



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10166.722542/2013-21  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9202-008.438 – CSRF / 2ª Turma  
**Sessão de** 16 de dezembro de 2019  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** JOSE CELSO GONTIJO ENGENHARIA S/A

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE INTERMEDIÇÃO DE VENDA DE IMÓVEIS. PAGAMENTO DE REMUNERAÇÃO AOS CORRETORES. INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS.

Incidem contribuições sociais previdenciárias sobre o pagamento de remuneração, a título de comissão de venda efetuado a corretores de imóveis autônomos, pelos serviços de intermediação imobiliária prestados à Empresa.

ÔNUS DA PROVA. COMPROVAÇÃO DO RECOLHIMENTO DO CONTRIBUINTE INDIVIDUAL PELO TETO MÁXIMO DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

É do tomador do serviço a obrigação de arrecadar o valor das contribuições devidas pelo contribuinte individual, ficando dispensado desta exigência apenas nos casos em que conseguir comprovar que o segurado já recolhia pelo teto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencido o conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci, que lhe negou provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Paula Fernandes, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo.

## Relatório

Trata-se de lançamento para exigência de contribuições previdenciárias – cota patronal e segurado (DEBCADs 37.315.769-0 e 37.315.770-3) incidentes sobre os pagamentos efetuados pela empresa aos contribuintes individuais que lhe prestarem serviço na forma de intermediação de negócios. Exige-se ainda multa pelo descumprimento da obrigação acessória caracterização pela não inclusão nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social (GFIP), de todos os fatos geradores de contribuições (DEBCAD 37.315.768-1).

Nos termos do relatório fiscal a infração foi assim resumida:

### II – DO PERÍODO DO LANÇAMENTO DO CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO

6. O presente lançamento de ofício abrange o período de janeiro/2008 a dezembro/2009.

7. O lançamento está consubstanciado em dois processos administrativos distintos, sendo um abrangendo o período de janeiro a dezembro de 2008 (Comprot nº 10166-722.542/2013-21) e o outro, as competências de janeiro a dezembro de 2009 (Comprot nº 10166-722.543/2013-75).

8. Portanto, este Relatório Fiscal refere-se ao Auto de Infração do crédito tributário referente ao período de janeiro a dezembro de 2008, Comprot nº 10166-722.542/2013-21.

### III – DO OBJETO DO LANÇAMENTO DO CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO

9. O objeto do presente lançamento refere-se às contribuições sociais devidas pela empresa e pelos segurados, destinadas à Seguridade Social (Fundo de Previdência e Assistência Social – FPAS), incidentes sobre pagamentos efetuados a contribuintes individuais – pessoas físicas – pelos serviços prestados a JCGontijo, no período fiscalizado. Tais pagamentos não transitaram pela folha de salários do período correspondente, não foram declarados na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Declaração à Previdência Social (GFIP) e as contribuições devidas não foram recolhidas à Seguridade Social (GPS), conforme determina a legislação vigente.

### IV – DO FATO GERADOR DO CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO

10. Constitui fato gerador das contribuições sociais integrantes do presente lançamento o pagamento de remuneração, a título de comissão de venda, efetuado a corretores de imóveis autônomos, pelos serviços de intermediação imobiliária prestados à Empresa, no período fiscalizado.

...

### VII – DA COMISSÃO DE INTERMEDIAÇÃO IMOBILIÁRIA (COMISSÃO DE VENDA) A) DO PAGAMENTO A CORRETORES AUTÔNOMOS

37. A auditoria fiscal firmou convicção sobre a admissibilidade do lançamento do crédito previdenciário referente ao fato gerador “pagamento de remuneração, a título de comissão de venda, efetuado a corretores de imóveis autônomos, pelos serviços de intermediação imobiliária prestados à Empresa” com base na documentação apresentada e nas informações prestadas pelo contribuinte, como também nos documentos e esclarecimentos trazidos pelos adquirentes de imóveis devidamente intimados pela auditoria fiscal.

