



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10166.727458/2011-31
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-006.341 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de novembro de 2022
Recorrente PAULO BAETA EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

OBRIGAÇÃO DA FONTE PAGADORA. MULTA ISOLADA

Após o encerramento do período de apuração, a responsabilidade pelo pagamento do respectivo imposto passa a ser do beneficiário dos rendimentos, cabível a aplicação, à fonte pagadora, da multa pela falta de retenção ou de recolhimento, prevista no art. 9º, da Lei nº 10.426, de 2002, ainda que os rendimentos tenham sido submetidos à tributação no ajuste pelos beneficiários dos rendimentos.

MULTA QUALIFICADA. AFASTAMENTO. AUSÊNCIA DE DOLO.

Não tendo sido demonstrado o intuito doloso na conduta, cabe ser afastada a qualificação da multa no percentual de 150%.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

DECADÊNCIA.

A multa isolada prevista no art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, com a redação dada pelo art. 16 da Lei nº 11.488, de 2007, não é acessória em relação ao tributo que deixou de ser retido/recolhido, constituindo-se em penalidade autônoma pelo descumprimento de obrigação acessória legalmente fixada. Deve ser exigida a partir da data fixada para a entrega da declaração de rendimentos dos beneficiários dos rendimentos, conforme o disposto no Parecer Normativo COSIT nº 1/2002, nascendo, a partir deste momento, a obrigação do Fisco de efetivar o lançamento da penalidade, razão pela qual não há como se vincular o prazo decadencial para a sua exigência ao fato gerador do tributo que deixou de ser retido/recolhido à Fazenda Pública. Aplica-se ao caso a regra do art. 173, inc. I, do CTN para efeito de contagem do prazo decadencial, considerando-se como “exercício”, a que se refere o respectivo dispositivo, o exercício financeiro, ou o ano civil, imediatamente posterior àquele fixado para a entrega da declaração de ajuste do beneficiário dos rendimentos que deixaram de ter o respectivo imposto retido ou recolhido pela fonte pagadora.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. PROCEDIMENTO FISCAL INQUISITÓRIO.

Incabível a alegação de intimidação e coação de testemunhas, quando ausentes os elementos de prova nos autos nesse sentido. Inexiste cerceamento de defesa pelo fato de a Recorrente não ter contraditado as informações coletadas pela Autoridade Fiscal no decorrer do procedimento de auditoria. A fase que antecede o lançamento tributário tem caráter meramente inquisitório, e não reclama seja instaurado o contraditório. No âmbito da legislação que rege o Processo Administrativo Fiscal, o direito ao contraditório está assegurado a partir da ciência, pelo Contribuinte, da formalização do crédito tributário por meio do lançamento, conforme o disposto no artigo 14 do Decreto nº 70.235/72.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar a arguição de decadência. Votaram pelas conclusões neste ponto os Conselheiros Daniel Ribeiro Silva, André Severo Chaves e Lucas Issa Halah. Por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da autuação os valores relativos à multa aplicada sobre os rendimentos cujos beneficiários não teriam sido totalmente identificados. Vencido o Conselheiro Lucas Issa Halah que dava provimento integral ao recurso. Por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso para afastar a qualificação da multa. Vencidos os Conselheiros Luiz Augusto de Souza Gonçalves (relator), Claudio de Andrade Camerano e Carlos André Soares Nogueira. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro André Severo Chaves.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente e Relator

(documento assinado digitalmente)

André Severo Chaves - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, André Severo Chaves, Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, André Luis Ulrich Pinto, Lucas Issa Halah e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração lavrado em 01/11/2011, pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Brasília/ DF, tendo por objeto a aplicação de Multa Isolada em razão da falta de retenção e pagamento do Imposto de Renda da Pessoa Física relativo ao pagamento de comissão de corretagem a corretores autônomos de imóveis que teriam

prestado serviços ao Sujeito Passivo, no período de janeiro de 2006 a novembro de 2008. O Auto de Infração foi cientificado à Recorrente em 07/11/2011 (v. e-fl. 261), exigindo-se o recolhimento de crédito tributário no valor total de R\$3.384.301,14. A multa foi qualificada em 150%, e calculada sobre o valor do IRRF não retido nos respectivos anos calendários. A infração foi capitulada no art. 9º da Lei n.º 10.426, de 2002, com a redação dada pelo art. 16 da Lei n.º 11.488, de 2007.

O Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela constituição do crédito tributário lançado esclarece o lançamento através do Relatório Fiscal do Auto de Infração (v. e-fls. 50/60) amparado, em síntese, nas seguintes considerações:

- 1) que da documentação apresentada pelo sujeito passivo, vinculada ao primeiro procedimento fiscal (MPFF n.º 01.1.01.002010007161), em confronto com as GFIP do mesmo período, a auditoria constatou que a empresa em questão não declarou nas referidas GFIP os pagamentos efetuados a corretores autônomos, a título de comissão de corretagem, pela venda de imóveis integrantes dos empreendimentos imobiliários comercializados pela empresa, como também não efetuou os recolhimentos das contribuições devidas à Seguridade Social;
- 2) que a partir dos resultados dessa fiscalização, em 08 de setembro de 2011, foi iniciado novo procedimento fiscal junto ao mesmo sujeito passivo, autorizado pelo MPF n.º 01.1.01.002011012908, sendo que, desta vez, para verificação do cumprimento das obrigações quanto à retenção na fonte do Imposto Sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF), relativo à remuneração percebida pelos corretores de imóveis que lhe prestaram serviços de intermediação imobiliária no período de 01/2006 a 11/2008;
- 3) que em relação ao pagamento da remuneração do corretor pela prestação de serviço de intermediação imobiliária (comissão de venda) ser imputado ao comprador, constitui-se de uma manobra lesiva à fazenda pública (incorporada ao processo de venda de imóvel no âmbito da Empresa), com o claro propósito de eximir-se da responsabilidade do pagamento dos encargos tributários devidos na operação;
- 4) que segundo a prática adotada pela Empresa, a comissão de venda é paga pelo adquirente do imóvel diretamente ao corretor responsável pela venda, cujo pagamento é efetivado "por fora", ou seja, o valor da comissão é subtraído do valor da negociação no ato da efetivação do negócio que ocorre com a assinatura do contrato de promessa de compra e venda. E como consequência desse não reconhecimento, a empresa não incluiu o corretor na folha de pagamento de prestação de serviços, não declarou na GFIP do período correspondente, não contabilizou o pagamento em títulos próprios da sua contabilidade, não efetuou o recolhimento das contribuições previdenciárias devidas e também não reteve na fonte o Imposto Sobre a Renda da Pessoa Física e tampouco transmitiu declaração sobre esse evento à Receita Federal do Brasil por meio da DIRF, conforme determina a legislação do Imposto de Renda vigente;

- 5) que, com clareza, a manobra fraudulenta arquitetada pela empresa PAULO BAETA, em parceria com as incorporadoras/construtoras responsáveis pelos empreendimentos com as quais firmou contrato de prestação de serviços de intermediação imobiliária no período fiscalizado, teve o claro objetivo de impedir ou retardar o conhecimento por parte do Fisco da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal decorrente dessa prestação de serviço;
- 6) que o imposto devido que serviu de base de cálculo da multa isolada de que trata a Planilha 06 foi apurado à alíquota de 35% (trinta e cinco) por cento, tendo em vista que a empresa não informou o CPF de identificação do beneficiário (art. 674 do RIR/1999). Com relação ao imposto relativo ao rendimento dos corretores de que trata a Planilha 03, o cálculo foi elaborado com base na tabela progressiva do imposto vigente à época do pagamento, considerando que houve a identificação do beneficiário (nome e CPF) por parte da empresa (art. 620 do RIR/1999);
- 7) que a atitude do contribuinte de omitir declaração sobre o rendimento do trabalho sem vínculo empregatício relativo aos valores pagos, devidos ou creditados a título de comissão de venda aos corretores de imóveis que lhe prestaram serviços na condição de profissionais autônomos caracteriza, em tese, crime contra a ordem tributária previsto nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27/12/1990, o que ocasionou a emissão de representação fiscal para fins penais.

Em sua peça impugnatória de e-fls. 119/144, instruída pelos documentos de e-fls. 145/257, apresentada tempestivamente em 01/12/2011, a autuada se indis põe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida a impugnação para declarar a insubsistência do Auto de Infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- 1) que a impugnante foi fiscalizada e teve contra si lavrada “Multa devida em decorrência de falta de retenção do Imposto de Renda da Pessoa Física relativo ao pagamento de comissão de corretagem a corretores autônomos que prestaram serviços ao sujeito passivo no período de 01/2006 a 11/2008”;
- 2) que, em verdade, a empresa já foi autuada pelas contribuições sociais e demais consectários devidos pela suposta relação autônoma com os corretores de imóveis, que ainda tramita pelas instâncias administrativas. Não obstante, agora coube à Fiscalização lavrar o auto de infração aplicando a multa decorrente da falta de recolhimento do IRRF devido aos mesmos corretores;
- 3) que a fiscalização se deu sobre o período de janeiro de 2006 a novembro de 2008 atraindo, com isso, a decadência parcial dos créditos relativos a janeiro de 2006 a novembro de 2006, já atingidos pelo prazo quinquenal. Isso porque a empresa foi cientificada em 07 de novembro de 2011, motivo pelo qual a cobrança somente pode retroagir a 5 anos deste marco;
- 4) que o pagamento feito diretamente do cliente ao corretor evidenciara autonomia do seu trabalho e afasta qualquer liame com a empresa, única razão

que permitiria a tributação pretendida, diante da disposição clara do art. 22, inciso III, da Lei n.º 8.212, de 1991;

- 5) que os corretores são remunerados diretamente pelos clientes, afastando a relação laboral tanto quanto inexistente vínculo empregatício, ou qualquer outro liame capaz de dar o supedâneo ao Fisco;
- 6) que é causa de nulidade a falta de indicação correta da forma de pagamento, se beneficiário não identificado, ou se é por terceiro sem comprovação da operação ou causa;
- 7) que o percentual de 35% é descabido para incidência do imposto de renda retido na fonte, previsto no art. 674 do RIR. Isso por que: 1) Inexiste "beneficiário não identificado": como se pode perceber das planilhas acostadas pelo Auditor Fiscal, houve plena identificação dos corretores de imóveis, também não existe "*terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilização ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa*", pois o próprio relatório se encarregou de descrever o fato gerador (operação e causa);
- 8) que o tipo verbal utilizado exige o dolo para a configuração da sonegação fiscal, o que não existiu;
- 9) rechaça a multa qualificada em 150%, calculada ainda com percentual equivocado do respectivo tributo, uma vez que não houve a prática mencionada no relatório;
- 10) a ilegalidade na colheita das provas que lastrearam o auto de infração das contribuições sociais, sobretudo na oitiva de terceiros que não faziam parte da relação tracejada no Mandado de Procedimento Fiscal;
- 11) é nulo o despacho ou decisão que se arvore em uma preterição do direito de defesa, como foi a falta de participação da impugnante na oitiva unilateral dos "entrevistados";
- 12) a nulidade do auto de infração partiu da coação às "testemunhas", aos "gestores" e aos antigos corretores de imóveis, que se viram obrigados a espelhar a realidade que desde o início já era tracejada pela Fiscalização;
- 13) que a colheita das provas relacionadas a terceiros deve ser declarada nula, pela inconformidade com o ordenamento jurídico, o que acarreta a insubsistência total da cobrança.

A impugnação foi apreciada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo – DRJ/SP1. A DRJ/SP1 prolatou o acórdão n.º 16-50.746 – 2ª Turma, em 25 de setembro de 2013, v. e-fls. 263/281, cuja ementa reproduzo abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

MULTA ISOLADA.

