



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

Processo n° 19515.003650/2007-10
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1402-003.871 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de abril de 2019
Matéria PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO
Recorrentes NOVELTY MODAS S/A
FAZENDA NACIONAL

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processo nº 19515.003650/2007-10
Acórdão n.º **1402-003.871**

S1-C4T2
Fl. 5.049

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário, vencido o Relator acompanhado pelos Conselheiros Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira e Junia Roberta Gouveia Sampaio. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Edeli Pereira Bessa.

(assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa - Presidente e Redatora Designada.

(assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Mateus Ciccone, Caio Cesar Nader Quintella, Marco Rogério Borges, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Junia Roberta Gouveia Sampaio e Edeli Pereira Bessa (Presidente).

Relatório

Trata-se de 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 (fls. 473 a 491).

Tendo em vista que trata-se de retorno de diligência, anteriormente determinada 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 (SPOI) assim ementado, verbis:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Anocalendario:

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

Anocalendario:

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 Anocalendario:

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 (fis. 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, ao seu turno, estes foram os termos daquela 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 Fiscal, 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.

Já 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 termos 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 concluiu-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, 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.

Certificados tais atos processuais, os autos foram novamente encaminhados para este Relator.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella- Relator

Como anteriormente já verificado, reitera-se que o Recurso Voluntário é manifestamente tempestivo e sua matéria se enquadra na competência desse N. Colegiado.

Ao seu turno, reitera-se também que Recurso de Ofício atende aos requisitos de sua interposição, inclusive àqueles estampados na Portaria MF nº 63/2017. Os demais pressupostos de admissibilidade igualmente foram atendidos.

Como mencionado na v. Resolução *anterior*, o objeto do lançamento em tela é IRRF, sob a alíquota de 35%, nos termos do art. 674 do RIR/99, apurado sob a acusação fiscal da Contribuinte ter procedido a *pagamentos a beneficiários não identificados*, através do *cartão Flexcard com pagamentos à Incentive House Prom.Serv. Ltda., num total de R\$ 8.627.826,85, para os anos-calendário de 2002 a 2005*, como afirma a Fiscalização.

Ainda no TFV se acrescenta que *os pagamentos feitos à Incentive House, consoante a planilha acima referida, o foram a beneficiários não identificados e sem a devida e necessária comprovação da operação ou da causa do dispêndio* (fls. 473 a 478).

Desde a Impugnação a ora Recorrente afirma que não há qualquer obscuridade sobre a pessoa destinatária dos valores pagos, qual seja a *Incentive Houve*, a qual teria promovido campanha de concessão de prêmios aos seus empregados.

Pois bem, ainda que as Resoluções não tragam conteúdo ou vinculação meritória, são decisões *soberanas* em seus próprios termos e finalidade, assim como um Acórdão, sendo efetiva matéria processual a ser preliminarmente analisada, quando do seu retorno ao Colegiado, o seu devido cumprimento e adequação àquilo firmado anteriormente.

Assim, cabe, agora, analisar o *novo* Relatório de Diligência Fiscal (fls. 3402 a 3405) produzido em atendimento à v. Resolução nº 1402-000.574, proferida em abril de 2018 por este N. Colegiado.

A primeira ocorrência que salta aos olhos é que - mesmo registrado em tal decisão de que a principal motivação de sua prolação fora a conclusão de *insatisfatoriedade* e atendimento *ineficaz* à v. Resolução nº 1102-000.235 (esta, de março de 2014), a Autoridade Fiscal não promoveu à diligências, providencias ou intimações.

Apenas se procedeu à elaboração do referido *Relatório de Diligência Fiscal* com os elementos que lhe eram imediatamente disponíveis, bem como suas próprias elucubrações e conclusões - ainda que, desde 2014, houvesse determinação expressa deste E. CARF para a realização de outras providencias.

Para esclarecer, confira-se, integralmente, os termos do diminuto trabalho da D. Fiscalização:

1. O presente Relatório se refere à diligência fiscal relativa ao processo nº 19515.003650/2007-1, referente ao Auto de Infração lavrado em 30/11/2007 contra a Empresa Arapuã Comercial S/A. Ela foi autuada no IRRF à alíquota de 35% calculada sobre a base de cálculo reajustada, em razão da infração "pagamentos sem causa", cujos valores teriam sido repassados a beneficiários não identificados, no período de 2002 a 2005.