Após o trâmite processual, a 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária deu provimento ao recurso voluntário para reconhecer a decadência parcial do lançamento com base no art. 150, §4º do CTN e ainda entender pela não demonstração da ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária, pois no caso concreto ficou evidente que os pagamentos efetuados aos corretores (contribuintes individuais) foram efetuados pelos compradores dos imóveis. O Acórdão nº 2301-004.326, recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

DECADÊNCIA. PRAZO DE CINCO ANOS. DISCUSSÃO DO *DIES A QUO* NO CASO CONCRETO. APLICAÇÃO DO ENUNCIADO DA SÚMULA CARF N. 99.

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional (CTN). O prazo decadencial, portanto, é de cinco anos. O dies a quo do referido prazo é, em regra, aquele estabelecido no art. 173, inciso I do CTN (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado), mas a regra estipulativa deste é deslocada para o art. 150, §4º do CTN (data do fato gerador) para os casos de lançamento por homologação nos quais haja pagamento antecipado em relação aos fatos geradores considerados no lançamento. Constatando-se dolo, fraude ou simulação, a regra decadencial é reenviada para o art. 173, inciso I do CTN. No caso, verificou-se que há demonstração pela autuada de recolhimento [fl. 120], logo, devendo ser aplicada à regra disposta no art. 150, §4º, CTN.

O enunciado Súmula CARF nº 99 prevê que: Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

PAGAMENTO A CORRETORES POR PESSOAS FÍSICAS. DESNECESSIDADE DE INFORMAÇÃO EM GFIP.

O lançamento teve como motivação o entendimento da Autoridade autuante de que a Recorrente pagara indiretamente valores aos corretores de imóveis.

Assim, não ocorrendo os sobreditos pagamentos pela Recorrente nem diretamente e tampouco indiretamente, não se caracterizaram os fatos geradores descritos por aferição indireta no lançamento em comento, não ensejando, por consectário, a obrigatoriedade da contribuinte de informar tais valores em GFIP.

DÚVIDAS SOBRE AS CIRCUNSTÂNCIAS MATERIAIS DO FATOS. INTERPRETAÇÃO MAIS FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE.

Em conformidade com o art. 112 do CTN, a lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interprete-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de

dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos.

Acórdão de Embargos n.º 2301-004.932 ratificando o acórdão para afastar a decadência em relação aos fatos geradores de obrigações acessórias, reconhecendo a aplicação do art. 173, I do CTN.

Intimada da decisão a Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial o qual foi admitido. Assim devolve-se a este Colegiado a discussão das seguintes matérias:

- a) Da prestação de serviços de intermediação de venda imóveis – acórdãos paradigmas n.º 2402-003.189 e n.º 9202-003.834. A divergência quanto a este ponto está centrada na discussão de quem teria por obrigação arrecadar a contribuição do segurado individual na forma do art. 4º da Lei n.º 10.666, de 8 de maio de 2003 e do art. 22 da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, incidente sobre a remuneração paga a corretor de imóveis que atua em nome de imobiliária na intermediação de venda de imóveis; e
- b) Do ônus da prova para comprovação do recolhimento do contribuinte individual pelo teto máximo do salário de contribuição, fato que afastaria a responsabilidade pela retenção do tributo – acórdão paradigma n.º 2402-002.825 e 2401-003.067.

Sem contrarrazões do Contribuinte.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

O recurso preenche os pressupostos formais razão pela qual, ratificando o despacho de admissibilidade, dele conheço.

Conforme exposto no relatório, trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional contra acórdão que afastou a incidência de contribuições previdenciárias sobre valores pagos pelo Contribuinte aos corretores de imóveis que lhe prestaram serviço. No entendimento do acórdão recorrido além de não existir qualquer vínculo dos corretores com a Autuada os pagamentos das comissões fora efetuados pelos compradores das unidades imobiliárias:

De tudo que foi exposto, resta claro, que se os compradores dos imóveis pagaram as comissões, por óbvio, não tendo saído recursos do caixa da empresa para tal finalidade, esta não pode se utilizar desses valores para efetuar lançamentos na sua contabilidade como despesas ou custos e assim obter até mesmo benefícios das reduções na sua declaração de renda sob pena de em o fazendo como quer a Autoridade autuante cometer ilícitos seguramente passíveis de procedentes autuações fiscais.

