



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.003650/2007-10
Recurso Embargos
Acórdão nº 1402-004.245 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de novembro de 2019
Embargante 2ª TURMA ORDINÁRIA DA 4ª CAMARA DA 1ª SEÇÃO DE JULGAMENTO
Interessado NOVELTY MODAS S/A

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

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005

IRRF. PAGAMENTO A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS. NATUREZA DE EXIGÊNCIA FISCAL. MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA DE SANÇÕES. CONSUNÇÃO. INOCORRÊNCIA.

O art. 61 da Lei nº 8.981/95, objetivamente, veicula norma que institui tributação sobre a renda exclusiva na fonte, não tratando-se de sanção. Desse modo, não há que se aventar concomitância e se aplicar a tese da *consunção* para o afastamento da multa de ofício imposta no mesmo lançamento de ofício.

IRRF. PAGAMENTO A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS. DECADÊNCIA. MATÉRIA OBJETO DE SÚMULA.

Súmula CARF nº 114: *O Imposto de Renda incidente na fonte sobre pagamento a beneficiário não identificado, ou sem comprovação da operação ou da causa, submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN.*

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher os Embargos de Declaração com efeitos infringentes para dar provimento ao recurso de ofício e rejeitar a alegação da recorrente acerca da concomitância da exigência de IRRF com a multa de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Evandro Correa Dias, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Murillo Lo Visco, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Paula Santos de Abreu e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração (fls. 3444) opostos pela I. Presidente desta C. 2ª Turma Ordinária, em face do v. Acórdão nº 1402-003.871 (fls. 3411 a 3443), opostos e acolhidos para sanar omissões referentes à alegação da Contribuinte, em Recurso Voluntário, sobre a impossibilidade de concomitância da exigência de IRRF com a multa de ofício aplicada, assim como a ausência de julgamento meritório do Recurso de Ofício.

Nessa 2ª Instância, o feito refere-se a Recurso de Ofício e Recurso Voluntário (fls. 544 a 555) interpostos contra v. Acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento da São Paulo I/SP (fls. 523 a 532) que julgou parcialmente procedente a Impugnação apresentada pela Contribuinte (fls. 497 a 504), cancelando parte do lançamento de ofício procedido (TVF e AI - fls. 473 a 491).

Tendo em vista que ter sido anteriormente determinada diligência através da v. Resolução nº 1102-000.235 (fls. 1486 a 1491), exarada pela extinta C. 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara dessa 1ª Seção, adoto, a seguir, o seu completo e preciso relatório:

Trata-se de recursos de ofício e voluntário interpostos contra acórdão proferido pela Quarta Turma da Delegacia Regional de Julgamento de São Paulo I (SPO1) assim ementado, verbis:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Anocalendário:

2002, 2003, 2004, 2005

DECADÊNCIA.

Sendo o lançamento datado de 30/11/2007, conclui-se que ocorreu a decadência em relação aos períodos anteriores a 30/11/2002. Preliminar deferida.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Anocalendário:

2002, 2003, 2004, 2005

DILIGÊNCIA.

Não é necessária a realização de diligência em terceiro para apurar fatos relativos a este processo.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

A instância administrativa não se manifesta a respeito de supostas inconstitucionalidades e/ou ilegalidades da legislação tributária.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF Anocalendário:

2002, 2003, 2004, 2005

PAGAMENTOS SEM CAUSA. BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS.

Os pagamentos à administradora de sistemas de incentivo a empregados que supostamente pagaria prêmios por produtividade e/ou desempenho a funcionários do interessado configuram pagamentos sem causa, pois não há prova da efetiva prestação e tampouco dos resultados individuais que justificariam os prêmios, e também pagamentos a beneficiários não identificados, pois os reais recebedores dos supostos prêmios não foram identificados.

Lançamento Procedente em Parte."

O caso foi assim relatado pela instância a quo, verbis:

"O interessado foi autuado no IRRF sobre pagamentos sem causa e/ou a beneficiários não identificados, à alíquota de 35% sobre a base de cálculo reajustada, em 30/11/2007, relativamente a fatos geradores dos anos calendário de 2002 a 2005, tendo sido exigido o crédito tributário total de R\$ 11.420.867,32, incluindo imposto, multas de ofício de 75% e juros de mora calculados até 31/10/2007 (fls. 1 a 398).

