



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 19515.003646/2007-51  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1301-005.865 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 16 de novembro de 2021  
**Recorrente** FORMA EDITORA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

**DESPESAS COM PAGAMENTO DE BONIFICAÇÕES. BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS. PAGAMENTO SEM CAUSA. INDEDUTIBILIDADE.**

São indedutíveis as despesas com pagamentos de bonificações, através de empresa intermediária Incentive House, quando o contribuinte não identifica os beneficiários, nem o motivo da bonificação.

**IMPOSTO DE RENDA EXCLUSIVAMENTE NA FONTE. PAGAMENTO SEM CAUSA/BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO.**

Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, o pagamento de alegadas bonificações, por meio de cartões de premiação ou cartões de incentivo, quando não houver, por parte da empresa, a identificação os beneficiários das despesas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, para DAR PROVIMENTO PARCIAL para excluir da base de cálculo do IRPJ e da CSLL os valores constantes das notas fiscais pagas à Incentive House a título de comissão por prestação de serviço.

(documento assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Giovana Pereira de Paiva Leite - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Giovana Pereira de Paiva Leite, José Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Lucas Esteves Borges, Rafael Taranto Malheiros, Marcelo José Luz de Macedo, Fellipe Honório Rodrigues da Costa (Suplente convocado) e Heitor de Souza Lima Junior (Presidente).

## Relatório

Trata o presente de recurso voluntário interposto em face de acórdão da DRJ n. 15-32.979, de 09/08/2013 (fls. 745-776), o qual julgou a impugnação do contribuinte parcialmente procedente.

Por bem descrever os fatos ocorridos até então, valho-me em parte do relatório da decisão recorrida:

Trata o presente processo, dos autos de infração de fls. 313 a 338, para exigência do **Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ**, no valor de **R\$ 163.839,89** (cento e sessenta e três mil e oitocentos e trinta e nove reais e oitenta e nove centavos), da **Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL** no valor de **R\$ 58.982,34** (cinquenta oito mil e novecentos e oitenta e dois reais e trinta e quatro centavos), e **Imposto de Renda Retido na Fonte** no valor de **R\$ 329.799,83** (trezentos e vinte e nove mil e setecentos e noventa e nove reais e oitenta e três centavos), além da multa de ofício e dos juros de mora calculados até 31/10/2007.

De acordo com a descrição da infração 01 do auto de infração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ, o lançamento foi efetuado sob a alegação de Pagamentos a Beneficiários não identificados – valor apurado conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, que faz parte integrante deste auto. A infração foi enquadrada nos arts. 249, inciso I, 251 e parágrafo único, e 300 e 304 do RIR/1999.

Lavrou-se, ainda, auto de infração para exigência do imposto de renda retido na fonte incidente sobre os pagamentos a beneficiários não identificados/pagamentos sem causa (fls. 336 a 338), com base no art. 674 do RIR/1999.

Em decorrência dos mesmos pressupostos fáticos do auto de infração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ, foi lavrado o auto de infração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

### 1 Do Termo de Verificação Fiscal

Em síntese, o Termo de Verificação (fls. 307 a 312), esclarece o seguinte:

“Em 28/02/2007, o contribuinte foi intimado a apresentar, no prazo de 10 (dez) dias:

1. Cópia das faturas emitidas pela empresa INCENTIVE HOUSE S/A, emitente de cartões FLEXCARD;
2. Relação dos beneficiários do cartão com identificação por nome e CPF, bem como informação acerca da função exercida durante o período sob exame;
3. Cópia das contas do Razão, onde se encontram registrados os respectivos lançamentos relacionados com os cartões FLEXCARD”.

“Das Notas Fiscais - Faturas de Serviços emitidas por INCENTIVE HOUSE S/A, CNPJ N° 00.416.126/0001-41, apresentadas em atendimento à intimação de 28/02/2007, o contribuinte foi intimado, em 22/03/2007, no prazo de 10 (dez) dias, a apresentar”:

1. “Esclarecimentos, por escrito, quanto aos valores referentes ao Programa de Estímulo ao Aumento de Produtividade, descrito nas Notas Fiscais acima, emitidas por Incentive House S/A, CNPJ N° 00.416.126/0001-41, informando a qual finalidade foram

premiados os respectivos beneficiários e comprovar a necessidade e efetividade da realização dos serviços, respaldada por documentação hábil e idônea, inclusive explicitando o nexo causal com a atividade-fim da empresa”;

2. “Relação dos beneficiários dos cartões, com identificação por nome, número do CPF, valor de premiação e data de aquisição dos créditos, bem como informação acerca da função exercida”;

3. “Informar se houve retenção de Imposto de Renda na Fonte sobre os valores informados a título de premiação, e, em caso positivo, relacionar, por pessoa premiada (nome e CPF), os períodos de apuração, as bases de cálculo, alíquotas de incidência, impostos devidos, códigos dos tributos, valores recolhidos e datas dos recolhimentos”;

“Em 03/04/2007, o contribuinte informou, quanto à finalidade e nexo causal com atividade-fim da empresa, que”:

“A utilização dos cartões de estímulo à produtividade foi utilizada por nossa empresa, tendo em vista que a empresa Incentive House, nos vendeu o serviço informando que era a melhor forma de estimular o aumento da produtividade com menores custos, e a operação se adequava dentro dos preceitos legais”;

“Também, informou que não houve retenção de Imposto de Renda na Fonte e nem identificou os beneficiários dos cartões, solicitando, para tanto, prazo adicional de 10 (dez) dias para o efetivo atendimento. Ato contínuo foi lavrado Termo de Constatação e Intimação, com prazo de 10 (dez) dias para o referido atendimento, e, também, cientificado que, como prevê o § 2º do art. 44 da Lei N.º 9.430/96 (redação dada pelo art. 70 da Lei N.º 9.532/97), o não atendimento à intimação, no prazo estabelecido, ensejará, na hipótese de lançamento de ofício, o agravamento da multa prevista nos incisos I e II do "caput" do mesmo art. 44”;

“A legislação de Imposto de Renda estabelece que, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiários não identificados está sujeito à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35% (trinta e cinco por cento) - art. 674 do RIR/99, Decreto N.º 3.000 de 26/03/1999. Inclusive que, quando a fonte pagadora assumir o ônus do imposto devido pelo beneficiário, a importância paga, creditada, empregada, remetida ou entregue, será considerada líquida, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto, sobre o qual recairá o imposto (art. 725 do RIR/99, Decreto N.º 3.000 de 26/03/1999). Assim, elaboramos o Reajustamento da Base de Cálculo”;

## **2 Da Impugnação**

O contribuinte foi cientificado dos lançamentos em 30/11/2007, e em 21/12/2007 protocoliza defesa, fls. 342 a 346, apresentando, em síntese, as seguintes alegações:

(...)

Em 14 de julho de 2010, o processo foi submetido a julgamento com manutenção integral do lançamento, conforme Acórdão 15-24.330 da 1ª Turma da DRJ de Salvador conforme abaixo:

(...)

Após exame do Recurso Voluntário apresentado pela contribuinte, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por meio do Acórdão n.º 911.588 de 31/01/2012, entendeu por bem anular a decisão de 1º grau, sob os seguintes argumentos:

(...)

Desta decisão, o contribuinte apresentou Embargos de Declaração alegando contradição na decisão proferida (fls. 678 a 684), com base nos seguintes argumentos: *quando essa Egrégia Turma reconheceu que houve a necessária identificação dos beneficiários, proferiu efetiva decisão de mérito e atestou, por consequência, a nulidade dos autos de infração pela ausência de motivo para sua lavratura. Ao assim ter decidido, a consequência lógica seria ter determinado o cancelamento dos autos de infração lavrados sob tal fundamento, em seu mérito...diante da contradição contida no v. acórdão embargado, requer o Embargante sejam acolhidos os vertentes Embargos de Declaração, para que V.Sas. possam sanar o aludido vício, com o consequente reconhecimento da improcedência dos autos de infração em testilha, determinando seu cancelamento e arquivamento definitivo.*

Por meio do Despacho de fls. 718 a 720 decidiu a 3ª Turma Especial do CARF rejeitar os embargos sob os seguintes argumentos:

(...)

Tendo o processo retornado à Primeira Instância, a DRJ proferiu novo acórdão, através do qual deu provimento parcial à impugnação, tão somente para reconhecer decadência parcial do lançamento, cuja ementa segue transcrita:

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2002

IRPJ. IRRF. PAGAMENTO ANTECIPADO. PRAZO DECADENCIAL.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito Tributário, relativamente ao IRPJ e ao IRRF, na constatação de pagamentos antecipados, vincula-se à regra do art. 150, § 4º do CTN, segundo a qual a contagem do prazo decadencial de 05 anos inicia-se a partir da ocorrência do fato gerador.

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

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

PRÊMIOS DE ESTÍMULO AO AUMENTO DA PRODUTIVIDADE. BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS. PAGAMENTO SEM CAUSA. DEDUTIBILIDADE.

São indedutíveis os pagamentos de prêmios em razão de programa de estímulo ao aumento de produtividade, concedidos por meio de empresa de *marketing* mediante o fornecimento de cartão magnético, se a documentação em que se baseia a despesa, não logra identificar os reais beneficiários dos prêmios concedidos ou justificar a causa do dispêndio.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF**

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

PAGAMENTOS. BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. RETENÇÃO NA FONTE

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 ou cuja causa não seja justificada.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

## TRIBUTAÇÃO REFLEXA. IRPJ.

Aplica-se ao lançamento tido como reflexo as mesmas razões de decidir do lançamento do IRPJ, em razão de sua íntima relação de causa e efeito, na medida em que não há fatos ou elementos novos a ensejar conclusões diversas.

Em **28/08/2013**, o Contribuinte foi cientificado da decisão da DRJ, conforme Termo de fl. 784 e, em **26/09/2013**, interpôs **Recurso Voluntário**, através do qual:

- Preliminarmente, a Recorrente alega alteração do critério jurídico do lançamento do IRPJ e CSLL pela decisão recorrida.
- Argumenta que pela análise do Termo de Verificação (em especial os citados excertos das fls. 309 e 310), que a motivação dos Autos de Infração, tanto no que tange à glosa de despesas (IRPJ e CSLL), quanto no que concerne ao IR/Fonte, foi única e exclusivamente a suposta falta de identificação dos beneficiários dos pagamentos efetuados à empresa Incentive House. Todavia, a decisão recorrida teria inserido novos fundamentos relativos à necessidade e aonexo causal dos serviços prestados pela Incentive House e que no Termo de Verificação Fiscal não se encontra acusação de que as despesas teriam sido glosadas por serem desnecessárias à manutenção da fonte produtiva, nos termos do enunciado do art. 299 do RIR/99; Acrescenta que a DRJ dedicou boa parte de sua decisão em desenvolver nova motivação em torno do art. 299 do RIR/99, que em nada se relaciona com a motivação original do lançamento;
- No mérito, a Recorrente alega que houve a individualização dos beneficiários dos prêmios pagos pela Incentive House às pessoas físicas, bem como dos pagamentos efetuados pela Recorrente à Incentive House;
- Alega que não há que se falar ausência de identificação dos beneficiários dos pagamentos, uma vez que todos os pagamentos foram efetuados à Incentive House, como demonstram as notas fiscais carreadas aos autos (fls. 372/444);
- Acrescenta que também foram identificados os beneficiários dos pagamentos feitos pela Incentive House aos funcionários da Recorrente. Pela leitura do Termo de Verificação Fiscal (fls. 307/312), a Fiscalização considerou os pagamentos realizados pela Recorrente à Incentive House como efetuados a beneficiários não identificados;
- Acrescenta a Recorrente que apenas após a autuação é que estava munida de informações adicionais sobre os beneficiários. Essa documentação foi juntada na Impugnação, juntamente com as notas fiscais emitidas pela Incentive House, sob a forma de romaneios que identificam, de forma individual, todos os beneficiários dos prêmios (fls. 372/444) e os valores pagos a cada um deles;
- Os romaneios contêm informações não apenas sobre o nome e CPF dos beneficiários, mas também a data e a exata quantia disponibilizada pela

Incentive House no cartão de cada premiado; tais documentos são mais que suficientes para cancelar a autuação quanto ao IRPJ e à CSLL, já que todos os beneficiários dos rendimentos restaram identificados;

- Contesta decisão da DRJ, quando afirma que tal documentação não se presta a provar a identidade dos beneficiários por não ter natureza de “romaneio”, sendo esta uma abordagem formalista não coaduna com a busca pela verdade material que rege o processo administrativo fiscal;

- Esclarece que o pagamento dos prêmios era realizado diretamente pela empresa de incentivos, limitando-se a Recorrente a fornecer informações àquela, a qual se incumbia de efetuar nas datas e valores próprios os pagamentos por meio de crédito em cartões de incentivo;

- Em relação ao IRRF, alega que os pagamentos foram realizados pela Incentive House, logo, e conforme se verifica pelos documentos do caso, a Recorrente jamais efetuou um único pagamento que possa ser caracterizado como sendo sem causa (ainda que esse não seja o fundamento do lançamento) ou a beneficiário não identificado: todos os pagamentos foram feitos à Incentive House em contrapartida aos serviços que foram por ela prestados, e se encontram devidamente lastreados em Notas Fiscais válidas e idôneas e no contrato de prestação de serviço;

- Argumenta a Recorrente que, não obstante a impropriedade em atribuir à Recorrente a condição de fonte pagadora de um pagamento que foi claramente efetuado pela Incentive House aos beneficiários pessoas físicas, o fato é que essa única acusação fiscal - o pagamento a beneficiários não identificados - restou devidamente afastada mediante prova documental; com essa informação, poderia (deveria) a Fiscalização diligenciar perante cada uma das pessoas físicas e, se não procederam à tributação de tais valores/rendimentos, autuar essas pessoas físicas (conforme o Parecer Normativo n.º 01/2002) e jamais a Recorrente pelo IR/Fonte;

- Ao tratar especificamente do IRPJ, que a acusação foi no sentido da falta de identificação dos beneficiários (art. 304 do RIR/99), não tendo sido contestada a operação ou a causa, e a despeito de a DRJ ter alterado o critério jurídico, os romaneios entregues identificam os beneficiários;

- Argumenta que todos os pagamentos efetuados à Incentive House foram devidamente contabilizados, ou seja, não existe suporte para acusação de existência de valores transitando à margem do caixa da Recorrente, o que também afasta qualquer acusação de pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado;

- Procura demonstrar que o INSS, com base nessa mesma relação de beneficiários, lavrou auto de infração em face da Recorrente (AI DEBCAD n.º 37.013.958-5 - fls. 445/460), listando os valores creditados a cada indivíduo. E, de fato, analisando as memórias de cálculo (fls. 453/460), nota-se que o INSS identificou cada um dos valores pagos aos

segurados empregados e aos contribuintes individuais, valores esses que são exatamente aqueles constantes das notas fiscais de serviços emitidas pela Incentive House.

- Ainda que não tenha sido essa a acusação fiscal - natureza salarial dos pagamentos - , é evidente que, em se tratando de pagamentos a empregados e contribuintes individuais a título de salário indireto, bem como a título de contraprestação pelos serviços de marketing de incentivo da empresa Incentive House, há que se concluir pela dedutibilidade dessas despesas, a teor dos artigos 299, § 3º , e 358, § 3º , inciso I, do RIR/99;

- Alega iliquidez e incerteza dos autos, por erro na apuração dos fatos geradores, uma vez que o IRPJ e a CSLL foram lançados com base no valor total das Notas Fiscais, embora os créditos efetuados às pessoas físicas o foram feitos em valores substancialmente menores, já que a prestadora de serviços descontou a comissão, creditando aos beneficiários somente o valor líquido;

- Quanto ao IRRF, alega que as Autoridades Fiscais ainda se equivocaram quanto ao critério temporal da hipótese de incidência da norma tributária do IR/Fonte, uma vez que considerou como o momento do fato gerador o vencimento das Notas Fiscais, e não os pagamentos às pessoas físicas beneficiárias, nos exatos dias em que feitos;

- Alega nulidade do auto, posto que na apuração do IRPJ e CSLL o auditor fiscal não deduziu os recolhimentos das estimativas mensais; ainda que não se reconheça a nulidade, roga para que sejam aproveitados os pagamentos parciais já efetivados;

- Defende a Recorrente a ilegalidade da coexistência da glosa da despesa para fins de apuração de IRPJ/CSLL e da autuação de IRRF por pagamentos a beneficiários não identificados; Argumenta que desconsiderar as deduções efetuadas na apuração de IRPJ e CSLL, que se encontram devidamente documentadas e contabilizadas, a fim de se recompor a base de cálculo desses tributos, e, ao mesmo tempo, considerar feitos a beneficiários não identificados, ou sem causa, os pagamentos que deram suporte a essas deduções, para fins de IR/Fonte, seria, além de tributar duas vezes o contribuinte, impor-lhe tributação mais onerosa que a estabelecida na legislação do Lucro Real.

Por fim, o sujeito passivo requer o provimento do recurso e o cancelamento integral do auto de infração.

**É o relatório.**

**Voto**

Conselheira Giovana Pereira de Paiva Leite, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Trata o presente processo de autos de infração de IRPJ e CSLL, referente aos anos-calendários 2002 a 2004, decorrente de glosa de despesas com pagamento de bonificações, a beneficiários não identificados, com fundamento nos arts. 249, inciso I, 251 e parágrafo único, 300 e 304, do RIR/99. Também foi lavrado auto de infração de IRRF por pagamento sem causa/beneficiário não identificado, com fundamento no art. 674 do RIR/99.

Após a DRJ ter proferido novo acórdão, em decorrência da declaração de nulidade da primeira decisão, o contribuinte se insurge contra o novo acórdão n. 15-32.979, através de argumentos de defesa constantes de seu recurso, dos quais passo à análise.

#### Da Preliminar de Nulidade por Alteração de Critério Jurídico

A Recorrente argumenta que pela análise do Termo de Verificação (em especial os citados excertos das fls. 309 e 310), que a motivação dos Autos de Infração, tanto no que tange à glosa de despesas (IRPJ e CSLL), quanto no que concerne ao IRRF, foi única e exclusivamente a suposta falta de identificação dos beneficiários dos pagamentos efetuados à empresa Incentive House. Todavia, a decisão recorrida teria inserido novos fundamentos relativos à necessidade e ao nexo causal dos serviços prestados pela Incentive House e que no Termo de Verificação Fiscal não se encontra acusação de que as despesas teriam sido glosadas por serem desnecessárias à manutenção da fonte produtiva, nos termos do enunciado do art. 299 do RIR/99. Acrescenta que a DRJ dedicou boa parte de sua decisão em desenvolver nova motivação em torno do art. 299 do RIR/99, que em nada se relaciona com a motivação original do lançamento.

Não procede o argumento de que houve alteração de critério jurídico. Acontece que a decisão recorrida manteve a autuação pela não identificação dos beneficiários dos pagamentos e, de fato, acrescenta mais uma razão de decidir, qual seja, o fato de que as despesas não atenderiam aos requisitos de usualidade, normalidade e necessidade (art. 299 do RIR/99), dedicando a este fundamento boa parte de seu voto.

Não obstante, não entendo que seja caso de anular a decisão de 1ª Instância, uma vez que a Turma da DRJ também manteve a autuação pelo argumento constante do Termo de Verificação Fiscal, qual seja, a não identificação dos beneficiários, o que por si só mostra-se suficiente para manter a autuação.

O novo fundamento adicionado na decisão de piso será desconsiderado, porque, de fato, não constava da autuação.

Neste ponto, cumpre transcrever trecho da fundamentação da decisão recorrida, que está de acordo com a autuação e, de modo independente, já se mostra suficiente para sustentar a autuação. Vide (fl. 758 e ss):

**Pela generalidade da descrição da despesa contida na Nota Fiscal que comprovou a dispêndio realizado, sem qualquer justificativa ou comprovação individualizada da causa que deu origem ao prêmio ou benefício pago concedidos a funcionários ou**

**terceiros, e pela genérica informação prestada pelo contribuinte em resposta às intimações efetuadas para tal fim, não há como atestar a sua condição de dedutibilidade para efeito do IRPJ, na forma do art. 304 do RIR/1999,** conforme citado pela Autoridade Fiscal no Termo de Verificação Fiscal e no respectivo Auto de Infração.

**Inexiste nos autos, quaisquer evidências que comprovem que os supostos prêmios eram, de fato, prêmios a funcionários** e que tais ações contribuíram para a impugnante atingir suas metas de vendas ou produção. Assim, para correta aferição da sua condição de dedutibilidade, seria imprescindível apresentar de forma detalhada as ações desenvolvidas pela empresa contratada para estimular a produtividade bem como individualizar os benefícios concedidos indicando a causa para cada um deles, ou seja, apontando a produtividade e/ou desempenho de forma individual, justificando de forma específica, cada pagamento, o que efetivamente não ocorreu, apesar das duas intimações efetuadas pelo fisco.

Considerando que as despesas têm o condão de reduzir o lucro líquido e, conseqüentemente, o crédito tributário, **é ônus da contribuinte comprová-las de forma irrefutável, sob pena deste ser beneficiado pela sua própria torpeza.**

(...)

De fato, em sua defesa a impugnante junta ao PAF nas fls. 374 a 446, cópias das 36 notas fiscais emitidas pela Incentive House que serviram para o lançamento, juntando a cada uma delas planilhas que busca caracterizar como “Romaneio”, cujo título em sua grande maioria é Relatório de Recargas Flex Card ou Relatório de Flex Card, onde constam data e número do pedido efetuado pela Impugnante à Incentive House, nº do cartão do premiado, CPF, data do crédito e valor do prêmio concedido, com anotações de caneta relacionando tal planilha ao número da nota fiscal, identificando-se em 07 das 36 planilhas, apresentadas, o cargo do beneficiário.

Em outros casos, as planilhas não possuem título mas informa na própria planilha o número da notas fiscal à qual se relaciona (fls. 422, 424, 426, 428, 430, 432, 434, 440 e 442). Numa terceira situação, são juntadas apenas planilhas soltas com nome e valor dos beneficiários, sem qualquer vinculação ao documento fiscal (fls. 438 e 446).

Antes de se adentrar ao exame destas planilhas que a defesa busca caracterizar como “romaneios”, vale esclarecer que estes são instrumentos fiscais previstos no § 9º do Convênio S/N, de 15 de dezembro de 1970, que criou o Sistema Nacional Integrado de Informações Econômico-Fiscais e estabeleceu regras de unificação de livros e documentos fiscais a serem utilizados pelos contribuintes do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e do Imposto de Circulação de Mercadorias – ICMS.

Com referência ao romaneio, estabelece o citado convênio, o seguinte:

(...)

**Vê-se desta forma, que as planilhas ou listagens internas apresentadas na impugnação como “romaneio”, com estes não se confundem e não se constituem parte integrante da nota fiscal como tenta induzir a defesa.**

**Do exame desta planilhas em confronto com as notas fiscais que integram o PAF, a conclusão que se extrai, é que, diferentemente do que informa a impugnante em sua defesa, nestes documentos fiscais, não há qualquer vinculação ou simples informação, indicando a existência de relação entre os valores globais das despesas descritas como “programa de estímulo da produtividade”, e as planilhas com a relação dos beneficiários que foram apresentadas na impugnação como se fossem parte integrante destes documentos.**

Não se nega a existência ou veracidade destas planilhas, **mas não há qualquer prova de que estas integram ou integraram as notas fiscais, foram efetivamente contabilizadas ou foram apresentadas ao fisco após intimação regular**, até por que, parte destes dados individualizados com identificação dos beneficiários que constam nas planilhas, são dados que foram reiteradamente solicitados ao contribuinte nas diversas intimações, e a empresa sempre informou que as planilhas existiam, mas que não teriam sido localizadas no arquivo morto da empresa, e, por conseguinte, não poderiam ser apresentadas ao fisco, o que comprova que surgiram na fase de julgamento, apenas para sustentar os argumentos da defesa.

Veja-se abaixo as respostas apresentadas pela impugnante às intimações do fisco ou contidas na defesa demonstrando a total contradição entre a afirmação de que as planilhas com valores individualizadas estariam contabilizadas e foram entregues ao fisco antes do lançamento já que estas seriam parte integrante das notas fiscais e ao mesmo tempo afirmase que a relação de beneficiários não teria sido localizada:

(...)

As notas fiscais anexadas ao PAF pelo fisco (fls. 211 a 247) demonstram que o contribuinte não apresentou ao fisco nenhuma listagem, planilha ou “romaneio” com vinculação às notas fiscais emitidas pela Incentive House, até por que, caso tal fato tivesse ocorrido, seriam absolutamente desnecessárias e ilógicas, as intimações e as respectivas respostas do contribuinte alegando a não localização e impossibilidade de apresentação da relação de beneficiários de forma individualizada.

Assim, o que resta comprovado no PAF, é que a impugnante foi reiteradamente intimada pelo fisco para apresentar a relação individualizada dos beneficiários dos chamados “prêmios de estímulo à produtividade” o seu propósito ou justificativa e não o fez, alegando não possuir tais listas naquele momento, procedimento que permitiria a exigência do IRRF segundo as normas previstas nos arts. 620 e 624 do RIR/1999, restando como única alternativa ao fisco, a exigência do IRRF, na forma estabelecida pelo art. 674 do citado RIR/1999.

**A apresentação na fase do julgamento, de planilhas ou comprovantes individualizados de possíveis beneficiários dos chamados prêmios de estímulo à produtividade, providencia esta que deveria ser adotada no decorrer do procedimento fiscalizatório, só invalida ou descaracteriza o lançamento de modo a afastar a incidência da tributação na fonte constatado pelo fisco, se, juntamente com os documentos apresentados, a defesa demonstrasse, também, que tais operações não seriam passíveis de tributação (inexistência do fato gerador), ou que já teriam sido objeto de tributação pelo beneficiário individual, sob pena de se admitir a possibilidade da existência de lançamento precário condicionado aos interesses e oportunidades do sujeito passivo, o que a jurisprudência administrativa, não admite.**

Observe-se que no caso de exigência do IRPJ por meio de arbitramento, nas situações em que o contribuinte não apresenta ao fisco a sua contabilidade, situação análoga ao fato aqui tratado, **mesmo que o contribuinte traga na fase de julgamento todos os livros e documentos que deveriam ter sido apresentados durante o procedimento fiscalizatório, demonstrando que a exigência do tributo por meio do arbitramento implicou em tributação infinitamente superior ao que se demonstra na contabilidade apresentada na impugnação, mesmo assim, o lançamento é mantido sob o fundamento de que este não pode estar condicionado ou submetido às oportunidade e interesses do sujeito passivo, exatamente como se apresenta o caso sob exame, onde a impugnante, por ato deliberado ou estratégia de defesa, deixou de atender às intimações do fisco para que fosse apresentada a relação individualizada dos beneficiários dos prêmio de produtividade e o propósito específico destes pagamentos:**

(...) (grifei)

Nesse sentido, não há como negar o argumento de defesa da Recorrente quando afirma que a DRJ *inovou* nos fundamentos ao fazer menção ao art. 299 do RIR/99, apesar disso não houve alteração de critério jurídico, pois a DRJ apenas adicionou mais um fundamento à sua razão de decidir, somando-se àquele preexistente, que constava do auto de infração e do Termo de Verificação, qual seja, a não identificação dos beneficiários do pagamento.

Logo não cabe anulação do acórdão *a quo*, posto que o fundamento da não identificação dos beneficiários já é suficiente para a manutenção da autuação, e a decisão recorrida entendeu que as listas apresentadas não eram “romaneios”.

**Isto posto, rejeito a preliminar de nulidade por não ter havido alteração de critério jurídico**, uma vez que subsiste a autuação em face da não identificação dos beneficiários do pagamento, fundamento este utilizado tanto para o lançamento do IRPJ/CSLL, quanto do IRRF.

### **Do Mérito.**

Quanto ao mérito da autuação, a Recorrente alega que houve a individualização dos beneficiários dos prêmios pagos pela Incentive House às pessoas físicas, bem como dos pagamentos efetuados pela Recorrente à Incentive House.

Aduz a Recorrente que apenas após a autuação é que estava munida de informações adicionais sobre os beneficiários. Essa documentação foi juntada na Impugnação, juntamente com as notas fiscais emitidas pela Incentive House, sob a forma de romaneios que identificam, de forma individual, todos os beneficiários dos prêmios (fls. 372/444) e os valores pagos a cada um deles.

A Recorrente procura direcionar o cerne da autuação, tanto no que concerne ao IRPJ/CSLL, quanto ao IRRF, tão somente à identificação dos beneficiários dos pagamentos, e procura demonstrar os beneficiários. Não obstante, os dispositivos legais para a autuação tanto do IRPJ/CSLL e IRRF exigem não só a identificação dos beneficiários, mas também da causa do pagamento. Trago à baila o enquadramento legal da autuação.

O fundamento legal para o lançamento do IRPJ, e por conseguinte da CSLL, foi o art. 304 do RIR/99, *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). (grifei)

Por sua vez, o fundamento legal para o lançamento do IRRF foi o art. 674 do RIR/99:

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). (grifei)

§1º A incidência prevista neste artigo **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** (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, §1º).

Ou seja, a despesa só pode ser dedutível se identificado o beneficiário e a causa do pagamento.

No caso em tela, durante o procedimento fiscal, não identificou os beneficiários e, por conseguinte, não justificou a causa dos pagamentos.

Intimada a prestar esclarecimentos sobre os valores referentes ao Programa de Estímulo ao Aumento de Produtividade, descrito nas Notas Fiscais, emitidas por Incentive House, inclusive no que diz respeito à identificação dos beneficiários e à finalidade da premiação aos mesmos, a Recorrente não informou os beneficiários e, por conseguinte, não justificou a causa dos pagamentos.

Com efeito, o motivo da premiação de cada beneficiário (por exemplo, atingimento de metas), apenas poderia ser demonstrado após a identificação dos beneficiários. A identificação da causa do pagamento só poderia ser realizada após a identificação dos beneficiários.

A Recorrente limitou-se a afirmar que adquiriu o serviço da Incentive House como forma de estimular aumento de produtividade, mas não disse a quem pagou, nem porque efetuou os pagamentos. Veja as respostas da Recorrente durante a fiscalização:

*“A utilização dos cartões de estímulo a produtividade foi utilizada por nossa empresa, tendo em vista que a empresa Incentive House, nos vendeu o serviço informando que era a melhor forma de estimular o aumento da produtividade com menores custos, e a operação se adequava dentro dos preceitos legais”.*

*“A relação de beneficiários não foi encontrada no arquivo morto, mas a relação existe, somente não foi localizada até a presente data, tendo em vista, de se tratar de anos anteriores e o grande fluxo de documentos encontrados no arquivo morto.”*

Resta claro que durante o procedimento fiscal a Recorrente se esquivou de apresentar os beneficiários dos pagamentos e, por conseguinte, não justificou a causa do pagamento das alegadas bonificações.

As hipóteses de incidência do IRPJ/CSLL e do IRRF são distintas, a primeira diz respeito à impossibilidade de dedução de despesas para fins de apuração do lucro real, pagas a título de bonificações ou gratificações, quando não for indicada a causa e o beneficiário não for identificado, enquanto que no segundo caso, a norma diz respeito à obrigatoriedade de retenção do imposto de renda na fonte para pagamentos efetuados por pessoa jurídica, que caso não identifiquem o beneficiário ou a causa do pagamento, submetendo uma alíquota mais gravosa de 35%.

De pronto, afasta-se o argumento do contribuinte quando argui a impossibilidade de concomitância da cobrança do IRPJ e do IRRF, pois trata-se de hipóteses de incidência distintas e, em sendo distintos os fatos geradores, não há que se falar em *bis in idem* ou dupla tributação.

Quanto aos pressupostos fáticos do IRPJ/CSLL e do IRRF, encontra-se um elemento em comum da situação abstrata definida em lei como necessária para ocorrência do fato gerador é a falta de identificação dos beneficiários do pagamento e a causa do pagamento.

No Termo de Verificação Fiscal consta que o Contribuinte, inicialmente intimado a apresentar a lista de beneficiários, solicitou prorrogação de prazo em 10 dias, o que lhe foi concedido, ao mesmo tempo em que foi advertido das penalidades em caso de não resposta à intimação. Em 10/04/2007, o contribuinte responde à intimação, informado que:

**A relação de beneficiários não foi encontrada no arquivo morto**, mas a relação existe, somente não foi localizada até a presente data, tendo em vista, de se tratar de anos anteriores e o grande fluxo de documentos encontrados no arquivo morto.

Em razão da falta de identificação dos beneficiários, e diante da incerteza de que esses documentos existiriam e seriam apresentados, foram lavrados os autos de infração ora em litígio.

Em sede de impugnação, o sujeito passivo apresenta planilhas (Relatórios de Recarga), dizendo tratar-se de “romaneios” das notas fiscais, os quais comprovariam a identidade dos beneficiários dos pagamentos.

A Turma da DRJ apresentou legislação do ICMS (Convênio S/N, de 15 de dezembro de 1970) que trata da nota fiscal e do romaneio e descaracterizou as planilhas entregues como romaneios. Transcrevo trecho da citada legislação:

Art.19. A nota fiscal conterá, nos quadros e campos próprios, observada a disposição gráfica dos modelos 1 e 1-A, as seguintes indicações:

(...)

IV- no quadro “DADOS DO PRODUTO”:

- a) o código adotado pelo estabelecimento para identificação do produto;
- b) a descrição dos produtos, compreendendo: nome, marca, tipo, modelo, série, espécie, qualidade e demais elementos que permitam sua perfeita identificação;
- c) o código estabelecido na Nomenclatura Comum do Mercosul/Sistema Harmonizado - NCM/SH, nas operações realizadas por estabelecimento industrial ou a ele equiparado, nos termos da legislação federal, e nas operações de comércio exterior;
- d) o Código de Situação Tributária -CST e) a unidade de medida utilizada para a quantificação dos produtos;
- f) a quantidade dos produtos;
- g) o valor unitário dos produtos;
- h) o valor total dos produtos;
- i) a alíquota do ICMS;
- j) a alíquota do IPI, quando for o caso;
- l) o valor do IPI, quando for o caso;

(...)

**§ 9º Serão dispensadas as indicações do inciso IV se estas constarem de romaneio, que passará a constituir parte inseparável da nota fiscal, desde que obedecidos os requisitos abaixo:**

**1. o romaneio deverá conter, no mínimo, as indicações das alíneas “a” a “e”, “h”, “m”, “p”, “q”, “s” e “t” do inciso I; “a” a “d”, “f”, “h” e “i” do inciso II; “j” do inciso V; “a”, “c” a “h” do inciso VI e do inciso VIII;**

**2. a nota fiscal deverá conter as indicações do número e da data do romaneio e, este, do número e da data daquela.**

A partir da legislação transcrita, é possível concluir que as planilhas apresentadas não podem ser consideradas romaneios, pois não trazem informações das respectivas notas fiscais, tampouco estas trazem qualquer informação acerca do romaneio.

É importante frisar que o romaneio, quando existente, passa a ser parte inseparável na nota fiscal, o que claramente não é o caso. As planilhas apresentadas são meros Relatórios de recarga de cartões, sem nenhum valor probante, vide um deles (fl. 375):

| Relatório de Recarga de Cartões (FlexCard) |                              |                         |             |                  |
|--|------------------------------|-------------------------|-------------|------------------|
|  |                              |                         |             | Página: 6 1      |
|  |                              |                         |             | Data: 8/08/2002  |
| Razão social: FORMA EDITORA LTDA           |                              | CGC: 00.312.988/0001-24 |             |                  |
| Nr. Pedido: 87378                          | Filial: SP                   | Dt. Pedido: 07/08/2002  |             |                  |
| Nr. Cartão                                 | Premiado                     | CPF                     | Dt. Crédito | Valor do Crédito |
| 718442031-4                                | ARIANE TERERAN MIGUELON POSI | 075.788.218-81          | 03/09/2002  | 4.878,00         |
| 718442032-2                                | GILSON ARCADÍ                | 937.162.908-82          | 03/09/2002  | 6.196,00         |
| 718442033-0                                | JOSE CONSTANTE Q BELLO       | 755.139.438-91          | 03/09/2002  | 3.128,50         |
| 718442034-8                                | MARTHA ELIZA G ADDARIO       | 147.717.018-90          | 03/09/2002  | 11.154,50        |
| 718442035-5                                | SUELI APARECIDA DIAS GUERRA  | 689.007.408-49          | 03/09/2002  | 4.571,00         |
| 718442036-3                                | VERA LUCIA EVANGELISTA       | 022.993.608-32          | 03/09/2002  | 8.702,50         |

Os documentos apresentados sequer trazem o número do que seria a respectiva nota fiscal.

Deve ser levado em consideração, para os fins de desprezar as planilhas apresentadas como “romaneios”, o fato de que o Contribuinte informou a Autoridade Fiscal que a relação de beneficiários encontrava-se em *arquivo morto* e que não puderam ser localizadas até aquela data. Se se tratasse realmente de “romaneio” ou documento indissociável da nota fiscal para fins de identificação dos beneficiários, o documento deveria estar junto com as notas e seria de fácil localização, não estaria em “arquivo morto”, separado das notas.

Portanto, os Relatórios de Recarga apresentados são meros documentos de controle interno da Recorrente, e não se consubstanciam em documentos hábeis e idôneos a provar quem eram os reais beneficiários dos pagamentos.

Para tal, deveria a Recorrente trazer outros elementos de prova, como o recibo dos cartões por parte dos beneficiários, a folha de pagamento com a indicação dos valores transferidos, as condições sobre as quais as bonificações foram concedidas, juntamente com relatórios de atingimento de metas, entre outros. Todavia não o fez.

Ainda no que concerne à identificação dos beneficiários, a Recorrente procura demonstrar que o INSS, com base nessa mesma relação de beneficiários, lavrou auto de infração

em face da Recorrente (AI DEBCAD n.º 37.013.958-5 - fls. 445/460), listando os valores creditados a cada indivíduo. E, que analisando as memórias de cálculo (fls. 453/460), nota-se que o INSS identificou cada um dos valores pagos aos segurados empregados e aos contribuintes individuais, valores esses que são exatamente aqueles constantes das notas fiscais de serviços emitidas pela Incentive House.

Primeiramente, cumpre esclarecer que o auto de infração previdenciário foi lavrado em 24/10/2006 (ainda que outra tenha sido a data da ciência), quando ainda não tinha ocorrido a fusão da Secretaria da Receita Previdenciária com a Secretaria da Receita Federal. O auto de infração do INSS foi de uma multa de mora, e não a contribuição previdenciária em si, através de uma figura jurídica que havia na extinta Receita Previdenciária, chamada de lançamento de débito confessado, onde o contribuinte poderia confessar o débito mesmo sob ação fiscal e pagar uma multa bem menor.

Isto posto, não consta que o Memorial de Cálculo tenha sido objeto de apuração pelo Auditor Fiscal Previdenciário, mas simplesmente apresentado pelo próprio contribuinte. Deste fato, conclui-se que em Outubro de 2006, o contribuinte possuía a lista de todos os beneficiários dos pagamentos de bonificações, mas em 28/02/2007, quando foi intimado pela primeira vez, já não dispunha mais desses documentos, informando ao Fisco, que a planilha existia, mas se encontrava em arquivo morto. Tem-se pois, que há fortes indícios para crer que a Recorrente, deliberadamente, não quis fornecer a lista de beneficiários, para impedir a ação do Fisco.

De toda forma, ainda que conste do auto de infração do INSS um Memorial de Cálculo, que em tese, atestariam os beneficiários dos pagamentos, não restou comprovada a causa dos pagamentos para esses beneficiários, nem que os valores pagos corresponderam a bonificações de produtividade.

Tal fato poderia ter sido investigado, caso a Recorrente tivesse apresentado a lista de beneficiários por ocasião do procedimento fiscal. A partir do momento que o contribuinte agiu voluntariamente para omitir os beneficiários e esconder a causa do pagamento, impõe-lhe um ônus probatório maior.

As planilhas trazidas aos autos (ditos romaneios) e o Memorial da Cálculo do auto de infração previdenciário não são provas suficientes para provar que as pessoas físicas ali listadas foram os beneficiários dos pagamentos, porque são documentos produzidos pela própria Recorrente, sem qualquer outra documentação hábil e idônea que lhe dê lastro.

Vale ressaltar que a Recorrente permanece sem justificar a causa dos pagamentos, ou seja, o motivo para o suposto pagamento das bonificações, que só poderia ser demonstrado a partir da identificação dos beneficiários.

A Recorrente teria que provar não apenas quem foram os beneficiários dos pagamentos, como também a causa dos respectivos pagamentos para infirmar a acusação fiscal.

Sendo assim, entendo que a documentação trazida pela Recorrente não é documentação hábil e idônea para comprovar os beneficiários dos pagamentos, pois produzida pelo próprio Recorrente, e ainda que o fosse, faz-se mister que o sujeito passivo demonstre a causa dos pagamentos.

Poder-se-ia cogitar de conversão do julgamento em diligência, mesmo não tendo sido requerida. De pronto, há de se afastar essa hipótese, uma vez que o contribuinte foi intimado e reintimado para apresentar essa informação, e não o fez. A Autoridade Fiscal, por sua vez, efetuou o lançamento com fundamento na ausência de identificação dos beneficiários.

Neste momento, o ônus da provar os beneficiários do pagamento não é mais do Fisco, e sim da Recorrente. Não tendo trazendo prova hábil e idônea apta a comprovar de forma inequívoca quem foram os beneficiários do pagamento, não cabe mais diligenciar acerca do fato.

A Recorrente contesta a decisão da DRJ, quando esta afirmou que tal documentação não se prestava a provar a identidade dos beneficiários por não ter natureza de “romaneio”, e argumenta que esta seria uma abordagem formalista que não se coaduna com a busca pela verdade material que rege o processo administrativo fiscal.

Tal argumento não procede. Isto porque durante todo o procedimento fiscal o Auditor buscou a verdade material dos fatos, ocultada pelo Contribuinte, que agora pretende com uma mera planilha, desacompanhada de qualquer outro documento idôneo que lhe ateste a veracidade, desconstituir o lançamento. Não há documentos ou fatos que atestem a veracidade das planilhas, no sentido de que as pessoas físicas listadas receberam os pagamentos via cartões Flexcard, nem quais os motivos para que recebessem esses pagamentos.

**Dessarte, os documentos apresentados não tem o condão de infirmar a acusação fiscal, devendo ser mantidos os lançamentos de IRPJ, CSLL e IRRF.**

Além de argumentar que os beneficiários dos pagamentos via FlexCard estavam identificados, o que restou afastado, a Recorrente defende que não há que se falar ausência de identificação dos beneficiários dos pagamentos, uma vez que todos os pagamentos foram efetuados à Incentive House, como demonstram as notas fiscais carreadas aos autos (fls. 372/444), portanto, a Recorrente jamais teria efetuado um único pagamento que pudesse ser caracterizado como sendo sem causa (ainda que esse não fosse o fundamento do lançamento) ou a beneficiário não identificado.

De início, cumpre esclarecer que a Recorrente efetuava pagamentos a título de bonificações para pessoas físicas através do fornecimento do cartão FlexCard, fornecido pela empresa Incentive House. O Auditor Fiscal intimou a Recorrente para justificar a causa dos pagamentos, já que a princípio eram bonificações, procurou identificar quais as condições para que as bonificações fossem concedidas e quem seriam seus beneficiários. Em resposta, o sujeito passivo limitou-se a informar que se utilizou da Incentive House para estimular a produtividade da empresa, mas não esclareceu os requisitos para bonificar os funcionários, nem os identificou, vide (TVF – fl. 309):

A utilização dos cartões de estímulo a produtividade foi utilizada por nossa empresa, tendo em vista que a empresa Incentive House, nos vendeu o serviço informando que era a melhor forma de estimular o aumento da produtividade com menores custos, e a operação se adequava dentro dos preceitos legais (...)

Ou seja, a Recorrente confirma que efetuava pagamentos a seus funcionários através da Incentive House, que era mera intermediária, e nesta operação recebia uma comissão no percentual de 7%, conforme contrato fl. 367:

## CAMPO III – COMISSÃO DE SERVIÇOS

| SISTEMA DE PREMIAÇÃO   | OPÇÃO  | COMISSÃO DE SERVIÇO |
|------------------------|--|---------------------|
| TOP PREMIUM            | <input type="checkbox"/> sim <input type="checkbox"/> não            | ( ) %               |
| TOP PREMIUM TRAVEL     | <input type="checkbox"/> sim <input type="checkbox"/> não            | ( ) %               |
| TOP PREMIUM ELECTRONIC | <input type="checkbox"/> sim <input type="checkbox"/> não            | ( ) %               |
| FLEXCARD               | <input checked="" type="checkbox"/> sim <input type="checkbox"/> não | ( 7 ) %             |
| PREMIUM CARD           | <input type="checkbox"/> sim <input type="checkbox"/> não            | ( ) %               |

Dessa forma, não procede o argumento de que o beneficiário do pagamento era a Incentive House, pois esta não era a destinatária dos pagamentos, atuando como mera intermediária. Os beneficiários de fato dos pagamentos não foram identificados através de documentação hábil e idônea.

Nesse sentido, o CARF já reconheceu a incidência do IRRF por pagamento indireto a funcionários, por meio de cartão FlexCard. Vide ementas de julgados da 2ª Turma da CSRF:

**Acórdão n. 9202-004.334 (de 23/08/2016)**

REMUNERAÇÃO INDIRETA. PAGAMENTO A ADMINISTRADORES, DIRETORES E GERENTES. CARTÃO DE BENEFÍCIOS. TRATAMENTO TRIBUTÁRIO.

**Constatado o pagamento de remuneração indireta a administradores, diretores e gerentes, por meio do cartão de benefícios Flexcard, sem a necessária adição à remuneração direta do beneficiário, o respectivo Imposto de Renda deve ser exigido exclusivamente da fonte pagadora, que deve assumir o ônus do tributo.** (grifei)

**Acórdão 9202-007.756 (de 12/11/2019)**

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 os beneficiários das despesas ou a adição aos respectivos salários dos valores a elas correspondentes.** (grifei)

Considerando que a Incentive House não era a beneficiária dos pagamentos, mas mera intermediária entre a Recorrente e os reais beneficiários, há de se reconhecer que houve excesso na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, tendo em vista que o Auditor levou em consideração o valor total das notas fiscais como créditos efetuados às pessoas físicas, sem descontar a comissão da Incentive House como prestadora de serviços.

O ajuste na base de cálculo do IRPJ e CSLL não implica iliquidez e incerteza a ensejar a anulação de todo o lançamento, mas tão somente a correção da base para os valores realmente devidos.

Os valores de comissão no percentual de 7% correspondem a pagamentos efetivamente realizados pela Recorrente à Incentive House, portanto, para esta parcela, restou identificado o beneficiário, devendo os valores a título de comissão, que se encontram destacados nas notas fiscais, serem excluídos da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Vide a título de exemplo a nota fiscal constante da fl. 374:

| ENCARGOS DE RESPONSABILIDADE DO CLIENTE |   |                    |
|---|---|--------------------|
| DOCUMENTO                               | FORNECEDOR / DESCRIÇÃO DOS ENCARGOS               | VALOR DOS ENCARGOS |
|   | Programa de estímulo ao aumento de produtividade. | 38.630,50          |
| TOTAL DO PREÇO UNITÁRIO                 |   | 38.630,50          |

  

| QUANTIDADE           | DESCRIÇÃO DOS SERVIÇOS HISTÓRICO | PREÇO TOTAL |
|----------------------|----------------------------------|-------------|
|                      | Prestação de serviços            | 2.704,14    |
| TOTAL DE SERVIÇOS    |                                  | 2.704,14    |
| TOTAL DA N.F.-FATURA |                                  | 41.334,64   |
| ISS                  |                                  | 135,21      |

BRF 107/91 I.R. 40,56  
 Los acima ja estao sendo recolhidos pela INCENTIVE HOUSE S/A  
 E SERVIÇOS EM 03 (TRÊS) VIAS EM FORMULÁRIO CONTÍNUO CONFORME  
 69 PROCESSO Nº 37.002.552-95\*00  
 TUDO ATENÇÃO: 0000 - V. PARALELA - S. R. L. - SP - FONE: 478 808 - FAX: 478 808 - 08/11 - ENDER: EST. 420.202.207/110 - C. P. J. 03.514.90000-11  
 ANEXO Nº 0000 (03/05/07) - REG. ESPECIAL Nº 03/05/07-0000-11

O valor total da nota fiscal acima corresponde a R\$ 41.334,64, dos quais R\$ 2.704,14 corresponde a 7% do benefício pago às pessoas físicas (7% de R\$ 38.630,50). Sendo assim, os valores de comissão por prestação de serviço destacados nas notas fiscais devem ser excluídos da base de cálculo do IRPJ e CSLL, por ter sido identificado seu beneficiário (Incentive House) e a causa do pagamento.

**Logo, neste ponto, voto por excluir da base de cálculo do IRPJ e da CSLL o valor correspondente às comissões pagas à Incentive House e que estejam destacadas na nota fiscal.**

A Recorrente alega que, quanto ao IRRF, as Autoridades Fiscais se equivocaram quanto ao critério temporal da hipótese de incidência da norma tributária do IR/Fonte, uma vez que considerou como o momento do fato gerador o vencimento das Notas Fiscais, e não os pagamentos às pessoas físicas beneficiárias, nos exatos dias em que feitos.

Não procede a alegação da Recorrente. A data utilizada pelo Auditor Fiscal foi a data do vencimento da nota fiscal, na qual se presume que tenha ocorrido o pagamento. Se o pagamento foi efetivado em data distinta daquela em que deveria ter sido realizado, caberia à Recorrente provar que os pagamentos foram efetivados em data diversa da do vencimento. Sendo assim, a alegação desprovida de provas de que os pagamentos ocorreram de data diversa daquela constante das datas de vencimentos das notas, não tem o condão de modificar o lançamento.

**Isto posto, rejeita-se a alegação da Recorrente, quanto ao IRRF.**

A Recorrente também alega nulidade do auto, posto que na apuração do IRPJ e CSLL o auditor fiscal não deduziu os recolhimentos das estimativas mensais; e, ainda que não se reconheça a nulidade, roga para que sejam aproveitados os pagamentos parciais já efetivados.

Primeiramente, o não aproveitamento das estimativas jamais ensejaria a nulidade do auto, mas tão somente o seu ajuste. Ainda no que toca ao aproveitamento, é de se observar que as estimativas já foram utilizadas para compor o saldo negativo ao final do ano-calendário 2002, conforme se depreende da DIPJ (fl. 37 dos autos). Como não houve alteração do saldo negativo por parte do Auditor Fiscal, não há que se falar em aproveitamento das estimativas, porque estas já foram utilizadas para compor o saldo negativo do período.

**Logo, rejeita-se a arguição de nulidade por não aproveitamento das estimativas mensais, uma vez que estas compuseram o saldo negativo do período.**

Alega a Recorrente que, ainda que não tenha sido essa a acusação fiscal - natureza salarial dos pagamentos - , é evidente que, em se tratando de pagamentos a empregados e contribuintes individuais a título de salário indireto, bem como a título de contraprestação pelos serviços de marketing de incentivo da empresa Incentive House, há que se concluir pela dedutibilidade dessas despesas, a teor dos artigos 299, § 3º, e 358, § 3º, inciso I, do RIR/99.

De fato, a acusação fiscal não adentrou na questão da natureza salarial dos pagamentos realizados, a infração para fins de IRPJ e CSLL foi o pagamento de despesas de bonificação, sem comprovação da causa e sem a identificação dos beneficiários (art. 304 do RIR/99). O pagamento de bonificação, sem que tal prêmio conste da folha de salários, e sem que tenha sido recolhido o imposto de renda sobre a verba, confere o caráter de mera liberalidade ao pagamento efetuado, não comportando, portanto, a dedutibilidade nos termos do art. 299 que pressupõe a necessidade do dispêndio.

**Dessarte, as despesas de bonificação que foram glosadas não atendem ao requisito de necessidade para que sejam dedutíveis para fins de apuração do lucro real.**

### **Conclusão**

Por todo o exposto, voto por conhecer do recurso, rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, para DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para excluir da base de cálculo do IRPJ e da CSLL os valores constantes das notas fiscais pagas à Incentive House a título de comissão por prestação de serviço.

(documento assinado digitalmente)

Giovana Pereira de Paiva Leite

Fl. 20 do Acórdão n.º 1301-005.865 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 19515.003646/2007-51