2. A fiscalização constatou a existência de pagamentos efetuados à empresa Incentive House, sem que a Empresa autuada tivesse identificado os beneficiários dos cartões Flexcard, as respectivas funções, os objetivos dessas despesas e sua real necessidade; faltas estas que caracterizaram pagamentos sem causa a beneficiários não identificados. Houve autuação também no IRPJ e na CSLL com glosa dessas despesas, formalizada no processo nº 19515.003649/2007-95.

3. O Acórdão recorrido julgou procedente, em parte, a impugnação apresentada pela Contribuinte, reconhecendo apenas a decadência do direito que o Fisco tinha para constituir créditos tributários anteriores a 30/11/2002. Na impugnação e posteriormente no recurso voluntário, a Empresa trouxe notícia da lavratura de lançamentos para a exigência de contribuições previdenciárias sobre os mesmos valores utilizados no lançamento fiscal em questão. A Empresa alegou paradoxo entre as autuações (fazendárias e previdenciárias), uma vez que os mesmos pagamentos foram considerados, nos lançamentos previdenciários, como efetivo pagamento de remuneração (indireta) a beneficiários (empregados) que prestaram serviços na Empresa e, nos lançamentos fazendários, considerados como pagamentos efetuados sem causa, a beneficiários não identificados.

4. Ante a contradição levada a efeito pela RFB e demais elementos constantes nos autos, o CARF converteu o julgamento em diligência para que a Delegacia da RFB da jurisdição da Contribuinte juntasse aos autos:

(i) cópia integral do PA relativo aos lançamentos de contribuições previdenciárias;

(ii) relação discriminada de todos os beneficiários, aos quais foram entregues os cartões Flexcard, identificando os respectivos nomes, CPF e vínculos com a Empresa, assim como as datas e os respectivos comprovantes de entrega;

(iii) relatório conclusivo e fundamentado a cerca das informações obtidas no item (ii);

(iv) extratos dos cartões e/ou outros documentos bancários que possam comprovar as informações constantes na relação citada no item (ii) e efetiva fruição dos valores pelo respectivo beneficiário.

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. Destaca-se que parte do referido processo previdenciário consta do presente processo, e o processo previdenciário integral encontra-se disponibilizado no e-processo.

7. Porém, para atender à solicitação do CARF, intimamos a Empresa para nos apresentar, a relação discriminada dos beneficiários, os comprovantes de entrega dos cartões e os extratos ou outros documentos que pudessem comprovar a transferência dos valores aos respectivos beneficiários.

8. 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, 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.

9. Analisando os Autos de Infração (fazendário e previdenciários) constantes do e-processo, verificamos que as

mesmas notas fiscais/faturas emitidas pela Empresa Incentive House e registros contábeis serviram de base para os dois lançamentos fiscais. Analisando os documentos apresentados pela Empresa, verificamos, por amostragem, que os beneficiários dos cartões prestaram serviços na empresa Arapuá, no período em questão.

10. *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), em 02/03/2015, retornamos o processo ao CARF, para sua apreciação.*

11. *Em 14/05/2018, o CARF solicitou a realização de nova diligência, com o mesmo objetivo daquela determinada na Resolução anterior, determinando que, de forma eficaz e precisa, a Unidade Local:*

1) juntasse cópia dos autos (cópia integral, atualizada);

2) após análise e comparação dos fatos colhidos nos processos (fazendários e previdenciários), de forma fundamentada apontasse com precisão a existência ou não de identidade entre os fatos que fundamentaram as infrações, confirmando ou não tratar-se dos mesmos pagamentos ou em que medida, a coincidência seria parcial;

*3) intimasse ou diligenciasse a 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) verificasse e atestasse, de forma conclusiva e fundamentada, após as diligências realizadas (Contribuinte, Incentive House, e os beneficiários, se necessário), **(a)** a correção dos dados informados pela Contribuinte e pela Incentive Houve 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) verificasse também extratos dos cartões e outros documentos bancários que pudessem comprovar as informações constantes da planilha referida no item 3) e a efetiva fruição dos valores pelo respectivo beneficiário.