Se na operação de compra e venda, de pleno acordo ou sob eventual coação, os compradores dos imóveis, com seus recursos próprios que não foram repassados de alguma forma pela Recorrente, assumiram pagar as comissões dos corretores, por total impossibilidade, não se pode atribuir que a recorrente os tenha efetuados de forma indireta.

Em que pese o argumento apresentado, do exame dos elementos do autos, entendo de forma diversa.

O art. 195 da Constituição Federal prevê que a seguridade social será financiada por toda a sociedade mediante pagamento das contribuições sociais do empregador, incidente a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício e do próprio trabalhador.

Regulamentado o teor da Carta Magna a Lei nº 8.212/91, entre outros, define como contribuinte individual “quem presta serviço de natureza urbana ou rural, em caráter eventual, a uma ou mais empresas, sem relação de emprego”. E este é o caso dos autos.

Argumenta o Contribuinte que corretores de imóveis não são prestadores do serviço, pois segundo as normas de direito privado – art. 723 do Código Civil – as obrigações desses profissionais se limita a atividade de mediação. Entretanto, é curioso destacar que a Lei Complementar nº 116/03, que dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências, traz em seu anexo único, expressamente, que os serviços de corretagem constituem fato gerador do ISS. Me refiro ao item 10.05 da lista:

10.05 – Agenciamento, corretagem ou intermediação de bens móveis ou imóveis, não abrangidos em outros itens ou subitens, inclusive aqueles realizados no âmbito de Bolsas de Mercadorias e Futuros, por quaisquer meios.

E neste sentido, ultrapassada essa discussão, devemos analisar – sob a ótica da Lei nº 8.212/91, para quem este serviço de agenciamento é prestado: para o vendedor do imóvel ou para o comprador. Para dirimir esta dúvida utilizo-me do argumento trazido pelo próprio contribuinte que transcreve em suas peças defesa a seguinte passagem (fls. 1060/1061):

O mais importante para quem esta comprando um imóvel é saber o PREÇO DE VENDA, pois a comissão não pode ser acrescida sobre o valor que o imóvel é ofertado.

A regra citada anteriormente só poderá ser modificada, quando existir um acordo ou autorização expressa permitindo ao corretor de imóveis cobrar do comprador acréscimo ou fixar valores adicionais ao preço da venda do imóvel, pelos serviços prestado na operação de compra e venda.

Portanto de maneira geral o comprador não precisa se preocupar em pagar mais do que o que figura nos anúncios de jornais, sites, placas, faixas, ou outro veículo qualquer que anuncie o imóvel, pois o valor da comissão será repassado ao corretor de imóveis pelo vendedor do imóvel ou pelo próprio comprador com autorização do vendedor, sem gerar valores superiores aos anunciados.

(<http://www.sitedoscorretores.com.br/>)

Faço destaque para o esclarecimento de que o valor do imóvel – o valor anunciado – já incluiu o valor da comissão relativa ao pagamento do Corretor. Esse valor ou é pago mediante repasse pela próprio vendedor ou pelo comprador, mas neste ultimo caso, obviamente,

o valor é descontado do valor atribuído ao imóvel, ou seja, não há dúvidas de que o custo da comissão é financiado pelo vendedor.

Tal informação foi confirmada pelos compradores ouvidos pela fiscalização, os quais afirmaram que embora tenham feito o pagamento diretamente aos corretores, o valor transacionado pelo apartamento adquirido foi exatamente o valor descrito nas tabelas de vendas disponibilizadas pela construtora (fls. 499, 547)

Destaco que no caso não se discute os efeitos das alterações promovidas pela Lei nº 13.097/15, na Lei nº 6.530/78 que regulamenta a profissão de Corretor de Imóveis, pois não foi apresentado qualquer “contrato de associação específico, registrado no Sindicato dos Corretores de Imóveis”, conforme previsto no art. 6º da lei.