A causa da autuação foi a constatação, por parte da fiscalização, da existência de pagamentos à empresa "Incentive House Prom. Ser. Ltda.", no total de R\$ 8.627.826,85, anos em tela, sem que o interessado identificasse os beneficiários dos cartões "Flexcard", as funções de cada um, os objetivos dessas despesas e sua real necessidade, de forma que restaram caracterizados pagamentos sem causa a beneficiários não identificados (fls. 379 a 389).

O auto de infração de IRRF foi lavrado com fundamento legal no art. 674 e seus parágrafos do RIR/99.

Houve autuação, no IRPJ e na CSLL, com glosa dessas despesas, no processo de n.º 19515.003649/200795.

A empresa apresentou impugnação, em 27/12/2007 (fls. 402 a 409), por meio de seu procurador (fls. 409 a 422), alegando, em resumo, que:

1 é preciso realizar diligência na contratada para responder a alguns quesitos apontados;

2 ocorreu a decadência em relação aos fatos geradores de 2002, com base nos argumentos de praxe;

3 os pagamentos têm destinatário identificado e causa conhecida, pois os pagamentos à empresa "que presta os serviços motivacionais por meio de sistemas de premiação aos funcionários que alcançam maior produtividade" foram contabilizados com base em notas fiscais regulares e tais serviços contribuíram para a impugnante atingir suas metas de vendas, de forma que foram "concedidos prêmios pelo maior desempenho" de funcionários da impugnante, prêmios que, no seu entender e no da contratada, "não têm natureza de remuneração e por isso não estão sujeitos à tributação", pois "prêmios eventuais não podem ser equiparados à remuneração, que pressupõe habitualidade, vinculação hierárquica, etc.";

4 o Fisco presumiu que os valores dos pagamentos efetuados à contratada tiveram como destinatários funcionários que teriam sido beneficiados com verbas sujeitas à tributação; 5 a base legal da autuação fere os arts. 30 e 43 do CTN, pois imposto não é penalidade e pagamento não é renda; portanto, a multa representa um "bis in idem"; 6 não pode haver presunção de pagamento indireto, nem de que o beneficiário seja pessoa distinta da indicada na escrituração contábil e na documentação fiscal; 7 não cabe aplicar diretamente

a base legal em tela quando existe indicação do beneficiário do pagamento, bem como indicação da causa da operação, exceto se o Fisco houvesse desqualificado tais elementos, o que não ocorreu, mas que teria exigido provas diretas e não presunção; 8 a aplicação indireta dessa base legal, para atingir as supostas remunerações, corresponde a mera presunção; 9 a empresa contratada é que deveria ser o alvo do Fisco para descobrir a relação dos funcionários que receberam os prêmios, pois somente ela possui essa relação.”

O acórdão recorrido julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada pela Contribuinte pelos fundamentos sintetizados na ementa acima transcrita. Em síntese, **(i)** reconheceu a decadência do direito de o Fisco constituir créditos tributários anteriores a 30.11.2002, considerada a ciência do lançamento ocorrida em 30.11.2007; e **(ii)** manter os demais créditos tributários lançados (posteriores a 30.11.2002), por ausência de prova a respeito da causa e da identificação dos beneficiários dos pagamentos realizados a título de programa de incentivo.