12. *Em 05/07/2018, em atendimento à determinação do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal – Diligência nº MPF 08.1.90.00-2018-00566-6, apontamos o que segue:*

a) O processo previdenciário solicitado encontra-se disponível no e-processo sob o nº 14.479.000622/2007-19. Em 06/10/2009 o processo foi encaminhado à Procuradoria da Fazenda Nacional - PRFN. Em 01/08/2017, esse processo que se encontrava na PRFN/3 (Dívida Ativa), foi encaminhado à DERAT, que o encaminhou ao CARF, em razão do provimento à apelação juntado em 14/02/2007, de fls. 216 a 239 (numeração digital). Em 14/09/2017, o processo foi encaminhado a SERETCEGAP-CARF-MF-DF para sorteio (último despacho do processo). Considerando que o referido processo além de disponível no sistema, encontra-se em andamento, entendemos ser desnecessária sua cópia integral atualizada no presente processo.

b) Os lançamentos previdenciários (**Processo nº 14.479.000622/2007-19- Debcad nº 37.013.523-7**) tiveram como base as notas fiscais da empresa Incentive House, as quais foram registradas na contabilidade da Novelty no período de 05/1999 a 12/2005. Nos correspondentes registros contábeis constam os números das referidas notas fiscais (fls. 137 a 157). No "Relatório dos Lançamentos" (parte da NFLD), às fls 47 a 73 e no correspondente Relatório Fiscal, de fls. 89 a 112, encontramos a informação dessas notas fiscais e de seus totais mensais, os quais foram incluídos como base de cálculo (salário de contribuição de segurados empregados) no levantamento fiscal em questão. A fiscalização utilizou como base de cálculo os valores brutos das notas fiscais, descontando os valores de corretagem, que variaram entre 7 a 8% desses totais. A empresa, em sua defesa (fls. 166 a 186) não contestou os valores das bases de cálculo utilizadas no levantamento fiscal, confirmou que os beneficiários das operações realizadas com a Incentive House prestaram serviços à Novelty, que os mesmos receberam os respectivos valores à título de prêmios e que se sentiu enganada pela Incentive House, quando da contratação desse serviço. Finalizou sua defesa com o seguinte pedido:

Diante de todo o exposto, principalmente considerando-se a mais completa ausência de intenção de fraudar a previdência social; afastada por completo a hipótese de sonegação fiscal, no sentido estrito e amplo da palavra, considerando que a atuada, em verdade, foi vítima do golpe aplicado pela empresa prestadora de serviços de fornecimento e administração de cartões de crédito, destinados a premiação de colaboradores é que requer sejam revistos os débitos levantados nesta NFLD e neutralizada por inteiro a representação fiscal para fins penais, pelas razões amplamente examinadas e, por fim, declarada a improcedência da peça acusatória.

c) Os lançamentos fazendários (Processo nº 19515.003650/2007-10) tiveram como base as notas fiscais da empresa Incentive House, as quais foram registradas na contabilidade da Novelty no período de 2002 a 2005. Nos correspondentes lançamentos contábeis constam os números das referidas notas fiscais (fls. 281 a 370 e 410 a 458). Nas planilhas de fls. 461 a 472, encontramos a informação dessas notas fiscais, as quais foram lançadas pelos seus totais mensais no levantamento fiscal em

questão. A Novelty apresenta em sua defesa a relação dos correspondentes beneficiários, por nota fiscal (fls. 610 a 1479).

Após nossa última intimação, lavrada em 22/10/2014, a empresa reapresentou a relação dos beneficiários, por nota fiscal (fls. 2267 a 3354), além de uma relação, elaborado pelo seu RH, onde constam os dados dos correspondentes vínculos empregatícios (fls. 2104 a 2266).

13. Considerando os processos fazendário e previdenciário em questão, verificamos que as mesmas notas fiscais e os mesmos registros contábeis serviram de base para a duas fiscalizações. Os correspondentes valores pagos pela Novelty, relativos às referidas notas fiscais, foram considerados pela fiscalização fazendária como “pagamento sem causa” e pela fiscalização previdenciária como “remuneração de segurados empregados”. Tendo em vista que os beneficiários (pessoas físicas que receberam através dos cartões da Incentive House) foram discriminados pela empresa (fls. 2104 a 3354), que o processo previdenciário se encontra no CARF para análise, que nele a própria empresa admite que os referidos beneficiários prestaram serviço em seus estabelecimentos e que os correspondentes pagamentos têm relação com esses serviços prestados, entendemos que, para a apreciação do presente processo, não há necessidade de nova intimação fiscal à empresa e/ou abertura de novas diligências fiscais (Incentive House e/ou beneficiários) para coleta de outros documentos e/ou outras informações.

14. Com esse entendimento, encerramos a presente diligência fiscal e, em atendimento ao disposto no artigo 35, parágrafo único do Decreto nº 7.574/2011, por via postal, encaminhamos uma cópia do presente relatório à Empresa, facultando-lhe a possibilidade de se manifestar, dentro do prazo de 30 dias.

Como se verifica, dos 14 (quatorze) itens do *Relatório* acima colacionado, 11 (onze) deles simplesmente relatam e remetem ao ocorridos nos autos. Apenas os *itens 12 e 13* prestam-se para atender à v. Resolução proferida por esta C. 2ª Turma Ordinária, em 6 (seis) parágrafos.

Mais do que isso: não obstante a presença de determinações expressas, em ambas v. Resoluções proferidas neste feito, devidamente submetidas à deliberação dos N. Colegiados competentes, a D. Fiscalização procede à juízo de necessidade daquilo solicitado - decidindo, então, por não fazê-lo:

*a) O processo previdenciário solicitado encontra-se disponível no e-processo sob o nº 14.479.000622/2007-19. (...) Considerando que o referido processo além de disponível no sistema, encontra-se em andamento, **entendemos ser***

desnecessária sua cópia integral atualizada no presente processo.

(...)

13. (...) *Tendo em vista que os beneficiários (pessoas físicas que receberam através dos cartões da Incentive House) foram discriminados pela empresa (fls. 2104 a 3354), que o processo previdenciário se encontra no CARF para análise, que nele a própria empresa admite que os referidos beneficiários prestaram serviço em seus estabelecimentos e que os correspondentes pagamentos têm relação com esses serviços prestados, **entendemos que, para a apreciação do presente processo, não há necessidade de nova intimação fiscal à empresa e/ou abertura de novas diligências fiscais (Incentive House e/ou beneficiários) para coleta de outros documentos e/ou outras informações.** (destacamos)*

Data maxima venia, conferindo todo respeito e admiração devidos, mais uma vez, deixou a N. Autoridade Fiscal de cumprir determinação inicialmente feita por este E. CARF há mais 5 (cinco) anos e, agora, **passou a decidir** quais elementos são - e não são - necessários para que os Julgadores **deste N. Colegiado** formem seu livre convencimento motivado e procedam ao devido juízo.

Registre-se aqui que este Conselheiro **não tem acesso** à integralidade dos autos do Processo Administrativo nº 14.479.000622/2007-19 - por quaisquer meios - e tampouco é certo que os elementos já presentes nos autos supririam as *diligências* expressamente deliberadas e, ao final, determinadas, por unanimidade, pela C. Turma Ordinária.

Conferindo todo respeito todo o devido respeito e cortesia, mister registrar que as *suposições* e verdadeiras *decisões* feitas pela N. Fiscalização naquele documento acabam por criar claro embargo no deslinde processual e na apreciação regular do presente feito, além de colidir frontalmente com o disposto no Parecer COSIT nº 2/2018.

Se margem para dúvidas, o *Relatório de Diligência Fiscal* **não** atendeu à v. Resolução nº 1402-000.574, e *ipso facto*, também à v. Resolução nº nº 1102-000.235, que, desde março de 2014, aguarda cumprimento - estendendo a duração do processo administrativo e adiando a jurisdição definitiva de 2ª Instância.

Sem mais se aprofundar sobre o teor do trabalho fiscal, em situação ordinária, concluir-se-ia pela **desconsideração do Relatório agora trazido**, evidenciando **a necessidade de realização de nova - terceira - diligência.**

Contudo, o § 3º do art. 59 do Decreto nº 70.235/72, que rege o presente processo administrativo, dispõe que quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Nesse sentido, ainda que fosse necessário realizar, novamente, a diligência determinada por este E. CARF para confirmar as alegações e chancelar a documentação trazidas pela Contribuinte (sendo esta a derradeira prejudicada pelo não atendimentos das v. Resoluções), verifica-se que no pouco conteúdo analítico e técnico do trabalho fiscal **existe conclusão** que endossa e valida as afirmações dessa Parte.

