



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10283.721298/2015-12
ACÓRDÃO	2003-006.714 – 2ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	C E CASTRO IMOVEIS EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Ano-calendário: 2010, 2011

SERVIÇO DE INTERMEDIÇÃO IMOBILIÁRIA. ATUAÇÃO DO CORRETOR EM NOME DA IMOBILIÁRIA. COMPROVAÇÃO DO VÍNCULO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

A realização do pagamento da comissão diretamente pelo cliente (adquirente do imóvel) ao corretor não afasta a caracterização da prestação de serviços de intermediação à imobiliária. Uma vez comprovada a prestação dos serviços de intermediação, ante o vínculo entre o corretor e a imobiliária, esta assume a responsabilidade pelo cumprimento das obrigações tributárias decorrentes da atividade.

MULTA QUALIFICADA. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DAS CONDUTAS PREVISTAS NA LEI. AFASTAMENTO.

Somente é justificável a exigência da multa qualificada de 150% quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, sonegação ou conluio. Necessário, assim, comprovar a atitude dolosa em praticar a conduta tendente a ocultar a ocorrência do fato gerador.

Nos casos em que o lançamento decorre unicamente da transferência da responsabilidade pelo pagamento da comissão de corretagem ao adquirente do imóvel, sem que se verifique qualquer indício de simulação, dissimulação ou ocultação da operação, mostra-se incabível a qualificação da multa de ofício, por ausência de dolo, fraude ou má-fé por parte do contribuinte.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIA SUMULADA.

De acordo com o disposto na Súmula nº 02, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, deixando de conhecer das alegações de inconstitucionalidade, e na parte conhecida, no mérito, dar-lhe parcial provimento para afastar a qualificação da multa, devendo esta ser aplicada no percentual ordinário de 75%..

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim – Relator

Assinado Digitalmente

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Fernanda Melo Leal, Francisco Ibiapino Luz, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

RELATÓRIO

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 3740/3767, interposto contra decisão da DRJ em Belo Horizonte/MG, de fls. 3711/3729, que julgou procedente o lançamento de contribuições previdenciárias, parte patronal, incidente sobre valores pagos a segurados contribuintes individuais, conforme auto de infração de fls. 3508/3515, lavrado em 31/03/2015, relativo aos anos-calendário 2010 e 2011, com ciência da RECORRENTE em 31/03/2015, conforme declaração no rosto do auto de infração.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado no valor histórico de R\$ 2.561.315,70, já inclusa a multa de ofício (qualificada) e os juros de mora incidentes até a data de lavratura.

O Relatório Fiscal encontra-se às fls. 3520/3529. Neste ponto, transcrevo trechos do relatório da DRJ de origem, por bem retratar a questão:

A C. E. Castro Imóveis Ltda – ME tem como objeto social, entre outras atividades, a corretagem na compra e venda e avaliação de imóveis (de acordo com a Cláusula Terceira do contrato social, consolidado na alteração contratual registrada na Jucea, em 13/7/2010). A atividade preponderante explorada pelo contribuinte está classificada na CNAE com o código 68.21-8-01.

Antes da realização do procedimento fiscal que resultou na autuação tratada no presente processo, a Seção de Programação, Avaliação e Controle da Atividade Fiscal – SAPAC da Delegacia da Receita Federal – DRF em Manaus realizou uma diligência fiscal junto ao autuado, tendo obtido, entre outros elementos, planilhas, notas fiscais e recibos de comissões de corretagem decorrentes das vendas de imóveis intermediados pelo autuado no ano-calendário 2010, além das correspondentes propostas de vendas. Tais elementos foram incluídos no presente processo, juntamente com o Termo de Diligência Fiscal, lavrado e cientificado ao contribuinte em 11/10/2013, bem como a resposta do contribuinte de 2/12/2013 que acompanhou a documentação e as informações requeridas.

Após intimado, durante o procedimento fiscal, o contribuinte apresentou, entre outros elementos: planilhas (demonstrativos) das comissões de corretagem relativas aos imóveis cujas vendas foram intermediadas por ele no ano-calendário 2011 (elaborada em meio papel e em meio digital no formato excel), bem como notas fiscais e recibos das referidas comissões de corretagem, além das respectivas propostas de vendas. Na ocasião foi lavrado o Termo de Retenção de Documentos nº 1, formalizando a recepção dos Livros Caixa referentes aos anos de 2010 e 2011.

Considerando que as “planilhas” foram elaboradas sem os percentuais e o valor total das comissões, emitiu-se o Termo de Intimação Fiscal nº 2, com ciência em 2/10/2014, solicitando novas “planilhas”, em meio papel e em meio digital, com a inclusão dessas informações e daquelas prestadas nos demonstrativos anteriormente elaborados.

Em 11/11/2014 foi emitido o TIF nº 3, cientificado ao contribuinte em 11/11/2014, por meio do qual foram solicitadas planilhas das comissões de corretagem, em meio papel, assinadas pelo autuado e em meio digital, relativas aos imóveis cujas vendas foram intermediadas por ele em 2010. Também foi solicitada, a apresentação, em meio papel, das planilhas entregues em atendimento ao TIF nº 2, já que as apresentadas anteriormente não continham assinaturas do sujeito passivo. As planilhas apresentadas foram apresentadas no dia 18/11/2014.

Foram efetuadas, ainda, durante o procedimento fiscal, diligências visando à obtenção de informações nas incorporadoras imobiliárias para as quais o contribuinte havia prestado serviços de intermediação na venda de imóveis, dentre outras: Agra Singolare Incorporadora Ltda, Gonder Incorporadora Ltda, Agra Bergen Incorporadora Ltda, API SPE10 – Planejamento e Desenvolvimento de

Empreendimentos Imobiliários Ltda, API SPE22 – Planejamento e Desenvolvimento de Empreendimentos Imobiliários Ltda.

Essas incorporadoras imobiliárias apresentaram planilhas (após intimadas) relacionando as unidades imobiliárias vendidas, nos anos de 2010 e 2011, com intermediação do autuado. Confrontando as informações contidas nessas planilhas com os elementos apresentados pelo contribuinte verificou-se que ele deixou de apresentar as notas fiscais e recibos de comissão de corretagem, bem como as respectivas propostas de vendas relativas a diversas unidades imobiliárias. Por essa razão, por meio do TIF nº 4, com ciência em 10/1/2015, que discriminou essas unidades imobiliárias, solicitou-se os documentos anteriormente não apresentados.

O contribuinte, no dia 22/1/2015 apresentou notas fiscais e recibos de comissão de corretagem, contudo não apresentou as propostas de vendas correspondentes a essas unidades, motivo pelo qual a intimação foi reiterada em 22/2/2015 (ciência do contribuinte) por meio do Termo de Constatação e Reintimação Fiscal nº 1.

FATOS GERADORES DAS CONTRIBUIÇÕES LANÇADAS

Compulsando os elementos apresentados pelo contribuinte e pelas incorporadoras, bem como as informações extraídas dos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, constatou-se a ocorrência de remuneração de segurados contribuintes individuais não declarada em GFIP, resultando na autuação tratada no presente processo.

Os fatos geradores foram tratados na autuação com o código de levantamento “AA – Comissão de corretagem imóveis” que compreende a contribuição incidente sobre a remuneração de segurados contribuintes individuais, quais sejam, corretores pessoas físicas que prestaram serviços de corretagem à imobiliária C. E Castro Imóveis na venda de imóveis cuja intermediação foi por ela realizada.

O autuado ao responder pedido de esclarecimento contido no Termo de Diligência Fiscal iniciada antes do procedimento fiscal que originou o AI objeto do presente processo, descreveu sua forma de trabalho:

Funcionamos como um balcão de negócios, onde temos profissionais autônomos como parceiros que nos trazem clientes, e os mesmos contratam a nós e aos profissionais autônomos parceiros para efetuar a intermediação da venda ou aluguel de um imóvel e outros serviços que nos cabe. Após a conclusão e pagamento dos serviços prestados emitimos separadamente e diretamente para os clientes as notas fiscais que nos cabem e os profissionais autônomos, nossos parceiros também fazem o mesmo diretamente para o cliente, emitem suas Notas Fiscais e/ou RPA'S, conforme documentação entregue para este órgão do exercício de 2010 ao qual nos foi solicitado anteriormente.

Na resposta ao TIF nº 1 (fls. 12/14) o contribuinte, em atendimento ao item 5 desse termo, justificando a apresentação de planilhas separadas (imobiliária e corretores) relativas às comissões de corretagem dos imóveis cujas vendas intermediou no ano-calendário de 2011, reafirma sua forma de trabalho.

Resposta: A relação de imóveis, por incorporador do referido ano segue em anexo com os seguintes dados: - identificação da unidade vendida, nome do comprador, valor da venda, percentual e valor total da comissão da imobiliária em uma planilha e a dos corretores parceiros em outra, pois a parte que cabe aos profissionais corretores autônomos, nós simplesmente fazemos a cobrança do valor total da comissão e repassamos aos mesmos a parte que lhes cabe, já que os mesmos são profissionais autônomos e emitiram seus recibos ou notas fiscais diretamente para o cliente, que é fonte pagadora, pois no nosso modelo de trabalho não nos responsabilizamos pela comissão de terceiros, que são meramente parceiros profissionais autônomos, não tendo nenhum vínculo com esses profissionais no âmbito financeiro e trabalhista, nos termos dos artigos 2º e 3º da CLT.

Por tratarmos diretamente com o cliente comprador que é a fonte pagadora, reiterando que no nosso modelo de trabalho, cada um, imobiliária e Corretor Autônomo se responsabilizam individualmente pelas emissão (sic) de suas notas diretamente para o cliente que é a fonte pagadora, conforme poderá ser constatado nas notas e recibos entregues no item 6.

Assim, de acordo com a imobiliária (autuado) não houve pagamento, por parte dela, de comissões aos corretores autônomos que, a seu ver, prestaram serviços diretamente aos adquirentes das unidades imobiliárias.

Contudo, isso não é verdade uma vez que os serviços de intermediação nas vendas de imóveis foram prestados pelo autuado diretamente às empresas vendedoras (incorporadoras/construtoras). Tal fato está evidenciado nas respostas e planilhas apresentadas pelas incorporadoras mencionadas, obtidas por meio de diligência fiscal.

As vendas intermediadas pela C. E. Castro Imóveis referem-se a unidades imobiliárias novas, a maioria, senão todas, com entrega futura de chaves, como se pode verificar nas respectivas propostas de vendas, o que reforça a conclusão de que os serviços de intermediação são prestados a empresas vendedoras e não aos adquirentes dos imóveis.

Para executar as suas atividades de corretagem, a imobiliária conta com a prestação de serviços de corretores autônomos, cuja atuação se dá em equipe por cada unidade imobiliária vendida, pois as planilhas evidenciam a divisão da comissão entre os membros da equipe e a própria imobiliária, a quem cabe, na maioria das vezes, a maior parcela do valor de comissão.

Ao apresentar as planilhas e recibos, o autuado demonstra que exerce o domínio dos fatos do seu negócio, mantendo corretores autônomos que prestam serviços a ele (por meio de equipes organizadas), e não aos compradores das unidades imobiliárias.

O fato de constar, nos recibos de corretagem, o nome dos adquirentes das unidades imobiliárias como tomadores dos serviços dos corretores, não transfere, indevidamente, a responsabilidade pelo pagamento da comissão para o comprador do imóvel.

Dessa forma, o autuado deixou de reconhecer, deliberadamente, de forma indevida, a prestação de serviços que lhe foi efetivamente realizada pelos corretores autônomos, na condição de contribuintes individuais, resultando, na ausência de registro na sua escrituração contábil (no caso o Livro Caixa) e na falta de declaração por meio de Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP, da remuneração desses segurados. O autuado deixou, ainda, de efetuar o recolhimento da contribuição previdenciária respectiva.

Os valores das comissões dos corretores autônomos que prestaram serviços para o contribuinte foram apurados com base nos recibos apresentados pelo sujeito passivo, ainda que nele conste, indevidamente, como tomador dos serviços, os adquirentes das unidades imobiliárias. Tais importâncias foram demonstradas no Quadro Demonstrativo nº 1 do relatório fiscal que contém, por competência, o total da remuneração creditada/paga a esses prestadores de serviço.

MULTA APLICADA

Sobre as contribuições lançadas foi aplicada a multa prevista na Lei nº 8.212/1991, artigo 35-A que foi qualificada tendo em vista a ocorrência da circunstância prevista na Lei nº 9.430/1996, artigo 44, inciso I, § 1º.

No quadro demonstrativo denominado “QD nº 01”, Anexo ao Relatório Fiscal, a autoridade lançadora discriminou, por data: o nome do corretor, o valor da comissão, o nome do empreendimento imobiliário, o número da unidade imobiliária, a incorporadora/construtora, o valor total de comissões pagas (fls. 3530/3622). Este documento foi elaborado com base em vasta documentação carreada aos autos (fls. 35/1812).

Impugnação

A RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 3628/3682. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ de origem, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

Diz que os fatos narrados não condizem com a verdade e que não remunerou nenhum dos mais de 129 corretores listados no auto de infração em comento.

Afirma que a fonte pagadora são as pessoas físicas ou jurídicas que fizeram o dispêndio financeiro para a compra das unidades imobiliárias e pagaram os corretores pessoas físicas e jurídicas pelos serviços realizados.

Diz que, conforme notas fiscais, declarações e propostas de compra de imóveis entre os clientes pessoas físicas e as construtoras/incorporadoras, cheques emitidos pelos adquirentes diretamente e em nome de cada corretor, vê-se a total impossibilidade de eleger-lhe como empregadora dos corretores indicados no auto de infração, razão pela qual eles não poderiam constar nas suas GFIP, já que não labutam como empregados.

Pugna pelo recebimento e provimento da impugnação para ver julgado insubsistente o auto de infração conforme provam, em especial, os cheques emitidos e nominais a cada corretor, passado pelos próprios adquirentes das unidades imobiliárias junto às proprietárias construtoras, não tendo tais corretores nenhum vínculo consigo. Aduz que inexistente qualquer comprovação de sua contratação pelas construtoras/incorporadoras.

Diz que a autuação foi formalizada por presunção. Aduz que fez apenas a conexão entre a construtora que quer vender os imóveis construídos e os pretensos compradores que querem adquirir tais imóveis, pois esse é seu labor, intermediação. Conclui que essa intermediação entre o dono do imóvel e o consumidor comprador não o coloca na condição de fonte pagadora já que é o comprador a fonte pagadora que pretende a aquisição da propriedade do imóvel.

Afirma demonstrar com desenhos gráficos, citando, por amostragem, o caso de um dos corretores considerados pela fiscalização como se fossem “empregados” (sic), sendo isso impossível em razão do espaço físico da empresa, conforme fotografias das dependências que diz juntar aos autos. Reproduz no corpo da impugnação um demonstrativo relativo ao adquirente de unidade imobiliária [...], que demonstraria seu pagamento e a vários corretores pessoas físicas que teriam atuado na negociação. Reproduz, ainda, cheques emitidos, pela adquirente, em favor dos corretores. Diz que, a partir desses exemplos, fica claro que não há relação empregatícia entre ele e os corretores, não diante do que determina a CLT e a Lei nº 6.530/1978 e a Lei nº “13.097” (sic) que regem a profissão dos corretores, pessoas físicas ou jurídicas.

Disserta sobre a corretagem no direito brasileiro e cita jurisprudência a respeito desse tema.

Alega que o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil não conseguiu comprovar a existência dos requisitos dos artigos 2º e 3º da CLT e da lei que rege a profissão de corretores para chegar à conclusão de que houve relação empregatícia entre ele e os corretores considerados na autuação.

DINÂMICA DE COMO FUNCIONA A CORRETAGEM

Faz um “esboço” de como ocorre a dinâmica do negócio entre os corretores e da intermediação entre o dono do imóvel de quem quer vender e o consumidor que

quer comprar. Tece considerações acerca dos serviços que presta e da Lei nº 6.530/1978. Diz, entre essas considerações, que o profissional corretor de imóveis formaliza a autorização do proprietário indicando as condições aceitas no negócio.

Diz que a Lei nº 6.530/1978 assegura ao corretor que a contraprestação na venda do imóvel cabe ao adquirente que contratou os serviços do corretor.

Alega que prestou serviços em conjunto com diversos corretores parceiros, tendo direito à remuneração. Aduz que os corretores considerados nunca lhe prestaram nenhum serviço.

Afirma que, quem paga o serviço de corretagem é o comprador “[...] aquele que solicita o serviço dos corretores, é aquele que compra o bem posto a venda e contratou o corretor”. Diz que não contratou, nem pagou, e que apenas prestou um serviço ao adquirente do imóvel, como os demais corretores parceiros.

Assevera que o sucesso da captação envolve o planejamento, por parte dos corretores intermediadores e do profissional imobiliário, e que os corretores criam um ambiente apropriado para conciliar tecnologia e experiência, proporcionando ferramentas e experiência adequadas para encontrar o cliente certo para um determinado tipo de imóvel.

Aponta que as ações adotadas vão desde cruzar as informações dos imóveis captados com um banco de dados de clientes compradores interessados, até o estudo e a escolha da melhor mídia, de acordo com os atributos do imóvel. Tece considerações a respeito de sua atividade e dos corretores autônomos, e afirma que esse trabalho “não é de graça” e que tem direito a receber o quantum relativo à intermediação. Conclui que se vários corretores participaram das vendas todos ganham.

Alega que o cliente efetua o pagamento de todos os corretores, conforme prova que diz juntar, o que demonstra que não há vínculo empregatício entre ele e os mais de 129 corretores, não podendo ser arrolado como fonte pagadora, pois os cheques de quem pagou a corretagem da venda dos imóveis, bem como os recibos passados pelos corretores autônomos, não são seus ou das incorporadoras/construtoras, mas dos compradores dos imóveis pessoas físicas.

Continua tecendo considerações acerca de suas práticas e valores de atuação no mercado imobiliário. Aduz que essa prática não o torna, automaticamente, empregador de mais de 129 corretores pessoas físicas, sendo tal conclusão uma presunção. Afirma que a autuação deve ser julgada insubsistente.

Disserta sobre a atividade de corretagem, definindo comitente, citando doutrina e afirma que é o comitente quem deve pagar a corretagem, e que nesse caso, eles são os adquirentes dos imóveis. Aduz que, em vista do contrato firmado entre os corretores parceiros e os serviços prestados a contento, aos diversos adquirentes constantes nos autos, não há norma legal que autorize decorrer dessa relação, um vínculo empregatício.

Assevera que o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil – AFRFB poderia intimar os corretores citados e solicitar a documentação inerente ao recolhimento do Imposto sobre a Renda – IR e das demais contribuições, para saber se houve sonegação, ao invés de elegê-lo como fonte pagadora e de responsabilizá-lo por atos de terceiros.

CORRETOR DE IMÓVEIS.

Tece considerações sobre os corretores de imóveis e suas atividades, sobre os compradores, e afirma que eles são autônomos e inscritos nos Conselho Regional de Corretores de Imóveis – CRECI.

Diz que o AFRFB compareceu em seu estabelecimento e viu que o ambiente é pequeno, tem cinco salas e jamais conseguiria por mais de 129 corretores no local.

Afirma que o auto de infração é decorrente de mera presunção e sem nenhum fundamento legal, não havendo sequer indícios.

INEXISTÊNCIA DE VÍNCULO EMPREGATÍCIO. INTELIGÊNCIA DOS ARTS. 2º E 3 DA CLT. INEXISTÊNCIA DE REQUISITOS PARA CONFIGURAR VÍNCULO EMPREGATÍCIO.

Disserta sobre a CLT, o vínculo empregatício e a caracterização desse vínculo, seus requisitos, citando doutrina e legislação, notadamente a Lei nº 6.530/1978.

Diz que, apenas se associou a corretores pessoas físicas na forma da lei e que a própria lei estabelece que não há vínculo empregatício e, portanto, o auto de infração é nulo, pois houve excesso de exação.

Afirma que nunca remunerou nenhum corretor, nunca determinou a rotina de nenhum dos corretores citados, e que nenhum deles lhe presta serviços com subordinação jurídica ou econômica.

Assevera que se trata de uma microempresa não tendo a menor possibilidade de pagar aquilo que não auferiu.

Disserta sobre a relação de emprego, os requisitos para configuração dessa relação, a CLT, sobre o contrato de trabalho, sobre o contrato de estágio, sobre o trabalho cooperado, autônomo, voluntário, doméstico. Conclui que não há vínculo empregatício entre os corretores autônomos e ele.

Assevera que os mais de 129 corretores considerados nas autuações tem sedes próprias e que a parceria existe para alcançar um objetivo comum – vender imóveis e depois fazer a repartição, atribuindo a cada um dos corretores o que lhe é de direito. Aduz que, por isso, há tantos corretores vendendo um único imóvel.

Diz que a parceria com os corretores autônomos é efêmera, muda conforme o mercado, ora o parceiro se associando a um, ora a outro corretor e, algumas vezes, se associando com muitos outros corretores.

Afirma que “autônomo é todo aquele que exerce sua atividade profissional sem vínculo empregatício, por conta própria e com assunção de seus próprios riscos. A prestação de serviços se deu de forma eventual e não habitual, sem subordinação hierárquica e econômica. Diz ser esse o caso dos corretores que se associam: cada um age por conta própria com assunção de seus próprios riscos, pagando seu aluguel de sala, secretária, custos operacionais, entre outros custos.

Assevera que: “[...] a CLT não é aplicável a trabalhadores autônomos, pois estes não são subordinados a ninguém, exercendo com autonomia suas atividades e assumindo os riscos de seu negócio. Os corretores no presente caso, são autônomos, a única coisa que os liga entre si, é o intuito de trocar informações de seus clientes para conseguir o cliente certo para aquele imóvel que está na carteira do seu parceiro. [...]” Diz que seria “surreal” que, com esse número de corretores, não tivesse nenhum deles reclamado na Justiça do Trabalho caso existisse um vínculo empregatício.

Afirma que o auto de infração deve ser desconstituído por falta de existência de fato jurígeno apto a ensejar a exigência de pagamento de tributo.

Assevera que a Lei nº 6.530/1978, artigo 6º, diz expressamente que o corretor de imóveis, pessoa física ou jurídica, pode se associar, mantendo sua autonomia profissional, sem gerar vínculo empregatício ou previdenciário. Cita doutrina e jurisprudência sobre a relação de emprego.

Diz ser parte ilegítima na autuação porque comprovou o recolhimento dos tributos devidos referentes ao que recebeu a título de corretagem, “inclusive notas fiscais e Dirf”, não podendo ser castigado por cumprir a lei.

Afirma que nada deve a título de contribuição de autônomo, pois não contratou nenhum corretor, mas apenas fez parceria.

Tece considerações sobre o Direito Tributário e a aplicação da respectiva legislação.

Diz que deveria ser aplicado o “in dubio pro reo” pois não há prova robusta de que houvesse vínculo empregatício. Disserta sobre o ônus da prova, sobre a aplicação do 112 do CTN. Questiona onde está a prova do vínculo empregatício. Conclui que o AFRFB autuou por presunção, deixando transparecer que não estava convicto da materialidade da conduta ilegal descrita. Aduz que não se verifica a identificação de qual prova o levou a concluir pela existência de vínculo empregatício e previdenciário.

Afirma que ele e os corretores não foram contratados pelas construtoras/incorporadoras, porque dessa forma, não haveria pagamentos de honorários pelos clientes pessoas físicas adquirentes dos imóveis.

Questiona porque a fiscalização não juntou prova de que a autuada e os corretores foram contratados pelas construtoras/incorporadoras, como contratos e pagamentos.

Requer que seja juntada tal prova sob pena de cerceamento do direito de defesa e autuação ilegal.

Diz que o lançamento somente pode prosperar se o Fisco provasse que assalariou todos os corretores considerados. Tece considerações acerca da atividade administrativa relativa ao lançamento tributário, sobre fato gerador, obrigação tributária e sujeição passiva.

MULTA DE 100% DO VALOR DO SUPOSTO IMPOSTO DEVIDO TEM CARÁTER CONFISCATÓRIO. INTELIGÊNCIA DA NORMA CONSTITUCIONAL E INTERPRETAÇÃO DO STF.

Diz que está sendo cobrada uma multa de 100% sobre o valor do tributo.

Disserta sobre normas sancionadoras, sobre multas.

Afirma que a multa afronta o Princípio Constitucional do Não Confisco.

REQUERIMENTOS

Requer que a presente impugnação seja acolhida para julgar insubsistente o presente auto de infração e para anulá-lo por ter sido “fulcrado” em suposições.

Pede seja deferido pedido de perícia in loco para averiguar que não tem vínculo empregatício com nenhum dos corretores autônomos considerados, que não foi a fonte pagadora de nenhum deles e que não realizou o fato jurígeno descrito no auto de infração.

Requer seja julgada improcedente a multa já que não houve sonegação, nenhum ato criminoso ou contrário à lei. Requer, ainda, seja minorado o valor da multa passando de 100% para 30% e que seja deferido pedido de perícia.

O impugnante juntou cópias de documentos (fls. 3.686/3.701)

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ em Belo Horizonte/MG julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 3711/3729):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

A empresa é obrigada a recolher as contribuições a seu cargo.

FISCALIZAÇÃO

A autoridade administrativa fiscalizadora poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com o fito de dissimular a ocorrência de fato gerador de tributos por ser tal prática inerente a suas atribuições.

IDENTIFICAÇÃO DE SEGURADO OBRIGATÓRIO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL.

O Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil tem, dentre suas atribuições, competência para identificar a ocorrência de remuneração a segurados obrigatórios da previdência social.

MULTA AGRAVADA.

A ocorrência de fraude impõe o agravamento da multa.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

É vedado ao fisco afastar a aplicação de lei, decreto ou ato normativo por inconstitucionalidade ou ilegalidade.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

A RECORRENTE, devidamente intimada da decisão da DRJ em 19/08/2016, conforme AR de fl. 3738, apresentou o recurso voluntário de fls. 3740/3767, em 12/09/2016.

Em suas razões, praticamente reiterou os argumentos da Impugnação.

Este processo compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim**, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

MÉRITO

Corretores Autônomos. Inexistência de Lançamento por Presunção

O presente processo diz respeito ao lançamento de contribuições previdenciárias sobre as comissões pagas aos corretores diretamente pelos adquirentes dos imóveis.

A autoridade fiscal, para embasar seu entendimento, menciona o resultado de diligências efetuadas junto aos compradores de imóveis, de onde concluiu acerca da relação direta entre corretores e a RECORRENTE.

Em síntese, o relatório fiscal dispõe o seguinte sobre o envolvimento dos corretores com a empresa RECORRENTE (fl. 3524 e ss):

Cumpre inicialmente registrar que, ao responder indagação efetuada no Termo de Diligência Fiscal a que se refere o item 8, a empresa assim descreve a sua forma de trabalho:

"Funcionamos como um balcão de negócios, onde temos profissionais autônomos como parceiros que nos trazem os clientes, e os mesmos contratam a nós e aos profissionais autônomos parceiros para efetuar a intermediação da venda ou aluguel de um imóvel e outros serviços que nos cabe. Após a conclusão e pagamento dos serviços prestados, emitimos separadamente e diretamente para os clientes as Notas Fiscais que nos cabe e os profissionais autônomos, nossos parceiros também fazem o mesmo diretamente para o cliente, emitem suas Notas Fiscais e/ou RPA'S, conforme documentação entregue para este órgão do exercício de 2010 ao qual nos foi solicitado anteriormente."

Na resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 1 (v. item 6 deste relatório), o contribuinte, ao atender o item 5 do citado termo e justificando a apresentação de planilhas separadas (imobiliária e corretores) relativas às comissões de corretagem dos imóveis cujas vendas intermediou no ano-calendário 2011, reafirma a sua forma de trabalho, conforme transcrito abaixo:

"Resposta: A relação de imóveis, por incorporador do referido ano segue em anexo com os seguintes dados:

-identificação da unidade vendida, nome do comprador, valor da venda, percentual e valor total da comissão da imobiliária em uma planilha e a dos corretores parceiros em outra, pois a parte que cabe aos profissionais corretores autônomos, nós simplesmente fazemos a cobrança do valor total da comissão e repassamos aos mesmo a parte que lhes cabe, já que os mesmos são profissionais autônomos e emitiram seus recibos ou notas fiscais diretamente para o cliente, que é fonte pagadora, pois nº nosso modelo de trabalho não nos responsabilizamos pela comissão de terceiros, que são meramente parceiros profissionais autônomos, não tendo nenhum vínculo com esses profissionais no âmbito financeiro e trabalhista, nos termos dos artigos 2º e 3º da CLT.

Por tratarmos diretamente com o CLIENTE COMPRADOR que é a fonte pagadora, reiterando que no nosso modelo de trabalho, cada um, imobiliária e Corretor Autônomo se responsabilizam individualmente pelas emissão (sic) de suas notas diretamente para o cliente que é a fonte pagadora, conforme poderá ser constatado nas notas e recibos entregues no item 6."

Como visto anteriormente, de acordo com a imobiliária, não houve pagamentos, por parte dela, de comissões aos corretores autônomos, que, a seu ver, prestaram serviços diretamente aos adquirentes das unidades imobiliárias.

No entanto, isso não é verdade. Visto que os serviços de intermediação nas vendas de imóveis foram prestados pela empresa C. E Castro Imóveis diretamente às empresas vendedoras (construtoras/incorporadoras). Tal fato está claramente consignado nas respostas e planilhas apresentadas em diligência fiscal pelas empresas relacionadas no item 10 deste relatório (tais elementos foram incluídos no processo).

Destaque-se, ainda, que as vendas intermediadas pela C. E Castro Imóveis referem-se a unidades imobiliárias novas, a maioria, senão todas, com entrega futura de chaves, como se pode verificar nas respectivas propostas de vendas, o que reforça o fato de que os serviços de intermediação são prestados às empresas vendedoras (construtoras/incorporadoras), e não aos adquirentes dos imóveis.

(...)

Ressalte-se que o fato de constar nos recibos de corretagem o nome dos adquirentes das unidades imobiliárias como tomadores dos serviços dos corretores transfere, indevidamente, a responsabilidade pelo pagamento da comissão para o comprador do imóvel.

Dessa forma, a empresa C. E Castro deixa de reconhecer deliberadamente, de forma indevida, a prestação de serviços que lhe foi efetivamente prestada pelos corretores autônomos, na qualidade de contribuintes individuais, resultando na ausência de registro na sua escrituração contábil (no caso, livro Caixa) e na falta de declaração em GFIP da remuneração desses segurados, deixando ainda de efetuar o recolhimento da contribuição previdenciária incidente sobre a remuneração omitida.

Posto isso, estando devidamente demonstrado e comprovado que os corretores autônomos prestaram serviços diretamente à empresa C. E Castro Imóveis, a fiscalização apurou os valores das respectivas comissões dos corretores autônomos com base nos próprios recibos apresentados pelo sujeito passivo, ainda que neles constem indevidamente como tomador dos serviços os adquirentes das unidades imobiliárias. Tais valores estão demonstrados no Quadro Demonstrativo (QD) nº 01, de onde foram extraídos os totais mensais discriminados no quadro abaixo:

(...)

(destaques no original)

O conjunto probatório carreado aos autos aponta que houve prestação de serviços diretamente dos corretores à RECORRENTE.

Contudo, a contribuinte pleiteia o provimento de seu recurso ao argumento de que não efetuou qualquer desembolso para pagamento das comissões aos corretores, eis que tais

valores eram pagos diretamente pelos adquirentes dos imóveis. Alega que o lançamento foi efetuado com base em presunções e que não há vínculo empregatício entre a autuada e os mais de 120 corretores discriminados pela autoridade fiscal.

Todavia, delimitadas as circunstâncias fáticas do caso, concluo pela ausência de fundamentos que justifiquem a reforma do acórdão recorrido.

Isto porque diante da dicção do art. 123 do CTN a responsabilidade tributária não pode ser transferida por convenções particulares, como se vê:

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.

Sobre esse aspecto do lançamento, as conclusões da fiscalização estão lastreadas nas informações obtidas a partir das diligências realizadas junto à RECORRENTE e aos vendedores dos imóveis, tendo os elementos coletados demonstrado que os corretores exerciam suas atividades em nome da imobiliária RECORRENTE, sem possuir a autonomia inerente a uma efetiva relação de associação.

Nesse contexto, ainda que a comissão tenha sido paga diretamente pelo cliente (adquirente do imóvel) ao corretor, a comprovação do vínculo entre este e a imobiliária atribui a esta última a responsabilidade pelo cumprimento das obrigações tributárias decorrentes da intermediação realizada.

O fato de o pagamento ocorrer diretamente ao corretor não tem o condão de descaracterizar a prestação de serviços por parte do corretor à imobiliária, que permanece como agente central na relação negocial.

Ao contrário do que expõe a contribuinte, a validade da transferência do pagamento da comissão ao adquirente do imóvel não tem o condão de afastar a modificação da responsabilidade tributária, quando comprovada a existência de prestação de serviço dos corretores à RECORRENTE, por força do disposto no já citado art. 123 do CTN.

Mister aclarar que *“a circunstância da atribuição do pagamento da comissão ao corretor ter sido repassada ao adquirente do imóvel não desnatura a prestação remunerada de serviços, que é o fato gerador das contribuições lançadas, cabendo-nos em relação a tal fato debruçarmo-nos sobre a configuração operacional adotada nos negócios sobre os quais recaiu a apuração fiscal”* (CARF. Acórdão 9202-009.659, Redator Designado Mário Pereira de Pinho Filho, sessão de 28 de julho de 2021).

Firmadas essas premissas, cabe analisar a existência ou não de prestação de serviços ultimados por corretores à RECORRENTE. No meu sentir, os elementos trazidos pela fiscalização evidenciam que os corretores atuavam em nome da RECORRENTE, sem deter a indigitada autonomia que seria vislumbrada se estivéssemos, deveras, diante de uma relação

associativa. Isso fica claro a partir da seguinte afirmação da própria RECORRENTE, contida no Relatório Fiscal (fl. 3524):

Na resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 1 (v. item 6 deste relatório), o contribuinte, ao atender o item 5 do citado termo e justificando a apresentação de planilhas separadas (imobiliária e corretores) relativas às comissões de corretagem dos imóveis cujas vendas intermediou no ano-calendário 2011, reafirma a sua forma de trabalho, conforme transcrito abaixo:

"Resposta: A relação de imóveis, por incorporador do referido ano segue em anexo com os seguintes dados:

-identificação da unidade vendida, nome do comprador, valor da venda, percentual e valor total da comissão da imobiliária em uma planilha e a dos corretores parceiros em outra, pois a parte que cabe aos profissionais corretores autônomos, nós simplesmente fazemos a cobrança do valor total da comissão e repassamos aos mesmo a parte que lhes cabe, já que os mesmos são profissionais autônomos e emitiram seus recibos ou notas fiscais diretamente para o cliente, que é fonte pagadora, pois nº nosso modelo de trabalho não nos responsabilizamos pela comissão de terceiros, que são meramente parceiros profissionais autônomos, não tendo nenhum vínculo com esses profissionais no âmbito financeiro e trabalhista, nos termos dos artigos 2º e 3º da CLT.

Por tratarmos diretamente com o CLIENTE COMPRADOR que é a fonte pagadora, reiterando que no nosso modelo de trabalho, cada um, imobiliária e Corretor Autônomo se responsabilizam individualmente pelas emissão (sic) de suas notas diretamente para o cliente que é a fonte pagadora, conforme poderá ser constatado nas notas e recibos entregues no item 6."

Como afirma a própria contribuinte, esta intermedia diretamente a venda de imóveis (na sua maioria unidades imobiliárias novas, com entrega futura de chaves), ou seja, presta serviço às corretoras/incorporadoras; e trata diretamente com o cliente comprador do imóvel. A documentação acostada aos autos atesta também que os corretores são mantidos pela atuada em equipes organizadas por cada unidade imobiliária vendida, demonstrando, assim, que os corretores prestam serviço à atuada e não aos compradores dos imóveis (fl. 3525):

Destaque-se, ainda, que as vendas intermediadas pela C. E Castro Imóveis referem-se a unidades imobiliárias novas, a maioria, senão todas, com entrega futura de chaves, como se pode verificar nas respectivas propostas de vendas, o que reforça o fato de que os serviços de intermediação são prestados às empresas vendedoras (construtoras/incorporadoras), e não aos adquirentes dos imóveis.

É evidente que, para executar as suas atividades de corretagem, a imobiliária em tela conta com a prestação de serviços de corretores autônomos, cuja atuação se dá em equipe por cada unidade imobiliária vendida, conforme planilhas que

evidenciam a divisão da comissão entre os membros da equipe e a própria imobiliária, a quem cabe, na maioria das vezes, uma parte maior do valor.

Ademais, ao apresentar as planilhas e recibos já referidos neste relatório, a C. E Castro Imóveis demonstra que exerce o domínio dos fatos do seu negócio, mantendo corretores autônomos que lhe prestam serviços por meio de equipes organizadas, e não aos compradores das unidades imobiliárias, como alega a empresa.

Dessa forma, uma vez evidenciada a efetiva prestação dos serviços, compete à imobiliária a responsabilidade pelo adimplemento das obrigações tributárias correspondentes, sejam elas de natureza principal ou acessória.

O tema não é novo neste Tribunal Administrativo, razão pela qual transcreve-se precedentes recentes da 2ª Turma da CSRF:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. DESATENDIMENTO DE PRESSUPOSTO REGIMENTAIS. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial, tendo em vista a ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigmas.

INTERMEDIAÇÃO DE VENDA DE IMÓVEIS. ATUAÇÃO EM NOME DA IMOBILIÁRIA. CORRETOR. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INEFICÁCIA DA TRANSFERÊNCIA.

A imobiliária é obrigada a recolher as contribuições previdenciárias incidentes sobre as comissões pagas aos corretores contribuintes individuais que lhe prestem serviço, sendo que eventual acerto para a transferência do ônus a terceiro não afeta sua responsabilidade tributária, tendo em vista o disposto no art. 123 do CTN.

(Acórdão nº 9202-011.562; data de julgamento: 26/11/2024; Relator: Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti)

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2007

RECURSO ESPECIAL DO SUJEITO PASSIVO. RESPONSABILIDADE IMOBILIÁRIA. COMISSÃO CORRETORES. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE. SIMILITUDE FÁTICA. INTERPRETAÇÃO DIVERGENTE DA LEI TRIBUTÁRIA.

Merece ser conhecido o recurso especial interposto contra acórdão que, em situação fática similar, conferir à legislação tributária interpretação divergente da

que lhe tenha dado outra Câmara, Turma de Câmara, Turma Especial, Turma Extraordinária ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais, observados os demais requisitos previstos nos arts. 118 e 119 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023.

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

Incidem contribuições sociais previdenciárias sobre a comissão percebida pelos corretores de imóveis autônomos, pelos serviços de intermediação prestados à imobiliária.

(Acórdão nº 9202-011.297; data do julgamento: 23/05/2024; Relatora: Conselheira Vínculo empregatício Ludmila Mara Monteiro De Oliveira)

Quanto ao argumento de que não restou demonstrado vínculo empregatício entre a RECORRENTE e os corretores, insta esclarecer que os corretores foram classificados pela autoridade fiscal como contribuintes individuais e não como segurados empregados. Por esta razão, infundada a alegação da RECORRENTE.

Também não merece prosperar o pedido de perícia apresentado pela defesa, para verificar que o pagamento da comissão de corretagem foi realizado diretamente pelo adquirente do imóvel, conforme cheques de fls. 3751 e ss. Como visto, a transferência do pagamento da comissão ao adquirente do imóvel não tem o condão de afastar a modificação da responsabilidade tributária quando comprovada a existência de prestação de serviço dos corretores à RECORRENTE, por força do disposto no já citado art. 123 do CTN. Neste sentido, eventual perícia é dispensável.

Portanto, entendo não merece prosperar o pleito da contribuinte, devendo ser mantido o acórdão recorrido neste ponto.

Alíquota de 11%

Em seu recurso, a contribuinte afirma que houve equívoco da fundamentação legal do lançamento, na medida que aplicou a alíquota de 20% das contribuições previdenciárias sobre o valor da corretagem, nos termos do art. 22, III, da Lei nº 8.212/91, quando a alíquota correta seria a de 11%, conforme art. 30, §4º da mesma lei.

Contudo, não merece prosperar o argumento da contribuinte.

O presente lançamento tem por objeto a contribuição patronal a cargo da empresa incidente sobre os valores pagos aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços, e está corretamente embasado no art. 22, III, da Lei nº 8.212/91.

Por outro lado, a regra do art. 30, §4º, citada pela contribuinte, se refere à contribuição a devida pelo próprio segurado contribuinte individual, prevista no art. 21 da Lei nº 8.212/91.

Portanto, são espécies tributárias diferentes, estando correto o lançamento realizado na alíquota de 20%.

Multa Qualificada de 150%

A RECORRENTE se insurge, também, contra a multa aplicada.

Inicialmente, no que diz respeito à alegação de que a multa teria efeitos confiscatórios, deixo de apreciar este tema pois, com essa linha de argumentação, a RECORRENTE procura atribuir a pecha de inconstitucionalidade à legislação tributária.

Ocorre que essa matéria é estranha à esfera de competência desse colegiado, conforme determina o enunciado da Súmula CARF nº 02:

Súmula CARF nº 2

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

Portanto, não cabe ao CARF se manifestar acerca das supostas inconstitucionalidades alegadas pela RECORRENTE. Sendo assim, deixo de apreciar todas as alegações de inconstitucionalidade trazidas, direta ou indiretamente, pela RECORRENTE.

A RECORRENTE também afirma não ter sido apontado o dolo necessário para a aplicação da penalidade qualificada. Neste ponto, argumenta o seguinte (fls. 3764 e ss):

Vale notar que a atitude da Recorrente, no sentido de não considerar os corretores parceiros como prestadores de serviço, e, portanto, não efetuar o recolhimento previdenciário, possui amparo legal, conforme letra expressa do art. 60 da Lei no 6.530/78, conforme redação dada pela Lei nº 13.097/15.

Não fosse isto suficiente para evidenciar a sua boa-fé, a Recorrente colaborou amplamente com a investigação, fornecendo toda a documentação e informações solicitadas.

Entendo com razão a RECORRENTE.

Como se sabe, nos casos de lançamento de ofício, a regra é aplicar a multa de 75%, estabelecida no inciso I do artigo 44, da Lei 9.430/96. Excepciona a regra a comprovação pela autoridade lançadora da conduta dolosa do contribuinte no cometimento da infração segundo as definições da Lei 4.502/64:

Lei nº 9.430/96

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

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;

(...)

§ 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.

Lei 4.502/64:

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.

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Nos casos de lançamento de ofício, a regra é aplicar a multa de 75%, estabelecida no inciso I do artigo 44, da Lei 9.430/96. Excepciona a regra a comprovação pela autoridade lançadora da conduta dolosa do contribuinte no cometimento da infração segundo as definições da Lei 4.502/64.

Analisando o Relatório Fiscal, constata-se que foi presumido o dolo da RECORRENTE em ocultar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador. Conforme exposto, os pagamentos realizados aos contribuintes individuais (comissão pela venda de seguros) constavam em diversos outros documentos oficiais enviados pelo contribuinte à Receita Federal, apenas não constaram em GFIP.

Daí a necessidade da autoridade fiscal atestar e fundamentar se essa omissão em GFIP foi dolosa ou se se tratou de um mero equívoco, um lapso da contribuinte, sendo certo que este último não atrai a qualificação da multa de ofício. Contudo, nada disso foi detalhado pela autoridade lançadora, de modo que não restou caracterizada a intenção dolosa da contribuinte em praticar a sonegação apontada.

Os fatos narrados no Relatório Fiscal demonstram que a contribuinte tinha convicção de que não deveria recolher contribuição previdenciária sobre tais valores, ou declará-los em GFIP, pois, sob sua análise, seria um valor dispendido pelo comprador do imóvel. Neste sentido, entendo que não foi demonstrado, pela autoridade fiscal, o dolo da contribuinte em

omitir o pagamento do valor aos corretores, o que resultaria na fraude/sonegação necessária para a aplicação da multa qualificada.

Em julgamento, a DRJ manteve a aplicação da multa qualificada por compreender que a RECORRENTE teria o “animus” de deixar de declarar os valores em GFIP. Em que pese os argumentos anteriormente apresentados, não foram trazidos aos autos documentos ou fatos – além da omissão de valores em GFIP – que pudessem demonstrar o deliberado intuito da RECORRENTE de levar o fisco a erro.

A alegação de que os valores foram omitidos “de forma reiterada” não prospera, pois não foram apresentadas acusações anteriores no sentido de que a RECORRENTE já praticava a mesma conduta, a qual já teria sido igualmente condenada pelo Fisco. Ou seja, a alegada “reiteração” ocorreu no mesmo período objeto do lançamento.

Neste sentido, para a aplicação da multa na sua forma qualificada, a autoridade fiscal deve comprovar nos autos a prática dolosa relacionada aos tipos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

O conceito de dolo encontra-se no inciso I do art. 18 do Decreto-lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 (Código Penal), que dispõe ser o crime doloso aquele em que o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo. A doutrina decompõe, ainda, o dolo em dois elementos: o cognitivo, que é o conhecimento do agente do ato ilícito; e o volitivo, que é a vontade de atingir determinado resultado ou em assumir o risco de produzi-lo.

Na aplicação da multa qualificada, a autoridade fiscal deve subsidiar o lançamento com elementos probatórios que demonstrem de forma irrefutável a existência destes dois elementos formadores do dolo, elemento subjetivo dos tipos relacionados nos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64 os quais o art. 44, §1º, da Lei 9.430/96 faz remissão. É, pois, esta comprovação nos autos requisito de legalidade para aplicação da multa na sua forma qualificada.

Ou seja, a autoridade lançadora deve observar os parâmetros e condições básicas previstas na legislação de regência em casos de imputação da multa qualificada, que somente poderá ser aplicada quando houver convencimento do cometimento do crime (fraude ou sonegação mediante dolo) e a demonstração de todos os fatos, de forma pormenorizada, possibilitando ao contribuinte a devida análise da conduta que lhe está sendo atribuída e o delito efetivamente praticado.

Com o devido respeito à manifestação da autoridade fiscal e ao entendimento externado pelos julgadores da DRJ, entendo que não subsiste, no presente caso, fundamento suficiente para a aplicação da multa qualificada de 150%, por ausência de comprovação de sonegação, fraude ou simulação.

É fato que os atos praticados resultaram na exclusão indevida das remunerações pagas aos corretores de imóveis da base de cálculo das contribuições devidas, o que efetivamente implicou em recolhimento a menor. Contudo, essa conduta, por si só, não é suficiente para atrair a

penalidade qualificada, à míngua de elementos concretos que demonstrem a existência de dolo, ardil ou qualquer expediente destinado a iludir o Fisco.

Ainda que se reconheça como incorreta a interpretação conferida pela Contribuinte quanto à natureza jurídica da remuneração dos corretores, não vislumbro, no caso concreto, a intenção deliberada de ocultar fatos ou de induzir o Fisco a erro. O procedimento adotado parece decorrer de uma interpretação equivocada, mas genuína, quanto à configuração da prestação de serviços no âmbito das operações de intermediação imobiliária.

Não se pode admitir a qualificação da penalidade nos casos em que o sujeito passivo age de forma transparente, expondo sua conduta e entendimento jurídico de modo a permitir, sem embaraços, a atuação fiscal. A exclusão das comissões da base de cálculo das contribuições previdenciárias reflete, ao que tudo indica, a convicção da Contribuinte de que tais valores não se subsumiriam ao conceito de remuneração por prestação de serviços sujeito à incidência.

Neste ponto, reforço os argumentos acima com as razões de decidir expostas no voto vencedor do 9202-009.660, conforme trecho a seguir transcrito:

Nesse contexto, malgrado tenha concluído que as contribuições são devidas, dada a ocorrência de prestação de serviço dos corretores à autuada, o que somente pode ser desvendado graças a circularização levada a efeito pelo fisco, curvo-me ao entendimento do Ilustre Relator e dos demais membros deste Colegiado de que não restou comprovado o pressuposto necessário à exacerbação da multa, prevista no § 1.º do art. 44 da Lei 9.430/1996.

Nesse passo, há que se concordar integralmente com a conclusão lançada na decisão recorrida, quando afasta a qualificação da multa:

À luz dessa decisão, resta bastante difícil sustentar a tese vertida pela fiscalização, de que se tal proceder teria natureza simulatória voltada para a elisão fiscal. Ainda que possa ter se originado em prática voltada para tais fins, o fato reconhecido judicialmente é que se trata de prática amplamente disseminada no mercado imobiliário, e que restou admitida como harmônica perante o ordenamento jurídico. Quanto ao aspecto da informação prévia ao comprador, é questão que só pode ser elucidada caso a caso, o que extrapola os limites da presente lide.

A decisão a que se refere a transcrição acima é o REsp 1.599.511/SP, cujo entendimento, adotado no rito dos recursos repetitivos, deu ensejo a tese (Tema 938):

1.1. Validade da cláusula contratual que transfere ao promitente-comprador a obrigação de pagar a comissão de corretagem nos contratos de compra e venda de unidade imobiliária, desde que previamente informado o preço total da aquisição da unidade autônoma, com o destaque do valor da comissão de corretagem.

Por outro lado, a existência de decisões administrativas favoráveis ao contribuinte, quando se apreciou o mesmo contexto fático presente nestes autos, é mais um argumento no sentido de que não é razoável tachar de fraudulento uma configuração negocial que foi tida como regular por outros colegiados do CARF, sendo prudente inferir que se trata de lançamento decorrente de divergências interpretativas entre Fisco e contribuinte, devendo-se manter a multa no seu valor ordinário.

Dessa forma, concluo que, ausente a comprovação de elementos subjetivos indispensáveis à caracterização de sonegação, fraude ou simulação, não há respaldo legal para a aplicação da multa qualificada, impondo-se sua conversão para a multa de ofício prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96.

Por outro lado, não há amparo legal para acolher o pedido do contribuinte no sentido de que a multa seja aplicada no percentual de 30%. Como exposto acima, nos casos de lançamento de ofício, a regra é aplicar a multa de 75%, estabelecida no inciso I do artigo 44, da Lei 9.430/96, não havendo previsão legal para aplicar a multa no patamar solicitado pela defesa.

Por esta razão, entendo que deve ser afastada a incidência da multa qualificada imposta pela fiscalização, devendo ser aplicada ao caso a penalidade prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96 (75%).

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, CONHEÇO PARCIALMENTE do Recurso Voluntário, deixando de conhecer das alegações de inconstitucionalidade apresentadas. Na parte conhecida, no mérito, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso para afastar a qualificação da multa, devendo esta ser aplicada no percentual ordinário de 75%, nos termos das razões acima.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim