



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10166.722543/2013-75
ACÓRDÃO	2301-011.410 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	8 de agosto de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JOSE CELSO GONTIJO ENGENHARIA S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE INTERMEDIÇÃO DE VENDA DE IMÓVEIS.
PAGAMENTO DE REMUNERAÇÃO AOS CORRETORES AUTÔNOMOS.

Ocorre a retenção das 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.

ÔNUS DA PROVA. 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.

AFERIÇÃO INDIRETA. EXCEPCIONALIDADE.

A aferição indireta busca estimar o quadro contábil esperado a partir da análise das atividades desenvolvidas pela empresa. Por ser medida excepcional, somente pode ser adotada quando nenhum dado contábil ou documental permitir a verificação das contribuições devidas, devendo sempre ser buscado o critério que mais se aproxime da realidade fática.

ÔNUS DA PROVA. COMPROVAÇÃO.

Se no exame da escrituração contábil ou de outro documento do sujeito passivo a autoridade fiscal constatar que a sua contabilidade não registra a remuneração real paga aos segurados a seu serviço, as contribuições previdenciárias devidas serão apuradas por aferição indireta, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em negar provimento ao recurso voluntário. Manifestou interesse em fazer declaração de voto o Conselheiro Diogo Cristian Denny.

Assinado Digitalmente

Diogo Cristian Denny – Presidente

Assinado Digitalmente

Vanessa Kaeda Bulara de Andrade – Relatora

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Flavia Lilian Selmer Dias, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Paulo Cesar Mota, Diogo Cristian Denny (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Rodrigo Rigo Pinheiro.

RELATÓRIO

Trata-se de reapreciação do recurso voluntário exclusivamente para apreciação do argumento de vício no arbitramento da base de cálculo (fls. 1129/1161).

Em razão de acórdão de fls. 1367/1370, proferido pela CSRF, que acolheu embargos de declaração do contribuinte, sem efeitos infringentes, e determinou que seja sanada a omissão apontada no Acórdão nº 9202- 008.438, de 16 de dezembro de 2019, retornam os autos a esta Turma para apreciar o argumento de vício no arbitramento da base de cálculo, conforme alegado em sede de Recurso Voluntário de fls. 1129/1161.

Destaco a decisão (fls. 1369/1370):

“(…) Diante do exposto, acolho os embargos para, sanando a omissão apontada no Acórdão nº 9202-008.438, de 16 de dezembro de 2019, determinar o retorno dos autos à Turma de Origem para julgamento do argumento de vício no arbitramento da base de cálculo, questão posta no Recurso Voluntário de fls. 1129/1161. (...)” – destaques desta Relatora.

Adicionalmente, para melhor contextualização, peço *venia* para reproduzir o relatório do próprio Acórdão de Embargos citado, proferido pela CSRF:

“(…) Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração opostos pelo Contribuinte contra acórdão que, dando provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, entendeu pela caracterização da ocorrência do fato gerador de contribuições previdenciárias no pagamento de comissões a corretores de imóveis.

O acórdão 9202-008.438, de 16 de dezembro de 2019, recebeu a seguinte ementa e dispositivo:

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.

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.

Argui a Embargante que esta Conselheira teria apresentado voto “teratológico” e destoante com a realidade do lançamento, faz apontamos de que o voto teria sido copiado de outro julgado caracterizando “absoluto desleixo com os contribuintes” e ainda que “teria decidido contra tudo o que foi produzido nos autos”. Com tais argumentos defende a embargante haver nos autos

a) omissão sobre a absoluta ausência de fato gerador (pagamento) para cobrança das contribuições previdenciárias e contradição com o relatório fiscal e provas dos autos;

b) omissão quanto à necessidade de análise pela segunda instância da matéria arbitramento da base de cálculo; c) desrespeito às normas exaradas pela Receita Federal do Brasil (RFB).

Por meio do despacho de e-fls. 1358/1366 foi pontualmente afastada a quase totalidade dos argumentos trazidos pela embargante, tendo sido destacado que o fato da 2ª Turma da CSRF ter adotado posicionamento diferente do defendido pelo contribuinte ou pela Turma Ordinária, não caracteriza omissão no acórdão embargado. O único ponto admitido pelo despacho de embargos foi a alegação de

omissão quanto à necessidade de análise pela segunda instância da matéria arbitramento da base de cálculo.

É o relatório. (...)”

O processo trata de três autos de infração (fls. 02/23) lavrados contra a empresa JOSÉ CELSO GONTIJO ENGENHARIA S/A., os quais discrimino e destaco abaixo:

Para a constituição da obrigação principal, tem-se:

1. AIOP DEBCAD 37.315.769-0, no valor de R\$ 394.977,88 (trezentos e noventa e quatro mil, novecentos e setenta e sete reais e oitenta e oito centavos)

2. AIOP DEBCAD 37.315.770-3, no valor de R\$ 217.237,87 (duzentos e dezessete mil, duzentos e trinta e sete reais e oitenta e sete centavos), relativos às contribuições previdenciárias devidas pela empresa, parte patronal e parte dos segurados, respectivamente, incidentes sobre as remunerações pagas a Corretores Imobiliários, consolidados em 24/04/2013.

A lavratura do DEBCAD 37.315.769-0 e DEBCAD 37.315.770-3 decorrem da constituição das (i) contribuições devidas pela Empresa (parcela patronal), contribuições (ii) devidas pelos segurados contribuintes individuais (parcela dos segurados - não descontadas pela Empresa das respectivas remunerações pagas, devidas ou creditadas) e as multas e juros devidos.

As contribuições previdenciárias não foram recolhidas à Seguridade Social por meio de GPS (Guia da Previdência Social), não transitaram pela folha de pagamento da Empresa, não foram declaradas nas GFIP do período correspondente, nem contabilizadas em conta específica de despesa, à época dos fatos, conforme determina a legislação em vigor (fls. 1108)

Para a constituição da obrigação acessória, tem-se:

3. AIOA DEBCAD n. 37.315.768-1 no valor de R\$ 51.521,40 (cinquenta e um mil, quinhentos e vinte e um reais e quarenta centavos), por deixar de declarar fatos geradores de contribuições previdenciárias em GFIP, nas competências 01/2008 a 11/2008, conforme demonstrado no Relatório Fiscal às fls. 56. Houve comparação de multas para fins de multa mais benéfica ao contribuinte cf. demonstrado no acórdão de impugnação (fls. 1113).

A lavratura decorreu da não inclusão, nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social (GFIP), de valores referentes às competências de janeiro/2008 a dezembro/2009.

Os valores se referem aos fatos geradores de contribuições previdenciárias baseadas nas remunerações, a título de comissão pela venda dos imóveis comercializados pela empresa JCGONTIJO, cuja comissão foi recebida por corretores de imóveis autônomos, sob a coordenação e supervisão do contribuinte.

Relatório fiscal de fls. 24/58 esclarecendo que houve arbitramento da base de cálculo das contribuições, em razão da falta de documentação e escrituração contábil que permitisse a verificação correta dos valores à título de comissão.

Para aferir a respectiva base de cálculo, **a autoridade fiscal utilizou o valor apontado às fls. 985 extraído da conta contábil 411101020004- receita de comissões, do próprio plano de contas da recorrente. Além disso, no anexo XV, às fls. 975, demonstrou a apuração das contribuições cota patronal e do segurado autônomo, e às fls. 977, sobre o valor da multa em razão da falta de entrega da obrigação acessória.**

Ato contínuo, foram juntados documentos apresentados ao longo da fiscalização encontram-se anexados aos autos (fls. 68/1017).

Há protocolo de impugnação de fls. 1020/1104.

Sobreveio acórdão 03-52.661 de fls. 1106/1125, proferido pela DRJ, julgando improcedente a impugnação, mantendo os créditos tributários exigidos; devendo, entretanto, ser reanalisado o cálculo e a aplicação da multa mais benéfica ao contribuinte, quando for postulada a liquidação do crédito, nos termos da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº14, de 4 de dezembro de 2009.

Recurso voluntário de fls. 1129/1183.

Acórdão 2301-004326 de fls. 1208/1234, que por maioria, deu provimento ao recurso reconhecendo a decadência até 03/2008 e, no mérito, afastando a incidência da parte patronal e dos segurados individuais por ausência de fato gerador. Na mesma decisão, restou consignada declaração de voto com divergência reconhecendo a incidência das contribuições previdenciárias e portanto, mantendo aferição indireta e demais penalidades.

Protocolado Embargos do Presidente de Turma (fls. 1235/1238) justamente sobre a aferição indireta. Destaco fls. 1236:

“(...) Nesse sentido, analisamos o relatório fiscal e encontramos informação de que, realmente, o lançamento foi efetuado por aferição indireta, devido à ausência de apresentação de documentos relacionados à conta contábil, que possui nomenclatura que poderia servir como prova de que os recursos foram efetuados pela notificada, ou não (itens 0136 a 0143 do relatório fiscal;...)”

Houve Acórdão 2301-004932 de fls. 1239 julgando os referidos embargos, cuja decisão, por unanimidade, foi o provimento parcial aos embargos, determinando a prevalência da parte dispositiva da ATA, sanando a omissão sobre decadência de multa de obrigação acessória para a aplicação do art. 173, I CTN e, por fim, não reconhece a existência de omissão quanto a aferição indireta.

Dessa forma, foi interposto Recurso Especial pela PGFN (fls. 1247/1275) demonstrando a divergência de interpretação, o que foi admitido. Alegou-se

(a) haver relação jurídica entre o contribuinte e intermediação realizada pelo corretor de imóveis,

(b) e que ônus da prova da contribuição pelo teto máximo do salário de contribuição cabe ao contribuinte recorrente, havendo necessidade de manutenção do lançamento na parte que não exceda o teto.

Proferido acórdão de REsp 9202-008.438 de fls. 1323/1331, que por maioria de votos, deu provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Contra a referida decisão colegiada, foi interposto Embargos de declaração pelo contribuinte (fls. 1340), sobrevivendo acórdão 9202-010.545 de fls. 1367, cuja decisão, por unanimidade, determinou o retorno dos autos à Turma de Origem para julgamento do argumento de vício no arbitramento da base de cálculo.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Vanessa Kaeda Bulara de Andrade - Relatora.

Primeiramente, esclareço que em razão do Acórdão 9202-010.545 de fls. 1367, proferido pela CSRF, o presente voto e julgamento limita-se exclusivamente à matéria de mérito referente à alegação de vício no arbitramento da base de cálculo.

Dessa forma, passo diretamente à análise deste ponto.

Compulsando os autos, é possível verificar que, quando do julgamento do recurso voluntário do contribuinte, por ocasião do Acórdão 2301-004326 de fls. 1208/1234, a referida decisão foi dada por maioria, momento em que houve apresentação de Declaração de Voto do Conselheiro discordante.

Dessa análise, depreende-se que naquela ocasião, para a divergência ser posta, a conclusão lógica que se percebe é de que houve a necessidade de se adentrar ao mérito do debate. Portanto, entendo que naquela ocasião, analisou a incidência da contribuição previdenciária para se concluir sobre a existência de obrigação tributária entre a recorrente e as pessoas físicas, na condição de segurados individuais, que ali exerciam a atividade de corretor de imóveis.

Destaco àquela divergência:

16. Dessa feita, meu voto é no sentido de manter a tributação, em nome da autuada, relativamente às contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas aos corretores de imóveis.

17. Ao se confirmar a tributação sobre a remuneração dos corretores, há reflexo quanto à procedência do arbitramento da base de cálculo, por aferição indireta, e na manutenção das correspondentes penalidades por descumprimento de obrigações acessórias.

É como voto.

Da análise do conjunto probatório e fatos relatados, constato que a determinação da natureza jurídica dos atos praticados e negócios efetuados, para o fim de incidência da norma tributária, é realizada com base nos elementos essenciais das relações jurídicas estabelecidas, que se revelam com partes envolvidas, independentemente dos nomes dados aos instrumentos contratuais formalizados.

Nesse sentido, o pagamento de comissão realizado pelo comprador ao corretor de imóveis não tem o condão de descaracterizar a prestação de serviços de intermediação feitos pelo corretor à imobiliária.

Nesse sentido, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes, exceção apenas em casos de disposições de lei em contrário, conforme dispõe o art. 123 do CTN.

Assim, a ocorrência do fato gerador não se limita ao pagamento ocorrido ou a quem possui o ônus financeiro, mas a toda uma análise da regra matriz de incidência tributária.

Ressalto inclusive que, **das provas juntadas aos autos de fls. 1016/1017, verifica-se que o recorrente disponibiliza inclusive, stand de vendas móvel, com veículo adesivado, dando publicidade de colocar à disposição, corretores de plantão, apresentando inclusive, logotipo de sua identidade.**

Nesse sentido, pelas razões acima, entendo que restou comprovada a relação jurídica entre o recorrente e os corretores de imóveis.

Nesse ponto, peço *venia* para destacar a declaração de voto de fls. 1233:

8. Em síntese, o pagamento não é de molde para definir o sujeito passivo da relação tributária, sendo que o aspecto fundamental a identificar é a quem o contribuinte individual prestou o serviço.

9. Por sua vez, o conjunto probatório trazido aos autos pela fiscalização, bem como as regras de experiência, revela indubitavelmente que se pretende com a utilização da corretagem de imóveis não só o resultado da mediação, mas também o serviço em si do corretor de imóveis, indispensável para a consecução dos objetivos sociais da recorrente.

10. No caso da atividade econômica de venda de imóveis, ainda que o corretor não mantenha vínculo trabalhista com a recorrente, a mediação é essencial para viabilizar o desenvolvimento dos seus negócios, não havendo como deixar de reconhecer que a pessoa jurídica atuada utiliza do serviço prestado pelo corretor, e dele diretamente se beneficia.

11. A função do corretor de imóveis é a de intermediar vendedor e comprador, contribuindo para a obtenção do resultado econômico pretendido pela empresa, a

qual, em contraprestação ao serviço que lhe foi efetivamente prestado, remunera o corretor mediante o pagamento de uma comissão.

12. O fato de inexistir nota fiscal ou recibo que diga respeito a pagamento de comissão de corretor feito diretamente pela recorrente, ou a circunstância da realização do pagamento da corretagem pelo comprador do imóvel, não altera a relação tributária prevista em lei.

13. É que a redefinição, por meio de pacto privado, quanto à obrigação do vendedor de pagar as comissões aos corretores de imóveis, transferindo-a aos compradores, não desnatura a realidade fática de que a prestação de serviço daquele se dá essencialmente ao vendedor do imóvel, ora recorrente.

13.1 Tanto que o comprador não possui qualquer controle ou ingerência sobre a retribuição devida ao corretor de imóvel, pactuada entre este e o vendedor previamente à realização do negócio mercantil.

Assim, uma vez então reconhecida a ocorrência dos fatos geradores, para a delimitação da base de cálculo, lançou-se mão da aferição indireta, prevista nos art. 33, §3º e 6º, da Lei 8.212/91, que é prerrogativa da autoridade fiscal, conforme se verifica adiante:

“Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 1º É prerrogativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, o exame da contabilidade das empresas, ficando obrigados a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados o segurado e os terceiros responsáveis pelo recolhimento das contribuições previdenciárias e das contribuições devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

(...)

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

(...)

§ 6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

(...)”

Com relação aos valores utilizados para fins de arbitramento, o relatório fiscal de fls. 49, esclarece que:

“(...) 141. Para o arbitramento do valor da base de cálculo, a auditoria fiscal utilizou os critérios definidos na Tabela de Honorários divulgada pelo Conselho Regional de Corretores de Imóveis – CRECI 8ª Região – Distrito Federal – disponível em www.crecidf.org.br, guia “Para o Cidadão”. Referida tabela foi aprovada em Assembleia Geral Extraordinária do COFECI, em 22/11/1996, e homologada pelo CRECI 8ª Região/DF na XIX Sessão Plenária, realizada em 23/11/1996.

142. A Tabela de Honorários prevê no caso de incorporação de área edificada (horizontal ou vertical), para venda de empreendimentos imobiliários, a divisão de comissão na proporção de 50% (cinquenta por cento) para cada um quando houver acordo entre o Corretor de Imóveis (pessoa física) e/ou a Empresa Imobiliária/Incorporadora (pessoa jurídica). Neste caso, segundo a Tabela, o mesmo valor recebido pela JCGontijo a título de comissão imobiliária é também devido ao corretor (pessoa física) que efetuou a venda.

143. Os valores recebidos pela JCGontijo pela prestação de serviços de intermediação imobiliária, respaldados por notas fiscais por esta emitidas, estão lançados na contabilidade da Empresa, conta de resultado “RECEITA DE COMISSÕES”, código 411101020004. Estes valores foram considerados, conforme relato dos itens acima, como bases de cálculos das contribuições previdenciárias apuradas. A planilha referente aos lançamentos contábeis da citada conta integra o Anexo 15, Plan 04, fls. 7 a 12. (...)” – destaques desta Relatora.

Saliento que o anexo XIII de fls. 608/913 que se refere a notas fiscais de empresas prestadoras de serviços para a recorrente, na condição de tomadora, nada tem a ver com o anexo XIV que trata das vendas realizadas pela recorrente, cuja receita de venda/comissões se apresenta

contabilizada na conta contábil 411101020004. Nesta conta é que se apresenta o valor de R\$ 17.968.491,68 usado como base de aferição indireta (fls. 985).

Dessa forma, entendo não haver vício no arbitramento da base de cálculo, reconhecendo-se que a remuneração percebida pelo corretor pela venda de imóvel refere-se à prestação de serviço em favor do recorrente, hipótese de incidência prevista no art. 22, da Lei 8.212/91.

Conclusão:

Pelas razões acima expostas, nego provimento ao recurso exclusivamente sobre o argumento de vício no arbitramento da base de cálculo.

Assinado Digitalmente

Vanessa Kaeda Bulara de Andrade

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro Diogo Cristian Denny

Pedi vênias para declarar voto em razão da vista realizada durante a reunião de julgamento e de fatos que me chamaram a atenção no presente caso, levados à consideração do colegiado por ocasião do julgamento.

Analisando o trabalho realizado pela autoridade tributária, detalhadamente explicado no relatório fiscal, verifico que houve diversas tentativas de serem apuradas as comissões pagas aos corretores, todas infrutíferas.

Deveras, foram diversas intimações expedidas e não atendidas, além de atendimentos parciais, extemporâneos ou no último dia do prazo, afora notórias tentativas de respostas que, aparentemente, buscavam obscurecer os fatos. A situação vivenciada na fiscalização, na visão deste conselheiro, poderia justificar até mesmo o agravamento da multa lançada (o que registro apenas para aclarar, pois não é objeto do julgamento).

A aferição indireta das comissões pagas aos corretores, por meio da utilização da conta contábil de receita das comissões recebidas (conta contábil 411101020004), como restou explicado no relatório fiscal, foi a última alternativa que coube à autoridade fiscal, considerando todas as dificuldades atravessadas na fiscalização provocadas pelo contribuinte.

Deixando ainda mais claro: o arbitramento do valor da base de cálculo foi a única medida de restou ao auditor-fiscal e os critérios adotados foram muito bem detalhados e explicados, não havendo nenhuma mácula no lançamento.

No ponto, cabe o registro de que o contribuinte, mesmo em sede recursal, não fez nenhum esforço para carrear aos autos os documentos referentes aos contratos de venda de unidades imobiliárias e demais documentos exigidos ao longo da fiscalização. Escorou-se apenas no argumento de que havia suposto vício no arbitramento, no anseio de cancelar a exigência fiscal.

Finalmente, quanto às notas fiscais apresentadas no Anexo XIII, algumas referentes a comissões pagas pelo contribuinte a outras pessoas jurídicas, cabe o registro de que inexistem elementos que as façam serem confundidas com a conta de receitas de comissões (utilizada para fins de arbitramento).

Isto porque, como se infere, cuidam-se de notas fiscais de pagamentos de comissões a pessoas jurídicas terceiras (custo/despesa), não se confundindo com qualquer lançamento contábil realizado na conta contábil 411101020004, em que foram registradas receitas de comissões recebidas pelo contribuinte.

Com base nessas considerações, complementares ao douto voto da conselheira Relatora, votei por negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Diogo Cristian Denny