Confirmando, verifique-se o seguinte trecho do *Relatório de Diligência Fiscal*:

13. Considerando os processos fazendário e previdenciário em questão, verificamos que as mesmas notas fiscais e os mesmos registros contábeis serviram de base para a duas fiscalizações. Os correspondentes valores pagos pela Novelty, relativos às referidas notas fiscais, foram considerados pela fiscalização fazendária como “pagamento sem causa” e pela fiscalização previdenciária como “remuneração de segurados empregados”.
(destacamos)

Ora, a própria D. Autoridade Fiscal, responsável por este feito, atesta precisamente que os *beneficiários* apontados no presente lançamento de ofício são os mesmos *segurados empregados* tratados na Autuação previdenciária que tramita no Processo Administrativo nº 14.479.000622/2007-19, assim como - e mais importante - que as mesmas notas fiscais e registros contábeis que estampariam, nessa demanda, *pagamento sem causa*, são o mesmo conjunto probatório daquela outra pendenga, onde tais pagamentos foram tratados como *remuneração*.

Ao seu turno, a norma do art. 674 do RIR/99¹, sob a qual a presente exação tributária foi edificada, exige que a Fisco demonstre que não foi possível a identificação do beneficiário ou a causa do pagamento efetuado, seja a terceiros ou a sócios.

¹ 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.

Todavia, como concluiu a N. Autoridade Fiscal em sua verdadeira deliberação e análise do processo administrativo previdenciário, o conjunto probatório utilizado lá para justifica a existência de *remuneração a segurados empregados* é idêntico àquele que materializa as operações *não identificadas* colhidas neste lançamento de ofício.

No entender desse Conselheiro, uma vez que Fisco, analisando as mesmas operações identificou que tais pagamentos eram contraprestação a empregados, tal elemento já infirmo e afasta a hipótese do art. 674 do RIR/99.

Frise-se que bastam ser identificáveis, o beneficiário do pagamento e a sua causa, para que não mais se afigure a circunstância descrita no dispositivo legal que arrima a presente exigência fiscal. Se a própria D. Fiscalização previdenciária foi capaz de promover tal identificação, com os mesmo elementos que valeu-se, aqui, nesse processo, para motivar a exação de IRRF, claramente, não pode prevalecer essa infração, que depende de situação absolutamente oposta.

Não há aqui, propriamente, conexão *material* entre os elementos dos tributos exigidos (em que ambos não podem ser integralmente procedentes ao mesmo tempo, mas havendo possibilidade de coexistência parcial das exigências - o que demandaria o desfecho meritório de ambas na esfera administrativa), mas conflito lógico-jurídico de premissas e conclusões do Fisco na análise do mesmo objeto factual, diante da aplicação de dispositivo que vale-se de *abstração* para tributar a renda, de forma definitiva, sob a alíquota de 35%, sob o corolário da *praticabilidade fiscal*, e concorrente identificação de fato gerador de Contribuição Previdenciária, incidente sobre *remunerações para empregados* identificadas.

Uma vez existindo elementos concretos, objeto de conclusão fiscal técnica diversa e totalmente prejudicial à adoção da prerrogativa do art. 674 do RIR/99, mostra-se insubsistente a presente exigência.

Não pode prevalecer a coexistência de atos administrativos, emanados do mesmo Órgão da Administração Pública, em que em um deles, por meio de *presunção*, tributa-se a *renda* em face da ausência de identificação do sujeito beneficiário de numerário ou da

§ 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.

§ 2º Considera-se vencido o imposto no dia do pagamento da referida importância.

§ 3º O rendimento será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.

natureza de tal pagamento e, no outro, afirma-se, constatou-se e comprova-se (com os mesmos elementos) que empregados foram remunerados, materializando hipótese de incidência de contribuição.

Eis aqui uma clara incidência do instituto *nemo potest venire contra factum proprium*, que rege todos os atos da Administração Pública, não podendo haver comportamento contraditório ou desleal.

Desse modo, excepcionalmente, no presente caso, entende este Conselheiro que sequer é necessário se aguardar o desfecho do processo administrativo previdenciário.