As argumentações acima são suficientes para reconhecer a existência da prestação de serviços pelos corretores aos vendedores dos imóveis (estes custeiam as comissões) e, sendo indiscutível a caracterização dos corretores como contribuintes individuais, os valores das comissões integram a base de cálculo da contribuição devida pela empresa e ainda aplica-se a ela a obrigação de retenção prevista no art. 216 do Decreto nº 3.048/99:

Art. 216. A arrecadação e o recolhimento das contribuições e de outras importâncias devidas à seguridade social, observado o que a respeito dispuserem o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal, obedecem às seguintes normas gerais:

I - a empresa é obrigada a:

a) arrecadar a contribuição do segurado empregado, do trabalhador avulso e do contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração;

...

§ 5º O desconto da contribuição e da consignação legalmente determinado sempre se presumirá feito, oportuna e regularmente, pela empresa, pelo empregador doméstico, pelo adquirente, consignatário e cooperativa a isso obrigados, não lhes sendo lícito alegarem qualquer omissão para se eximirem do recolhimento, ficando os mesmos diretamente responsáveis pelas importâncias que deixarem de descontar ou tiverem descontado em desacordo com este Regulamento.

...

§ 26. A alíquota de contribuição a ser descontada pela empresa da remuneração paga, devida ou creditada ao contribuinte individual a seu serviço, observado o limite máximo do salário-de-contribuição, é de onze por cento no caso das empresas em geral e de vinte por cento quando se tratar de entidade beneficente de assistência social isenta das contribuições sociais patronais.

§ 27. O contribuinte individual contratado por pessoa jurídica obrigada a proceder à arrecadação e ao recolhimento da contribuição por ele devida, cuja remuneração recebida ou creditada no mês, por serviços prestados a ela, for inferior ao limite mínimo do salário-de-contribuição, é obrigado a complementar sua contribuição mensal, diretamente, mediante a aplicação da alíquota estabelecida no art. 199 sobre o valor resultante da subtração do valor das remunerações recebidas das pessoas jurídicas do valor mínimo do salário-de-contribuição mensal.

§ 28. Cabe ao próprio contribuinte individual que prestar serviços, no mesmo mês, a mais de uma empresa, cuja soma das remunerações superar o limite mensal do salário-

de-contribuição, comprovar às que sucederem à primeira o valor ou valores sobre os quais já tenha incidido o desconto da contribuição, de forma a se observar o limite máximo do salário-de-contribuição.

§ 29. Na hipótese do § 28, o Instituto Nacional do Seguro Social poderá facultar ao contribuinte individual que prestar, regularmente, serviços a uma ou mais empresas, cuja soma das remunerações seja igual ou superior ao limite mensal do salário-de-contribuição, indicar qual ou quais empresas e sobre qual valor deverá proceder o desconto da contribuição, de forma a respeitar o limite máximo, e dispensar as demais dessa providência, bem como atribuir ao próprio contribuinte individual a responsabilidade de complementar a respectiva contribuição até o limite máximo, na hipótese de, por qualquer razão, deixar de receber remuneração ou receber remuneração inferior às indicadas para o desconto.

Com base nas normas acima descritas, também devemos acolher o entendimento da Recorrente no sentido de ser do contribuinte ônus da prova acerca do fato do prestador do serviço com múltiplos vínculos já recolher a contribuição pelo teto máximo do salário de contribuição.

Como destacado pela Fazenda Nacional a Instrução Normativa SRP nº 3, de 14 de julho de 2005, vigente na época, reproduzindo os termos do Decreto nº 3.048/99, previa ser do tomador do serviço a obrigação de arrecadar o valor das contribuições devidas pelo contribuinte individual, ficando dispensado desta obrigação apenas nos casos em que restar comprovado que o segurado já recolhia pelo teto.

Art. 81. O contribuinte individual que prestar serviços a mais de uma empresa ou, concomitantemente, exercer atividade como segurado empregado, empregado doméstico ou trabalhador avulso, quando o total das remunerações recebidas no mês for superior ao limite máximo do salário de contribuição deverá, para efeito de controle do limite, informar o fato à empresa em que isto ocorrer, mediante a apresentação:

I - do comprovante de pagamento ou declaração previstos no § 1º do art. 78, quando for o caso;

II - do comprovante de pagamento previsto no inciso V do art. 60, quando for o caso.

§ 1º O contribuinte individual que no mês teve contribuição descontada sobre o limite máximo do salário de contribuição, em uma ou mais empresas, deverá comprovar o fato às demais para as quais prestar serviços, mediante apresentação de um dos documentos previstos nos incisos I e II do caput.

§ 2º Quando a prestação de serviços ocorrer de forma regular a pelo menos uma empresa, da qual o segurado como contribuinte individual, empregado ou trabalhador avulso receba, mês a mês, remuneração igual ou superior ao limite máximo do salário de contribuição, a declaração prevista no inciso I do caput, poderá abranger um período dentro do exercício, desde que identificadas todas as competências a que se referir, e, quando for o caso, daquela ou daquelas empresas que efetuarão o desconto até o limite máximo do salário de contribuição, devendo a referida declaração ser renovada ao término do período nela indicado ou ao término do exercício em curso, o que ocorrer primeiro.

§ 3º O segurado contribuinte individual é responsável pela declaração prestada na forma do inciso I do caput e, na hipótese de, por qualquer razão, deixar de receber a remuneração declarada ou receber remuneração inferior à informada na declaração, deverá recolher a contribuição incidente sobre a soma das remunerações recebidas das outras empresas sobre as quais não houve o desconto em face da declaração por ele

prestada, observados os limites mínimo e máximo do salário de contribuição e as alíquotas definidas no art. 79.

§ 4º A contribuição complementar prevista no § 3º deste artigo, observadas as disposições do art. 79, será de:

I - onze por cento sobre a diferença entre o salário de contribuição efetivamente declarado em GFIP, somadas todas as fontes pagadoras no mês, e o salário de contribuição sobre o qual o segurado sofreu desconto; ou

II - vinte por cento quando a diferença de remuneração provém de serviços prestados a outras fontes pagadoras que não contribuem com a cota patronal, por dispensa legal ou por isenção.

§ 5º O contribuinte individual deverá manter sob sua guarda cópia das declarações que emitir na forma prevista neste artigo juntamente com os comprovantes de pagamento, para fins de apresentação ao INSS ou à SRP, quando solicitado.

**§ 6º A empresa deverá manter arquivadas, por dez anos, cópias dos comprovantes de pagamento ou a declaração apresentada pelo contribuinte individual, para fins de apresentação ao INSS ou à SRP, quando solicitado.**

Art. 82. O contribuinte individual que, no mesmo mês, prestar serviços à empresa ou à equiparado e, concomitantemente, exercer atividade por conta própria, deverá recolher a contribuição social previdenciária incidente sobre a remuneração auferida pelo exercício de atividade por conta própria, respeitando o limite máximo do salário de contribuição.

...

Art. 92. A empresa é responsável:

I - pelo recolhimento das contribuições previstas no art. 86;

II - pela arrecadação, mediante desconto na remuneração paga, devida ou creditada, e pelo recolhimento da contribuição dos segurados empregado e trabalhador avulso a seu serviço, observado o disposto nos § 2º e 4º deste artigo;

...

§ 4º Em razão do disposto no § 2º, cada fonte pagadora de segurado empregado, trabalhador avulso, contribuinte individual e empregado doméstico, quando for o caso, deverá informar na GFIP a existência de múltiplos vínculos ou múltiplas fontes pagadoras, adotando os procedimentos previstos no Manual da GFIP.

Observamos que a norma regulamentar não deixa dúvidas de que a empresa, para se eximir da obrigação de arrecadar a contribuição devida pelo contribuinte individual que lhe tenha prestado serviço, deverá se basear em declaração apresentada pelo próprio segurado. Essas declarações deverão ser arquivadas pela empresa para exibição sempre que requerido pela autoridade competente.

Diante do exposto conheço e dou provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri

Fl. 9 do Acórdão n.º 9202-008.438 - CSRF/2ª Turma  
Processo nº 10166.722542/2013-21