



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10166.727458/2011-31
ACÓRDÃO	9101-007.247 – CSRF/1ª TURMA
SESSÃO DE	5 de dezembro de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	PAULO BAETA EMPREENDIMENTOS IMOBILIARIOS LTDA.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

RECURSO ESPECIAL. NÃO CONHECIMENTO. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICO-JURÍDICA. PRESSUPOSTO DE ADMISSIBILIDADE.

Não se conhece do Recurso Especial quando não restar demonstrado dissídio jurisprudencial. Não há que se falar em divergência, quando o acórdão recorrido não guarda similitude fática com o(s) paradigma(s).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial. Votou pelas conclusões a Conselheira Edeli Pereira Bessa.

Assinado Digitalmente

Jandir Jose Dalle Lucca – Relator

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Heldo dos Santos Pereira Júnior, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

RELATÓRIO

1.Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) em face do Acórdão nº 1401-006.341, de 16.11.2022, via do qual se decidiu, por unanimidade de votos, afastar a arguição de decadência, e, 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, bem como para afastar a qualificação da multa.

2.O litígio versa sobre auto de infração que tem por objeto a aplicação de multa isolada em razão da falta de retenção 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 foi qualificada em 150%, e calculada sobre o valor do IRRF não retido nos respectivos anos-calendário. A infração foi capitulada no art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, com a redação dada pelo art. 16 da Lei nº 11.488, de 2007.

3.Apreciando a impugnação apresentada pela interessada, a DRJ houve por bem, por unanimidade de votos, julgá-la improcedente, decisão que ensejou a interposição de Recurso Voluntário, cujo julgamento culminou no aresto recorrido, assim ementado:

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.

4. Cientificada da decisão, a PGFN ofereceu Recurso Especial em relação às matérias **(1) Nulidade por vício formal** (paradigmas 203-09.332 e nº 303-33.365) e **(2) Qualificação da multa de ofício** (paradigma 2401-003.505), **tendo o apelo sido parcialmente admitido apenas em relação a esta última, ex vi do despacho de fls. 440/448, decisão mantida pelo despacho de fls. 457/461, que rejeitou o agravo manejado pela interessada. Para maior clareza, confirmam-se os seguintes excertos do despacho de admissibilidade:**

1ª matéria: Nulidade por vício formal

(...)

Em análise à argumentação acima reproduzida, verifica-se que a Recorrente sustenta que, ao cancelar as multas calculadas a partir do Imposto determinado por meio da alíquota de 35%, o Colegiado recorrido teria adotado entendimento divergente daquele que prevaleceu em casos semelhantes, nos Acórdãos nº 203-09.332 e nº 303-33.365.

Nesse sentido, alega a Recorrente que a decisão recorrida diverge dos paradigmas que, diante de equívoco semelhante, concluíram “que erro na descrição e no fundamento jurídico, ou seja, a contrariedade ao art. 142 do CTN gera nulidade por vício formal”.

Todavia, verifica-se no Acórdão recorrido que em momento algum o Colegiado se manifestou acerca da natureza do vício detectado, se formal ou material. Dessa forma, está-se diante de uma tentativa da Recorrente de antecipar-se a uma eventual discussão que seria (ou será) travada no futuro, caso o lançamento seja refeito, na hipótese de o Acórdão recorrido não ser reformado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Portanto, como a matéria não foi abordada na decisão recorrida, entendo que não restou demonstrada a divergência jurisprudencial ora suscitada.

Diante do exposto, quanto à **1ª matéria: Nulidade por vício formal**, proponho que seja **negado seguimento** ao Recurso Especial.

2ª matéria: Qualificação da multa de ofício

(...)

Em análise ao inteiro teor do paradigma, verifica-se que, embora naquele caso se tratava da exigência de contribuições previdenciárias, a situação fática era exatamente a mesma que a encontrada no caso levado à apreciação do Colegiado recorrido no presente processo. Também naquele caso, o pagamento devido aos corretores de imóveis que prestavam serviços ao sujeito passivo – que atua no ramo de empreendimentos imobiliários – era feito diretamente pelo adquirente do imóvel para descaracterizar as obrigações tributárias de responsabilidade da pessoa jurídica autuada.

Sob esse mesmo contexto fático, no Acórdão recorrido prevaleceu o entendimento de que se trata de uma prática comum no setor, e que não restou demonstrado o dolo do sujeito passivo. Por outro lado, no paradigma, prevaleceu entendimento diverso, no sentido de que “a estratégia de encobrir a ocorrência do fato gerador mediante o artifício de repassar aos clientes a obrigação de pagar a comissão pelo serviço prestado à empresa imobiliária caracteriza sonegação fiscal, justificando a aplicação da multa qualificada de 150%”.

Portanto, em se tratando de cenários fáticos análogos, e tendo as decisões recorrida e paradigma chegado a conclusões diametralmente opostas relativamente à qualificação da multa de ofício, restou demonstrada a divergência jurisprudencial suscitada pela Recorrente, e tendo sido atendidos os demais pressupostos de admissibilidade, **entendo que deve ser dado seguimento ao Recurso Especial quanto à 2ª matéria.**

5.Sem contrarrazões, subiram os autos para julgamento.

6.É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Jandir José Dalle Lucca**, Relator

CONHECIMENTO

7.O Recurso Especial é tempestivo, conforme já atestado pelo despacho de admissibilidade de fls. 440/448, tendo sido admitido em relação à matéria “**Qualificação da multa de ofício**”, em face do paradigma nº 2401-003.505.

8.Quanto a este tópico, assim se pronunciou o voto vencedor do Acórdão recorrido:

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%.

9. Bem se vê, pois, que o motivo pelo qual o Acórdão recorrido afastou a qualificação da multa foi sua compreensão quanto à ausência do elemento doloso, isso porque a mera ausência de vínculo com o corretor de imóveis, que depende da interpretação do caso concreto, e a transferência de responsabilidade pelo pagamento da comissão da venda ao comprador, constituiriam prática comum no setor.

10. Já no Acórdão paradigma (2401-003.505), o colegiado, no que toca ao tema ora em debate, houve por bem dar provimento parcial ao recurso, por voto de qualidade, para determinar a redução da multa de 150% para 75% para os levantamentos “DA2” (remuneração atribuída ao Diretor Administrativo) e “HO2” (remuneração atribuída às demais pessoas físicas), vencidos os demais conselheiros que davam provimento para afastar integralmente a multa qualificada, inclusive em relação aos pagamentos feitos aos corretores/consultores imobiliários. Confirmam-se os seguintes trechos do voto condutor:

Dos fatos geradores relativos aos corretores/consultores imobiliários

De acordo com o fisco, a autuada era contratada por construtoras/incorporadoras para efetuar as vendas de imóveis, geralmente na planta, e se utilizava de corretores para concretizar as operações de venda com os clientes.

A prestação de serviço na venda das unidades imobiliárias foi considerada pelo fisco fato gerador de contribuições previdenciárias, pressupondo-se que os corretores prestavam serviço à imobiliária autuada e eram remunerados mediante pagamento de comissões.

A empresa, para se livrar tributação, advoga que o serviço prestado pelos corretores tinha como destinatários os compradores dos imóveis, que eram responsáveis pelo pagamento das comissões diretamente aos profissionais, inexistindo, portanto, vínculo entre a imobiliária e os corretores.

No intuito de esclarecer essa questão, o fisco diligenciou junto às empresas construtoras/incorporadoras e clientes que transacionaram com a autuada e obteve a informação de que os corretores atuavam em nome da imobiliária, conforme se extrai de excerto do relatório fiscal:

“Com base nos documentos entregues e nos esclarecimentos prestados pelos compradores de imóveis destaca-se a afirmação de que os corretores responsáveis pelas vendas identificaram-se como representantes da M. Garzon Empreendimentos Imobiliários Ltda e que todas as propostas de compra com recibos de sinal e o recibo de pagamento de comissão têm o timbre e os dados cadastrais desta empresa e são assinadas pelo

proponente comprador e pelo corretor autônomo responsável pela venda. Chama ainda a atenção da fiscalização o item 2 das CONSIDERAÇÕES GERAIS das propostas de compra que diz: 'Pelo presente instrumento o proponente retro qualificado promove comprar o(s) objeto(s) deste, obrigando-se a comparecer à sede da M. Garzon Empreendimentos Imobiliários Ltda, para assinar o instrumento particular de promessa de compra e venda de unidade imobiliária no prazo de 15 dias contados desta data sob pena de não o fazendo, ficar caracterizado o arrependimento e a perda do sinal pago (Lei de Arras – Código Civil Brasileiro – art. 417 a 420)'. Cumpre também ressaltar que a venda do apto 1202 do Res. Itália foi feita pelo Edson, CPF 832.415.661-53 e CRECI/DF n. 6958, que na realidade pertence a da M. Garzon Empreendimentos Imobiliários Ltda".

Continuando, o fisco apresenta narrativa dos dados coletados nas diligências efetuadas nas contratantes da autuada:

"Já as construtoras/incorporadoras diligenciadas afirmaram que foram comercializadas por esta empresa imóveis ou frações de terreno vinculadas a unidades autônomas de responsabilidade de cada empresa contratante, em geral, imóveis na planta (lançamentos), apresentando documentos comprobatórios dos serviços de intermediação prestados pela imobiliária em apreço (ANEXO IV). Também as informações fornecidas pelas construtoras/incorporadoras diligenciadas constam nas DIMOBs (Declarações de Informações sobre as Atividades Imobiliárias) apresentadas pela autuada a unidade do Fisco Federal jurisdicionante do domicílio tributário do contribuinte fiscalizado".

Diante desses dados, concluiu o fisco:

"Então, os documentos apresentados e os esclarecimentos prestados pelos compradores e pelas construtoras/incorporadoras diligenciadas reforçam ainda mais o entendimento da fiscalização de que a empresa sob ação fiscal é a responsável pela contratação dos corretores autônomos para a comercialização de imóveis ou unidades autônomas pertencentes a diversas construtoras/incorporadoras. Sendo assim, a imobiliária é remunerada pelos serviços prestados com a venda de imóveis (conta 3101050001) e para executar tais serviços necessita da participação obrigatória do corretor de imóvel pessoa física, conforme legislação específica (Lei n. 6.530/78), portanto, por imposição legal é a responsável pelo pagamento da comissão de venda aos corretores autônomos que lhe prestam serviços. No entanto, na prática, a autuada tenta dissimular a realidade ao transferir essa obrigação para o adquirente do imóvel no ato da assinatura da proposta de compra e venda com recibo de sinal. O adquirente, ao pagar a comissão diretamente ao corretor autônomo, o faz sem qualquer objeção ao processo de venda que lhe é imposto pelo corretor, representante da empresa imobiliária".

Coletadas essas informações nos autos, já é possível expor o meu entendimento sobre a celeuma.

Para mim, o principal argumento utilizado pela recorrente, de que os serviços eram destinados unicamente aos clientes, é a repetição de uma estratégia utilizada no afã de se livrar do recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre os serviços que lhes foram prestados pelos corretores.

Não há como esconder que as construtoras/incorporadoras efetuavam contrato com a imobiliária para venda dos imóveis e esta o fazia mediante o trabalho de captação de clientes realizado pelos corretores. Sendo que estes atuavam como representantes da autuada, por vezes até se utilizando do CRECI da própria imobiliária, conforme demonstrado nos autos.

As informações coletadas em sede de diligências fiscais realizadas juntos às construtoras/incorporadoras e aos clientes não deixam dúvida de que o pagamento da comissão efetuado pelos clientes diretamente aos corretores representava apenas uma forma de tentar esconder do fisco a ocorrência do fato gerador.

Consigo fazer uma analogia deste caso com os representantes comerciais autônomos que vendem produtos para determinada empresa mediante o pagamento de comissão. Pergunto: se a comissão for paga aos representantes diretamente pelo comprador, esse fato afastará o vínculo de prestação de serviço entre este e a empresa que representa? É evidente que não.

Foge à razoabilidade o argumento de que era a corretora que captava os clientes e os direcionava para corretores com os quais não mantinham qualquer vínculo. Não consigo enxergar que transações imobiliárias possam ser efetuadas mediante pessoas que sequer tinham contrato escrito com a imobiliária.

Também não se sustenta a afirmação de que uma empresa imobiliária possa manter-se no mercado sem o concurso de corretores, profissionais cuja participação na intermediação de compra, venda, permuta e locação de imóveis é obrigatória, conforme previsto na Lei n. 6.530/1978 e no Decreto n. 81.871/1978.

Assim, resta claro que o fato gerador da contribuição previdenciária, consistente na prestação de serviço remunerado por pessoa física sem vínculo de emprego, configurou-se, posto que fartamente demonstrado que os corretores prestaram à atuada o serviço de intermediação na venda de imóveis mediante o pagamento de comissão.

O artifício de firmar com os compradores dos imóveis acerto para pagamento das comissões diretamente aos corretores não tem o condão de afastar a responsabilidade da atuada, nos termos do art. 123 do CTN, segundo o qual, as convenções particulares não podem ser opostas à Fazenda Pública para afastar a definição legal do sujeito passivo da obrigação tributária.

Embora o pagamento tenha sido efetuado pelo comprador, a prestação de serviço de intermediação na venda dos imóveis foi feita no interesse da imobiliária, posto que essa é a sua principal atividade. Sem esquecer que os profissionais atuaram em nome da empresa recorrente.

(...)

Qualificação da multa – competência 12/2008

Aplicando o permissivo do § 1.º do art. 44 da Lei n.º 9.430/1996 a multa da competência 12/2008 foi imposta em 150% em razão da suposta existência de sonegação fiscal.

O sujeito passivo questiona a qualificação da multa, sustentando que não incorreu na conduta apontada pelo fisco, uma vez que apresentou a documentação que possuía, além de que inexistiu a prestação de serviço pelos corretores, posto que a comissão foi paga pelos clientes, a quem o serviço dos profissionais foi direcionado.

Vejamos os dispositivos que autorizam a qualificação da multa. O § 1.º do art. 44 da Lei 9.430/1996 prevê a aplicação da multa de ofício em dobro na ocorrência dos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502/1964, conforme se segue:

“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)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar

na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída 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)”

Isto é quando presentes os casos de sonegação, fraude ou conluio, deve-se exasperar a multa ao patamar de 150%.

Na situação sob enfoque, verifica-se que a motivação do fisco para aplicar a qualificadora foi a ocorrência de sonegação fiscal, a qual se encontra conceituada no art. 71 da Lei n. 4.502/1964, conforme a seguir:

“Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.”

A nossa conclusão quando apreciamos a discussão acerca da ocorrência do fato gerador foi no sentido de que o sujeito passivo utilizou-se do artifício de impor ao comprador dos imóveis o pagamento em separado da parcela correspondente à comissão do corretor, no intuito de impedir que o fisco viesse a tomar conhecimento da ocorrência do fato gerador.

A bem da verdade a hipótese de incidência se concretizou quando houve a prestação de serviço do corretor para imobiliária, todavia, utilizando-se do ardil de impor ao cliente o pagamento em separado da parcela do corretor, a autuada buscava esconder de seus demonstrativos contábeis o pagamento da comissão sobre a qual incidiriam as contribuições previdenciárias.

Assim, no meu entender resta comprovada a conduta estampada no art. 71 da Lei n. 4.502/1964, sendo justificada imposição de multa qualificada para o levantamento “CD2”.

Todavia, não encontro justificativa para qualificação da multa nas condutas que deram ensejo à apuração das contribuições sobre a remuneração atribuída ao Diretor Administrativo (levantamento DA2) e às demais pessoas físicas (levantamento HO2).

No primeiro caso, estamos diante de um trabalho que o sujeito passivo alega ter sido realizado sem remuneração, posto que o Diretor, sendo um membro da família controladora da empresa, teria interesses pessoais que o levavam a atuar sem a contraprestação financeira.

Embora a empresa não tenha comprovado as suas alegações, não vejo como atribuir consequência jurídica maior que a apuração do tributo por arbitramento e a aplicação de multa por descumprimento da obrigação acessória de declarar a remuneração na GFIP.

Quanto aos pagamentos às demais pessoas físicas, os quais foram obtidos dos lançamentos contábeis, também não entendo ser cabível a qualificação da multa, nesse caso com muito mais razão, haja vista que os valores encontram-se registrados na contabilidade da autuada, embora não tenham sido declarados na GFIP.

Observa-se que a 2.ª Turma da CSRF tem sido bastante parcimoniosa em admitir a aplicação da multa qualificada, como se pode ver da ementa do Acórdão n. 9202-002.576, de 06/03/2013:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2000, 2001, 2002

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA - PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE - DEMONSTRAÇÃO DE DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL - SÚMULA CARF Nº 14.

No caso de desqualificação da multa de ofício mediante a aplicação da Súmula CARF nº 14, pressupõe-se que a conduta do Contribuinte, qualquer que seja ela, foi considerada como simples omissão de receita ou de rendimentos, razão pela qual a divergência é demonstrada com a indicação de acórdão em que, presentes os elementos que ensejaram a qualificadora no recorrido, mantenha-se o percentual da penalidade em 150%.

MULTA QUALIFICADA. REQUISITO. OBRIGATORIEDADE.

Para a qualificação da multa de ofício, de 75% (setenta e cinco por cento) para 150% (cento e cinquenta por cento), é obrigatória a demonstração de comprovação do dolo, não bastando a alegação de reiteração de conduta. (grifei)

Seguindo esse entendimento devo afastar a qualificação da multa para os levantamentos DA2 e HO2.

11. Nota-se, portanto, que a decisão paradigma foi categórica ao apontar que a qualificação da multa foi mantida, no que tange à remuneração dos corretores/consultores imobiliários, em decorrência da identificação de ardil praticado pelo sujeito passivo, ao “**impor**” aos compradores dos imóveis o pagamento em separado da parcela correspondente às comissões, isto é, o fato tomado em consideração pela Turma Julgadora como configurador de dolo foi a nefasta “**imposição**” aos adquirentes de pagamentos feitos aos corretores. Nesse sentido, inclusive, consta do voto condutor reprodução do relatório fiscal a respeito de diligências realizadas pela fiscalização, notadamente junto aos compradores, em que se apurou “*que os corretores responsáveis pelas vendas identificaram-se como representantes da M. Garzon Empreendimentos Imobiliários Ltda e que todas as propostas de compra com recibos de sinal e o recibo de pagamento de comissão têm o timbre e os dados cadastrais desta empresa e são assinadas pelo proponente comprador e pelo corretor autônomo responsável pela venda*”.

12. Em síntese, verifica-se que, enquanto o Acórdão recorrido baseou-se na falta de elemento doloso, pois a transferência de responsabilidade pelo pagamento da comissão da venda ao comprador e a ausência de vínculo com o corretor de imóveis constituiriam prática comum no setor, sendo que, em relação a essa última, a desqualificação jurídica demandaria avançar na interpretação do caso concreto, a decisão paradigmática apegou-se na prática espúria do sujeito passivo de “**impor**” aos adquirentes o pagamento das comissões diretamente aos corretores, tal como demonstrado pelas diligências mencionadas, das quais destacou o fato de que “*o recibo de pagamento de comissão têm o timbre e os dados cadastrais*” da empresa vendedora, entre outros aspectos lá minudenciados.

13. Percebe-se, dessarte, que ambas as decisões foram erigidas a partir das provas produzidas (ou ausência destas), delas extraindo suas conclusões. Nessa perspectiva, os respectivos colegiados não divergiram, mas sim convergiram a respeito da necessidade de comprovação de conduta dolosa para autorizar a qualificação da multa, a qual se entendeu demonstrada no paradigma, mas não no Acórdão recorrido.

14. Não por outra razão, o Recurso Especial defende que *“conforme provam os documentos constantes da autuação, aos quais nos reportamos, as partes praticaram diversos atos simulados, todos com o fim único de ludibriar o Fisco, mascarando a existência do fato gerador: prestação de serviços do corretor à imobiliária”*, ou seja, fica nítida a necessidade de incursão no campo probatório para que se possa avaliar a presença de dolo na conduta do Recorrido.

15. Além disso, verifica-se no relatório do Acórdão paradigma que as infrações lá tratadas se referiam a contribuições previdenciárias, tanto patronais, devidas diretamente pelo sujeito passivo, como as que deixaram de ser arrecadadas (descontadas) junto aos corretores. Confira-se:

Trata-se de recurso interposto pelo sujeito passivo contra o Acórdão n.º 03-49.569 de lavra da 5.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ em Brasília (DF), que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada para desconstituir os seguintes Autos de Infração - AI:

a) AI n. 37.221.689-7: contribuições patronais para a Seguridade Social, incidentes sobre remunerações pagas a corretores e consultores imobiliários e demais pessoas físicas prestadores de serviço sem vínculo de emprego;

b) AI n. 37.221.706-0: contribuições dos contribuintes individuais não arrecadadas pela empresa, incidentes sobre remunerações mencionadas na alínea anterior;

c) AI n. 37.221.707-9: aplicação de multa por falta de declaração na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP de parcelas cujas contribuições correspondentes foram apuradas nas lavraturas acima indicadas.

16. Já nos presentes autos, como bem anotado pelo voto vencedor do Acórdão recorrido, *“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”*.

17. Consequentemente, exsurge outra clara distinção, desta feita jurídica, entre as situações apreciadas, conformada pelas naturezas díspares das incidências fiscais lá e aqui examinadas, com evidente reflexo nos efeitos patrimoniais das infrações praticadas.

18. Desse modo, constata-se dessemelhanças fático-jurídicas entre as conjecturas averiguadas pelos acórdãos confrontados, na medida em que o paradigma, além de ter adentrado em minúcias factuais que não foram sopesadas pelo Acórdão recorrido, versou sobre

contribuições previdenciárias cujo ônus era do sujeito passivo, enquanto aqui se cuida apenas da exigência de penalidade pela falta de retenção pelo responsável tributário.

19. Por via de consequência, por não tratar de quadro fático-jurídico com as mesmas características essenciais do Acórdão recorrido, o paradigma merece ser rejeitado, circunstância à qual se alia o caráter eminentemente probatório das alegações expendidas no Recurso Especial, a demandar o reexame de fatos e provas, o que impede o conhecimento do Recurso Especial.

CONCLUSÃO

20. Ante o exposto, não conheço do Recurso Especial.

Assinado Digitalmente

Jandir José Dalle Lucca