Em sede de recurso voluntário, a Contribuinte reproduz suas alegações de impugnação, especialmente no que se refere: **(i)** à nulidade dos lançamentos, em razão da impossibilidade da dupla qualificação do mesmo fato, tendo em vista que, por um lado, a Fiscalização Previdenciária teria caracterizado os valores pagos pela Contribuinte como remuneração dos seus empregados, e, por outro lado, a Fiscalização do Ministério da Fazenda entendeu que tais valores seriam "pagamentos a beneficiários não identificados"; **(ii)** o art. 61 da Lei nº 8.981/95 teria instituído uma penalidade, dissimulada como imposto de renda na fonte, para punir o "pagamento a beneficiário não identificado", em contrariedade ao art. 3º do CTN e caracterizando, em conjunto com a multa de ofício, "bis in idem" na penalização do contribuinte; **(iii)** o Fisco não poderia presumir a ocorrência de pagamento a beneficiário não identificado; **(iv)** os pagamentos contabilizados teriam beneficiário identificado (a empresa Incentive House) e causa igualmente conhecida, qual seja, o programa de incentivo aos funcionários da Contribuinte; **(v)** a aplicação do art. 61 da Lei nº 8.981/95 exigiria a desqualificação da contratação entre a Contribuinte e a empresa Incentive House, o que não aconteceu no caso. Segundo a Contribuinte, o art. 61 da Lei nº 8.981/95 teria sido aplicado "indiretamente: sem prova da ausência de efetividade da operação contratada"; **(vi)** a Fiscalização deveria ter intimado a empresa Incentive House para que fosse disponibilizada a relação de funcionários que receberam os prêmios; **(vii)** como a empresa Incentive House teria sido contratada para gerir o programa, seria cabível a realização de diligência para que fossem identificados os funcionários beneficiários dos incentivos; e **(viii)** com base nos documentos anexados ao recurso voluntário, os beneficiários teriam sido identificados.

Esse processo foi originariamente distribuído para exame da 2ª Turma Ordinária, da Primeira Câmara da Segunda Seção do CARF, a qual declinou da respectiva competência por meio do Acórdão n. 2102002.468, assim ementado, verbis:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF Ano calendário: 2002, 2003, 2004, 2005 IRRF. INFRIGÊNCIA À LEGISLAÇÃO DO IRPJ. COMPETÊNCIA DAS TURMAS DA 1ª SEÇÃO DO CARF.

É de competência das Turmas da 1ª Seção do CARF os litígios envolvendo o Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), quando procedimentos conexos, decorrentes ou reflexos, assim compreendidos os referentes às exigências que estejam lastreadas em fatos cuja apuração serviu para configurar a prática de

infração à legislação pertinente à tributação do IRPJ. Recurso voluntário que deve ser enviado para a 1ª Seção do CARF, para sorteio.

Recurso não conhecido no âmbito das Turmas da 2ª Seção do CARF. ”

É o relatório.

E estes foram os termos do v. Resolução proferida:

Os recursos de ofício e voluntário atendem aos pressupostos de admissibilidade, pelo que deles se toma conhecimento.

Conforme se depreende do relatório supra, o lançamento de IRRF objeto deste PA decorre do fato de que a Contribuinte não teria identificado os beneficiários, a causa e o efetivo pagamento (a esses beneficiários) de valores objeto do contrato de prestação de serviços e outras avenças celebrado com "Incentive House Prom. Ser. Ltda.", cujo objeto é a prestação de serviços de incentivo e fidelização, mediante utilização do cartão eletrônico denominado Cartão Flexcard. (que seria entregue aos beneficiários em contrapartida ao cumprimento de metas de trabalho e performance). Vejase, nesse sentido, trecho do termo de verificação fiscal, verbis:

“No exercício das funções de AuditorFiscal da Receita Federal do Brasil, e dando seqüência aos exames fiscais iniciados em 28/02/07, bem como à Intimação de 05/04/07, verifiquei que a empresa em epígrafe utilizouse do cartão Flexcard com pagamentos à Incentive House Prom.Serv. Ltda., num total de R\$ 8.627.826,85, para os anoscalendário de 2002 a 2005, conforme relação em anexo fornecida pelo contribuinte.

Em expediente de 12/06/07, o contribuinte informa que ainda não localizou os documentos necessários e que haviam sido solicitados na Intimação de 05/04/07, quais sejam: beneficiários dos cartões Flexcard, o valor colocado à disposição do usuário, as funções de cada um na empresa, os objetivos dessas despesas e sua real necessidade para as atividades da empresa. Tendo em vista que até o momento a empresa não identificou os beneficiários, fica constatado que tais despesas são desnecessárias às atividades do contribuinte, posto que se referem a pagamentos sem causa, bem como a não identificação dos beneficiários, nos termos dos arts. 304 e 674, parágrafos 1º, 2º e 3º, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, assim expressos:”

Em impugnação e recurso voluntário, a Contribuinte traz notícia da lavratura de lançamento para a exigência de contribuições previdenciárias sobre esses mesmos valores (DEBCAD n. 37.013.5237 e Auto de Infração n. 37.013.5245, de 26.10.2006).

Paradoxalmente, a acusação fiscal nesse lançamento previdenciário, lavrado anteriormente ao lançamento objeto deste PA, é o efetivo pagamento de remuneração (indireta) a beneficiários que prestaram serviços à Contribuinte no período respectivo.

O acórdão recorrido deixou de se manifestar sobre a intuitiva “contradição” entre as acusações acima citadas. Ao contrário, negou expressamente que o Fisco tivesse reconhecido o destino dos recursos aos funcionários. Sem adentrar ao exame do mérito do recurso, é seguro afirmar que uma de duas:

(a) ou bem os pagamentos em referência foram feitos em contrapartida à prestação de serviços por trabalhadores pessoas físicas (empregados ou não) perfeitamente identificados, o que poderia levar à procedência do lançamento previdenciário mas, em contrapartida, à improcedência dos autos de infração objeto desse PA (já que, nessa hipótese, não haveria que se falar em pagamento a beneficiário não identificado);

(b) ou bem os pagamentos em referência não foram destinados a beneficiários pessoas físicas que prestaram serviços à Contribuinte, o que poderia levar à procedência dos autos de infração sob julgamento, mas certamente implicaria insubsistência do lançamento previdenciário.

Nesse sentido, ante a contradição levada a efeito pela própria RFB e demais elementos constantes dos autos, indispensável a conversão do julgamento em diligência para que seja adotada pela E. Delegacia da Receita Federal da jurisdição da Contribuinte as seguintes providências:

(i) sejam juntados aos autos cópia integral do Processo Administrativo relativo aos lançamentos de contribuições previdenciárias, cujo traslado deverá fazer especial destaque aos documentos que serviram de base para a RFB constituir créditos de contribuições previdenciárias;

*(ii) seja intimada a Contribuinte e a Incentive House para que esta informe a relação discriminada de todos os beneficiários aos quais foram entregues os Cartões Flexcard de que trata o contrato de prestação de serviços objeto desse processo administrativo, com **(a)** identificação de nome, CPF e endereço; **(b)** indicação de datas e valores, acompanhada dos respectivos comprovantes de entrega ou qualquer outro elemento de prova que comprove tal entrega e **(c)** indicação do vínculo respectivo do beneficiário com a Contribuinte. Caso os cartões sejam entregues diretamente à Contribuinte para repasse aos beneficiários, intimar a Contribuinte para que forneça os comprovantes de entrega dos cartões aos beneficiários ou qualquer outro documento que lhes faça as vezes;*

*(iii) verificar e atestar, de forma conclusiva e fundamentada, em diligência perante a Contribuinte, Incentive House e, a critério da Fiscalização, os beneficiários, **(a)** a correção dos dados informados pela Contribuinte na planilha de que trata o item (ii) supra; e **(b)** quais beneficiários possuem vínculo de trabalho (com vínculo de emprego ou não) com a Contribuinte, indicando especificamente em relação a cada um deles a natureza do respectivo vínculo, as datas e os valores por eles recebidos por força dos Cartões Flexcard, cotejando as informações com as notas fiscais emitidas pela Incentive House.*

(iv) Para a providência solicitada no item (iii) supra pedese sejam verificados também extratos dos cartões e outros documentos bancários que possam comprovar as informações constantes da planilha referida no item (ii) e a efetiva fruição dos valores pelo respectivo beneficiário.

Em relação a todas as verificações efetuadas deverá ser lavrado Relatório de Diligência circunstanciado e dele ser dada ciência ao contribuinte para sobre ele se manifestar, no prazo de 30 (trinta) dias, querendo.

Após a prolatação de tal r. decisório, os autos foram encaminhados à Unidade Local, a qual intimou a Contribuinte (fls. 2090) para apresentar i) a relação de todos os beneficiários relacionados às Autuações sofridas, ii) indicar o vínculo de cada um deles, iii)

apresentar o comprovante de entrega dos *cartões* para cada um deles e iv) extratos bancários ou outros documentos que comprovem a transferência dos valores ao beneficiários.

Após pedir, por duas vezes, prorrogação, a ora Recorrente apresentou (fls. 2098 a 3350) parte dos documentos solicitados e esclareceu, mais uma vez nos autos, que não possuía alguns deles, bem como seus controles, posto que contratara outra empresa para promover tal ação junto a seus colaboradores.

Processados tais documentos, a Autoridade Fiscal elaborou relatório com a seguinte conclusão (fls. 3335 a 3356):

DILIGÊNCIA FISCAL

5. Em 22/10/2014, dando início ao cumprimento da determinação do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal – Diligência nº MPF 08.1.90.00-2014-03007-0, lavramos e encaminhamos à Empresa o Termo de Início de Ação Fiscal e de Intimação para Apresentação de Documentos.

6. Tendo em vista que as cópias dos autos previdenciários já constavam no processo, para atender à solicitação do CARF (item IV do presente relatório), intimamos a Empresa para nos apresentar, a relação discriminada dos beneficiários, os comprovantes de entrega dos cartões e os extratos ou outros documentos que possam comprovar a transferência dos valores aos respectivos beneficiários.

7. A Empresa, após duas prorrogações de prazo para a apresentação dos documentos por nós solicitados, apresentou notas fiscais emitidas pela empresa Incentive House e as respectivas relações dos beneficiários dos cartões Flexcard, todas relativas ao período de DEZ/2002 a DEZ/2005. Na mesma oportunidade, apresentou também a relação dos funcionários (162 páginas), extraída do cadastro do RH, contendo o nome, o nº do RG e o nº do CPF, a respectiva função e a data de admissão dos seus funcionários daquele citado período. A Empresa informou que não localizou em seus arquivos os comprovantes de entrega dos cartões Flexcard e que os mesmos eram entregues em envelopes nominais e fechados. Informou também que não localizou os correspondentes extratos bancários e que não existia na Empresa outro controle relativo às transferências dos valores efetuados através dos cartões Flexcard.

8. Analisando os Autos de Infração (fazendário e previdenciários) constantes do processo, verificamos que as mesmas notas fiscais emitidas pela Empresa Incentive House serviram de base para todos os lançamentos. Analisando os documentos apresentados pela Empresa, verificamos, por amostragem, que os beneficiários dos cartões prestaram serviços na empresa Arapuá, no período em questão.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

9. Considerando o artigo 3º, inciso II da Portaria RFB nº 1.687, de 17/09/2014, que dispõe sobre os procedimentos fiscais de diligência (coleta de informações), entendemos que, para apreciação do CARF, todos os possíveis documentos e esclarecimentos foram juntados ao processo.

Na sequência, foi juntado Aviso de Recebimento de tal Relatório pela Contribuinte (fls. 3363), constando ter sido entregue o *termo de encerramento de diligência*, mas não houve manifestação.

Encaminhados os autos a este E. CARF, foi certificada a extinção da C. Turma Ordinária que prolatou a v. Resolução e renúncia do I. Conselheiro Relator *original*, sendo os presentes autos sorteados novamente para julgamento.

Sob a Relatoria deste Conselheiro, o presente feito foi pautado para sessão de julgamento de abril de 2018, sendo proferida, por unanimidade de votos, a v. Resolução nº 1402-000.574 (fls. 3378 a 3392), que determinou o efetivo cumprimento da primeira determinação, contida na v. Resolução nº 1102-000.235, anterior, em face da constatação de *insuficiência* do primeiro trabalho fiscal.

Confira-se os termo da nova v. Resolução nº 1402-000.574:

Como se observa, tal Relatório está muito a quem daquilo efetivamente determinado pela C. Turma Ordinária, claramente deixando de proceder a inúmeras providências e análises. Não há como defender ser tal trabalho satisfatório e compatível com a decisão desse E. CARF.