Será aplicada multa exigida isoladamente, quando a fonte pagadora, obrigada a reter imposto ou contribuição, não efetuar a retenção ou recolhimento, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

O percentual de multa, de que trata o inciso I do caput do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, os membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo – SP concluíram pela improcedência da impugnação e pela manutenção do crédito tributário lançado com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- 1) que a contribuinte alega nulidade do Auto de Infração em razão de: a) Falta de indicação correta da forma de pagamento, b) Coação às "testemunhas", aos "gestores" e aos antigos corretores de imóveis e, c) Colheita das provas relacionadas a terceiros;
- 2) que o Decreto nº 70.235/1972, através de seu artigo 59, estabelece todas (*numerus clausus*) as situações em que os atos/procedimentos venham a ser considerados como nulos. No caso concreto, nenhum dos vícios que determinariam a nulidade do ato administrativo teriam ocorrido, razão pela qual se descarta a possibilidade de o referido procedimento vir a ser objeto da pretensa nulidade;
- 3) Depreende-se da leitura das razões de impugnação que a autuada revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram atribuídas, tendo-as rebatido, de forma meticulosa, uma a uma, razão pela qual não ocorreu o alegado cerceamento de defesa. Conclui-se, que não houve a caracterização da nulidade, conforme acredita a impugnante;
- 4) que a impugnante suscita como matéria prejudicial à análise do mérito da autuação, a nulidade do lançamento em razão de ter sido cerceado o seu direito de defesa, ao argumento de que a autoridade fiscal não teria intimado a impugnante na oitiva unilateral dos "entrevistados";
- 5) que o lançamento, objeto deste processo administrativo fiscal, foi formalizado mediante Auto de Infração e lavrado por ocupante do cargo de Auditor Fiscal da Receita Federal, Autoridade Administrativa a quem compete privativamente a constituição do crédito tributário, fato que afasta a hipótese de nulidade prevista no inciso I, do art. 59, do decreto retromencionado;
- 6) que o auto de infração contém, por sua vez, os requisitos formais exigidos pelo art. 10 do Decreto nº 70.235/72. Somente a ausência total dessas formalidades é que poderia invalidar o lançamento, sobretudo se desprovido da capitulação legal e da descrição dos fatos, uma vez que inviabilizariam o exercício da ampla defesa;

- 7) que, ademais, toda a documentação trazida aos autos foi analisada pela autoridade fiscal, o qual com base nela lavrou o presente Auto de Infração;
- 8) que, não se verifica, portanto, o cerceamento de defesa, a qual alega a contribuinte em sua impugnação;
- 9) quanto à preliminar de decadência, consistente no decurso do prazo para o Fisco constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos entre os PA de 01/2006 e 11/2006, pois a ciência deu-se em 07/11/2011, na forma do art. 150, § 4º, do CTN;
- 10) que, no caso concreto, inexistindo pagamento sobre as parcelas apuradas pela autuante bem como a caracterização da sonegação, discriminadas no Termo de Verificação Fiscal, não há o que se homologar, aplicando-se a regra geral da decadência prevista no art. 173, inciso I, do CTN, a seguir transcrito, devendo, neste caso, ser considerado como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;
- 11) que não cabe a alegação da contribuinte a respeito da decadência do lançamento tributário uma vez que o ato administrativo foi efetuado dentro do prazo previsto na legislação, qual seja, 5 anos a contar do ano seguinte em que o lançamento poderia ter sido efetuado;
- 12) que, dessa forma, totalmente afastada a hipótese de decadência do presente lançamento tributário;
- 13) que a presente exigência decorre de uma fiscalização efetuada contra a contribuinte a respeito do não cumprimento das obrigações quanto à retenção na fonte do Imposto Sobre a Renda da Pessoa Física (IRRF) relativo à remuneração percebida pelos corretores de imóveis que lhe prestaram serviços de intermediação imobiliária no período de 01/2006 a 11/2008;
- 14) que diante da falta de retenção na fonte e/ou recolhimento do Imposto Sobre a Renda Rendimento do Trabalho Sem Vínculo Empregatício relativo aos valores pagos, devidos ou creditados a título de comissão de venda aos corretores de imóveis que lhe prestaram serviços na condição de profissionais autônomos, a auditoria fiscal efetuou o lançamento de ofício com fundamento jurídico no art. 149, incisos V e VII do Código Tributário Nacional (Lei n.º 5.172, de 25/20/1966) e a Multa Isolada, com fulcro no art.9º e seu § único da Lei n.º 10.426, de 24/07/2002;
- 15) que a interessada, em sua defesa, defende que: 1) O pagamento feito DIRETAMENTE do cliente ao corretor evidenciando autonomia do seu trabalho; 2) Há falta de indicação correta da forma de pagamento, se beneficiário não identificado, OU se é por terceiro sem comprovação da operação ou causa; 3) O percentual de 35% é descabido para incidência do imposto de renda retido na fonte porque inexistente "beneficiário não identificado bem como não existe *"terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilização ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua*

causa", e, 4) Ocorre que o tipo verbal utilizado exige o DOLO para a configuração da sonegação fiscal, o que não existiu;

- 16) que a Fiscalização em minucioso levantamento constatou que a contribuinte utilizou-se de meios transversos para se ilidir do recolhimento de tributos previstos em lei. O processo consistia em pagamento "por fora" das comissões aos corretores pela venda das unidades imobiliárias na tentativa de fornecer a impressão de que os montantes não fizessem parte do negócio da empresa. Os trechos abaixo reproduzidos explicam por si só as condutas da contribuinte no intuito de afastar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária;
- 17) que cabe observar que o imposto devido que serviu de base de cálculo da multa isolada de que trata a Planilha 06 foi apurado à alíquota de 35% (trinta e cinco) por cento, tendo em vista que a empresa não informou o CPF de identificação do beneficiário (art. 674 do RIR/1999);
- 18) que com relação ao imposto relativo ao rendimento dos corretores de que trata a Planilha 03, o cálculo foi elaborado com base na tabela progressiva do imposto vigente à época do pagamento, considerando que houve a identificação do beneficiário (nome e CPF) por parte da empresa (art. 620 do RIR/1999);
- 19) que ao percentual da multa de 150%, a fiscalização motivou devidamente o fato, qual seja, a atitude de omitir declaração sobre o rendimento do trabalho sem vínculo empregatício relativo aos valores pagos, devidos ou creditados a título de comissão de venda aos corretores de imóveis que lhe prestaram serviços na condição de profissionais autônomos, o qual caracteriza, em tese, crime contra a ordem tributária previsto nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27/12/1990 bem como do art. 71 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964;
- 20) que pelo exposto, fica mantida a infração, conforme proposta pela autoridade fiscal;
- 21) que em relação às decisões administrativas proferidas pelos Conselhos de Contribuintes e pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, inseridas pela impugnante no contexto de sua defesa, cumpre ressaltar que são improficuas as jurisprudências administrativas trazidas pelo impugnante, tendo em conta a ausência de base legal que atribua aos acórdãos proferidos pelos órgãos de julgamento a devida eficácia normativa, não se constituindo em normas complementares do Direito Tributário, nos termos do art. 100, inciso II, do CTN;
- 22) que não estando enquadradas nesta hipótese, as sentenças judiciais só produzem efeitos em relação às matérias e às partes envolvidas na lide, não se aplicando a terceiros, nos moldes do art. 472 do CPC;
- 23) que, nesse sentido, impõe-se não conhecer os julgados mencionados no desenvolvimento da impugnação, visto que a contribuinte não figura nas respectivas lides como parte interessada;

- 24) que alegações de ilegalidade e inconstitucionalidade, portanto, com referência às arguições de violação aos princípios constitucionais e ilegalidade, tais aferições só podem ser feitas pelo poder judiciário, cabendo ao Poder Executivo, e bem assim a todos os seus agentes, o estrito cumprimento dos atos legais regularmente editados;
- 25) que, nesse contexto, a autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal, e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, deve limitar-se a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca de sua constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade.

Ainda não satisfeita com a decisão retro, a Contribuinte apresentou o recurso voluntário de e-fls. 291/316, através do qual se insurge contra a decisão recorrida adotando os mesmos fundamentos elencados por ocasião da apresentação da impugnação, reforçado pelas seguintes considerações:

- 1) requer a reforma da decisão recorrida quanto às preliminares de nulidade e do cerceamento de defesa. Da leitura do acórdão, verifica-se que as duas preliminares julgadas se confundem com o ato nulo da Fiscalização, que teria procedido a uma colheita de provas inválida. A impugnação teria sido dirigida a toda a instrução probatória unilateral e inválida feita pela Fiscalização, sendo que o acórdão dividiu essa análise em duas etapas, afastando primeiramente uma simples nulidade (e-fls. 266 verso e 267) e posteriormente discorreu sobre do cerceamento de defesa (e-fls. 267 e verso);
- 2) as alegações de nulidade do procedimento fiscal, ao intimar, entrevistar e coletar informações junto ao Gerente Administrativo, ao Gerente de Vendas, Corretores e Clientes da Recorrida, sem que a parte tivesse conhecimento e pudesse contrapor as oitivas das testemunhas, atitude esta que colidiria frontalmente com o disposto no art. 59, inc. II do Decreto 70.235/72, não foram analisadas na primeira preliminar refutada, que se baseou apenas no conhecimento dos objetivos fiscalizatórios, quando na verdade os atos praticados foram tendenciosos e macularam o direito à ampla defesa e ao contraditório, pautando-se na coerção indevida de terceiros. Sob esse enfoque, novamente, pugna a recorrente pela apreciação e reconhecimento da nulidade do acórdão e do lançamento;
- 3) Pede também a reforma quanto à preliminar de decadência, afastada pelo acórdão recorrido. Afirma, primeiramente, que, a multa isolada é um acessório em relação ao IRRF, devendo seguir o principal. Neste contexto, sendo o IRRF um tributo sujeito à homologação, cabível a regra do art. 150, § 4º, do CTN;
- 4) Insurge-se em relação à interpretação equivocada do acórdão recorrido que teria confundido o termo “exercício” a que se refere o art. 173, inc. I, do CTN, com exercício financeiro ou ano civil. Defende que o termo “exercício” seja interpretado como sendo o período de apuração do tributo. Assim, no caso do IRRF, o termo inicial de contagem da decadência, considerando o art. 173, I, do CTN, deveria ser o mês seguinte ao período de apuração do imposto;

- 5) Em relação à alíquota aplicada ao IRRF, o acórdão manteve a alíquota de 35% de IRRF, com base no art. 674 do RIR/99, afirmando que “Cabe observar que o imposto devido que serviu de base de cálculo da multa isolada de que trata a Planilha 6 foi apurado à alíquota de 35% (trinta e cinco) por cento, tendo em vista que a empresa não informou o CPF de identificação do beneficiário (art. 674 do RIR/1999)”;
- 6) Alega que a Fiscalização não poderia ter lastreado a autuação arguindo pagamentos a beneficiários não identificados OU a terceiros, “quando não for comprovada a operação ou a sua causa”. Não poderia o Auditor afirmar que OU é beneficiário não identificado OU é terceiro, o que prejudica a defesa da Contribuinte, devendo o lançamento ser preciso para que a parte possa arguir suas razões e desconstituir seus fundamentos;
- 7) Argui, também, que a alíquota de 35% não encontra amparo no art. 674 do RIR/99, que trata de pagamentos feitos a beneficiários não identificados. No caso concreto, os corretores de imóveis foram perfeitamente identificados pela própria Fiscalização, razão pela qual não haveria substrato legal para o lançamento, que teria incorrido em vício material; outrossim, uma vez que a alíquota de 35% não pode ser utilizada sobre o valor total dos cálculos apresentados pela fiscalização, caberia sua integral invalidade, como sobejamente demonstrado;
- 8) Quanto à duplicação da multa, alega sua invalidade, pois tal qualificação não encontraria respaldo no alegado art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96. O acórdão recorrido manteve o entendimento de que teria havido sonegação fiscal, já que se deixou de informar em DIRF os valores supostamente pagos aos corretores, impedindo o conhecimento por parte do Fisco da ocorrência da obrigação tributaria; alega que não teria ocorrido o elemento doloso, haja vista que o seu proceder seria corriqueiro no mercado imobiliário brasileiro como um todo, incluindo também o Distrito Federal;
- 9) Em relação aos efeitos das jurisprudências administrativas e judiciais, bem assim as alegações de ilegalidade e inconstitucionalidade, diz serem necessárias algumas breves considerações, com o fito de demonstrar que há equívoco na apreciação da demanda; que, tais razões precisam ser avaliadas corretamente, para que não reste ainda mais prejudicada a empresa, uma vez que os fatos e fundamentos aplicados pela fiscalização e acalentados pelo acórdão recorrido estariam em descompasso com a legislação infraconstitucional e constitucional. Primeiramente, a transcrição de julgados símiles tem amparo em ser fonte de Direito, porém, é consabido que há divergência acerca da extensão dos seus efeitos; com relação à arguição de que não cabe ao administrador controle de constitucionalidade das leis, a afirmação há de ser interpretada *cum grano salis*, pois a ordem inconstitucional e ilegal não obriga o servidor, tampouco vincula o órgão julgador administrativo.

Afinal, vieram os autos para a apreciação deste Conselheiro.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e sua matéria se enquadra na competência deste Colegiado, razão pela qual o mesmo deve ser conhecido.

Como vimos no Relatório, o auto de infração foi lavrado por conta da falta de retenção e recolhimento do IRPF incidente sobre rendimentos pagos a pessoas físicas no período compreendido entre janeiro de 2006 e novembro de 2008. O lançamento constituiu-se da exigência de multa isolada incidente sobre o imposto não recolhido, nos termos do art. 9º da Lei n.º 10.426, de 24 de abril de 2002.

Da preliminar de nulidade do auto de infração e da decisão recorrida

Preliminarmente, alega a Recorrente a nulidade do lançamento e da própria decisão recorrida, que não teria analisado todos os argumentos expendidos em relação aos vícios que teriam maculado o procedimento fiscal e, por conseguinte o próprio auto de infração.

Fundamentalmente, sua irresignação se dirige contra a Autoridade Fiscal, que teria cerceado o seu direito de defesa ao colher provas (no caso, testemunhos) sem que a parte tivesse conhecimento e pudesse contrapor as respectivas oitivas.

Também alega que as testemunhas ouvidas pela Fiscalização teriam sido coagidas, intimidadas a dizer apenas o que era de interesse da Fiscalização, o que afrontaria o disposto no art. 59 do Decreto n.º 70.235/72. Refere-se aos testemunhos coletados pela Autoridade Fiscal junto ao Gerente Administrativo e ao Gerente de Vendas, que não teriam poder de representação da empresa nos negócios por ela entabulados. Igualmente, considera que as “entrevistas” realizadas com os antigos corretores de imóveis que lhe prestaram serviços teriam sido conduzidas com base no temor, mediante a ameaça de aplicação de multa, sem prejuízo de outras sanções legais. Neste ponto, assevera que os dispositivos legais aventados quando da intimação às testemunhas não seriam aplicáveis, o que caracterizaria a nulidade da cobrança como um todo.

Sem razão a Recorrente.

As alegações da Recorrente acerca da ocorrência de intimidação, coação de testemunhas etc, por parte da Autoridade Fiscal, são completamente despropositadas, indo muito além do seu *jus esperneandi*, eis que ausente qualquer elemento de prova nos autos nesse sentido.

Com relação ao alegado cerceamento de defesa, ao qual teria sido impingida a Recorrente pelo fato de não ter tido a oportunidade de contraditar as informações coletadas pela Autoridade Fiscal no curso do procedimento de auditoria, reproduzo excerto do acórdão n.º 2402-

004.802, da lavra do Ilustre Conselheiro Lourenço Ferreira do Prado, no julgamento do processo n.º 10166.722561/2011-95, cujo objeto é o auto de infração lavrado contra a própria Recorrente no âmbito da auditoria das contribuições previdenciárias que deixaram de ser declaradas/recolhidas sobre a mesma matéria fática tratada no presente processo.

Verifica-se que todo o percurso adotado pela fiscalização encontra-se amparado pela legislação vigente no tocante a produção de provas para embasamento da autuação fiscal, senão vejamos o artigo 9º do Decreto 70.235/72:

Art. 9º A exigência do crédito tributário será formalizada em auto de infração ou notificação de lançamento, distinto para cada tributo.

§ 1º Quando mais de uma infração à legislação de um tributo decorrer do mesmo fato e a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de convicção, a exigência será formalizada em um só instrumento, no local a verificação da falta, e alcançará todas as infrações e infratores.

§ 2º A formalização da exigência, nos termos do parágrafo anterior, previne a jurisdição e prorroga a competência da autoridade que dela primeiro conhecer.

*Art. 9º A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificação de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, **os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.** (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993) (g.n.)*

Art.9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Medida Provisória n.º 449, de 2008)

*Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, **os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.** (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009) (g.n.)*

Tem-se, portanto, que os lançamentos realizados pela autoridade fiscal ocorreram em verdadeira consonância com o que prevê a legislação acima descrita, observadas todas as suas formalidades dos elementos de provas previstos e legais para a formação da convicção da fiscalização.

Cumprido ressaltar que os atos anteriores ao lançamento refutam-se a investigação fiscal, meros atos preparatórios para a constituição do crédito tributário, marcado também pela inquisitorialidade. Assim, a garantia da ampla defesa e contraditório ocorre a partir da lavratura do auto de infração.

Vale trazer o entendimento deste CARF acerca da matéria:

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. INTIMAÇÃO ESPECÍFICA. AMPLA DEFESA. IMPUGNAÇÃO. Os procedimentos da autoridade fiscalizadora têm natureza inquisitória não se sujeitando ao contraditório os atos lavrados nesta fase. Somente depois de lavrado o auto de infração e instalado o litígio administrativo é que se pode falar em obediência aos ditames do princípio do contraditório e da ampla defesa. Ademais, após a ciência do auto de infração, com o

litígio instaurado entre o fisco e o contribuinte, a legislação concede na fase impugnatória, ampla oportunidade para apresentação de documentos e razões de fato e de direito. OMISSÃO DE RECEITAS CORRETORA DE SEGUROS Constatados pagamentos efetuados pelas empresas seguradoras por serviços prestados a título de comissões de corretagem, não contabilizados pela empresa corretora de seguros beneficiária dos rendimentos, é lícito o lançamento dos valores correspondentes como omissão de receitas. TRIBUTAÇÃO REFLEXA Verificada a omissão de receita, o valor correspondente deverá ser considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da Contribuição Social, do PIS e da Cofins.(Acórdão n.º 1803001.546 – Sessão de 06/11/2012 – Por unanimidade de votos – Rel. Cons. VICTOR HUMBERTO DA SILVA MAIZMAN).

Não vejo portanto qualquer motivo consistente no sentido de apontar a ilicitude na obtenção dos depoimentos colhidos, mesmo porque tais diligências se mostraram essenciais para a subsistência no lançamento fiscal.

Certo é que a instauração do contraditório e ampla defesa restam amplamente demonstradas, tendo em vista que o Recorrente foi devidamente notificado do lançamento bem como foi concedido o prazo de trinta dias para a contribuinte pagar ou impugnar o feito, podendo então, nessa ocasião, apresentar as razões de fato e de direito que militam a seu favor e produzir todas as provas admitidas no direito, para corroborar suas alegações, requerendo, inclusive, a realização de diligências e perícias, tudo observado até aqui.

Ora, não há muito mais a falar além do que já consta da decisão acima, cujo processo, inclusive, já foi definitivamente julgado na esfera administrativa, com decisões, todas, pela manutenção do lançamento. É cediço que a fase que antecede o lançamento tributário tem caráter meramente inquisitório, e não reclama seja instaurado o contraditório, como quer fazer crer a Recorrente. No âmbito da legislação que rege o Processo Administrativo Fiscal, o direito ao contraditório está assegurado a partir da ciência, pelo Contribuinte, da formalização do crédito tributário por meio do lançamento, e, neste sentido, é claro o artigo 14 do Decreto n.º 70.235/72, que assim determina:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

De resto, cumpre observar que, nos termos do artigo 59 do Decreto n.º 70.235/72 – PAF, que rege o processo administrativo fiscal, somente ensejam a nulidade dos atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Nenhuma dessas circunstâncias ocorreu no caso concreto, tendo o contribuinte exercido plenamente o seu direito de defesa por meio da competente impugnação e do presente recurso.

Por outro lado, os autos de infração foram lavrados com estrita observância de todas as normas legais a ele atinentes, não se verificando, portanto, quaisquer das alegadas violações ao princípio do contraditório, do devido processo legal e da ampla defesa. A colheita de provas foi realizada nos estritos limites da legislação processual tributária, não tendo havido, por parte da Autoridade Fiscal, qualquer tipo de excesso, tendo a Fiscalização buscado as informações que lhe eram necessárias à correta delimitação dos fatos e à formação de sua convicção acerca dos mesmos.

Assim, a oitiva, ou coleta de informações dos funcionários da Recorrente (seus gerentes), dos corretores de imóveis (beneficiários dos rendimentos) e dos clientes (que

suportaram os pagamentos), foi realizada de forma coerente com a necessidade da Autoridade Fiscal de compor o conjunto probatório que fundamenta o presente auto de infração. Frise-se ser absolutamente necessária e escorreita a informação às respectivas fontes sobre as sanções a que estão sujeitas pelo não atendimento à Fiscalização ou pela prestação de qualquer informação falsa ou mesmo incompleta. Assim determina a legislação tributária e assim foi feito por parte da Autoridade fiscal. A menção equivocada a determinado dispositivo legal nesse sentido, se tivesse ocorrido, não teria o condão, de forma alguma, de invalidar o procedimento fiscal como um todo e, muito menos o auto de infração.

A decisão recorrida se manifestou de forma coerente e suficiente a respeito, conforme pudemos ver no Relatório, razão pela qual não merece reparos. Portanto, por todo o exposto, rejeito a preliminar de nulidade do auto de infração e da decisão recorrida pela aventada alegação de cerceamento do direito de defesa.

Da decadência

A Recorrente também insiste na tese de que os valores lançados, relativos aos períodos de apuração de janeiro a novembro de 2006 teriam sido fulminados pela decadência. Abaixo reproduzo excertos do acórdão recorrido que trataram do ponto:

A modalidade de lançamento denominada por homologação tem, no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN), regra específica de contagem do prazo decadencial, a saber:

“Art. 150 – O lançamento por homologação que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Em se tratando de exigência de tributo submetido ao lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial inicia-se a partir da ocorrência do fato gerador, em ocorrendo pagamento do tributo.

No caso concreto, inexistindo pagamento sobre as parcelas apuradas pela autuante bem como a caracterização da sonegação, discriminadas no Termo de Verificação Fiscal, não há o que se homologar, aplicando-se a regra geral da decadência prevista no art. 173, inciso I, do CTN, a seguir transcrito, devendo, neste caso, ser considerado como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado:

“Art. 173 . O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)"

Nesse mesmo sentido, vai firme a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ):

"TRIBUTÁRIO DECADÊNCIA LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO (ART. 150 § 4º E 173 DO CTN).

1. *Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CNT).*

2. *Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.*

3. *Em normais circunstâncias, não se conjugam os dispositivos legais.*

4. *Recurso especial improvido.*" (Resp 183.603/SP, Min. Eliana Calmon, DJ 13.08.2001, p. 88) – Destaquei.

A doutrina corrobora com o entendimento da aplicação do art.173, inciso I, do CTN nas hipóteses de lançamento de ofício motivado por omissão, conforme passamos a reproduzir:

"O crédito extingue-se, nos termos do art.156, VII, do CTN, ocorrida a homologação expressa, ou decorrido o prazo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador da obrigação principal. No caso de dolo, fraude ou simulação e no caso de omissão comprovada, tendo o Fisco, então, cinco anos para procedê-lo, conforme o art.173 do CTN, a contar do primeiro dia do exercício seguinte às respectivas ocorrências" (Tércio Sampaio Ferraz Júnior, sobre a Decadência do Crédito Tributário, em Revista de Direito Tributário nº 71), extraído do Livro de autoria de Leandro Paulsen – Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência, pág.504, 2ª edição, ano 2000.

Cabe esclarecer que o termo exercício, a qual se refere o art.173, I do CTN, diz respeito ao exercício financeiro, expressão esta citada no art.9º, II, do referido código ("Art. 9º É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: II cobrar imposto sobre o patrimônio e a renda com base em lei posterior à data inicial do exercício financeiro a que corresponda;") e em inúmeros dispositivos da Constituição da República entre eles o art.150, III, "b" (trata das limitações ao poder de tributar).

"Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

III cobrar tributos:

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;"

Já o art.34 da Lei nº 4.320/64 (Lei de Normas Gerais de Direito Financeiro) dispõe que o exercício financeiro coincidirá com o ano civil.

"Art. 34. O exercício financeiro coincidirá com o ano civil."

Dessa forma, a contagem de prazos decadenciais do art.173, I, do CTN diz respeito ao ano-calendário (ano-civil) e não a períodos de apuração, os quais podem ser mensurados por mês, trimestres ou outra forma, de acordo com a legislação de cada tributo ou contribuição.

Nesta situação, o ano calendário de 2007 corresponde ao exercício em que poderia ser efetuado o lançamento relativo aos fatos geradores ocorridos no ano calendário de 2006. Iniciando-se a contagem do prazo quinquenal no primeiro dia do exercício seguinte, ou seja, no ano calendário de 2008, o direito do Fisco de constituir o crédito tributário pelo lançamento expirar-se-ia em 31/12/2012.

Portanto, não cabe a alegação da contribuinte a respeito da decadência do lançamento tributário uma vez que o ato administrativo foi efetuado dentro do prazo previsto na legislação qual seja, 5 anos a contar do ano seguinte em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Dessa forma, totalmente afastada a hipótese de decadência do presente lançamento tributário.

Contra a decisão acima, se insurgiu a Recorrente sob a alegação de que a multa isolada seria um acessório em relação ao IRRF, devendo seguir o principal. Neste contexto, sendo o IRRF um tributo sujeito à homologação, cabível a regra do art. 150, § 4º, do CTN. Alega, também, que a decisão recorrida teria dado uma interpretação equivocada ao termo “exercício” a que se refere o art. 173, inc. I, do CTN, confundindo-o com ano civil. Defende que o termo “exercício” seja interpretado como sendo o período de apuração do tributo. Assim, no caso do IRRF, o termo inicial de contagem da decadência, considerando o art. 173, I, do CTN, deveria ser o mês seguinte ao período de apuração do imposto.

Também neste ponto, sem razão a Recorrente.

Primeiramente, faz-se necessário deixar bem claro que o auto de infração não está exigindo o Imposto de Renda devido pelos beneficiários dos rendimentos, tampouco está sendo cobrada multa pelo recolhimento do IRRF fora do prazo sem aplicação de multa de mora. O que está sendo cobrado, no presente caso, é unicamente a multa pelo não cumprimento, por parte da fonte pagadora – a RECORRENTE – da obrigação de efetuar a retenção e o recolhimento do IRRF, a título de antecipação.

A penalidade em comento foi instituída pela Medida Provisória nº 16, de 27/12/2001, convertida na Lei nº 10.426, de 2002, que assim estabelecia, em sua redação original:

“Art.9º. Sujeita-se às multas de que tratam os incisos I e II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a fonte pagadora obrigada a reter tributo ou contribuição, no caso de falta de retenção ou recolhimento, ou recolhimento após o prazo fixado, sem o acréscimo de multa moratória, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Parágrafo único. As multas de que trata este artigo serão calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição que deixar de ser retida ou recolhida, ou que for recolhida após o prazo fixado.”

Ora, o dispositivo acima não deixa a menor brecha para que se entenda que a penalidade nele prevista poderia ser exigida de outra forma, que não a isolada. Com efeito, a penalidade está sendo aplicada à fonte pagadora, que não é a beneficiária dos rendimentos, portanto resta descartada qualquer possibilidade de cobrança desta multa juntamente com o imposto, cujo ônus, repita-se, não é da fonte pagadora, e sim do beneficiário.

Confirmando esse entendimento, o parágrafo único do art. 9º da Lei nº 10.426/2002 especifica a base de cálculo da multa, que nada mais é do que o tributo que deixou de ser retido ou recolhido. Já o art. 44 da Lei nº 9.430/96 não trata de multas incidentes sobre imposto cobrado por meio de responsabilidade tributária de fonte pagadora, e sim de penalidades que recaem diretamente sobre o imposto exigido do sujeito passivo, na qualidade de contribuinte, que relativamente ao Imposto de Renda é o próprio beneficiário dos rendimentos. Assim, conclui-se que o art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, ao referir-se ao art. 44 da Lei nº 9.430/96, o fez tão somente para tomar de empréstimo os percentuais aplicáveis à penalidade, no caso, 75% e 150%.

Portanto, não subsiste a alegação de que a multa isolada seria um acessório em relação ao IRRF, devendo seguir o principal. Neste diapasão, também incabível a defesa de que, sendo o IRRF um tributo sujeito à homologação, seria aplicável a regra do art. 150, § 4º, do CTN para efeito de contagem do prazo decadencial. Por conseguinte, aplica-se ao caso da multa isolada por falta de retenção ou recolhimento a regra do art. 173, inc. I, do CTN para efeito de contagem do prazo decadencial, a exemplo da multa isolada por falta ou insuficiência de recolhimento de estimativa de IRPJ ou CSLL, matéria inclusive sumulada pelo CARF, vejam abaixo:

Súmula CARF nº 104:

Lançamento de multa isolada por falta ou insuficiência de recolhimento de estimativa de IRPJ ou de CSLL submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I, do CTN. (Vinculante, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

E por tratar-se penalidade que tem origem no descumprimento de obrigação acessória legalmente fixada, a ela também se aplica a Súmula CARF nº 174, abaixo reproduzida:

Súmula CARF nº 174

*Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021
Lançamento de multa por descumprimento de obrigação acessória submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I, do CTN.*

Já em relação à segunda alegação da Recorrente, de que a decisão recorrida teria dado uma interpretação equivocada ao termo “exercício” a que se refere o art. 173, inc. I, do CTN, melhor sorte não lhe assiste. Também incabível a arguição de que o termo inicial de contagem da decadência, considerando o art. 173, I, do CTN, deveria ser o mês seguinte ao período de apuração do imposto.

Como vimos acima, a multa isolada ora discutida não é um acessório em relação ao IRRF que deixou de ser retido/recolhido. Trata-se de penalidade autônoma, pois constitui-se pelo descumprimento de obrigação acessória legalmente fixada. No caso concreto, pode/deve ser exigida a partir da data fixada para a entrega da declaração de rendimentos dos beneficiários dos rendimentos, conforme bem assentado no Parecer Normativo COSIT nº 1/2002:

"Constatada a falta de retenção do imposto, que tiver a natureza de antecipação, antes da data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa

física, e, antes da data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, serão exigidos da fonte pagadora o imposto, a multa de ofício e os juros de mora.

Verificada a falta de retenção após as datas referidas acima serão exigidos da fonte pagadora a multa de ofício e os juros de mora isolados, calculados desde a data prevista para recolhimento do imposto que deveria ter sido retido até a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, até a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica; **exigindo-se do contribuinte o imposto, a multa de ofício e os juros de mora, caso este não tenha submetido os rendimentos à tributação.**

(...)

16. Após o prazo final fixado para a entrega da declaração, no caso de pessoa física, ou, após a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, a responsabilidade pelo pagamento do imposto passa a ser do contribuinte. Assim, conforme previsto no art. 957 do RIR/1999 e no art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, constatando-se que o contribuinte:

a) não submeteu o rendimento à tributação, ser-lhe-ão exigidos o imposto suplementar, os juros de mora e a multa de ofício, e, **da fonte pagadora, a multa de ofício e os juros de mora;**

b) submeteu o rendimento à tributação, **serão exigidos da fonte pagadora a multa de ofício e os juros de mora.**" (grifei)

Portanto, a multa isolada será aplicada à fonte pagadora, no caso de beneficiário pessoa física, somente após o prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste. É a partir deste momento que nasce a obrigação do Fisco de efetivar o lançamento da penalidade, razão pela qual não há como se vincular o prazo decadencial para a sua exigência ao fato gerador do tributo que deixou de ser retido/recolhido à Fazenda Pública.

O tributo que deixou de ser retido/recolhido é determinante tão somente para a fixação da base de cálculo da multa isolada, entretanto, seu fato gerador não se confunde com o da respectiva penalidade. Portanto, não tem cabimento, como quer fazer crer a Recorrente, que a contagem inicial do prazo decadencial a que está sujeita a multa isolada se dê a partir do mês seguinte ao do período de apuração do tributo que deixou de ser retido/recolhido. Diante deste entendimento, falece de relevo a questão levantada pela Recorrente em relação à interpretação dada pela decisão recorrida ao termo “exercício” a que se refere o art. 173, inc. I, do CTN, restando a mesma superada.

No caso, o “exercício” a que se refere o art. 173, inc. I, do CTN, aplicável à multa isolada, é o exercício financeiro, ou o ano civil, imediatamente posterior àquele fixado para a entrega da declaração de ajuste do beneficiário dos rendimentos que deixaram de ter o respectivo imposto retido ou recolhido pela fonte pagadora.

Assim, na presente situação, os rendimentos sobre os quais o IRRF deveria ter sido retido/recolhido, relativos aos meses de janeiro a novembro de 2006, deveriam ter sido

declarados pelos beneficiários em 2007, razão pela qual o *dies a quo* da contagem do prazo decadencial para a imposição da multa isolada somente poderia se dar em 01/01/2008. Como o lançamento se deu em novembro de 2011, afasta-se por completo a arguição de decadência.

Razões de mérito

No mérito, as primeiras alegações da Recorrente tem como alvo a “*invalidade da multa por ausência de fato gerador do IRRF*”. Neste ponto, a Recorrente repete os argumentos já expostos quando da impugnação, abaixo sintetizados:

- 1) A remuneração dos corretores é feita pelos clientes, o que evidencia a autonomia do seu trabalho e afasta qualquer liame dos mesmos com a empresa. Assim os corretores não prestam serviços à Recorrente, sendo remunerados diretamente pelos clientes que se propõem a adquirir os imóveis;
- 2) Cita os fundamentos legais utilizados pela Fiscalização, mormente os arts. 628 e 674 do RIR/99, para aduzir que os fatos não condizem com a literalidade da norma, haja vista que os pagamentos são efetuados pelos clientes e não pela própria Contribuinte. Portanto, a Recorrente não estaria obrigada ao recolhimento do imposto de renda na fonte uma vez que não teria efetuado os respectivos pagamentos;
- 3) A Fiscalização não teria levado em conta a realidade prática no Distrito Federal, onde haveria uma gama enorme de pessoas que se lançam a intermediar as vendas para obter ganhos para seus clientes e não para as empresas imobiliárias. Por isso, em relação à acusação de que haveria uma “organização” do trabalho, de responsabilidade da Contribuinte, diz ser óbvio que a mesma “*procura normatizar essas relações com os corretores, especificando e auxiliando no trabalho, sob pena de se ver frustrado tanto suas atividades, como os serviços que os corretores prestam a seus clientes*”;

Também sem razão a Recorrente neste ponto.

Para contrapor as razões da Recorrente, me socorrerei do acórdão nº 9202-005.455 – 2ª Turma da CSRF, prolatado em 24 de maio de 2017, nos autos do processo nº 10166.722561/2011-95, de titularidade da própria Recorrente, cujo objeto são as contribuições previdenciárias e seus consectários, relativa aos mesmos períodos de apuração a que se referem os presentes autos. Neste julgamento, cujo voto condutor coube à Ilustre Conselheira Maria Helena Cotta Cardoso, seguida por ampla maioria dos demais julgadores (apenas dois Conselheiros foram em sentido oposto ao voto), foi negado provimento ao recurso proposto pela Contribuinte. Assim se manifestou a Conselheira Maria Helena:

No mérito do Recurso Especial, trata-se de exigência de obrigações principais e acessórias, incidentes sobre pagamentos efetuados a corretores autônomos, cujo vínculo com a empresa Recorrente foi reconhecido pela Fiscalização.

A Contribuinte alega, em síntese, que os pagamentos em questão foram efetuados diretamente aos corretores pelos adquirentes das unidades imobiliárias, de sorte que esses constituiriam os efetivos sujeitos passivos da obrigação tributária, portanto a eles caberia o ônus do recolhimento das contribuições. No seu entender, o

art. 22, III, da Lei nº 8.212, de 1991, definiria a prestação de serviço direta como requisito para o recolhimento da contribuição previdenciária, o que não teria ocorrido no presente caso. Ademais, assevera que não houve intenção de ocultar os fatos geradores, tampouco recusa ou sonegação de documentos e informações a justificar aferição indireta. Por fim, argumenta que a Lei nº 13.094, de 15/01/2015, que alterou a Lei nº 6.530, de 1980, demonstra que, mesmo que haja relação entre o corretor de imóveis autônomo e a imobiliária, isso não caracteriza qualquer espécie de vínculo legal, o que inclui a responsabilidade tributária.

A despeito das alegações do Contribuinte, as Contribuições Sociais incidentes sobre os valores recebidos pelos corretores autônomos fica a cargo do tomador dos serviços, ou seja, da imobiliária, sendo irrelevante a transferência, por meio de contrato entre particulares, do ônus do pagamento das comissões aos compradores das unidades imobiliárias, já que ditos contratos não desqualificam a relação pessoal e direta da imobiliária com o fato gerador, na condição de verdadeira tomadora dos serviços dos profissionais. Nesse sentido é o art. 123 do CTN:

"Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, 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."

Assim, comprovada a real relação entre os corretores de imóveis e a imobiliária, o fato gerador das Contribuições Sociais caracteriza-se pela prestação de serviços de intermediação imobiliária para Pessoa Jurídica, mediante pagamento de comissão a título de remuneração, sobre a qual incidirão todas as obrigações principais e acessórias.

No que tange à comprovação da efetiva relação entre os corretores e a imobiliária, o acórdão recorrido traz extenso arazoado, que ora reproduzo:

"Trago, para tanto, a robusta fundamentação do r. acórdão de primeiro grau senão vejamos:

"Conforme consta do Relatório Fiscal, para sustentação da tese de que a comissão de venda é custo direto do comprador, a atuada, na condição de intermediadora da operação, formaliza, juntamente com a incorporadora/construtora proprietária do imóvel, o contrato de promessa de compra e venda pelo valor líquido da operação, ou seja, exclui do "Valor de Negociação" (Tabela de Vendas) o valor da comissão de venda, impondo ao comprador o pagamento desse valor diretamente ao corretor responsável pela venda.

No entanto, de acordo com o fluxo descrito no item 79 do Relatório Fiscal, elaborado a partir de informações prestadas pela própria empresa, pelos adquirentes diligenciados e corretores que prestaram depoimentos ao fisco, o fato de o cliente ter repassado diretamente ao corretor o valor correspondente à sua comissão de venda não significa que este pagamento está sendo feito por conta e risco do comprador, como se o corretor trabalhasse exclusivamente para ele (comprador) e a empresa estivesse fora do processo de venda.

Portanto, ratificando o exposto pela fiscalização, ao adotar tal sistemática o propósito da empresa é livrar-se da obrigação previdenciária principal, decorrente da transação imobiliária, pois a mesma está impedindo ou retardando o conhecimento por parte do fisco da ocorrência do fato gerador decorrente dessa prestação de serviço, não se trata apenas de um controle interno próprio, como aduz a autuada ao impugnar especificamente os itens 80 e 81 do Relatório Fiscal.

Ressalte-se que, no caso, o corretor está investido de autonomia para intermediar o negócio como representante da autuada (itens 63 a 70 do Relatório Fiscal) e **não como profissional autônomo sem qualquer vínculo com esta**, como alega a impugnante ao impugnar especificamente o item 59 do Relatório Fiscal. Conforme consta do item 70 do Relatório Fiscal *'Conforme dito anteriormente (item 44), referido Pedido é o documento que inicia o processo de venda no âmbito da empresa Paulo Baeta, cujo documento identifica o proponente, o imóvel objeto da proposta, as condições de pagamento, o recibo de pagamento do sinal e outras condições inerentes ao contrato de promessa de compra e venda a ser firmado entre as partes, sendo que os signatários desse documento são o 'proponente comprador' e o 'corretor' que age em nome da empresa Paulo Baeta na operação imobiliária. O Anexo 04 traz cópias dos Pedidos de Reserva referentes às operações imobiliárias efetivadas com os compradores diligenciados.'*

Cabe observar ainda que no item 69 do Relatório Fiscal a fiscalização traz mais informações que vêm a confirmar que os corretores agiam como representantes da autuada, *'dos 16 compradores de imóveis convocados pela auditoria fiscal, conforme consta dos Termos de Atendimento à Intimação, 13 responderam que o corretor responsável pela venda do imóvel identificou-se como representante da empresa Paulo Baeta, inclusive alguns desses compradores preservaram o cartão de visita entregue pelo corretor naquela oportunidade, cujo cartão contém a identidade da empresa representada.'* Nesse sentido, observe no Anexo 04, Diligência 05, fls. 13 e Diligência 12, fls. 24 do mesmo anexo, as cópias dos referidos cartões. Os esclarecimentos prestados pelos compradores estão registrados no Termo de Atendimento à Intimação integrante do Anexo 04.'

Nos termos da legislação previdenciária todo aquele que 'presta serviço de natureza urbana ou rural, em caráter eventual, a uma ou mais empresas, sem relação de emprego' é segurador obrigatório da Previdência Social na categoria de 'contribuinte individual' (Art.12, inciso V, alínea g, da Lei no 8.212, de 1991), que foi o que ocorreu no presente caso.

(...)

Portanto, tem-se que os valores pagos a título de comissão a esses 'corretores' trata-se, na realidade, de remuneração paga a segurados contribuintes individuais nos termos do art. 22, III,

da lei 8.212.91, base de cálculo das contribuições previdenciárias apuradas nos Autos de Infração acima descritos.

Ante o exposto, com base no conjunto probatório constante nos autos e no princípio da verdade material, ratificamos também o contido no item 93 do Relatório Fiscal, restou devidamente caracterizado o ato fraudulento a partir do não reconhecimento por parte da empresa do vínculo com o corretor de imóvel que lhe presta serviço de intermediação imobiliária, transferindo a responsabilidade do pagamento da comissão de venda que lhe é devida para o comprador do imóvel, pois esta foi a realidade fática verificada, não se trata de uma situação inexistente como alega a impugnante. E, como consequência desse não reconhecimento a Empresa não incluiu os referidos corretores na folha de pagamento de prestação de serviços, não os declarou na GFIP do período correspondente, não contabilizou o pagamento em títulos próprios da sua contabilidade e tampouco efetuou o recolhimento das contribuições previdenciárias devidas, cuja omissão caracteriza, em tese, crime de sonegação fiscal previsto no art. 337-A do Código Penal (Decreto Lei nº 2.848, de 07/12/1940) com a redação dada pela Lei nº 9.983, de 14/07/2000."

Destarte, a relativa autonomia do corretor para intermediar o negócio não era exercida em seu nome e sim como legítimo representante da empresa. Nesse sentido, o acórdão recorrido colaciona trechos do Relatório Fiscal (fls.1550 a 1599), conforme a seguir:

"Ademais, cabe ressaltar que todo o controle da venda, inclusive o pagamento da comissão do corretor, é exercido pela Empresa. Segundo o fluxo acima descrito, a documentação que integra o processo de venda assim como os cheques referentes ao sinal e à comissão do corretor são encaminhados à direção da Empresa para conferência da transação realizada e aferir o real valor da comissão de venda no sentido de constatar se esta não foi cobrada a maior. O cheque relativo ao sinal é destinado à incorporadora/construtora e o da comissão de venda fica sobrestado na Empresa até à efetivação do negócio (assinatura do contrato) quando é liberado ao corretor. Diante desses fatos, não há como sustentar que o corretor não tenha vínculo com a Empresa e que o pagamento da comissão de venda seja realizado no âmbito do comprador e corretor, sem qualquer participação da Empresa, com o propósito de livrar-se da obrigação principal previdenciária decorrente da transação imobiliária.

83. Para ilustração da prática adotada pela Empresa objetivando a transferência do pagamento da comissão de venda para o comprador do imóvel, observe o caso do adquirente do apartamento nº 614 do Edifício Rivoli, no Setor Sudoeste, Brasília/DF, senhor Lincoln da Costa e Oliveira, devidamente intimado pela auditoria fiscal para apresentar

documentos e prestar esclarecimentos no âmbito do Mandado de Procedimento Fiscal. (Anexo 04, Diligência 05)

84. Referido comprador pagou pelo imóvel o valor total de R\$621.000,00, conforme consta da Tabela de Venda apresentada a esta auditoria fiscal (Anexo 04, Diligência 05, Fls. 10), sendo R\$61.560,00 a título de sinal; R\$273.240,00 a serem pagos em 60 parcelas mensais e 4 semestrais (valor da poupança); e o saldo remanescente de R\$277.760,00 (valor do financiamento) quando da emissão do habite-se. A soma desses valores totaliza R\$612.560,00, conforme registra o Pedido de Reserva e Proposta de Compra nº 13310. (Anexo 04, Diligência 05, Fls. 11)

85. Além desses valores, o comprador pagou mais R\$ 8.440,00 ao senhor José Everaldo R. Ferreira, CPF 379.518.94149, Corretor de Imóveis (CRECIDF 9357) da Equipe de Vendas da empresa Paulo Baeta (vide cartão entregue ao comprador – Anexo 04, Diligência 05, Fls. 13) pela prestação dos serviços de intermediação da venda do imóvel acima identificado, conforme consta do Recibo de Pagamento de Autônomo –RPA entregue ao comprador (Anexo 04, Diligência 05, Fls. 12). O pagamento ao corretor foi efetuado mediante transferência eletrônica, conforme recibos emitidos pelo caixa eletrônico do Banco do Brasil (Anexo 04, Diligência 05, Fls. 14 e 15).

86. A soma dos valores pagos pelo adquirente (61.560,00 + 273.240,00 + 277.760,00 + 8.440,00) totaliza R\$ 621.000,00, que equivale ao “Valor de Negociação” constante da “Tabela de Vendas” (Anexo 04, Diligência 05, Fls. 10). Porém, o Pedido de Reserva e Proposta de Compra assim como o Contrato de Promessa de Compra e Venda firmado entre o comprador e a incorporadora/construtora, proprietária do imóvel, com a intermediação da empresa Paulo Baeta, exibem o valor de R\$612.560,00 (Anexo 04, Diligência 05, Fls. 11 e 17). Observe que a diferença entre o “valor da negociação” (R\$ 621.000,00) e o “valor do contrato” (R\$ 612.560,00) equivale exatamente à importância paga a título de comissão de venda (R\$ 8.440,00).

87. Semelhante ao caso acima relatado, a auditoria fiscal possui documentação comprobatória de mais 15 (quinze) adquirentes de imóveis de diferentes empreendimentos, todos devidamente intimados a prestar esclarecimentos vinculados ao presente Mandado de Procedimento Fiscal e relativos aos imóveis adquiridos com a intermediação da empresa Paulo Baeta. Referidos adquirentes, responderam também a um questionário versando sobre questões relativas ao processo de aquisição do respectivo imóvel, através dos quais a maioria confirma, em síntese, as seguintes questões:

- que o imóvel a que se refere a documentação apresentada foi adquirido com a intermediação imobiliária da empresa Paulo Baeta;

- que o valor do Pedido de Reserva e Proposta de Compra assim como do Contrato de Promessa de Compra e Venda não contemplam o valor da comissão de venda, cujo valor foi pago 'por fora' diretamente ao corretor;

- que o corretor responsável pela venda identificou-se como representante da empresa de intermediação imobiliária Paulo Baeta.

88. Vale destacar a declaração de alguns adquirentes que fugiram à regra estabelecida pela Empresa quanto ao pagamento da comissão de venda, conforme segue abaixo:

- adquirente do apartamento 301, Residencial Molière, em Águas Claras, BrasíliaDF, senhora Eliana Souza dos Santos, que pagou a título de comissão de venda a importância de R\$6.217,85, cujo pagamento foi feito por meio do cheque n.º 003670 do Banco do Brasil, **nominativo a empresa de intermediação imobiliária Paulo Baeta**; (Anexo 04, Diligência 02, Fls. 11)

- adquirente do apartamento 604, Edifício L'Essence, localizado na SQSW 300, Bloco N, Setor Sudoeste, BrasíliaDF, senhora Giovana Segurado Coelho, a qual pagou a importância de R\$18.498,00, a título de comissão de venda, ao corretor Marcello Adrianni de Oliveira Fagundes e ao Supervisor Renato Rosa de Almeida Nogueira. Porém, o pagamento foi feito por meio de **transferência eletrônica para a conta de Cláudio Quintana de Arruda, Gerente de Vendas da empresa Paulo Baeta**. (Anexo 04, Diligência 04, Fls. 26)

89. O Demonstrativo 5 elaborado a partir de documentos apresentados à auditoria fiscal pelos adquirentes de unidades imobiliárias, apresenta casos concretos efetivados pelo contribuinte no período fiscalizado, os quais constituem prova material dessa prática lesiva ao fisco já incorporada aos procedimentos da Empresa.

90. Observe-se, no referido demonstrativo, que o "Valor de Negociação" é o valor que compõe a "Tabela de Vendas" definida pela incorporadora/construtora com a assessoria da empresa de intermediação imobiliária Paulo Baeta. O "Valor da Comissão do Corretor" corresponde ao percentual negociado entre as duas empresas. Posteriormente, a empresa intermediadora apresenta esse percentual da comissão com os corretores. E o "Preço de Venda" é resultado da subtração entre o "Valor de Negociação" e o "Valor da Comissão do Corretor".

91. Do ponto de vista do comprador, esta prática não traz para este nenhum custo adicional, pois o valor que está pagando pelo imóvel é o valor de venda apresentado pela empresa no ato da negociação e nada mais. A diferença verificada entre a Tabela de Venda (valor negociado) e o contrato de promessa de

compra e venda corresponde ao valor da comissão devida ao corretor.

(...)

92. Diante do exposto, percebe-se com clareza a manobra fraudulenta arquitetada pela empresa Paulo Beta em parceria com as incorporadoras/construtoras responsáveis pelos empreendimentos com a quais firmou contrato de prestação de serviços de intermediação imobiliária no período fiscalizado, com o claro objetivo de impedir ou retardar o conhecimento por parte do fisco da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal decorrente dessa prestação de serviço.

93. Portanto, o ato fraudulento está caracterizado a partir do não reconhecimento do vínculo com o corretor de imóvel que lhe presta serviço de intermediação imobiliária transferindo a responsabilidade do pagamento da comissão de venda que lhe é devida para o comprador do imóvel. E como consequência desse não reconhecimento, a Empresa não inclui o corretor na folha de pagamento de prestação de serviços, não declara na GFIP do período correspondente, não contabiliza o pagamento em títulos próprios da sua contabilidade e tampouco efetua o recolhimento das contribuições previdenciárias devidas, cuja omissão caracteriza, em tese, crime de sonegação fiscal previsto no art. 337-A do Código Penal (Decreto-Lei n.º 2.848, de 07/12/1940) com a redação dada pela Lei n.º 9.983, de 14/07/2000."

Acrescente-se o depoimento do próprio Gerente de Vendas da Empresa, acerca de suas competências institucionais, que compreenderiam: credenciamento de corretores de imóveis que demandam a empresa por lançamentos imobiliários; análise dos respectivos currículos, inclusive pesquisa junto ao CRECI, sobre eventual registro de condutas desabonadoras que possam prejudicar a imagem da imobiliária; organização de equipes de vendas, direcionando o perfil do corretor às necessidades do empreendimento quanto à localidade, tamanho, material de acabamento, nível econômico dos clientes potenciais, entre outros.

Como se pode constatar, a Fiscalização logrou comprovar a vinculação dos corretores autônomos com a empresa, de sorte que não há reparos a fazer no acórdão recorrido. Com efeito, verifica-se o descumprimento do estabelecido no art. 22, inciso III, da Lei n.º 8.212, de 1991.

Por derradeiro, anote-se que o Contribuinte cita a seu favor a edição da Lei n.º 13.094, de 15/01/2015, que alterou a Lei n.º 6.530, de 1980, conforme a seguir:

"Art. 139. O art. 6º da Lei no 6.530, de 12 de maio de 1978, passa a vigorar acrescido dos seguintes §§ 2º a 4º, renumerando-se o atual parágrafo único para § 1º:

"Art. [...] § 2º O corretor de imóveis pode associar-se a uma ou mais imobiliárias, mantendo sua autonomia profissional, sem qualquer outro vínculo, inclusive empregatício e previdenciário, mediante contrato de associação específico,

registrado no Sindicato dos Corretores de Imóveis ou, onde não houver sindicato instalado, registrado nas delegacias da Federação Nacional de Corretores de Imóveis.

§ 3º Pelo contrato de que trata o § 2º deste artigo, o corretor de imóveis associado e a imobiliária coordenam, entre si, o desempenho de funções correlatas à intermediação imobiliária e ajustam critérios para a partilha dos resultados da atividade de corretagem, mediante obrigatória assistência da entidade sindical.

*§ 4º O contrato de associação não implica troca de serviços, pagamentos ou remunerações entre a imobiliária e o corretor de imóveis associado, **desde que não configurados os elementos caracterizadores do vínculo empregatício previstos no art. 3º da Consolidação das Leis do Trabalho CLT, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943.***

De plano, verifica-se a absoluta impossibilidade de aplicação da nova lei ao presente caso, em respeito ao art. 144 do CTN, já que sua vigência é posterior à ocorrência os fatos geradores ora tratados. Com efeito, dita lei inova no tratamento da matéria, definindo novas obrigações (contrato de associação devidamente registrado) e dando novos efeitos às relações entre imobiliária e corretores autônomos (ausência de vínculo empregatício e previdenciário). Ainda que fosse possível ultrapassar esse óbice o que se admite apenas para argumentar a novel legislação também não seria aplicável, tendo em vista que restaram caracterizados os elementos caracterizadores do vínculo, o que inviabilizaria a pretensão.

Quanto às obrigações acessórias, estas restam mantidas, por decorrência da manutenção da exigência das obrigações principais, inclusive a multa por falta de declaração em GFIP. Nesse passo, não há que se falar em retroatividade benigna mediante a aplicação do art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação da MP nº 449, de 2008, uma vez que dito dispositivo não comporta o lançamento de multa por decumprimento de obrigação principal combinado com o de multa por decumprimento de obrigação acessória. Com efeito, na nova legislação, a multa pelo descumprimento concomitante de obrigações principais e acessórias encontra-se capitulado no art. 35A, que especifica multa de ofício única.

Diante do exposto, conheço parcialmente do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, exceto quanto à retroatividade benigna e, na parte conhecida, nego-lhe provimento.

O acórdão citado, proferido na última instância deste Conselho, ao discorrer sobre a mesma matéria fática sobre a qual estamos a nos debruçar nestes autos, é de clareza solar ao concluir pela comprovação da relação intrínseca existente entre os corretores de imóveis e a imobiliária. Também restou claro que a Recorrente era a efetiva tomadora dos serviços realizados pelos corretores autônomos, cabendo-lhe, portanto, a responsabilidade pelo pagamento do imposto de renda incidente sobre os rendimentos por estes auferidos, no caso, as comissões sobre vendas.

Também ficou devidamente assentado ser irrelevante a transferência, por meio de contrato entre particulares, do ônus do pagamento das comissões aos compradores das unidades imobiliárias, “já que ditos contratos não desqualificam a relação pessoal e direta da imobiliária

com o fato gerador, na condição de verdadeira tomadora dos serviços dos profissionais”, conforme o disposto no art. 123 do CTN. A dita “autonomia” dos corretores de imóveis era relativa, pois a intermediação dos negócios não era exercida em seu nome e sim como legítimo representante da empresa, a ora Recorrente. Os trechos do Relatório Fiscal colacionados no respectivo acórdão deixam isso bem claro, mormente o depoimento do Gerente de Vendas da Empresa, tão contestado pela Recorrente, conforme vimos no ponto a respeito das nulidades aventadas, acerca de suas competências institucionais (credenciamento dos corretores de imóveis a análise dos respectivos currículos, pesquisa junto ao CRECI, organização das equipes de vendas, etc).

Por todo o exposto nego provimento ao recurso no ponto.

Da alíquota aplicada ao IRRF

Segundo a Recorrente, o acórdão recorrido teria mantido a alíquota de 35% de IRRF, aplicada com fundamento no art. 674 do RIR/99, afirmando que “Cabe observar que o imposto devido que serviu de base de cálculo da multa isolada de que trata a Planilha 6 foi apurado à alíquota de 35% (trinta e cinco) por cento, tendo em vista que a empresa não informou o CPF de identificação do beneficiário (art. 674 do RIR/1999)”;

Alega que a Fiscalização não poderia ter lastreado a autuação arguindo pagamentos a beneficiários não identificados OU a terceiros, “quando não for comprovada a operação ou a sua causa”. Não poderia o Auditor afirmar que OU é beneficiário não identificado OU é terceiro, situação que prejudicaria a defesa da Contribuinte, devendo o lançamento ser preciso para que a parte possa arguir suas razões e desconstituir seus fundamentos;

Argui, também, que a alíquota de 35% não encontra amparo no art. 674 do RIR/99, que trata de pagamentos feitos a beneficiários não identificados. No caso concreto, os corretores de imóveis foram perfeitamente identificados pela própria Fiscalização, razão pela qual não haveria substrato legal para o lançamento, que teria incorrido em vício material; outrossim, uma vez que a alíquota de 35% não pode ser utilizada sobre o valor total dos cálculos apresentados pela fiscalização, caberia sua integral invalidade, como sobejamente demonstrado.

Neste ponto creio que assiste razão à Recorrente.

Primeiramente, há que se esclarecer que o lançamento da multa isolada foi dividido em duas bases, uma com fundamento no art. 628 do RIR/99 (relativa aos corretores devidamente identificados pela Fiscalização) e outra com esteio no art. 674 do mesmo diploma normativo (concernente aos corretores que a Fiscalização, a partir das informações fornecidas pela Recorrente, não conseguiu identificar com o respectivo CPF). A primeira base (art. 628 do RIR/99) está demonstrada nas planilhas 01 a 03 (v. e-fls. 61/102) e importou em R\$3.705.286,86; já a segunda base (art. 674 do RIR/99) consta das planilhas 04 a 06 v. e-fls. 103/107) e monta em R\$341.503,18.

É contra esta segunda base que a Recorrente centra sua irrisignação ao contestar a aplicação da alíquota de 35% para efeito de cálculo do imposto que seria devido sobre as comissões recebidas pelos corretores não identificados completamente pela Autoridade Fiscal.

Reza o disposto no art. 674 do RIR/99:

Art. 674. Está sujeito à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61).

§ 1º A incidência prevista neste artigo aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 1º).

§ 2º Considera-se vencido o imposto no dia do pagamento da referida importância (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 2º).

§ 3º O rendimento será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 3º).

O Relatório Fiscal limitou-se a apontar o seguinte em relação ao cálculo da multa:

VI – DO CÁLCULO DA MULTA

33. O valor da multa de que trata o presente Auto de Infração foi apurado com base na remuneração auferida pelos corretores de imóveis que prestaram serviços a empresa no período de 01/2006 a 11/2008, cujos valores foram apurados pela auditoria fiscal durante o primeiro procedimento de fiscalização.

34. As informações levantadas pela auditoria fiscal foram organizadas em planilhas identificadas no quadro abaixo, as quais apresenta, entre outras informações, o detalhamento dos rendimentos do trabalho não-assalariado, pagos por pessoas jurídicas, inclusive o cálculo da multa isolada objeto do lançamento de ofício.

35. Cabe observar que o imposto devido que serviu de base de cálculo da multa isolada de que trata a Planilha 06 foi apurado à alíquota de 35% (trinta e cinco) por cento, tendo em vista que a empresa não informou o CPF de identificação do beneficiário (art. 674 do RIR/1999). Com relação ao imposto relativo ao rendimento dos corretores de que trata a Planilha 03, o cálculo foi elaborado com base na tabela progressiva do imposto vigente à época do pagamento, considerando que houve a identificação do beneficiário (nome e CPF) por parte da empresa (art. 620 do RIR/1999).

À vista do que consta do Relatório Fiscal, vejo como muito frágil a determinação da multa isolada relativa aos rendimentos de comissões sobre vendas percebidas pelos corretores que não tiveram sua identificação informada de forma completa pela Contribuinte. A planilha 04, abaixo reproduzida apenas em parte está assim estruturada:

Contribuinte: PAULO BAETA EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA
CNPJ: 06.630.095/0001-27

PLANILHA 04

COMISSÃO DE CORRETAGEM - RENDIMENTOS NÃO DECLARADOS - CORRETORES NÃO IDENTIFICADOS (SEM CPF)

Nº Prog	Comp.	Nº Contr	Nome do Empreendimento	Tipo Unid	Unid	UF	Valor do Contrato	Nome do Comprador	Nº CPF do Comprador	Nome do Corretor	Nº CPF do Corretor	Nº CRECI	Comissão Corretor Apurada
10433	20661	959	Rivoli	Res	509	DF	629.358,00	Jose Evandro do N. Oliveira	097.989.004-72	Antônio Sérgio de Oliveira Bagnara	Não Informado	DF-8028	10.527,00
2302	206002	305	Palazzo D'Alberi	Res	305	DF	1.131.025,00	Paulo de Moraes Nunes	339.004.501-53	Maria Helena Quirino	Não Informado	DF-6818	12.362,50
1728	206003	05303	SOB	Res	05303	DF	370.318,81	Marcos Ramalho Cavalcanti Junior	809.837.664-09	Maria Helena Quirino	Não Informado	DF-6818	4.058,02
12761	206003	061	Mundoes	Res	601	DF	102.748,00	Antonio Bastos Ramos	602.224.531-68	Maria Helena Quirino	Não Informado	DF-6818	1.201,75
S/Info	206003	1305	Plaza das Águas	Res	1305	DF	98.149,00	Helen Moura Jordão	585.599.901-78	Antônio Sérgio de Oliveira Bagnara	Não Informado	DF-8028	2.001,00
13867	206004	110	Rivoli	Res	110	DF	443.612,00	Carlos Viegues Azevedo	444.170.801-78	Maria Helena Quirino	Não Informado	DF-6818	7.425,00
12862	206004	147	Deck Norte	Com	147	DF	96.728,00	Maria Eridan F. Pimentel e Silva	104.731.063-53	Alex Braz Araujo	Não Informado	DF-8595	1.225,00
12883	206004	471	Deck Norte	Com	471	DF	78.960,00	Paulo Alves da Silva	291.925.520-72	Alex Braz Araujo	Não Informado	DF-8595	2.000,00
12883	206004	471	Deck Norte	Com	471	DF	157.920,00	Paulo Goyas Alves da Silva	291.925.520-72	Alex Braz Araujo	Não Informado	DF-8595	4.000,00
13589	206008	401E	Beliágo	Com	401E	DF	250.920,00	Leonardo Luiz da Silveira	681.491.770-68	Antônio Sérgio de Oliveira Bagnara	Não Informado	DF-8028	2.932,50
12171	206008	221A	Beliágo	Com	221A	DF	152.520,00	João Batista Frota Marinho	318.883.721-68	Maria Helena Quirino	Não Informado	DF-6818	1.782,50
13015	206007	106I4	San Raphael	Res	106I4	DF	208.718,72	Fabiano da Mota Alves	832.795.201-34	Alex Braz Araujo	Não Informado	DF-8595	2.415,92
12052	206009	108	Rivoli	Res	108	DF	413.972,00	Guastavo Almeida Santos Horta	634.731.271-91	Alex Braz Araujo	Não Informado	DF-8595/9646	6.930,00
13840	206701	308	Beliágo	Com	308	DF	190.291,90	Guilherme Jacome Silva	000.543.992-20	Alex Braz Araujo	Não Informado	DF-8595	2.229,94
14028	206701	111	Beliágo	Com	111E	DF	187.696,00	Claudia de F. A. Caidas	694.740.361-87	Leonardo	Não Informado	Não Informado	2.194,54
14126	206702	210	Beliágo	Com	210	DF	189.255,42	Eric Correia Araujo	778.520.361-04	Guilherme Lima de Albuquerque	Não Informado	DF-5546	2.211,83
14113	206702	214	Beliágo	Com	214	DF	189.255,42	Eric Correia Araujo	778.520.361-04	Guilherme Lima de Albuquerque	Não Informado	DF-5546	2.211,83
14122	206702	223	Beliágo	Com	223	DF	189.255,42	Eric Correia Araujo	778.520.361-04	Guilherme Lima de Albuquerque	Não Informado	DF-5546	2.211,83
14120	206702	224	Beliágo	Com	224	DF	185.319,78	Eric Correia Araujo	778.520.361-04	Guilherme Lima de Albuquerque	Não Informado	DF-5546	2.165,83
14118	206702	224	Beliágo	Com	224	DF	189.255,42	Eric Correia Araujo	778.520.361-04	Guilherme Lima de Albuquerque	Não Informado	DF-5546	2.211,83
14119	206702	316	Beliágo	Com	316	DF	185.319,78	Eric Correia Araujo	778.520.361-04	Guilherme Lima de Albuquerque	Não Informado	DF-5546	2.165,83
14125	206702	317	Beliágo	Com	317	DF	185.319,78	Eric Correia Araujo	778.520.361-04	Guilherme Lima de Albuquerque	Não Informado	DF-5546	2.165,83
14124	206702	318	Beliágo	Com	318	DF	185.319,78	Eric Correia Araujo	778.520.361-04	Guilherme Lima de Albuquerque	Não Informado	DF-5546	2.165,83
14115	206702	409	Beliágo	Com	409	DF	189.255,42	Eric Correia Araujo	778.520.361-04	Guilherme Lima de Albuquerque	Não Informado	DF-5546	2.211,83
14121	206702	413	Beliágo	Com	413	DF	189.255,42	Eric Correia Araujo	778.520.361-04	Guilherme Lima de Albuquerque	Não Informado	DF-5546	2.211,83
14202	206703	508	Quariter Center	Com	508	DF	75.301,60	Francisco Augusto da Costa	008.606.857-91	Neurasy	Não Informado	Não Informado	960,00
0993	206704	810	Mooove	Res	810	DF	83.492,00	Sinara de Oliveira	392.717.731-87	Antônio Sérgio de Oliveira Bagnara	Não Informado	DF-8028	1.892,00
0994	206704	811	Mooove	Res	811	DF	83.492,00	Sinara de Oliveira	392.717.731-87	Antônio Sérgio de Oliveira Bagnara	Não Informado	DF-8028	1.892,00
12813	206704	105	Milena Baqui Muniz	Res	105	DF	115.467,80	Maria Assunção Azeredo	114.584.021-34	Antônio Sérgio de Oliveira Bagnara	Não Informado	DF-8028	2.686,01
14716	206705	104	Milena Baqui Muniz	Res	104	DF	109.273,01	Anna Carolina de França Ferreira V. Costa	994.787.141-04	Alex Braz Araujo	Não Informado	DF-8595	2.543,80
S/Info	206706	1005	Mirante Park	Com	1005	DF	109.641,50	Pauliano Maria B. Alcântara	021.251.214-50	Guilherme Lima de Albuquerque	Não Informado	DF-5546	2.464,00
15865	206707	304	Quariter Center	Com	304	DF	91.765,00	Carlos Roberto Oliva	737.605.418-72	Isata Matos	Não Informado	Não Informado	2.375,00

Vejam que consta da planilha o nome completo do corretor e, para a grande maioria existe a informação, inclusive do número do CRECI. No caso, creio que os corretores estariam devidamente identificados, apesar da ausência do CPF. Outrossim, mesmo que se considere que o CPF dos beneficiários seria imprescindível, creio que a Autoridade Fiscal poderia ter tomado as providências necessárias para complementar as informações. Apesar de o procedimento fiscal ter sido realizado de forma bastante competente e diligente, creio que um esforço último poderia ter sido empreendido para identificar por completo os corretores de imóveis constantes da planilha acima. Mesmo porque a quantidade de corretores nesta condição é irrisória, considerando o total de profissionais que prestaram serviço à Recorrente; basta comparar as planilhas 02 e 05, anexas ao Relatório Fiscal de e-fls. 50/107.

Assim, dou provimento ao recurso neste ponto para excluir da autuação os valores relativos à multa aplicada sobre os rendimentos que teriam sido percebidos pelos corretores cuja identificação não teria sido considerada satisfatória pela Autoridade Fiscal. O valor excluído da autuação consta da planilha 06, importando em R\$275.829,49.

Invalidade da multa duplicada

A exigência foi exasperada pela aplicação de multa qualificada, haja vista a Autoridade Fiscal ter considerado, a partir dos fatos coligidos durante o procedimento de auditoria, a incidência do art. 71 da Lei n.º 4.502, de 30/11/1964 (sonegação). Assim se manifestou a Autoridade Fiscal no ponto:

31. No presente caso, conforme já relatado nos itens precedentes, o sujeito passivo sob fiscalização incorreu em sonegação fiscal, conforme definição do art. 71 da Lei n.º 4.502, de 30/11/1964, ao não realizar a retenção e inclusão na DIRF do período correspondente do Imposto Sobre a Renda da Pessoa Física relativo aos pagamentos de comissão de venda feitos aos corretores autônomos que lhe prestaram serviços no período de apuração, impedindo, dessa maneira, o conhecimento por parte fisco da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal decorrente desses pagamentos.

32. Por fim, diante do que foi relatado para esta infração ficou claro que, em relação a falta de retenção e recolhimento do imposto sobre a renda retido na fonte das pessoas físicas corretores de imóveis foi aplicada a multa qualificada de 150% (§ 1º do art. 44 da lei n.º 9.430/96), cujo cálculo encontra-se demonstrado nas planilhas anexas ao presente Relatório Fiscal, tendo em vista o contribuinte ter praticado, em tese, o crime de sonegação.

A Recorrente se defendeu no ponto, alegando a invalidade da qualificação da multa, que não encontraria respaldo no art. 44, § 1º, da Lei n.º 9.430/96, haja vista a inocorrência de dolo específico, pois o seu proceder seria corriqueiro no mercado imobiliário brasileiro como um todo, incluindo também o Distrito Federal.

Neste ponto, também sem razão a Recorrente.

Da análise de tudo o que já foi dito e relatado anteriormente, e considerando que a autoridade autuante logrou demonstrar, com muita clareza e riqueza de detalhes, que no presente caso houve sonegação e conluio (com a intervenção de diversas construtoras /incorporadoras), entendo que estão presentes circunstâncias suficientes para manter a qualificação da multa de ofício, nos termos do § 1º do art. 44 da Lei n.º 9.430/96.

Aliás, quanto à alegação de que a qualificação da multa não encontraria respaldo no art. 44, § 1º, da Lei n.º 9.430/96, a redação do dispositivo é clara, no sentido de que "**Sujeita-**

se à multa de que trata o inciso I do caput do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicada na forma de seu § 1º, quando for o caso, a fonte pagadora obrigada a reter imposto ou contribuição no caso de falta de retenção ou recolhimento, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis". Abaixo reproduzo o dispositivo na sua íntegra:

*"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:
(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)" (grifei e negritei).

Quanto ao dolo, entendo que ele está plenamente comprovado - justificando a qualificação da multa de ofício - , conforme bem observou a fiscalização, ao ponderar o seguinte:

25. Portanto, o ato lesivo à fazenda pública está caracterizado a partir do não reconhecimento do vínculo com o corretor de imóvel que lhe presta serviço de intermediação imobiliária transferindo a responsabilidade do pagamento da comissão de venda que lhe é devida para o comprador do imóvel. E como consequência desse não reconhecimento, a empresa não incluiu o corretor na folha de pagamento de prestação de serviços, não declarou na GFIP do período correspondente, não contabilizou o pagamento em títulos próprios da sua contabilidade, não efetuou o recolhimento das contribuições previdenciárias devidas e também **não reteve na fonte o Imposto Sobre a Renda da Pessoa Física e tampouco transmitiu declaração sobre esse evento à Receita Federal do Brasil por meio da DIRF**, conforme determina a legislação do Imposto de Renda vigente.

O excerto do Relatório Fiscal, acima reproduzido, é claro ao identificar uma ação dolosa no sentido de ocultar do Fisco o conhecimento do montante dos rendimentos pagos aos corretores de imóveis pelos serviços prestados, deixando de contabilizar, declarar, reter e recolher os tributos incidentes, amoldando-se, portanto, na hipótese de sonegação prevista no art. 71 da Lei nº 4.502/1964.

Por todo o exposto, mantenho a qualificação da multa aplicada.

Das Jurisprudências e Controle de Constitucionalidade

No último ponto do recurso, a Recorrente argui que as jurisprudências administrativas e judiciais citadas na impugnação e afastadas pela decisão recorrida, bem assim as alegações de ilegalidade e inconstitucionalidade, foram objeto de apreciação equivocada pela Autoridade Julgadora *a quo* haja vista que tais razões precisariam ser avaliadas corretamente, para que não restasse ainda mais prejudicada a empresa, uma vez que os fatos e fundamentos aplicados pela fiscalização e acalentados pelo acórdão recorrido estariam em descompasso com a legislação infraconstitucional e constitucional.

Primeiramente, a transcrição de julgados símiles teria amparo em ser fonte de Direito, porém, é consabido que há divergência acerca da extensão dos seus efeitos; em segundo lugar, a arguição de que não caberia ao administrador controle de constitucionalidade das leis, deveria ser interpretada *cum grano salis*, pois a ordem inconstitucional e ilegal não obriga o servidor, tampouco vincula o órgão julgador administrativo.

Creio que neste ponto, basta reproduzir o teor do acórdão recorrido para se perceber que a irresignação da Recorrente é completamente descabida. Senão vejamos:

Em relação às decisões administrativas proferidas pelos Conselhos de Contribuintes e pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, inseridas pela impugnante no contexto de sua defesa, cumpre ressaltar que são improfícuas as jurisprudências administrativas trazidas pelo impugnante, tendo em conta a ausência de base legal que atribua aos acórdãos proferidos pelos órgãos de julgamento a devida eficácia normativa, não se constituindo em normas complementares do Direito Tributário, nos termos do art. 100, inciso II, do CTN.

Portanto, depreende-se que não são passíveis de serem estendidos genericamente ao caso concreto, eis que são estritamente aplicáveis ao contencioso administrativo dos processos administrativos relacionados aos referidos acórdãos e tão somente se vinculam aos fatos e as partes envolvidas naqueles litígios.

Sob este aspecto, o Parecer Normativo CST n.º 390, de 1971, já se manifestou com relação a esse assunto, nos seguintes termos:

“3. Necessário esclarecer, na espécie, que, embora o Código Tributário Nacional, em seu art. 100, inciso II, inclua as decisões de órgãos colegiados na relação das normas complementares à legislação tributária, tal inclusão é subordinada à existência de lei que atribua a essas decisões eficácia normativa. Inexistindo, entretanto, até o presente, lei que confira a efetividade de regra geral às decisões dos Conselhos de Contribuintes, a eficácia de seus acórdãos limita-se especificamente ao caso julgado e às partes inseridas no processo de que resultou a decisão.

4. Entenda-se aí que, não se constituindo em norma geral a decisão em processo fiscal proferida por Conselho de Contribuintes, não aproveitará seu acórdão em relação a qualquer outra ocorrência se não aquela objeto da decisão, ainda que de idêntica natureza, seja ou não interessado na nova relação o contribuinte-parte no processo de que decorreu a decisão daquele colegiado.”

No que concerne às jurisprudências judiciais prolatadas pelos Tribunais Superiores, também reportados pelo contribuinte na íntegra de sua impugnação, cumpre esclarecer que, nos termos do art. 4º do Decreto n.º 2.346, de 10/10/1997, a extensão dos efeitos das decisões judiciais, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, possui como pressuposto a existência de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, acerca da inconstitucionalidade da lei que esteja em litígio, e, ainda assim, desde que seja editado ato específico do Secretário da Receita Federal do Brasil nesse sentido.

Assim sendo, não estando enquadradas nesta hipótese, as sentenças judiciais só produzem efeitos em relação às matérias e às partes envolvidas na lide, não se aplicando a terceiros, nos moldes do art. 472 do CPC.

Nesse sentido, impõe-se não conhecer os julgados mencionados no desenvolvimento da impugnação, visto que a contribuinte não figura nas respectivas lides como parte interessada.

A decisão recorrida foi bastante “generosa” ao discorrer sobre esse ponto específico, dispensando ao assunto muito mais linhas do que mereceria, em verdade. A jurisprudência administrativa e judicial deve ser entendida como uma baliza, é fonte de direito mas não vincula a Autoridade Administrativa e/ou Julgadora. No âmbito do CARF, as únicas hipóteses em que há vinculação necessária do julgador, estão estabelecidas no seu próprio Regimento, mais especificamente os arts. 45 e 62, abaixo reproduzidos:

Art. 45. Perderá o mandato o conselheiro que:

(...)

VI - deixar de observar enunciado de súmula ou de resolução do Pleno da CSRF, bem como o disposto no art. 62;

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Fora essas exceções, as decisões administrativas e judiciais, efetivamente, não vinculam o Julgador Administrativo.

Já em relação ao controle de constitucionalidade, também não há muito o que se falar, eis que é matéria sumulada há muito tempo pelo CARF:

Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Por todo o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário tão somente para excluir da autuação os valores relativos à multa aplicada sobre os rendimentos cujos beneficiários não teriam sido identificados.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves

Voto Vencedor

Conselheiro André Severo Chaves, Redator Designado.

Em que pese a minuciosa análise realizada pelo Conselheiro Relator, ousou divergir do voto apresentado apenas no que tange à qualificação da multa no percentual de 150% em razão da falta de retenção e pagamento do Imposto de Renda da Pessoa Física relativo ao pagamento de comissão de corretagem a corretores autônomos de imóveis que teriam prestado serviços ao Sujeito Passivo, no período de janeiro de 2006 a novembro de 2008

A multa de ofício qualificada, de 150%, prevista no art. 44, § 1º, da Lei n. 9.430/1996, é uma adjetivação da multa de ofício comum, de 75%, que é fundada no mesmo dispositivo legal. Tal adjetivação está condicionada à verificação do cometimento dos crimes de sonegação, fraude ou conluio, nos termos dos arts. 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502, de 30 de novembro de 1964.

O divisor de águas entre esses crimes e o simples recolhimento de tributo é o dolo, uma vez que os arts. 71 e 72 da Lei n. 4.502/1964 mencionam, expressamente, o caráter doloso da conduta tipificada, e as práticas previstas no art. 1º da Lei n. 4.729/1965 demandam “a intenção de eximir-se” do pagamento de tributos.

Portanto, o dolo é um elemento essencial para aplicação da multa qualificada, de 150%, prevista no art. 44, § 1º, da Lei n. 9.430/1996. Sem a identificação do dolo, a referida multa é inaplicável.

No caso, verifica-se que a autoridade fiscal fundamentou a qualificação da multa pelo não reconhecimento do vínculo com o corretor de imóvel, e pela transferência de responsabilidade do pagamento da comissão da venda ao comprovado do imóvel.

Contudo, tem-se que essa prática é bastante comum nesse tipo de atividade comercial, e para que haja a avaliação do vínculo depende da interpretação do caso concreto, não sendo razoável a qualificação da multa pela mera constatação do fato subscrito na norma.

Deveria a autoridade fiscal demonstrar um elemento adicional na conduta do contribuinte que tenha configurado o dolo, ou seja, o intuito de sonegação, o que entendo que não ocorreu no presente caso.

Ainda, tem-se que a penalidade em exame decorre a ausência de retenção IRRF, no qual a recorrente sequer é contribuinte da obrigação tributária principal, atuando apenas como responsável tributário, no qual o ônus recai ao substituído. Ou seja, a recorrente sequer teve benefício econômico ao deixar de efetuar a retenção, configurando-se mais uma razão para a inaplicabilidade da majoração da penalidade.

Pelo exposto, entendo por afastar a qualificação da multa isolada, reduzindo-a ao patamar de 75%.

Conclusão

Ante o exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário tão somente para afastar a qualificação da multa de ofício.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

André Severo Chaves