Como mencionado, este E. CARF, por duas vezes, solicitou maior documentação esclarecimentos para **precisar** tal identidade, de maneira técnica, minuciosa e pormenorizada, dentro da melhor prática jurisdicional administrativa.

Porém, em face de duas *diligências*, ineficazes e incompletas, que retardaram a solução do feito nessa Instância por mais de 5 (cinco), a **avaliação da conclusão alcançada** pela D. Autoridade Fiscal no recente *Relatório Diligência Fiscal*, que confirma a alegação da Contribuinte e implica na insubsistência da infração objeto da Autuação, deve ser excepcional, inclusive em atenção à *racionalização e eficácia jurisdicional* do processo administrativo fiscal brasileiro, bem como à luz da interpretação sistemática que é devida ao § 3º do art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

Em outras palavras: havendo conclusão, emanada pela própria N. Autoridade Fiscal, que chancela a afirmação da Recorrente e endossa o seu pedido de cancelamento do lançamento de ofício, não se justifica uma terceira repetição da mesma providência confirmatória desse seu pleito, postergando, mais ainda, a permanência e pendência de julgamento do feito nesse E. CARF.

Da mesma forma, não pode ser a defesa da Contribuinte prejudicada ou *enfraquecida* por tais ocorrências; e, revelando-se a presença de elementos confirmadores de suas alegações - e *infirmadores* dos fundamentos da Autuação combatida - não pode ser outra a conclusão do presente julgamento.

Diante isso, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário, cancelando integralmente o lançamento de ofício. Fica prejudicado o Recurso de Ofício.

Caso vencido, voto por sobrestar até o desfecho do Processo Administrativo nº 14.479.000622/2007-19.

Caso novamente vencido, voto por determinar, pela terceira vez, o atendimento da diligência, nos exatos termos da v. Resolução nº 1402-000.574.

(assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella

Voto Vencedor

Conselheira Edeli Pereira Bessa - Redatora designada.

A maioria qualificada do Colegiado decidiu negar provimento ao recurso voluntário, rejeitando as propostas do I. Relator de cancelar integralmente o lançamento, sobrestar o julgamento ou, alternativamente, converter o julgamento em diligência. Isto porque, em diferente composição, a Turma promoveu novo exame das provas presentes nos autos para, sob outro entendimento acerca da distribuição do ônus da prova em lançamentos fundamentados no art. 61 da Lei nº 8.981/95, afirmar a desnecessidade da diligência antes determinada pela Resolução nº 1402-000.574.

De fato, constata-se nos autos que a contribuinte, intimada e reintimada a *relacionar os beneficiários dos cartões Flexcard e o valor colocado à disposição mensalmente, de cada um deles, bem como a data dessa disponibilização de valores*, identificando as funções de cada beneficiário na empresa e esclarecendo os objetivos dessas despesas e a sua necessidade para a atividade da empresa (e-fls. 266 e 268/269), limitou-se a apresentar as notas fiscais referentes a *operações com a Incentive House dos períodos de 2003, 2004 e 2005* e correspondentes registros contábeis (e-fls. 270/458). Deixando de identificar os *beneficiários dos cartões Flexcard*, como exposto no Termo de Verificação Fiscal às fls. 473/478, a contribuinte motivou a exigência do IRRF correspondente, na forma do art. 61 da Lei nº 8.981/95, incorporado ao art. 674 do RIR/99. Referido termo também indica a redução dos prejuízos fiscais originalmente apurados de 2002 a 2005, em razão da indedutibilidade de tais valores, afirmada com base no art. 304 do RIR/99, mas tal matéria não integra o litígio constituído nestes autos.

Em impugnação, a interessada discutiu a aplicação da multa de ofício, em razão da natureza punitiva do art. 61 da Lei nº 8.981/95, apontou falta de tipicidade, na medida em que os pagamentos foram efetuados à Incentive House, mas observou que *fez e continua fazendo gestões perante a contratada para localizar a relação dos funcionários beneficiários dos prêmios*, apesar de esta providência não significar sua concordância com a *tese cerebrina do Fisco, já que prêmios não podem ser equiparados à remuneração*. Requereu, assim, diligência junto à contratada, e apontou a decadência dos valores correspondentes ao ano-calendário 2002.

A autoridade julgadora de 1ª instância considerou improcedente o lançamento apenas em relação ao período decaído, até 31/10/2002, submetendo a exoneração a reexame necessário, que deixou de ser apreciado no presente julgamento.

Em recurso voluntário, a interessada arguiu:

- A impossibilidade de dupla qualificação jurídica ao mesmo fato, dado que *a equipe de fiscalização da Previdência Social afirma que tais pagamentos têm a natureza de remuneração atribuída aos funcionários da empresa, integrantes do salário de contribuição, art. 28 da Lei n. 8.212/91, mas reitera que os pagamentos efetuados à Incentive House correspondem aos prêmios concedidos a alguns de seus funcionários, em consonância com o plano idealização por essa empresa. E prêmio não pode ser equiparado à remuneração, como bem demonstrado na impugnação ofertada contra a notificação do lançamento da Previdência Social.* Defende que a qualificação jurídica atribuída por aquela equipe resultaria na imputação à contribuinte, apenas, da multa isolada do art. 9º da Lei nº 10.426/2002, por ausência da retenção do imposto de renda na fonte;
- A impossibilidade de aplicação da multa de ofício, em razão de a substituição tributária estipulada no art. 61 da Lei nº 8.981/95 constituir *efetiva penalidade*;
- Falta de tipicidade porque *os pagamentos foram realizados para empresa que presta serviços motivacionais por meio dos sistemas de premiação aos funcionários que alcançam maior produtividade, de modo que os pagamentos contabilizados têm beneficiário identificado e, ademais, tais prêmios não têm natureza de remuneração e por isso não estão sujeitos à tributação pelo imposto de renda*;
- *... a Incentive House foi contratada para gerir o programa e, nessa condição, passou a ter o controle total da operação, razão pela qual requereu diligência em impugnação para que fossem nela buscadas as informações que a contribuinte não logrou obter acerca do contrato e dos valores pagos aos beneficiários finais*;
- Apesar disso, *com grande esforço, conseguiu encontrar parte da relação dos funcionários beneficiados com os pagamentos administrados pela Incentive House, conforme a relação parcial que segue anexa (Doc. 5 exerc. 2003 e Doc. 06 exerc. 2004), providência esta que afastaria a ausência de identificação dos beneficiários, que é a única causa do questionado lançamento de ofício.*

De plano registre-se que os questionamentos acerca da impossibilidade de cumulação da exigência com a aplicação de multa de ofício não foram examinados depois de o I. Relator ter sido vencido em sua proposta de cancelamento integral da exigência.

Quanto aos demais argumentos, observou-se que o lançamento promovido pela equipe de fiscalização da Previdência Social, juntado às e-fls. 572/582, melhor detalhado

às e-fls. 1494/1671 e 1673/2061, juntadas em razão da diligência determinada pela Resolução nº 1102-000.235, também teve em conta o valor das notas fiscais emitidas por Incentive House, sem detalhamento dos beneficiários finais dos pagamentos, arbitrando-se, em aferição indireta, as contribuições previdenciárias devidas, na medida em que o sujeito passivo não individualizou os beneficiários dos pagamentos, consoante descrito no Relatório Fiscal da Infração:

1. A empresa Incentive House S/A, foi contratada pela Arapuã Comercial S/A, a prestar serviços pelo Sistema Flexcard. Sistema que consiste em disponibilizar pagamentos eletrônicos, utilizados como forma de premiação, por meio de cartões eletrônicos aos empregados. Estes pagamentos foram considerados por esta fiscalização como fato gerador de contribuição previdenciária e não foram informados em GFIP.

2. Os valores creditados e a relação dos beneficiários deveriam ter sido definidos pela empresa contratante conforme previsão contratual, no entanto não foram apresentadas tais relações impossibilitando a determinação dos valores recebidos por empregado.

3. Foram considerados como pagamentos os valores efetivamente disponibilizados aos favorecidos por meio de cartões eletrônicos. Tendo como base os valores nominais das notas fiscais de serviços, emitidas pela Empresa Incentive House S/A - CNPJ 00.416.126/0001-41, abatidos da comissão de serviços.

4. As taxas de comissão cobradas pela Incentive House S/A foram de 8%, para as notas fiscais com data de pagamento até 21/03/2003, e de 7% para as posteriores. Ambas incidentes sobre os valores creditados nos cartões magnéticos.

5. As notas fiscais foram apresentadas pelo sujeito passivo e confrontadas com os lançamentos contábeis do período de 05/1999 a 12/2005. Essas despesas foram registradas na contabilidade nas contas nº 3131217, no período de 05/1999 a 12/2003, e na conta 3130813, no período de 01/2004 a 12/2005, e denominadas respectivamente de Consultoria, assessoria e auditoria pessoa jurídica e Propaganda. De 01/2004 a 05/2004 os lançamentos foram registrados na conta 3131217 e, posteriormente, estornados e reclassificados para a conta 3130813.

6. Portanto foram considerados os valores pagos a Incentive House S/A, líquidos das comissões de serviços, sobre os quais incidiram as seguintes alíquotas:

Empresa 20%

Gilrat 2%

Segurados 8%

7. Foi utilizada para cálculo dos segurados o percentual de 8%, correspondente a alíquota mínima, sem limite e sem

compensação da CPMF . Não foram apurados valores devidos aos terceiros.

8. Foram anexadas planilhas contendo os valores totalizados por competência referente as notas fiscais emitidas pela Incentive House S/A (planilha I).

9. Portanto a empresa apresentou GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, motivo pelo qual foi lavrado o presente auto-de-infração.

Ou seja, a legislação previdenciária autoriza, frente à omissão do sujeito passivo em identificar os beneficiários do rendimento, que as contribuições previdenciárias sejam aferidas a partir de outros elementos da escrituração. Logo, tais exigências não apresentam qualquer incompatibilidade com o lançamento de IRRF na forma prevista pelo art. 61 da Lei nº 8.981/95.

Quanto à exigência do IRRF, por sua vez, foi ela 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.

A confirmar tais circunstâncias, basta observar o objeto do contrato descrito à e-fl. 1831:

*A INCENTIVE HOUSE assegurará, por meio da PROMOPACK, sua divisão VAREJO, durante todo o tempo de vigência deste contrato, o funcionamento do sistema FLEXCARD, meio de pagamento eletrônico utilizado como forma de premiação a ser utilizado por meio de cartões eletrônicos, **segundo os critérios previamente definidos pela EMPRESA quanto ao valor e os titulares de seu uso.** (negrejou-se)*

Optando por construir sua defesa mediante atribuição de tais definições à Incentive House, inclusive pleiteando diligência regularmente indeferida em face de tal contratada, a contribuinte se omitiu no dever de individualizar os beneficiários dos rendimentos durante o procedimento fiscal, justificando o lançamento do imposto de renda na forma do art. 61 da Lei nº 8.981/95:

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

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

§ 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.

Referida presunção legal 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.

Neste contexto, não se pode admitir que, no curso do contencioso administrativo, a exigência seja afastada, apenas, em razão da identificação do beneficiário e da causa do pagamento, sob pena de tornar inócua a presunção legal. Se assim fosse, bastaria à fonte pagadora retardar a prestação de tais informações até o momento em que extinta, por decadência, a possibilidade de constituição do tributo eventualmente devido pelo beneficiário, para assim alcançar a improcedência do crédito tributário contra ela constituído e frustrar qualquer pretensão do Fisco em reaver o imposto que deixou de ser recolhido.

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.

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.

Veja-se que a interessada aduz que os valores pagos corresponderiam a premiações e, sob esta ótica, importa acrescentar que tais rendimentos não estão isentos de tributação por ocasião de seu pagamento a beneficiários pessoa física. A legislação cogita, apenas, de tributação exclusiva na fonte, em separado dos demais rendimentos, mas se observadas as demais regras estipuladas na Lei nº 10.101/2000 para fins de caracterização destes rendimentos como participação nos lucros ou resultados, sendo certo que nada neste sentido está reportado nestes autos.

Confirma-se, assim, que o lançamento foi regularmente formalizado, sobre fato típico previsto no art. 61 da Lei nº 8.981/95, não tendo a interessada se desincumbindo do ônus probatório que tal presunção legal lhe impõe para desconstituição da exigência.

Processo nº 19515.003650/2007-10
Acórdão n.º **1402-003.871**

S1-C4T2
Fl. 5.075

Por tais razões, o presente voto é no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário relativamente às exigências de IRRF.

(assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa - Redatora designada