Principalmente, deve-se observar que não houve a intimação ou qualquer diligência à Incentive House, como expressamente decidido pelo I. Relator e necessário dentro do contexto dos autos.

Verifica-se também que as poucas verificações efetivamente levadas a cabo foram supérfluas, inclusive afirmando que a Fiscalização procedeu a verificação por amostragem, que os beneficiários dos cartões prestaram serviços na empresa Arapuá, o que não só contraria a determinação da v. Resolução (que ordenou investigação específica e minuciosa) como lança mais dúvidas, vez que supostamente os beneficiários seriam funcionários e não prestadores de serviços da Contribuinte (como afirmou a Autoridade Fiscal).

Por fim, deve-se notar que a Autoridade Fiscal afirma que considerando o artigo 3º, inciso II da Portaria RFB nº 1.687, de 17/09/2014, que dispõe sobre os procedimentos fiscais de diligência (coleta de informações), entendemos que, para apreciação do CARF, todos os possíveis documentos e esclarecimentos foram juntados ao processo.

Tal posicionamento deixa claro que a Fiscalização entendeu que caberia a ela apenas promover a juntada de documentos e coleta de informações o que até explicaria sua incompatibilidade àquilo efetivamente determinado por esta E. CARF, quando da v. Resolução.

Nessa esteira, em sentido contrário ao registrado em tal Relatório, no Parecer COSIT nº 2/2018 expressamente conclui-se que, em sede de diligência determinada por Órgão Julgador, pode-se também proceder à análise do material envolvido:

(...)

Por mais que este Conselheiro entenda que já existem elementos nos autos que indicam e corroboram com a alegação de improcedência da presente Autuação, para se obter o suporte probante necessário para uma decisão robusta, segura e adequada à complexidade do caso, que não fique sujeita a reforma por carência de fundamentação material de seu teor decisório, mister se proceder a nova diligência.

Ainda, tal medida se justifica ao passo que não pode ser a Contribuinte prejudicada por postura da Fiscalização, dissonante à determinação objetiva, prévia e legítima de Colegiado do E. CARF.

Diante de todo o exposto, resolve-se por determinar a realização de diligência, com o mesmo objetivo daquela determinada na v. Resolução nº 1102000.235 anterior (fls. 1486 a 1491), determinando-se que, de forma eficaz e precisa, a Unidade Local:

1) certifique a juntada aos autos de cópia integral, atualizada, dos Processos Administrativos relativos aos lançamentos de Contribuições Previdenciárias e, uma vez presente nos autos, faça especial listagem e destaque dos documentos que serviram de base para a RFB constituir créditos de contribuições previdenciárias;

2) após análise e comparação dos fatos colhidos nestes lançamentos de ofício (o presente e aqueles referentes a Contribuições Previdenciárias), de forma fundamentada aponte com precisão para a existência ou não de identidade dos objetos dos fatos que fundamentam as infrações, confirmando tratar-se dos mesmos pagamentos ou não (ou em que medida, caso a coincidência seja parcial);

*3) seja intimada ou diligencie-se à Incentive House para obter a relação discriminada de todos os beneficiários aos quais foram entregues os Cartões Flexcard de que trata o contrato de prestação de serviços, objeto desse processo administrativo, com **(a)** identificação de nome, CPF e endereço; **(b)** indicação de datas e valores, acompanhada dos respectivos comprovantes de entrega ou qualquer outro elemento de prova que comprove tal entrega e **(c)** indicação do vínculo respectivo do beneficiário com a Contribuinte.;*

*4) verificar e atestar, de forma conclusiva e fundamentada, após as diligências perante a Contribuinte, a Incentive House, e os beneficiários (se necessário), **(a)** a correção dos dados informados pela Contribuinte e pela Incentive House na planilha de que trata o item 3) supra (considerando também aquela planilha já fornecida na diligência anterior); e **(b)** quais beneficiários possuem vínculo de trabalho com a Contribuinte, indicando especificamente em relação a cada um dos envolvidos a natureza do respectivo vínculo, as datas e os valores por eles recebidos por força dos Cartões Flexcard, cotejando as informações com as notas fiscais emitidas pela Incentive House.*

5) Para a providência solicitada no item 4) supra pede-se sejam verificados também extratos dos cartões e outros documentos bancários que possam comprovar as informações constantes da planilha referida no item 3) e a efetiva fruição dos valores pelo respectivo beneficiário.

Deverá ser lavrado Relatório de Diligência e dele ser dada ciência à Contribuinte, para sobre se manifestar, no prazo de 30 (trinta) dias.

Encaminhados aos autos à Unidade Local, a Autoridade Fiscal responsável, mesmo sem promover *diligências* ou novas intimações, elaborou diminuto Relatório de Diligência Fiscal (fls. 3402 a 3405), supostamente atendendo à segunda Resolução proferida neste feito.

Devidamente intimada a Contribuinte acerca de tal documento fiscal (fls. 3410), não houve manifestação correspondente.

Certificada a realização de tais atos, os autos foram novamente encaminhados para a este Relator relatar e votar. Incluído o processo na sessão de julgamento de 17 de abril de 2019, foi proferido o v. Acórdão nº 1402-003.871, ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005

PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO OU SEM CAUSA. INCOMPATIBILIDADE COM AS PREMISSAS DE LANÇAMENTO DE 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 8.891, 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.

Imediatamente após sua publicação, a então I. Presidente desta Colenda Turma Ordinária opôs os Declaratórios, ora sob análise, determinando sua admissão e apreciação no mesmo ato (fls. 3444).

Posteriormente, os autos foram encaminhados para este Relator relatar e votar.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella, Relator.

Conforme já analisado e atestado, confirma-se que os Embargos Declaratórios são tempestivos.

Para melhor delimitar o objeto dos Declaratórios oposto, confira-se os principais fundamentos dos Aclaratórios e as conclusões do r. Despacho de Admissibilidade *a quo* (fls. 3444):

Na formalização do Acórdão nº 1402-003.871 constatou-se que, uma vez vencido o Relator Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella, o Colegiado deveria ter se manifestado acerca do recurso de ofício, bem como em relação ao argumento subsidiário veiculado em recurso voluntário, concernente à impossibilidade de aplicação da multa de ofício em razão do entendimento de a substituição tributária estipulada no art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, constituir efetiva penalidade.

Assim, com fundamento no art. 65, §1º, inciso I do Anexo II do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015 - RICARF, esta Conselheira e também Presidente da 2ª Turma da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento opõe os presentes embargos para suscitar as duas omissões acima referidas.

Evidenciada a tempestividade do recurso, na medida em que apresentado concomitantemente com a formalização do acórdão, com fulcro no art. 65, do Anexo II do RICARF, ACOLHO os embargos em face das omissões demonstradas.

Encaminhem-se os presentes Embargos ao Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella, para inclusão em pauta de julgamento. Após a prolação do Acórdão de Embargos, encaminhe-se o processo à PGFN e em seguida à Unidade de Origem, para ciência do julgado.

Na presente oportunidade, este Conselheiro confirma a presença das omissões apontadas, devendo, então, serem acolhidos os Embargos de Declaração, nos exatos termos do r. Despacho de Admissibilidade, para a devida correção de tais *lapses*.

Como se observa e já relatado, existem duas matérias a serem enfrentadas.

1) a impossibilidade de concomitância da exigência de IRRF com a multa de ofício aplicada;

2) a análise meritória do Recurso de Ofício.

Em relação ao primeiro tema, alega a Recorrente, subsidiariamente em seu Recurso Voluntário, que não poderia a presente exigência de IRRF, que tem base no art. 61 da Lei nº 8.981/95, coexistir com a multa de ofício aplicada, vez que tal exação tributária teria, igualmente, natureza punitiva. Em suma, trata-se da tese da consunção, que veda a dupla sanção aplicada sobre a mesma conduta.

Pois bem, ainda que este Conselheiro adote a tese da *consunção* para afastar a aplicação de multas isoladas, cumuladas com multa de ofício em determinadas Autuações, que versam sobre a ausência de recolhimento (ou pagamento a menor) de estimativas, a hipótese aqui apresentada é muito distinta, não atraindo a mesma solução jurisdicional.

Isso ocorre pois, ainda que, circunstancialmente, em muitos casos que envolvem lançamentos de ofício referentes a operações ilícitas possa ser defendido – e, eventualmente, reconhecido - que, subjetivamente, naquela hipótese, o IRRF está sendo cobrado *de forma sancionadora*, é certo que o art. 61 da Lei nº 8.981/95 não prescreve nenhuma sanção, mas legítima obrigação tributária.

Como explica o Professor tributarista Ricardo Mariz de Oliveira na sua popular obra *Fundamentos do Imposto de Renda*¹ (de maneira imensamente mais profunda e detalhada, do que, a seguir, será procedido), o dispositivo em questão veicula norma que institui tributação exclusiva na fonte, justificada ulteriormente pelo fato de que, em razão da ausência da identificação do beneficiário ou da *razão e rubrica* do pagamento, a Fazenda encontra-se impedida de buscar o real beneficiário ou mesmo determinar a natureza do rendimento percebido.

Sem a determinação do real sujeito passivo e/ou do *fato jurídico* ocorrido, não há certeza para a aplicação norma adequada de tributação, de modo que tal exigência definitiva de IRRF, sob a alíquota de 35%, visa superar tais insuficiências circunstanciais, garantindo que não haja qualquer prejuízo ao Erário, mitigando eventuais supressões de arrecadação em relação a tais rendimentos, considerando as hipóteses de oneração contempladas na legislação pertinente.

Correta ou incorreta, *justa* ou *injusta*, atual ou superada, tal norma, objetivamente, como prescrita na Lei, não se reveste de sanção.

Desse modo, por razão lógica, não em se falar de concomitância e nem de *consunção*, devendo ser rejeitada tal alegação do Recurso Voluntário.

¹ São Paulo : Quartier Latin, 2008.

Em relação ao Recurso de Ofício, o v. Acórdão da DRJ *a quo* reconheceu a decadência de parte da Autuação. Confira-se o brevíssimo trecho em que os Julgadores tratam da matéria:

A impugnação, tempestiva, traz duas preliminares: diligência na prestadora de serviços e decadência em relação aos fatos geradores de 2002.

Sendo o lançamento datado de 30/11/2007, conclui-se que ocorreu a decadência em relação aos períodos anteriores a 30/11/2002, cujos valores devem ser exonerados. Preliminar deferida.

Ainda que não se invoque fundamento legal expresso, pelas datas adotadas, está claro que no r. *decisim* recorrido, adotou-se quinquênio, a contar da data da ocorrência do *fato gerador* (nos moldes do art. 150, §4º do CTN).

Tal modalidade legal de cômputo do prazo de caducidade aplica-se somente para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, não sendo o caso da exação de IRRF prevista no art. 61 da Lei nº 8.981/95.

Mais do que isso: tal matéria é objeto da Súmula CARF nº 114, de observância e aplicação obrigatória por parte desta C. 2ª Turma Ordinária. Confira-se seu teor:

O Imposto de Renda incidente na fonte sobre pagamento a beneficiário não identificado, ou sem comprovação da operação ou da causa, submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN.

Adotando-se a previsão do art. 173, inciso I, do CTN, nenhuma porção do lançamento foi alcançada pela decadência, vez que o termo inicial da sua contagem é apenas 1º/01/2003.

Desse modo, deve ser dado provimento ao Recurso de Ofício, para reestabelecer os itens cancelados da Autuação. Como a matéria no mérito já foi julgada no v. Acórdão nº 1402-003.871, sem distinção de datas e períodos apurados, a tal parcela do crédito tributário agora reestabelecido também se aplica tal entendimento,

Diante do exposto, acolho os Embargos de Declaração, com efeitos infringentes, complementando o v. Acórdão nº 1402-003.871, para sanar as omissões apontadas, rejeitando a alegação da Contribuinte de impossibilidade de concomitância da exigência de IRRF com a multa de ofício e dar provimento ao Recurso de Ofício, nos termos da Súmula CARF nº 114.

(documento assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella