoas jurídicas fizessem pagamentos a destinatários não identificados ou que, mesmo identificados, não tivessem causa, ou seja, fora do interesse da companhia.

Visou-se, assim, impedir direcionamento de recursos ao arrefio dos objetos sociais e muitas vezes, de natureza nebulosa.

Deste modo, para haver a incidência do IRRF de que trata o dispositivo, é preciso tão somente:

1. haver o pagamento;
2. a beneficiário não identificado; ou,
3. que não tenha causa.

Então, não há que se falar sequer em analisar os rendimentos desses beneficiários (repita-se, nem sempre identificados) para se saber de estão além ou aquém do limite de isenção. O fato gerador nasce com o pagamento feito pela pessoa jurídica e independe de quaisquer cláusulas condicionantes ou valores limites, para cima ou para baixo.

A se aceitar essa posição, até a glosa destas despesas por desnecessidade, inusualidade e anormalidade seriam restritas aos valores que ficassem acima da isenção do IRPF, o que não se revela lógico.

A propósito:

IRRF. PAGAMENTOS SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS. EXIGÊNCIA CUMULADA COM IRPJ E CSSL APURADOS EM FACE DA GLOSA DE CUSTOS E DESPESAS CONSIDERADAS INIDÔNEAS. CABIMENTO.

O art. 61 da Lei nº 8.981/1995, alcança todos os pagamentos efetuados a beneficiários não identificados ou cuja operação ou causa não é comprovada, independente de quem seja o real beneficiário dele (sócios/acionistas ou terceiros, contabilizados ou não), elegendo a pessoa jurídica responsável pelo pagamento efetivamente comprovado com responsável pelo recolhimento do imposto de renda devido pelo beneficiário, presumindo-se que

assumiu o ônus pelo referido pagamento. (Ac. 1302-002.549 – Sessão de 20/02/2018 – Rel. Luiz Tadeu Matosinho Machado).

E nessa 2ª Turma da 4ª Câmara da 1ª Seção, consoante Ac. nº 1402-002.210, sessão de 08/06/2016, relatoria do Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto:

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF-

Ano-calendário:2009,2010

CONCOMITÂNCIA DE INCIDÊNCIA DE IRPJ/CSLL PELA GLOSA DE DESPESAS E DE IRRF SOBRE PAGAMENTOS SEM CAUSA

Quando não for comprovada a causa do pagamento, incide o IRRF. Por outro lado, uma despesa fictícia deve ser glosada, para que IRPJ e CSLL incidam sobre as bases de cálculo corretas. Consequentemente, se um contribuinte efetua pagamento por serviço e o deduz na apuração dos lucros tributáveis, mas não prova a efetiva prestação, incidem IRPJ/CSLL pela glosa da despesa e IRRF devido à ausência de causa para o pagamento.

Mais a mais, não se pode olvidar, está-se diante de “rendimento sujeito a tributação exclusiva na fonte”, ou seja, que sofrerá imposição sobre QUALQUER valor, salvo se existir expressa determinação em contrário, o que não ocorre, *in casu*.

Em exprimir mais claro, não há nenhuma menção no dispositivo que excepcione que a tributação só se dará a partir do momento em que se suplantar o limite de isenção da tabela do IRPF.

Assim, voto por acompanhar o entendimento da I. Relatora em relação à apreciação que fez acerca das infrações capituladas, dela divergindo tão somente quando, ao invés de negar provimento ao recurso voluntário, encaminhou seu voto pela conversão do julgamento em diligência.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recuso voluntário, ratificando os lançamentos e cancelando a decisão recorrida.

É como voto

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone