



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10830.724448/2014-15
ACÓRDÃO	2101-003.254 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SRG NEGOCIOS IMOBILIARIOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECADÊNCIA. NÃO OCORRÊNCIA. SÚMULA CARF Nº. 148.

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FOLHA DE PAGAMENTO. CFL 30.

Constitui infração, punível com multa, deixar a empresa de preparar a folha de pagamento mensal da remuneração paga ou creditada a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos na legislação tributária federal.

MULTA POR INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CFL 38.

Deixar a empresa de exibir qualquer documento ou livro relacionados com as contribuições previstas na Lei nº 8.212/91, ou apresentá-los sem as formalidades legais exigidas, com informação diversa da realidade, ou omitindo informação verdadeira, acarreta a imputação de multa por descumprimento de obrigação acessória de Código de Fundamentação Legal - CFL 38.

AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. AUSÊNCIA DE DESCONTO DA CONTRIBUIÇÃO DOS SEGURADOS. CFL 59.

Constitui infração à legislação previdenciária deixar a empresa de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados contribuintes individuais.

APLICAÇÃO DO ART. 114 § 12, INCISO I, DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. FACULDADE DO JULGADOR.

Plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que a Recorrente não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

MULTA AGRAVADA. DOLO DEVIDAMENTE EVIDENCIADO.

Demonstrada nos autos a conduta dolosa do sujeito passivo, comprovada por meio de prova documental, ligada diretamente à infração que constitui o objeto do lançamento, justifica-se a aplicação da agravante da infração.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Ana Carolina da Silva Barbosa – Relatora

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Cleber Ferreira Nunes Leite, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Ana Carolina da Silva Barbosa, Mario Hermes Soares Campos (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Heitor de Souza Lima Junior.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 475/507) interposto por SRG NEGOCIOS IMOBILIARIOS LTDA em face do Acórdão nº. 01-32.628 (e-fls. 457/469), que julgou a Impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário exigido.

Os presentes autos foram constituídos pelos seguintes autos de infração lavrados em razão do descumprimento de obrigações acessórias:

- **AUTO DE INFRAÇÃO - AI - DEBCAD N.º 51.060.210-0 -DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS - CÓDIGO DE FUNDAMENTO LEGAL - CFL 30 - R\$ 5.438,61** (Cinco mil, quatrocentos e trinta e oito reais e sessenta e um centavos).

Descrição Sumária da Infração: As folhas de pagamento apresentadas pela empresa, relativas ao período de 01/2009 a 12/2010, não continham toda a remuneração paga ou creditada a todos os segurados a seus serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social, especificamente as pagas aos segurados contribuintes individuais, objetos dos levantamentos discriminados nos anexos I a X do presente relatório fiscal.

As contribuições previdenciárias devidas pela empresa e pelos segurados contribuintes individuais foram objetos de levantamento através dos Autos de Infração de Obrigações Principais - AIOP DEBCAD n.º 51.060.208-8 e AIOP DEBCAD n.º 51.060.209-6, respectivamente.

(...)

AUTO DE INFRAÇÃO - AI - DEBCAD N.º 51.060.211-8 – DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS - CÓDIGO DE FUNDAMENTO LEGAL - CFL 38 - R\$ 54.385,29 (Cinquenta e quatro mil, trezentos e oitenta e cinco reais e vinte e nove centavos).

A fiscalizada apresentou Livro Diário com informação diversa da realidade, tendo em vista à omissão da contabilização dos recebimentos de comissões por intermediação imobiliária sob responsabilidade da mesma, em relação à prática do pagamento indireto aos segurados contribuintes individuais que participaram da citada Intermediação imobiliária, por meio de cheques de terceiros, adquirentes compradores dos imóveis. As comissões não contabilizadas estão discriminadas nos Anexos I a X do presente relatório fiscal.

(...)

AUTO DE INFRAÇÃO - AI - DEBCAD N.º 51.060.212-6 – DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS - CÓDIGO DE FUNDAMENTO LEGAL - CFL 59 - R\$5.438,61 (Cinco mil, quatrocentos e trinta e oito reais e sessenta e um centavos).

Descrição Sumária da Infração A empresa deixou de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados contribuintes individuais, relativas ao período de 01/2009 a 12/2010, objetos dos levantamentos discriminados nos anexos I a XIV do presente relatório fiscal. As contribuições previdenciárias devidas pelos segurados contribuintes individuais foram objeto de levantamento através do Auto de Infração de Obrigações Principais - AIOP DEBCAD n.º 51.060.209-6.

Foram, ainda, lavrados os Autos de Infração em razão do descumprimento de obrigações principais e para cobrança de contribuição ao SAT, que resultaram nos PTAS n.º

10830.724.447/2014-62 e nº. 10830.724.449/2014-51. Tais processos são conexos, estão vinculados e estão sendo julgados conjuntamente.

A empresa contribuinte foi cientificada pessoalmente do Auto de Infração em 22/08/2014, e apresentou a impugnação (e-fls. 417/442), em 23/09/2014, com as seguintes alegações, aqui resumidas pela decisão de piso:

- Inicialmente, faz um breve relato dos fatos, onde discorre sobre os motivos de todos os autos lavrados na mesma ação fiscal do presente.

- Sustenta que a matéria aqui tratada é decorrência exclusiva da lavratura do auto de infração originário do processo administrativo nº 10830.724.447/2014-62, pois se trata de obrigações acessórias decorrentes das obrigações principais constituídas naquele auto, requer o julgamento conjunto do presente processo com o processo 10830.724.447/2014-62.

- Argui que reconhecendo-se naqueles autos a inexistência da obrigação principal, quais sejam as contribuições previdenciárias pretendidas pela fiscalização, há de se reconhecer que não podem subsistir as obrigações acessórias aqui exigidas, pelo que deve ser cancelado o presente auto.

- Consigna que apresentou a competente Impugnação Administrativa, que dá conta da inexistência dos fatos geradores que lhe são apontados, e da ausência de qualquer prova em contrário do fisco, revelando um lançamento arbitrário e destituído de fundamento e que pelos argumentos e provas consignados no processo administrativo n.º 10830.724.447/2014-62, a improcedência da autuação há de ser reconhecida com conseqüente cancelamento do auto de infração.

- Cita a capitulação legal de cada auto de infração lavrado, tecendo as seguintes considerações acerca de cada um deles:

DEBCAD nº 51.060.210-0 – Argumenta que se a empresa já foi autuada nos autos do processo 10830.724.447/2014-62 justamente pela falta de pagamento, não cabe aqui dupla penalidade pela mesma infração, devendo esta multa ser cancelada.

DEBCAD nº 51.060.211-8 – Argumenta que se e a empresa já foi autuada nos autos do processo 10830.724.447/2014-62 justamente pela falta de pagamento das contribuições previdenciárias, as quais não recolheu por entender que estas não são devidas, e da mesma forma não as escriturou nos livros fiscais e que aceitar que a empresa possa ser penalizada pela mesma infração duas vezes, quando da obrigação principal e agora pela falta de escrituração desta mesma contribuição é aceitar que pelo mesmo fato caiba dupla penalidade.

- Remete ao art. 286, II, “a” do Decreto nº 3.048/99 o qual somente determina que haja a penalidade quando não houver outra já estipulada pelo mesmo Decreto.

Assim, entende a Impugnante que a multa ora aplicada deve ser cancelada.

DEBCAD nº 51.060.212-6 – Argumenta que quanto a esta última multa, a evidência da dupla penalidade pela mesma infração resta ainda mais caracterizada, na medida que se pretende penalizar pela falta de arrecadação das mesmas contribuições previdenciárias já autuadas no processo n. 10830.724.447/2014-62. e que portanto, a multa ora aplicada deve ser cancelada por inaplicável no caso em tela, já que em evidente dupla penalização.

- Pondera que ainda que se entenda que as multas ora aplicadas devam ser mantidas, ao menos deverão ser reduzidas, pois, no caso em tela o agente fiscal qualificou todas as multas aplicadas nos termos dos arts. 290 e 292, inciso II do Regulamento da Previdência Social, majorando-as em três vezes o valor da multa cominada .

- Ressalta que da mesma forma, nos autos do Processo Administrativo nº 10830.724.447/2014-62, no qual se exige a obrigação principal, o agente fiscal qualificou a multa nos termos do § I do artigo 44 da Lei. 9.430/96, majorando o percentual de 75% para o percentual de 150% do valor das contribuições exigidas, entendendo que a Impugnante teria praticado uma das condutas tipificadas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964.

- Argumenta que da observância das normas descritas, verifica-se que, somente em caso de comprovação, pelo Fisco, do intuito sonegador, do evidente intuito de fraude, do dolo poderá a fiscalização impor sanções qualificadas e por entender que os conceitos de evidente intuito de fraude, dolo ou simulação não se presumem e escapam à simples omissão de rendimentos quando ausente conduta material bastante para sua caracterização.

- Aduz que é importante citar neste ponto o raciocínio pelo qual o fisco conclui pela fraude, conforme consta do relatório fiscal , item 51 e 52, transcrevendo-os, para arguir que o silogismo desenvolvido pelo fisco para "concluir" que houve fraude parte de uma premissa maior equivocada presumida e premissas menores destoantes dos fatos, que por óbvio não poderiam ter ocorrido exatamente pela constatação que traz a sua premissa maior.

- Que com base nesse raciocínio, conclui que fraude imputada ao contribuinte decorre de "omissão de informações, falsidade ideológica e cometimentos de fraudes e se houve a omissão que o fisco diz ter havido em relação a relação de trabalho com os corretores que alega existir (letra "a"), por óbvio que as obrigações acessórias (letras b a d) foram pela mesma omissão que alega haver, absorvidas e que como a empresa informa não ter havido a relação que lhe imputa o fisco, as obrigações acessórias, POR ÓBVIO, também não poderiam existir.

- Entende que para a fiscalização o conceito de fraude é simplesmente o descumprimento das obrigações acessórias em razão da autuação da obrigação principal , arguindo que se a aplicação da "multa qualificada" pressupõe uma ilicitude especialmente qualificada e não pode ser confundida com o próprio motivo do lançamento tributário como ocorreu no caso em tela.

- Ressalta que não existe nenhuma acusação nos autos de falsidade de documento ou de existência de documento ante datado, pós datado ou divergentes e que consoante se constata do relatório fiscal, todos os negócios jurídicos objeto desta autuação foram feitos às claras, cujos elementos poderiam ser de conhecimento de qualquer pessoa que tivesse interesse. Todos os termos das contratações eram passíveis de acesso a quem quer que quisesse deles tomar conhecimento, somando-se ao fato de que também todas as intermediações na compra e venda de imóveis foram regularmente declaradas ao fisco, pois a empresa as fez constarem da DIMOB, oferecendo à tributação toda a receita oriunda destas vendas.

- Discorre acerca da forma pela qual se pactuam as intermediações por ela efetuadas, afirmando que é uma prática de mercado, adotada em todas as sociedades deste mesmo ramo e de amplo conhecimento público e assim, não se pode deixar de mencionar que o evidente intuito de fraude resta inexoravelmente descaracterizado, concluindo ao final que resta evidente pela análise de todos os elementos que encartam a operação em tela que não houve dolo, fraude ou simulação, de forma que, na remota hipótese de se manter a exigência das contribuições previdenciárias da obrigação principal, no mínimo, a multa qualificada deve ser excluída da presente autuação.

- Sustenta que entre a ocorrência dos supostos geradores e a lavratura do auto de infração, transcorreu o prazo decadencial quinquenal, haja vista que o auto de infração exige contribuições previdenciárias sujeitas ao lançamento por homologação do período abrangido entre 01/01/2009 a 31/12/2010, tendo sido o contribuinte notificado de sua lavratura apenas em 22/08/2014 é certo que os períodos compreendidos entre 01/01/2009 a 21/08/2010 foram atingidos pela decadência, razão pela qual os lançamentos havidos neste período devem ser considerados extintos nos termos do artigo 150 § 4º do Código Tributário Nacional.

Sobreveio o julgamento da Impugnação, e foi proferido o Acórdão nº. 01-32.628 (e-fls. 457/469), que restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

DEIXAR A EMPRESA DE PREPARAR FOLHA DE PAGAMENTO DAS REMUNERAÇÕES PAGAS OU CREDITADAS A TODOS OS SEGURADOS A SEU SERVIÇO. AIOA - CFL 30.

Deixar a empresa de preparar folhas de pagamentos das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pela RFB, constitui infração à legislação previdenciária.

DEIXAR A EMPRESA DE EXIBIR LIVROS E DOCUMENTOS. AIOA - CFL 38.

Deixar a empresa de exibir qualquer livro ou documento relacionado com as contribuições para a Seguridade Social constitui infração à legislação previdenciária.

DEIXAR DE ARRECADAR CONTRIBUIÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS, MEDIANTE DESCONTO DA RESPECTIVA REMUNERAÇÃO. AIOA - CFL 59.

Deixar a empresa de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais constitui infração à legislação previdenciária.

DOLO. OCORRÊNCIA. AGRAVAMENTO DA INFRAÇÃO. ELEVAÇÃO DO VALOR DA MULTA.

A intenção dolosa demonstrada de forma cabal e incontestada constitui circunstância agravante da infração e impõe a elevação do valor da multa aplicada.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A contribuinte foi cientificada do resultado do julgamento por meio do Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), em 23/05/2016, conforme Termo de Ciência por abertura de mensagem (e-fls. 473). O Recurso Voluntário foi apresentado pela empresa (e-fls. 475/507), em 22/06/2016, alegando, em síntese:

- a) **Dos Fatos:** Que os lançamentos de contribuições previdenciárias constantes dos autos do PTA nº. 10830.724.447/2014-62 partiram de meras presunções de que as intermediações de venda dos imóveis não tinham sido promovidas pela empresa por intermédio de seu sócio corretor, ou que teriam sido promovidas integralmente pelos corretores autônomos parceiros, presumindo, ainda, que os corretores autônomos não tinham autonomia e estavam atuando em nome da empresa. Alega que teria cumprido todas as obrigações tributárias e previdenciárias.
- b) **Preliminarmente:** Requer o apensamento e julgamento conjunto dos PTAs nº 10830.724.447/2014-62 e 10830.724.448-15/2014-15.
- c) **Do Direito | Inocorrência dos fatos geradores:** Repete os argumentos apresentados na defesa do PTA nº. 10830.724.447/2014-62, de que as vendas teriam sido intermediadas pelo sócios da recorrente e por corretores independentes, sem qualquer vínculo com a empresa;
- d) **Da inexigibilidade das multas aplicadas pelo suposto descumprimento de obrigações acessórias:** Defende que as penalidades representam verdadeiro *bis in idem* pois já teria sido aplicada penalidade no bojo do processo principal e as penalidades por descumprimento de obrigação acessória são diretamente

correlatas às infrações lá apontadas. Cita decisões judiciais e do CARF sobre concomitância de penalidades e defende que a multa mais gravosa deve absorver a de menor gravidade, com base no princípio da consunção.

- e) **Da ausência de dolo nas operações atuadas** – Impossibilidade de aplicação da agravante para elevação da multa: Defende que as penalidades devem ser, ao menos, reduzidas, pois foram aplicadas com a majoração de três vezes, de acordo com os arts. 290 e 292, inciso II do Regulamento da Previdência Social quando a multa de ofício aplicada no processo principal também foi qualificada em razão do dolo.
- f) **Da ausência do dolo nas operações atuadas** – Impossibilidade de aplicação da multa qualificada e responsabilização do sócio: Alega que não teria ficado comprovado o intuito de fraude ou o dolo a justificar a majoração das penalidades e também a inexistência de dolo do sócio da recorrente.
- g) **Decadência**: Considerando que a notificação do auto de infração se deu em 22/08/2014, alega a decadência parcial dos lançamentos (01/01/2009 a 21/08/2009), com base no art. 150, §4º do CTN.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Ana Carolina da Silva Barbosa**, Relatora

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235/72, motivo pelo qual, dele tomo conhecimento.

2. Prejudicial de Mérito: Decadência

Conforme defendido pelo recurso, considerando que a notificação do auto de infração se deu em **22/08/2014**, se se considerasse o termo inicial de contagem do prazo decadencial pelo art. 150, §4º do CTN, ou seja, a partir do fato gerador, deveria ser reconhecida a decadência parcial dos lançamentos, para o período compreendido entre 01/01/2009 e 21/08/2009.

Contudo, o prazo decadencial para as obrigações acessórias previdenciárias é contado conforme o art. 173, inciso I do CTN, nos termos do entendimento consolidado pela Súmula CARF nº. 173:

Súmula CARF nº 148

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em 03/09/2019

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

Diante do exposto, não há que se falar em decadência no presente caso.

3. Mérito

Conforme relatado, as penalidades impostas por meio dos Autos de Infração DEBCAD's 51.060.210-0, 51.060.211-8 e 51.060.212-6, estão vinculadas aos lançamentos relativos às obrigações principais, efetivados no PTA nº. 10830.724.447/2014-62.

Naqueles autos, os lançamentos estão sendo mantidos, em acórdão assim ementado:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. DOLO E FRAUDE. SÚMULA CARF Nº. 72.

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

CORRETOR DE IMÓVEIS. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

O corretor de imóveis autônomo que executa sua atividade em local sob supervisão ou autorização de imobiliária é contribuinte individual a seu serviço.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. SIMULAÇÃO.

Estando comprovado nos autos a prática de omissão deliberada da base de cálculo do tributo, com a interposição de pessoa jurídica e a simulação de contratos de cessão de direito de imagem com o objetivo de reduzir o pagamento dos tributos devidos, torna-se cabível a aplicação da multa qualificada.

MULTA QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO A 100%.

O inciso VI, §1º, do art. 44 da Lei n. 9.430/96, deve ser aplicado, retroativamente, tratando-se de ato não julgado definitivamente, conforme o art. 106, inciso II, alínea 'c', do CTN.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 124 e 135 DO CTN. SÓCIOS E GESTORES.

A responsabilidade tributária nos moldes dos arts. 124 e 135 do CTN exige a efetiva caracterização de interesse comum, que a pessoa física seja sócio, diretor,

gerente ou representante da empresa e a demonstração da prática de atos dolosos contrários ao interesse do contribuinte e com violação à lei, contratos e estatutos.

Portanto, deixo de reapreciar os argumentos relacionados às exigências das contribuições previdenciárias lançadas no PTA nº. 10830.724.447/2014-62, tendo em vista que as exigências estão sendo mantidas.

2.1. Das Obrigações Acessórias

AI nº. 51.060.210-0 | CFL 30: A fiscalização fundamentou a exigência na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, I¹, combinado com o art. 225, I² e parágrafo 9º³ do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999. A penalidade foi agravada em três vezes, em razão da presença de dolo e fraude, em razão da previsão do art. 290, inciso II⁴ e art. 292, inciso II⁵ do Decreto nº. 3048/99:

Descrição Sumária da Infração

¹ Art. 32. A empresa é também obrigada a:

I - preparar folhas-de-pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social;

² Art. 225. A empresa é também obrigada a:

I - preparar folha de pagamento da remuneração paga, devida ou creditada a todos os segurados a seu serviço, devendo manter, em cada estabelecimento, uma via da respectiva folha e recibos de pagamentos;

³ § 9º A folha de pagamento de que trata o inciso I do caput, elaborada mensalmente, de forma coletiva por estabelecimento da empresa, por obra de construção civil e por tomador de serviços, com a correspondente totalização, deverá:

I - discriminar o nome dos segurados, indicando cargo, função ou serviço prestado;

II - agrupar os segurados por categoria, assim entendido: segurado empregado, trabalhador avulso, contribuinte individual; [\(Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999\)](#)

III - destacar o nome das seguradas em gozo de salário-maternidade;

IV - destacar as parcelas integrantes e não integrantes da remuneração e os descontos legais; e

V - indicar o número de quotas de salário-família atribuídas a cada segurado empregado ou trabalhador avulso.

⁴ Art. 290. Constituem circunstâncias agravantes da infração, das quais dependerá a gradação da multa, ter o infrator: (...)

II - agido com dolo, fraude ou má-fé;

⁵ Art. 292. As multas serão aplicadas da seguinte forma:

I - na ausência de agravantes, serão aplicadas nos valores mínimos estabelecidos nos incisos I e II e no § 3º do art. 283 e nos arts. 286 e 288, conforme o caso;

II - as agravantes dos incisos I e II do art. 290 elevam a multa em três vezes;

III - as agravantes dos incisos III e IV do art. 290 elevam a multa em duas vezes;

IV - a agravante do inciso V do art. 290 eleva a multa em três vezes a cada reincidência no mesmo tipo de infração, e em duas vezes em caso de reincidência em infrações diferentes, observados os valores máximos estabelecidos no caput dos arts. 283 e 286, conforme o caso; e

V - na ocorrência da circunstância atenuante no art. 291, a multa será atenuada em cinquenta por cento. (Revogado pelo Decreto nº 6.727, de 2009)

Parágrafo único. Na aplicação da multa a que se refere o art. 288, aplicar-se-á apenas as agravantes referidas nos incisos III a V do art. 290, as quais elevam a multa em duas vezes.

As folhas de pagamento apresentadas pela empresa, relativas ao período de 01/2009 a 12/2010, não continham toda a remuneração paga ou creditada a todos os segurados a seus serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social, especificamente as pagas aos segurados contribuintes individuais, objetos dos levantamentos discriminados nos anexos I a X do presente relatório fiscal. (e-fl. 34)

Conforme o julgamento do PTA nº. 10830.724.447/2014-62, ficou confirmado que a recorrente deixou de incluir nas folhas de pagamento as informações dos corretores contribuintes individuais que lhe prestaram serviços na intermediação de venda dos imóveis, de modo que caracterizada a infração por descumprimento de obrigação acessória.

AI nº. 51.060.211-8 | CFL 38: A fiscalização fundamentou a exigência no artigo 33, §§ 2º e 3º⁶, da Lei 8.212/91, com redação da MP 449, de 03.12.2008, convertida na Lei 11.941, de 27.05.2009, combinado com o artigo 233, parágrafo único⁷ do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048, de 06/05/1999. E nos artigos 92 e 102 da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 283, inciso II, alínea "a" e art. 373 do Regulamento da Previdência Social -RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, art. 283, inciso II, alínea "j" e art. 373 atualizada pela Portaria Interministerial MF/MPS nº 19, de 10/01/2014, publicada no DOU de 13/01/2014. A penalidade foi agravada em três vezes, em razão da presença de dolo e fraude, em razão da previsão do art. 290, inciso II e art. 292, inciso II do Decreto nº. 3048/99:

55. A fiscalizada apresentou **Livro Diário com informação diversa da realidade**, tendo em vista à omissão da contabilização dos recebimentos de comissões por intermediação imobiliária sob responsabilidade da mesma, em relação à prática do pagamento indireto aos segurados contribuintes individuais que participaram da citada Intermediação imobiliária, por meio de cheques de terceiros, adquirentes compradores dos imóveis.

56. As comissões não contabilizadas estão discriminadas nos Anexos I a X do presente relatório fiscal.

⁶ § 2º A empresa, o segurado da Previdência Social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

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

⁷ Art. 233. Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal podem, sem prejuízo da penalidade cabível nas esferas de sua competência, lançar de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa, ao empregador doméstico ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

Parágrafo único. Considera-se deficiente o documento ou informação apresentada que não preencha as formalidades legais, bem como aquele que contenha informação diversa da realidade, ou, ainda, que omita informação verdadeira.

A empresa não deixou de apresentar o Livro Diário, tais livros foram apresentados. Contudo, as informações constantes do Livro Diário não retrataram a realidade, tendo em vista a omissão da contabilização dos recebimentos de comissões por intermediação imobiliária sob responsabilidade da mesma.

A empresa confirma a não escrituração dos valores pagos aos corretores nas operações de vendas de imóveis intermediadas, de modo que a apresentação de livros Diários com deficiências no que tange às suas formalidades extrínsecas e/ou intrínsecas, tais como a falta de clareza dos registros contábeis, já atrai a multa lavrada, consoante regra o art. 283, inciso II, alínea 'j' do Decreto nº 3.048/99.

Dessa forma, entendo correta a aplicação da penalidade.

AI nº. 51.060.212-6 | CFL 59: A fiscalização fundamentou a exigência na Lei nº 10.666, de 08/05/2003, art. 4º, "caput" e no art. 216, inciso I, "a" do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999. A penalidade também foi agravada em três vezes, em razão da presença de dolo e fraude, em razão da previsão do art. 290, inciso II e art. 292, inciso II do Decreto nº. 3048/99:

Descrição Sumária da Infração

A empresa **deixou de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados contribuintes individuais**, relativas ao período de 01/2009 a 12/2010, objetos dos levantamentos discriminados nos anexos I a XIV do presente relatório fiscal. As contribuições previdenciárias devidas pelos segurados contribuintes individuais foram objeto de levantamento através do Auto de Infração de Obrigações Principais - AIOP DEBCAD nº 51.060.209-6.

Também esta infração ficou caracterizada, e o recorrente se limitou a apresentar argumentos de defesa que serão analisados na sequência.

2.2. Da alegação de *Bis In Idem*

O recorrente defende que as penalidades representam verdadeiro *bis in idem* pois já teria sido aplicada penalidade no bojo do processo principal e as penalidades por descumprimento de obrigação acessória são diretamente correlatas às infrações lá apontadas. Sustenta que a multa mais gravosa deve absorver as de menor gravidade, com base no princípio da consunção.

Da leitura do Recurso Voluntário, verifica-se que a recorrente reitera *ipsis litteris* os argumentos apresentados na Impugnação e a decisão de piso apreciou os argumentos.

Dessa forma, com base no artigo 114⁸, § 12, inciso I, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 2023), abaixo transcrito, confirmo e adoto integralmente a decisão da primeira instância julgadora administrativa, pelos seus próprios fundamentos.

⁸ "Art. 114. (...) §12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante: I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida; e"

Deve-se esclarecer que a multa lançada no auto principal, processo nº 10830.724.447/2014-62, foi aplicada pelo descumprimento da obrigação tributária principal, com fundamento no artigo 44, inciso I e §1º, da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07:

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.

A teor do Relatório do Fiscal, de fls. 09/ 42, foram incluídos no presente processo administrativo os Autos de Infração nº 51.060.210-0, 51.060.211-8 e nº 51.060.212-6, tendo em vista o descumprimento de obrigações acessórias previstas na legislação previdenciária.

Assim, não se trata de aplicação de multa por fatos idênticos como entende o impugnante, sendo totalmente distintas: uma por descumprimento do dever de recolher obrigação tributária principal lançada nos autos do processo nº 10830.724.447/2014-62, e nº presente , por descumprimento de obrigação tributária acessória, por infração a legislação tributária previdenciária.

Acrescente-se que não há como confundir os dois objetos, pois além de tratarem de fatos geradores distintos, a legislação tributária é clara ao definir o seu surgimento, como prescreve o Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorrente da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

[...]

Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

Dessa forma, não se verifica acumulação indevida da multa de ofício lançada no processo principal com a multa lançada nos presentes autos, por descumprimento de obrigação acessória, pois de são de natureza e fatos geradores distintos. Não havendo a duplicidade que alude a impugnante.

Ressalte-se que a penalidade é fixada objetivamente. Assim, verificada a hipótese de incidência, a multa deve ser exigida.

2.3. Do dolo e majoração das penalidades

Também no que diz respeito ao dolo e a majoração das penalidades por descumprimento de obrigações acessórias, não vejo como prosperarem os argumentos do recorrente. Isto porque, assim como definido nos autos do PTA nº. 10830.724.447/2014-62, entendo que está presente o dolo que justificou a qualificação da multa de ofício, e a majoração das penalidades impostas por descumprimento de obrigações acessórias.

A decisão de piso foi precisa na análise das razões que levaram à majoração das penalidades:

Requer a impugnante o afastamento da acusação de dolo e fraude, e por conseguinte a multa qualificada uma vez que não houve a comprovação de tais ilícitos.

Neste sentido importa transcrever parte do Relatório Fiscal dos Autos de Infração lavrados onde a autoridade lançadora caracterizou a ocorrência de ação ou omissão dolosa por parte do sujeito passivo, tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, relatando práticas adotadas pelo sujeito passivo tais como:

Relatório Fiscal

39 - A fraude se caracteriza em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à Fazenda Pública, num propósito deliberado de se subtrair no todo ou em parte uma obrigação tributária. Nesses casos, deve sempre estar caracterizada a presença do dolo, um comportamento intencional, específico, de causar dano à Fazenda Pública, utilizando-se de subterfúgios, a fim de esconder a ocorrência do fato gerador ou retardar o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária. Ou seja, o dolo é elemento específico da sonegação, da fraude e do conluio, que os diferenciam da mera falta de pagamento do tributo ou da simples omissão de rendimentos na declaração de ajuste, seja ela pelos mais variados motivos que se aleguem.

40 - Ressalte-se que qualquer conduta fraudulenta do sujeito passivo, visando reduzir ou suprimir tributo estará sempre enquadrada em uma das hipóteses previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64.

41 - No curso desta fiscalização, restou comprovado que a fiscalizada:

- a) Utilizou-se dos serviços de corretores imobiliários, efetuando as remunerações destes de forma indireta, por meio de terceiros (adquirentes), omitindo sua relação jurídica e trabalhista, com estes trabalhadores a seus serviços;
- b) Não registrou em sua contabilidade, os pagamentos advindos destas remunerações, se eximindo das obrigações previdenciárias e tributárias;
- c) Não preparou folhas de pagamento destas remunerações, tampouco as declarou em GFIP, descumprindo-se, assim, obrigações acessórias, cometendo, portanto, falsidade ideológica;
- d) Embora intimada a apresentar os Recibos de Pagamentos a Autônomos -RPA's, não os apresentou, sob a justificativa que não foi a tomadora de serviços e nem responsável pelos mesmos.

42- Tais fatos nos fazem concluir que a conduta praticada pela fiscalizada enquadra-se no conceito de fraude e de sonegação, na medida em que revela todo o percurso que resultou na falta de recolhimentos de contribuições previdenciárias, mediante a omissão de informações, falsidade ideológica e cometimentos de fraudes (artigos 71 e 72 da Lei 4502/64).

43 - O dolo, elemento subjetivo do tipo qualificado tributário ou do tipo penal, está presente, quando a consciência e a vontade do agente para a prática da conduta (positiva ou omissiva) exsurtem da omissão de informações, falsidade ideológica e cometimentos de fraudes que tiveram por escopo, impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador e de suas circunstâncias materiais, necessárias sua mensuração.

44 - Na verdade, a fiscalizada ao utilizar-se dos serviços dos corretores imobiliários, efetuando a remuneração destes de maneira indireta, por meio de terceiros, com o objetivo de omitir a sua relação jurídica e trabalhista com estes profissionais, além de dificultar e retardar o conhecimento do fato gerador, por parte da autoridade administrativa, ainda a faz supor, pelo princípio da boa-fé, que a fiscalizada está cumprindo com suas obrigações.

45 - Diante destes fatos, está sendo aplicada a qualificação da multa de ofício, com a duplicação prevista no parágrafo primeiro, do art. 44, da Lei 9.430/96, resultando na multa de 150% (cento e cinquenta por cento), que é de rigor.

Estas atitudes do sujeito passivo são incontestes e foram demonstradas de forma cabal nos autos.

Portanto, deste conjunto de ações/omissões aflora a vontade deliberada do sujeito passivo de cometer conduta ilegal com intuito de obter benefícios tributários, omitindo/ocultando informações do Fisco e com isso subtraindo valores à tributação, evidenciando a intenção dolosa exigida na lei para o agravamento da penalidade aplicada, nos termos do art. 290, II do Regulamento

da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, elevando o valor da multa em três vezes, consoante o disposto no art. 292, inciso II do RPS.

Portanto, correta a majoração da multa à vista da caracterização do dolo.

Pelo exposto, verifica-se que a fiscalização apresentou os elementos que justificaram a aplicação da multa qualificada, com a caracterização do dolo e do intuito de fraude, uma vez que ficou comprovado que a empresa fiscalizada utilizou-se de corretores imobiliários (contribuintes individuais) omitindo a relação jurídica e trabalhista com esses trabalhadores a seu serviço, deixando de constar em sua contabilidade os valores pagos a título de remuneração pelas comissões pagas, eximindo-se das obrigações previdenciárias e tributárias, tendo deixado de cumprir obrigações principais e acessórias e deixado de apresentar documentos Recibos de Pagamentos a Autônomos - RPA's, sob a justificativa de que não seria o tomador de serviços dos referidos corretores independentes. Tais fatos evidenciam uma atuação deliberada para evitar o recolhimento de contribuições previdenciárias sobre as comissões pagas aos corretores pela intermediação de vendas dos imóveis.

3. Conclusão

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário e nego-lhe provimento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Ana Carolina da Silva Barbosa