



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10830.727165/2013-36
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2202-003.549 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de setembro de 2016
Matéria Contribuições Previdenciárias
Recorrente PICCOLOTO EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 01/01/2011

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE DO LANÇAMENTO. VIOLAÇÃO NÃO PROVADA.

Comprovada a regularidade do procedimento fiscal, que atendeu aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN e presentes os requisitos dos arts. 9º e 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

RELAÇÃO JURÍDICA. CLASSIFICAÇÃO. IDENTIFICAÇÃO DOS ELEMENTOS ESSENCIAIS NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE INTERMEDIÇÃO DE VENDA DE IMÓVEIS POR CORRETOR QUE ATUA EM NOME DA IMOBILIÁRIA.

A determinação da natureza dos atos praticados e dos negócios celebrados, para fins de incidência da norma tributária, é realizada com base nos elementos essenciais das relações jurídicas estabelecidas, que se revelam com a identificação dos efetivos direitos exercidos e obrigações contraídas pelos interessados, independentemente do nome dado aos instrumentos contratuais formalizados ou dos procedimentos realizados.

O pagamento realizado diretamente pelo cliente ao corretor de imóveis não tem o condão de afastar o fato de que o corretor prestou à imobiliária o serviço de intermediação junto a terceiros. Comprovando-se a ocorrência de prestação de serviço deste para com a imobiliária, é esta que deve responder pelas correspondentes obrigações tributárias.

AFERIÇÃO INDIRETA. PRERROGATIVA LEGAL DA AUDITORIA FISCAL. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a autoridade fiscal pode, sem prejuízo da

penalidade cabível, efetuar o lançamento de ofício mediante aferição indireta da contribuição devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário. Contudo, se não há como se determinar qual o percentual efetivamente empregado, dentro de uma faixa de valores possíveis, que seja adotado no lançamento o menor dentre eles, no caso, o de 4%.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCONTO DA CONTRIBUIÇÃO DOS SEGURADOS CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. CORRETORES DE IMÓVEIS. CFL 59.

Constitui infração à legislação previdenciária, passível de aplicação de penalidade, o não desconto, pelo contribuinte, da contribuição previdenciária devida pelos segurados contribuintes individuais a seu serviço, considerados estes como corretores de imóveis pessoas físicas. (Art. 30, I, "a", da Lei nº 8.212/91 e art. 4º da Lei nº 10.666/2003).

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. TÍTULOS PRÓPRIOS DA CONTABILIDADE. OMISSÃO DAS REMUNERAÇÕES PAGAS AOS SEGURADOS CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. CORRETORES DE IMÓVEIS. CFL 34.

Constitui infração à legislação previdenciária, passível de aplicação de penalidade, a omissão na contabilidade dos valores pagos e devidos a segurados contribuintes individuais, a título de comissão de corretagem, enquanto parcelas tributáveis pela hipótese de incidência previdenciária. (Art. 32, II, da lei nº 8.212/91).

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. OMISSÃO DE SEGURADOS CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS NA FOLHA DE PAGAMENTO. CORRETORES DE IMÓVEIS. CFL 30.

Constitui infração à legislação previdenciária, passível de aplicação de penalidade, a elaboração da folha de pagamento, pelo contribuinte, com omissão, no todo ou em parte, dos segurados contribuintes individuais a seu serviço, considerados estes como corretores de imóveis pessoas físicas. (Art. 32, I, da Lei nº 8.212/91).

MULTA QUALIFICADA. REQUISITOS. ASPECTO SUBJETIVO DO INFRATOR. AUSÊNCIA DE CONDUTA DOLOSA ESPECÍFICA.

Diferentemente da multa de ofício de 75%, que é objetiva, a multa qualificada de 150% necessita da aferição do aspecto subjetivo do infrator, consistente na vontade livre e consciente, deliberada e premeditada de praticar a conduta da sonegação.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, rejeitar a preliminar de cerceamento de defesa, vencidos os Conselheiros Eduardo de Oliveira (Relator) e Wilson Antônio de Souza Correa (Suplente convocado), que a acolheram. No mérito: i) quanto à incidência das Contribuições Previdenciárias sobre a prestação de serviços: pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Martin da Silva Gesto, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Dílson Jatahy Fonseca Neto e Wilson Antônio de Souza Correa (Suplente convocado), que deram provimento nessa parte; ii) quanto à aferição indireta: por maioria de votos, reduzir para 4% o percentual de corretagem nas transações onde foi aplicado o percentual de 6%, vencidos os Conselheiros Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Rosemary Figueiroa Augusto e Cecília Dutra Pillar, que mantiveram o lançamento nessa parte; iii) por maioria de votos, desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%, vencida a Conselheira Cecília Dutra Pillar, que manteve a multa qualificada; iv) quanto aos juros de mora sobre a multa de ofício: por maioria de votos, negar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Martin da Silva Gesto, Junia Roberta Gouveia Sampaio e Wilson Antônio de Souza Correa (Suplente convocado), que afastaram a incidência. A Conselheira Cecília Dutra Pillar não votou em relação à preliminar, tendo em vista que o Conselheiro Eduardo de Oliveira (Relator), a quem ela substitui, já havia proferido seu voto nessa parte, na sessão de 08/03/2016. Foram designados o Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada para redigir o voto vencedor e o Conselheiro Marco Aurélio de Oliveira Barbosa como redator *ad hoc* em relação ao relatório e voto do Relator. Informaram que apresentarão declaração de voto os Conselheiros Marco Aurélio de Oliveira Barbosa e Martin da Silva Gesto.

(Assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Presidente e Redator *ad hoc*

(Assinado digitalmente)

Marcio Henrique Sales Parada - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente), Márcio Henrique Sales Parada, Martin da Silva Gesto, Rosemary Figueiroa Augusto, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Cecília Dutra Pillar, Dílson Jatahy Fonseca Neto e Wilson Antônio de Souza Correa (Suplente convocado).

Relatório

O presente Processo Administrativo Fiscal – PAF encerra o Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP – DEBCAD 51.048.610-0, que objetiva o lançamento da contribuição social previdenciária, decorrente retribuição paga, devida ou creditada aos trabalhadores de contribuinte individual – cota patronal, assim como o Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP - DEBCAD 51.048.611-8, que objetiva o lançamento da contribuição social previdenciária, decorrente da retribuição paga, devida ou creditada aos trabalhadores da categoria de contribuinte individual – parte descontada do trabalhador, bem como o Auto de Infração de Obrigação Acessória – AIOA - DEBCAD 51.022.674-4 – CFL.59, por deixar a empresa de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço, conforme previsto na Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 30, inciso I, alínea "a", e/ou dos segurados contribuintes individuais, conforme o disposto na Lei n. 10.666, de 08.05.03, art. 4., "caput" e no Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, art. 216, inciso I, alínea "a", como também o Auto de Infração de Obrigação Acessória – AIOA - DEBCAD 51.048.605-0 - CFL.34, por deixar a empresa de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos, conforme previsto na Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 32, II, combinado com o art. 225, II, e parágrafos 13 a 17 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, assim como o Auto de Infração de Obrigação Acessória – AIOA - DEBCAD 51.048.606-1 - CFL.30, por deixar a empresa de preparar folha(s) de pagamento(s) 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, conforme previsto na Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 32, I, combinado com o art. 225, I e parágrafo 9º, do Regulamento da Previdência Social- RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99. Para órgão gestor de mão-de-obra, referente ao trabalhador portuário avulso: Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 32, I, combinado com o art. 225, I e parágrafos 10, 11 e 12, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, conforme Relatório Fiscal do Processo Administrativo Fiscal – PAF, de fls. 23 a 38, com período de apuração de 01/2009 a 12/2010, conforme Termo de Início de Procedimento Fiscal – TIPF, de fls. 176 a 178.

O sujeito passivo foi cientificado dos lançamentos, em 17/12/2013, conforme AR, de fls. 40.

Consta, as fls. 293, Termo de Apensação (1), o qual informa a juntada por apensação a esse processo do processo 10830.727166/2013-81, ocorrida, em 08/01/2014.

O contribuinte apresentou sua defesa/impugnação, petição, de fls. 297, com razões impugnatórias, acostadas, as fls. 298 a 321, recebidas, em 16/01/2014, conforme carimbo de recepção, de fls. 297, estando acompanhada dos documentos, de fls. 322 a 365.

O órgão julgador de primeiro grau emitiu o Acórdão N° 14-49.594 - 16ª, Turma DRJ/RPO, em 10/04/2014, fls. 369 a 404.

A impugnação foi considerada improcedente.

O contribuinte foi cientificado desse decisório, em 16/05/2014, conforme AR, de fls. 411.

Irresignado o contribuinte impetrou Recurso Voluntário, recebido, em 17/06/2014, com razões recursais, as fls. 415 a 28, acompanhado dos documentos, de fls. 442 a 445.

Mérito.

- que não há elemento de prova concreto das atuação dos corretores, mas apenas indícios, não havendo vedação para o rateio da comissão de corretagem, atuando a recorrente em regime de parceria com corretores pessoas jurídicas ou físicas na intermediação das operações imobiliárias;
- que se houvesse omissão de receitas a recorrente teria lançado contra si autos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, porém tais tributos não foram exigidos, sendo que tal parceira é regulada pelo artigo 728, do Código Civil, aceitando a SRF tais parcerias e rateio nas atividades que as comportam sem implicar em prestação de serviços ou vínculo empregatício, pois os corretores recebem as comissões dos clientes compradores/vendedores;
- que houve prejuízo a defesa, pois a cópia integral recebida pela recorrente não constam os depoimentos, sendo que em 2009/2010 o Sr. Valdir que nutre verdadeiro ódio pelos donos da imobiliária já operava em imobiliária própria, não podendo o fisco utilizar-se apenas de parte das provas em violação o devido processo fiscal, não demonstrando o lançamento que a recorrente é tomadora dos serviços dos corretores, não cabendo a exigência de contribuição previdenciária no presente caso;
- que os autos devem ser cancelados em razão de falha no procedimento de aferição, pois a fiscalização não aprofundou os trabalhos, preferindo-se valer da cômoda aferição indireta, o que resultou no arbitramento ilegal da base de cálculo, uma vez que o fisco não provou que a contabilidade não registra o movimento real das remunerações, cita precedente do CARF;
- que há erros no critério de apuração da base de cálculo por aferição, pois consta do relatório fiscal o uso do percentual de 3,5%, 4% e 6%, mas na planilha apresentada o que se vê é o percentual de 4,5%;
- que ocorre evidente cerceamento de defesa, uma vez que os critérios de aferição não estão definidos de forma clara no REFISC, cita um uma suposta decisão favorável;
- que o percentual de 3,5% (contrato panamby), porém o fisco adotou 4,0%, considerando válido o percentual declarado pelo Sr. Valdir em seu depoimento, havendo variação de percentual, o qual deve ser único, o que causa a nulidade do procedimento fiscal;

-
- que o percentual da tabela SCIESP varia de 4 a 6%, mas a fiscalização adotou o percentual máximo 6%, contudo tal percentual não aplicado no mercado, maculando o lançamento o procedimento de aferição;
 - que a erro no cálculo da presunção de comissão e remuneração, pois foi atribuído 1% de remuneração ao corretor (Eric Amirati) e não dois como seria o correto, o que é reconhecido pelo DRJ, todavia sem retificar o crédito por entender que o valor menor lançado não prejudica o contribuinte, porém nos termos do artigo 142 c/c o 149, do CTN, não se pode manter o lançamento incorreto, pois o erro deveria ter sido valorado pelo julgador, dessa forma havendo erro na base de cálculo o lançamento deve ser cancelado;
 - que a falta de juntada aos autos dos depoimentos colhidos fere o direito de defesa da recorrente, sendo isso patente, pois esses são utilizados para sustentar o lançamento com a afirmação de que a recorrente é tomadores dos serviços de corretagem, bem como para fixar a base de cálculo da exação, uma vez que tais depoimentos não foram entregues a recorrente no CD por ela recebido, mas apenas estão nos autos que tramitam na RFB, o que ocasiona vício material, cita um uma suposta decisão favorável, havendo cerceamento de defesa o autos deve ser cancelado;
 - que só e possível a aplicação de multa qualificada com a demonstração do dolo da conduta lesiva, porém a acusação é genérica, falsa, teórica e desprovida de comprovação, cita decisão da DRJ/RPO, não bastando ao fisco ao citação dos artigos 71; 72 e 73, da Lei 4.502/1964, mas sim a demonstração inequívoca da conduta dolosa, não praticando a recorrente qualquer conduta para suprimir ou reduzir tributos, devendo ser reconhecida a ausência de tipicidade da exasperação da multa, sendo essa reduzida;
 - que a recorrente está sofrendo dupla penalidade a ser apenada por não ter incluído os valores em folha de pagamento, mas a empresa elaborou as folhas conforme as informações dos livros fiscais, não fazendo sentido essa autuação, pois já exista outra atrelada ao lançamento de ofício, ocorrendo o mesmo para a infração de não inscrição de segurados, cabendo a aplicação das razões supradeclinadas, devendo, também, esse raciocínio ser aplicado para a multa em razões dos registros contábeis e para os desconto da remunerações, todas obrigações acessórias;
 - que a SELIC não deve incidir sobre a multa de ofício, devendo incidir apenas sobre o tributo e não sobre multa, seja ela de mora ou ofício;
 - Pedido final e requerimentos: a) reforma da decisão *a quo*, dando integral provimento ao recurso; b) que o lançamento seja cancelado integralmente.

Processo nº 10830.727165/2013-36
Acórdão n.º **2202-003.549**

S2-C2T2
Fl. 456

A autoridade preparadora não se manifestou quanto a tempestividade do recurso.

Os autos foram remetidos ao CARF/MF, despacho de fls. 447.

Os autos foram sorteados e distribuídos a esse conselheiro, em 06/11/2014, Lote 05, fls. 448.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Redator *ad hoc* designado.

O Relatório e Voto do Relator, Eduardo de Oliveira, foram proferidos na sessão de 08/03/2016 e foram obtidos da pasta T do servidor de dados do CARF, onde ficam armazenados os votos dos Conselheiros por ocasião da sessão de julgamento.

O Conselheiro Relator, Eduardo de Oliveira, não mais integrava o CARF quando da conclusão desse julgamento e votou apenas em relação à preliminar, tendo acolhido para determinar a anulação da decisão de primeiro grau.

A seguir o voto do Relator:

O recurso voluntário é tempestivo e considerando que os demais requisitos de admissibilidade foram atendidos ele merece ser apreciado.

Retenção.

O presente processo ficou retido e sua solução foi retardada em razão dos recentes acontecimentos que afetarão o normal funcionamento do CARF, situação, absolutamente, fora do alcance do presente conselheiro.

Preliminar.

No bojo do seu Recurso Voluntário a recorrente argúi a nulidade do autos de infração em razão de cerceamento de defesa, embora tal evento tenha se dado em conjunto e misturado com as questões suscitadas em mérito, necessário se faz analisar a preliminar em primeiro lugar, nos termos do artigo do Portaria MF 343/2015 Regimento Interno do CARF.

Art. 59. As questões preliminares serão votadas antes do mérito, deste não se conhecendo quando incompatível com a decisão daquelas.

A DRJ/RPO cuidou da matéria em seu acórdão, conforme transcrição abaixo.

DEPOIMENTOS COLHIDOS – CERCEAMENTO DE DEFESA – INOCORRÊNCIA

O contribuinte aduz que a fiscalização não lhe franqueou acesso aos depoimentos colhidos no curso do procedimento fiscal, de forma a implicar, tal omissão, em cerceamento do direito de defesa. Contudo, razão não assiste ao sujeito passivo.

Os depoimentos prestados pelos segurados Alexandre de Paula Martinho, Denise Jorge Besane, Jorge Bestane Numeh, Rosimeire Lílian Silvestre Luna e Valdir Gomes de Oliveira estão devidamente juntados às fls. 270/271,

272/273, 278/279, 280/281, e 282/283, dos autos, respectivamente. A juntada destes elementos de convicção foi contemporânea à formalização dos Autos de Infração, de forma que ao contribuinte era possível ter acesso aos mesmos antes da protocolização de seu instrumento de impugnação. Dessa forma, entendo como ausente o cerceamento de defesa. Ademais, quanto à produção propriamente dita da prova, entendo que mácula alguma impede seu aproveitamento aos autos. Isto por várias razões.

A primeira delas reside no fato de que no âmbito do procedimento de fiscalização, não vigora o princípio do contraditório, havendo mera perquirição dos fatos sem cunho litigioso. A lide administrativa, esta sim amparável pelo contraditório, somente tem início com a impugnação administrativa, consistindo esta, aliás, a expressão própria do contraditório.

A segunda delas refere-se ao poder investigativo da fiscalização. Como é sabido, um procedimento de fiscalização abrange um sem-número de situações que variam de contribuinte a contribuinte. Em alguns, há a necessidade de verificação física de segurados, máquinas e bens, com vistas à identificação dos fatos geradores ou mesmo, da existência de bens a serem arrolados com vistas à segurança do crédito tributário. Assim, pode ocorrer que a fiscalização se depare, em um determinado contribuinte, com a situação de que haja segurados prestando serviços nas dependências do sujeito passivo, sem que tenham sido registrados, ou mesmo, que os segurados estejam recebendo remuneração maior do que aquela constante da folha de pagamento e da contabilidade. A fiscalização, então, tem a prerrogativa de indagar diretamente a este (s) segurado (s) sobre a veracidade dos fatos, não havendo que se falar em contraditório, pois isto implicaria em submeter o segurado a um constrangimento desnecessário face ao sujeito passivo.

No caso dos autos, o mesmo ocorre, com a particularidade da prestação de serviços não se dar no estabelecimento físico do sujeito passivo, de forma que a fiscalização, para elucidar fatos, tenha que os intimar a prestar informações. Tal qual a situação do segurado empregado, posta no parágrafo anterior, não vejo razoabilidade em exigir-se contraditório.

A terceira razão consiste no fato de que os depoimentos colhidos não foram, e não poderiam ser, analisados isoladamente. Como se sabe, o processo de convencimento, seja da fiscalização, seja deste Colegiado Julgador, não se

apóia em um único elemento. Ao contrário, o princípio da livre convicção, aliado ao princípio da persuasão racional, impõe, ao menos no âmbito do julgamento, que haja a consideração de um todo, formando-se a convicção com base nos elementos constantes dos autos, em um todo harmônico. Assim, tenho como superada a tese de nulidade da lavratura fiscal, pois: a) não ocorreu cerceamento do direito de defesa, na medida em que ao contribuinte foi permitido o acesso à integralidade dos autos, em meio digital, constando os referidos termos de declaração dos autos; b) inexistente obrigatoriedade do contraditório no âmbito do procedimento de fiscalização, pois acusação ainda não há; e, c) a prova deve ser devidamente valorada em conjunto aos demais elementos de convicção constantes dos autos.

Portanto, válido é lançamento quanto a este aspecto formal.

Inicialmente, cabe esclarecer que comungo da mesma opinião que o julgador *a quo* em relação a fase do procedimento fiscal/acção fiscal tal fase é direito potestativo do fisco e de índole inquisitório, ou seja, não demanda o contraditório, pois nessa fase se busca a obtenção de documentos e informações, visando promover as verificações e análises necessárias ao trabalho fiscal.

Todavia, entendo que não é essa a reclamação do contribuinte. O contribuinte, efetivamente, reclama que após a constituição dos créditos a cópia do processo a ele remetida não contém os depoimentos dos corretores convocados pelo agente lançador para prestar esclarecimentos acerca da forma e métodos de desenvolvimento e realização dos trabalhos de corretagem.

Foi aduzido em tópico específico que a falta de juntada⁵ (Doc. 07) aos autos dos depoimentos colhidos pela fiscalização mitiga o direito de defesa da Recorrente, na medida em que impediu o conhecimento de todos os elementos utilizados pelo fisco na formatação da acusação fiscal.

Alega, ainda, que o recibo de entrega de documentos ao contribuinte demonstra não fazer parte deste os depoimentos reclamados, observe-se a transcrição.

⁵ Para comprovar que o documento não consta dos autos anexa-se o recibo validador do SVA que registra todos os documentos entregues para a Recorrente.

Diferentemente, do que alegado pelo contribuinte o Recibo de arquivos entregues ao contribuinte, fls. 157 e 158, não trazem em sua lista de documentos gravados os reclamados depoimentos.

Igualmente, o AR, de fls. 40, que promove a entrega dos produtos finais da fiscalização, tais como os: AIOA/AIOP; CD-RECIDO; TEPF, também, não mencionam os reclamados depoimentos.

O exame dos demais AR's emitidos no curso da fiscalização, também, nada falam de tais depoimentos, AR's, de fls. 182; 185; 188; 192; 196 e 212.

Contudo, verifica-se que na apresentação da Impugnação pela empresa essa apresentou como anexo de suas argumentações os documentos abaixo listados.

- fls. 335 e 336, depoimento de Jorge Bestane Numeh;
- fls. 337 e 338, depoimento de Alexandre de Paula Martinho;
- fls. 339 e 340, depoimento de Denise Jorge Bestane;

Não há informação nos autos de como tais depoimentos chegaram as mãos da recorrente, porém tal esclarecimento é irrelevante, o que importa é que a fiscalizada teve conhecimento dos documentos e pode se manifestar em razão desses.

Mas, os depoimentos acima citados não foram os únicos colhidos no curso do procedimento fiscal, observe-se a relação abaixo.

- fls. 270 e 271, depoimento de Alexandre de Paula Martinho;
- fls. 272 e 273, depoimento de Denise Jorge Bestane Numeh, acompanhado dos documentos, de fls. 274 a 277;
- fls. 278 e 279, depoimento de Jorge Bestane Numeh;
- fls. 280 e 281, depoimento de Romimeire Lilian Silvestre Luna;
- fls. 282 e 283, depoimento de Valdir Gomes de Oliveira, acompanhado dos documentos, de fls. 284 a 292.

O agente lançador cita textualmente em seu REFISC, de fls. 23 a 38, item 12, abaixo transcrito os depoimentos e as conclusões deles extraídas, eis o texto.

12. A fim de confirmar as informações prestadas pela empresa fiscalizada, foram intimados a prestar depoimento, por esta fiscalização, os corretores: **VALDIR GOMES DE OLIVEIRA/CPF 086.076.298-08**, **ROSIMEIRE LILIAN SILVESTRE LUNA/CPF 234.662.194-34**, **JORGE BESTANE NUMEH/CPF 228.394.568-26**, **DENISE JORGE BESTANE/CPF 064.570.328-18** e **ALEXANDRE DE PAULA MARTINHO/CPF 248.608.578-52** (corretores escolhidos aleatoriamente da relação de corretores fornecida pela empresa e/ou informados na DIMOB). Em depoimentos colhidos, e anexados a este processo, os corretores declararam que trabalhavam de forma autônoma para a empresa Piccoloto, que recebiam a comissão através de cheque ou dinheiro, sendo que os cheques eram em nome dos compradores, que estes valores ficavam retidos na empresa até a concretização da transação (aprovação dos documentos por parte da incorporadora, proprietária do imóvel), que poderia demorar até 7 dias, e que os valores recebidos eram parte da comissão total a qual era dividida entre a equipe de venda (coordenador e corretores). No depoimento do Sr. **VALDIR GOMES DE OLIVEIRA**, este declarou que tinha o cargo de gerente, que cumpria 12 horas de trabalho sete dias por semana, sem registro formal deste horário, se reportando diretamente ao proprietário da

empresa e declarou receber 10% do valor das comissões, que eram de 4% sobre o valor da transação, apresentou controle contendo percentual dos colaboradores, declarou que assinou recibos já preenchidos pela imobiliária Piccoloto em nome dos compradores.

No contexto do Processo Administrativo Fiscal, o artigo 9º, do Decreto 70.235/72, determina que a exigência do crédito tributário seja instruído com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito, conforme transcrição.

Art. 9º A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificação de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. ([Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993](#))

O presente feito não respeita essa determinação legal e assim fere o direito de defesa do contribuinte e o devido processo legal.

Por esse motivo acato a preliminar arguida e decido como consta da conclusão.

CONCLUSÃO:

Pelo exposto voto por conhecer do recurso para no mérito dar-lhe provimento, a fim de determinar a anulação do decisão de primeiro grau, a devolução dos autos a DRF - origem para que essa remeta ao contribuinte as peças faltantes, reabrindo-lhe o prazo de defesa, reiniciando a fase contencioso do processo administrativo fiscal, expurgado a falha apontada.

(Assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Redator *ad hoc*

Voto Vencedor

Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada, redator designado.

PRELIMINAR DE CERCEAMENTO DE DEFESA

Peço vênia ao ilustre Conselheiro Relator, Eduardo de Oliveira, para divergir do seu entendimento quanto ao alegado cerceamento de defesa.

A Recorrente aduz que ocorreu cerceamento de defesa em virtude de não ter tido acesso aos depoimentos dos corretores que fundamentaram a autuação. Em diversas passagens de seu recurso, a Contribuinte afirma que os depoimentos não foram anexados aos autos e que ela não teve conhecimento do seu teor, conforme se verifica dos seguintes trechos:

Essa informação foi fornecida e corroborada por corretores parceiros à fiscalização, que sequer juntou aos autos os resultados das diligências e intimações pessoais realizadas. Assim, a falta dos depoimentos nos autos implica em cerceamento ao direito de defesa e vício material insanável dos autos infração.

[...]

Como os depoimentos não estão nos autos, a Recorrente questionou seus parceiros sobre tal afirmativa e constatou que pelo menos dois de seus parceiros, Sr. Jorge Bestane Numeh, e Sra. Denise Jorge Bestane, declararam que **não trabalharam** na empresa PICCOLOTO EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS e que trabalhavam de forma autônoma como se vê dos Termos de Declaração (Doc. 03) franqueados pelos parceiros e juntados à impugnação.

Ora, vale repisar, se o resultado da diligência indica que corretores não trabalharam para a Recorrente não há como presumir, como fez a fiscalização, que a Piccoloto seria tomadora dos serviços prestados pelos corretores. Talvez aí a razão para os depoimentos terem sido aliçados do processo.

Por fim, sobre o depoimento do Sr. Valdir Gomes de Oliveira, também aliçado mas expressamente mencionado no Relatório Fiscal, cabe ressaltar que mesmo sem ter acesso ao conteúdo até para certificar-se do que foi dito, não é verdade que o mesmo cumpria 12 horas de trabalho, sete dias por semana como consignado ao final do item 12 do Relatório Fiscal. C

[...]

[...]

Foi aduzido em tópico específico que a falta de juntada⁵ (Doc. 07) aos autos dos depoimentos colhidos pela fiscalização mitiga o direito de defesa da Recorrente, na medida em que impediu o conhecimento de todos os elementos utilizados pelo fisco na formatação da acusação fiscal.

No caso dos autos o cerceamento é mais grave tendo em vista que os depoimentos dos corretores são a base de sustentação da acusação de que a Recorrente era tomadora dos serviços de terceiros. Um dos depoimentos é utilizado até para a definição do percentual de comissão de corretagem, ou seja, para a determinação da base de cálculo. Trata-se, portanto, de provas cabais da acusação fiscal, sendo que a sua ausência no processo esvazia todo o conteúdo probatório dos autos de infração. A

A Recorrente afirma, ainda, que não poderia imaginar ou adivinhar que a Fiscalização não lhe entregou todos os documentos de prova e deixou os mais relevantes para serem colocados só no processo administrativo da DRF em Campinas, tendo sido induzida a erro pela autoridade fiscal.

Entretanto, verifica-se que todos os depoimentos foram anexados aos autos do processo administrativo fiscal. Os depoimentos prestados pelos corretores Alexandre de Paula Martinho, Denise Jorge Besane, Jorge Bestane Numeh, Rosimeire Lílian Silvestre Luna e Valdir Gomes de Oliveira estão devidamente juntados às fls. 270/271, 272/273, 278/279, 280/281, e 282/283, respectivamente.

No Relatório Fiscal que foi entregue ao Contribuinte juntamente com a cópia dos autos de infração (fls. 23/38 dos autos), os depoimentos foram expressamente citados,

assim como foi afirmado que os mesmos se encontravam nos autos do processo administrativo fiscal, conforme abaixo.

12. A fim de confirmar as informações prestadas pela empresa fiscalizada, foram intimados a prestar depoimento, por esta fiscalização, os corretores: **VALDIR GOMES DE OLIVEIRA/CPF 086.076.298-08**, **ROSIMEIRE LILIAN SILVESTRE LUNA/CPF 234.662.194-34**, **JORGE BESTANE NUMEH/CPF 228.394.568-26**, **DENISE JORGE BESTANE/CPF 064.570.328-18** e **ALEXANDRE DE PAULA MARTINHO/CPF 248.608.578-52** (corretores escolhidos aleatoriamente da relação de corretores fornecida pela empresa e/ou informados na DIMOB). Em depoimentos colhidos, e anexados a este processo, os corretores declararam que trabalhavam de forma autônoma para a empresa Piccoloto, que recebiam a comissão através de cheque ou dinheiro, sendo que os cheques eram em nome dos compradores, que estes valores ficavam retidos na empresa até a concretização da transação (aprovação dos documentos por parte da incorporadora, proprietária do imóvel), que poderia demorar até 7 dias, e que os valores recebidos eram parte da comissão total a qual era dividida entre a equipe de venda (coordenador e corretores). No depoimento do Sr. **VALDIR GOMES DE OLIVEIRA**, este declarou que tinha o cargo de gerente, que cumpria 12 horas de trabalho sete dias por semana, sem registro formal deste horário, se reportando diretamente ao proprietário da

[...]

Nas fls. 14/15 do Relatório Fiscal (fls. 36/37 dos autos) encontra-se a relação dos seus anexos, onde consta expressamente os termos de declaração dos referidos corretores, consoante se verifica abaixo.

- **Relatório Fiscal - REFISC**, que se destina à narrativa dos fatos verificados em procedimento fiscal.
- ANEXO I – Planilha com dados da DIMOB acrescido de número da nota fiscal de serviço, nome do corretor auxiliar, percentual de corretagem, comissão proporcional dos corretores e valor das comissões aferidas;
- ANEXO II – Cálculo da contribuição para seguridade
- DOC COMPROBAT - Carta informativa, recebida em 30/04/2013.
- CORRETORES AUTONOMOS - 2009 E 2010 – Listagem dos corretores autônomos – parceiros (anos de 2009 e 2010).
- DIMOB 2009 e DIMOB 2010- Declaração
- PICCOLOTO PLANILHA 2009 – Vendas indicando o corretor auxiliar participante
- PICCOLOTO PLANILHA 2010 - Vendas indicando o corretor auxiliar participante
- PLANILHA PREENCHIDA PELA EMPRESA – planilha preenchida pela empresa na qual deixa de informar os valores das remunerações dos corretores auxiliares.
- TABELA DE REMUNERAÇÃO – Tabela de honorários de corretagem imobiliária - SCIESP
- VALDIR GOMES DE OLIVEIRA – DECLARAÇÃO – Termo de declaração assinado pelo corretor
- ALEXANDRE MARTINHO – DECLARAÇÃO – Termo de declaração assinado pelo corretor
- DENISE BESTANE – DECLARAÇÃO – Termo de declaração assinado pelo corretor
- JORGE NUMEH – DECLARAÇÃO – Termo de declaração assinado pelo corretor
- ROSIMEIRE LUNA – DECLARAÇÃO – Termo de declaração assinado pelo corretor
- PANAMBY CONTRATO OS – Contrato de prestação de serviço
- THE ONE CONTRATO PS – Contrato de prestação de serviço
- TEPF – Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal

15/16



Não tem razão a Recorrente em alegar que foi induzida a erro e que não poderia imaginar que a Fiscalização não lhe havia entregue todos os documentos, uma vez que lhe bastaria ter lido o Relatório Fiscal - que se encontrava em seu poder - para compreender que os depoimentos e as demais provas utilizadas na autuação estavam nos autos do processo, os quais se encontravam a sua disposição durante todo o período do prazo da impugnação.

O ilustre Relator entendeu que não foram cumpridas as exigências do art. 9º do Decreto nº 70.235/72, que disciplina o PAF, ferindo o direito de defesa do contribuinte e o devido processo legal.

Art. 9º A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificação de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

No entanto, entendo que os autos do presente processo encontram-se devidamente instruídos com todos os elementos de prova indispensáveis à comprovação das infrações, como já exposto acima. Outrossim, a Contribuinte apresentou Impugnação e Recurso Voluntário ao Auto de Infração, exercendo o seu direito ao contraditório, perfeitamente amparado pelo Decreto n.º 70.235/72 (PAF), tendo revelado conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, as quais rebateu, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa

e substancial argumentação, abrangendo não só questões preliminares como também razões de mérito.

Dessa forma, rejeito a preliminar de cerceamento de defesa.

Sendo acompanhado pela maioria do Colegiado, passemos, então, ao mérito da controvérsia.

MÉRITO

O lançamento de ofício refere-se às contribuições sociais da empresa à Seguridade Social, incidente sobre a remuneração de segurados contribuintes individuais (Auto de Infração DEBCAD nº 51.048.610-0), bem como as contribuições devidas pelos próprios segurados contribuintes individuais, não objeto de desconto por parte da Contribuinte (Auto de Infração DEBCAD nº 51.048.611-8), em relação às competências 03/2009 a 12/2009.

Também foram lavrados os seguintes Autos de Infração pelo descumprimento de obrigações acessórias:

a) Auto de Infração DEBCAD nº 51.048.606-1 (CFL 30): decorrente do fato de a empresa não ter incluído em suas folhas de pagamento as remunerações dos segurados contribuintes individuais objeto do Auto de Infração 51.048.610-0;

b) Auto de Infração DEBCAD nº 51.048.605-3 (CFL 34): a empresa deixou de lançar em sua contabilidade o pagamento das remunerações pagas aos segurados contribuintes individuais corretores imobiliários. Os fatos geradores das contribuições previdenciárias, objeto dos Autos de Infração DEBCAD nºs 51.048.610-0 e 51.048.611-8 não estão discriminados na contabilidade da empresa como estabelece o dispositivo legal (art. 32, inciso II da Lei nº 8.212/91);

c) Auto de Infração DEBCAD nº 51.039.916-9 (CFL 59): proveniente do fato de a empresa não ter descontado e recolhido as contribuições dos segurados contribuintes individuais objeto do Auto de Infração DEBCAD nº 51.048.611-8 descumprindo o artigo 30, inciso I, “a” da Lei nº 8.212/91 e artigo 4º da Lei nº 10.666/2003.

DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PELOS CORRETORES DE IMÓVEIS

A Fiscalização efetuou o lançamento de ofício considerando que ocorreu uma prestação de serviços pelos corretores autônomos à empresa imobiliária fiscalizada, sendo que a base de cálculo das contribuições previdenciárias era a parcela recebida pelos corretores autônomos.

Alega a Recorrente que agia em parceria com outros corretores, pessoas físicas ou jurídicas, atendendo compradores e/ou vendedores buscando a intermediação de operações imobiliárias. Assim, defende que as comissões, pagas diretamente pelos clientes, eram repartidas conforme convenção entre as partes, o que demonstra que a Contribuinte não é tomadora dos serviços dos corretores, sendo incabível a imputação de contribuição sobre essas remunerações.

Entendo que tem razão a Fiscalização ao considerar como prestação de serviços a intermediação feita pelos corretores de imóveis, conforme relatado. Peço vênia para transcrever o seguinte trecho da decisão de primeira instância, o qual adoto como razão de decidir:

Utilizando-me de conhecimento prático e ordinário constantes de regras de experiência, ao adquirir um imóvel é comum o comprador, ao subscrever o cheque relativo à operação, proceder ao desconto da comissão do corretor, já previamente calculada, subscrevendo novo cheque a este com a respectiva importância. Mas isto não afeta a responsabilidade tributária da impugnante. Tal prática regular visa apenas tornar mais fácil a circulação dos recursos, propiciando ao corretor o recebimento imediato de sua comissão, ao invés de se fazer transitar a referida importância pela empresa imobiliária ao qual presta serviços. Contudo, esta convenção tácita feita entre proponente e adquirente da unidade imobiliária não afeta em nada a responsabilidade tributária do sujeito passivo autuado, até porque, em premissa já sedimentada neste Voto, a própria obrigação contratual não é afetada. É dizer, o corretor, mesmo tendo em vista esta prática do mercado imobiliário, não tem direito de ação contra o adquirente, pois este não foi o sujeito de direito que lhe contratou para intermediar o negócio, mas sim o proponente, no interesse deste.

Utilizando-me, mais uma vez, do conhecimento prático, notório a todos que já tenham adquirido um imóvel, é fato comprovado que nunca os corretores prestam serviços aos pretensos clientes. Ao contrário, os corretores, no estrito cumprimento do seu dever de angariar clientes, fazem a divulgação dos empreendimentos, dos negócios por assim dizer. Diante da publicidade comercial, o cliente é levado a procurar os corretores, seja em uma específica imobiliária, seja em um “plantão de vendas”. Neste momento, o corretor age, mais uma vez, mostrando o imóvel, apresentando as cláusulas da futura compra e venda, tudo em nome de uma única pessoa, qual seja, o proponente do negócio.

Quando do fechamento do negócio, o pagamento, suponhamos, à vista, pode ser feito em sua integralidade ao proponente, ou fracionado; neste caso, destaca-se determinado valor como correspondente à comissão. Ora, no caso de pagamento integral, por óbvio, o corretor receberá sua comissão do proponente; no caso do pagamento parcial, a parcela destacada, mesmo compondo o valor bruto da operação, deixa de integrar a disponibilidade financeira do proponente, para que se constitua em receita do corretor. Assim, o pagamento da comissão diretamente efetuado ao corretor pelo cliente nada mais é do que o próprio reconhecimento de que a comissão é devida ao corretor pelo proponente, saindo esta parcela da esfera de disponibilidade deste, havendo o pagamento direto apenas como forma de facilitar o recebimento da comissão.

Outrossim, o fato de haver, em alguns casos, a circulação de valores devidos a título de comissão no âmbito do sujeito passivo autuado, para posterior destinação aos corretores, não afeta a

obrigação tributária. Efetivamente, ao tratar de negociações de imóveis constantes de lançamentos e incorporações imobiliárias feitas por terceiros, é óbvio que a documentação imobiliária e, bem assim, a própria circulação de valores passasse pela chancela e administração do sujeito passivo. Assim, a este incumbia a captação dos documentos e valores relativos ao negócio, o desconto das comissões devidas e, por óbvio, o rateio das comissões a quem fosse devido. Esta atuação do sujeito passivo, segundo penso, o mantém como fonte pagadora dos corretores, responsabilizando-o por tais pagamentos, tratando-se de recursos provenientes de prestação de serviços dos corretores ao sujeito passivo, a título de corretagem. Veja-se as palavras da fiscalização:

16. Conclui-se que o valor da receita total de comissões, oriundo das transações com as incorporadoras acima descritas era recebido diretamente dos compradores no ato da transação, mediante desconto. O valor descontado, era distribuído entre os corretores autônomos e para a própria imobiliária (Piccoloto), sendo que a parcela dos corretores nunca foi contabilizada como receita da imobiliária, muito menos como despesas, a qual seria a base de cálculo da tributação previdenciária.

Corroboram a tese, algumas previsões contratuais firmadas entre empresas incorporadoras e o sujeito passivo:

Panamby Primetown Acqua House Empreendimentos Imobiliários Ltda (fls. 120/128):

2.1 A CONTRATANTE no exercício da atividade de incorporadora/construtora e desde logo declarando preencher os requisitos do artigo 32, da Lei 4.591/64, está promovendo a incorporação imobiliária de um empreendimento denominado PRIMEACQUA, localizado na rua Sargento Luis de Moraes, nº 605, Jardim das Cerejeiras, Cidade de Campinas, Estado de São Paulo, composto de 12 edifícios residenciais que serão edificados no imóvel matriculado sob o nº 166.100 no 3º Cartório de Registro de Imóveis de Campinas.

... omissis ...

4.1 A CONTRATADA fica, desde já, autorizada pela CONTRATANTE a receber dos adquirentes das unidades autônomas comercializadas, as importâncias relativas ao pagamento do sinal e princípio de pagamento do contrato das unidades autônomas vendidos, através de cheques nominais à CONTRATANTE, prestando-lhe contas dentro de até 72 (setenta e duas) horas após o evento, encaminhando-lhes os contratos, seus anexos e demais documentos relacionados com o expediente.

4.1.1. A CONTRATADA fica, também, desde já, autorizada pela CONTRATANTE, a deduzir no ato do fechamento do negócio, o valor correspondente à sua

comissão contratada e ou de seus gerentes e corretores, através de correspondentes cheques nominais aos participantes da venda, sempre e quando as condições do negócio assim permitirem, nos termos da cláusula 4.2 abaixo, mediante a emissão da correspondente Nota Fiscal e ou RPA (Recibo de Pagamento a Autônomo), observado o disposto na cláusula 7.1 do presente.

4.2 Na hipótese do sinal e princípio de pagamento dado pelo comprador, não cobrir a comissão estabelecida neste contrato, ou seja, caso percentualmente o sinal seja menor que o previsto na tabela de vendas em vigor, em face das condições de pagamento ofertadas pelo comprador, a comissão da CONTRATADA, também, será recebida proporcionalmente, em tantas parcelas quanto for o parcelamento do sinal, ficando a CONTRATADA, desde já, autorizada a fazer a cobrança diretamente da CONTRATANTE ou desdobrando os correspondentes valores das primeiras parcelas ou prestações que se seguirem, até o montante que complementa o total da comissão avençada na cláusula 7.1 deste instrumento.

... omissis ...

7.1 A título de remuneração pelos serviços a serem prestados e desenvolvidos pela CONTRATADA, perceberá esta, a remuneração de 3,5% (três e meio por cento) sobre cada unidade autônoma vendida, comissão esta calculada sobre o valor total da venda, na data em que for efetivada, respeitada a forma de pagamento estipulada neste contrato, para a hipótese do sinal e princípio de pagamento não atingir o valor total da comissão devida.

... omissis ...

7.2 A comissão de venda das unidades será paga pela CONTRATADA a seus empregados no valor e forma entre eles combinado. Assim sendo, nada será devido pela CONTRATANTE a título de comissão pela venda das unidades autônomas a quem quer que seja, respeitado o disposto no item 7.1 desta cláusula.

The One Loft Empreendimento e Incorporação Ltda (fls. 216/219)

2.1 A IMOBILIÁRIA se obriga a prestar à INCORPORADORA consultoria de vendas de imóveis para o empreendimento imobiliário denominado “THE ONE LOFT”, Rua Ana Jarvis, nº 174, Cambuí, Campinas/SP, que está sendo incorporado pela INCORPORADORA nos moldes da Lei nº 4.591/64.

2.2 Como contrapartida justa à referida consultoria de vendas de imóveis, neste ato, a INCORPORADORA confere à IMOBILIÁRIA autorização exclusiva para demonstrar e promover à venda unidades imobiliárias

autônomas do Empreendimento bem como para realizar futura intermediação de compra em favor e a ser contratada pelos clientes compradores da IMOBILIÁRIA.

... omissis ...

5.1 Como consequência da autorização conferida pela INCORPORADORA à IMOBILIÁRIA nos termos da cláusula 2.2 deste contrato, a INCORPORADORA e a IMOBILIÁRIA acordam que, a partir do Lançamento, a IMOBILIÁRIA cobra de seus clientes compradores uma comissão básica a título de corretagem de 3,00% (três por cento) até 4,5% (quatro e meio por cento), do Valor Total do Negócio Imobiliária, variando esse percentual de acordo com a fase de construção do empreendimento e relacionamento com o cliente comprador.

... omissis ...

5.2 Se e quando a intermediação ou corretagem for realizada pela IMOBILIÁRIA em coparticipação com corretor autônomo, a comissão ora prevista poderá ser rateada entre os coparticipantes da intermediação, nos termos do artigo 728 do Código Civil e conforme entendimentos comerciais livremente pactuados entre os coparticipantes.

5.3 Será de responsabilidade da IMOBILIÁRIA celebrar contrato de corretagem com seus respectivos clientes compradores.

A dicção dos contratos revela um aspecto importante a ser posto neste Voto, qual seja, a relevância da atuação do corretor. Os incorporadores contrataram o sujeito passivo para realizar a corretagem dos imóveis objeto de proposta de venda; ou seja, o primeiro corretor a ser identificado foi o próprio sujeito passivo. O sujeito passivo, de seu turno, contratou corretores independentes para realizar esta tarefa sua. Assim, de rigor entender que o contribuinte assumiu a responsabilidade tributária por tais fatos geradores, no que concerne à remuneração dos segurados contribuintes individuais corretores autônomos, sem que a fiscalização tenha procedido ao reconhecimento da condição de segurado empregado.

Ademais, pelo fato do contribuinte ter assumido a obrigação contratual da corretagem dos imóveis propostos à venda pelas empresas incorporadoras, e, na medida em que cumpriu tal obrigação agenciando corretores, resta claro que tanto os valores auferidos por ele – sujeito passivo atuado – a título de comissão, bem assim, as comissões pagas aos corretores que contratou, configuram, receita e despesas, respectivamente, uma vez que se tratam de aspectos financeiros inerentes à execução da atividade imobiliária, objeto da atividade empresarial do sujeito passivo.

Portanto, à vista de todo exposto, tenho como provada a ocorrência dos fatos geradores de contribuições previdenciárias, notadamente pelo fato de que o contribuinte não nega que houve o pagamento de comissões a corretores de imóveis. Ademais, tenho que a situação posta nos autos confirma que os corretores de imóveis prestaram serviços ao sujeito passivo, muito embora tenham beneficiado clientes adquirentes de imóveis, como corolário natural da corretagem, não havendo que se falar do trespasse da responsabilidade pelo pagamento da comissão aos clientes.

A Lei nº 8.212/91 dispõe o seguinte acerca da tributação incidente sobre o contribuinte individual:

Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

[...]

V - como contribuinte individual:

[...]

g) quem presta serviço de natureza urbana ou rural, em caráter eventual, a uma ou mais empresas, sem relação de emprego;

h) a pessoa física que exerce, por conta própria, atividade econômica de natureza urbana, com fins lucrativos ou não;

[...]

Art. 21. A alíquota de contribuição dos segurados contribuinte individual e facultativo será de vinte por cento sobre o respectivo salário-de-contribuição.

[...]

§ 2º É de 11% (onze por cento) sobre o valor correspondente ao limite mínimo mensal do salário-de-contribuição a alíquota de contribuição do segurado contribuinte individual que trabalhe por conta própria, sem relação de trabalho com empresa ou equiparado, e do segurado facultativo que optarem pela exclusão do direito ao benefício de aposentadoria por tempo de contribuição.

§ 3º O segurado que tenha contribuído na forma do § 2º deste artigo e pretenda contar o tempo de contribuição correspondente para fins de obtenção da aposentadoria por tempo de contribuição ou da contagem recíproca do tempo de contribuição a que se refere o art. 94 da Lei no 8.213, de 24 de julho de 1991, deverá complementar a contribuição mensal mediante o recolhimento de mais 9% (nove por cento), acrescido dos juros moratórios de que trata o § 3º do art. 61 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

[...]

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços;

[...]

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

[...]

III - para o contribuinte individual: a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o § 5º;

Embora a Contribuinte insista nas alegações de que os corretores eram meros parceiros, prestando serviço aos clientes e sendo remunerados por estes, a análise das provas dos autos leva à conclusão de que, na realidade, os corretores prestavam serviços à empresa fiscalizada, conforme acima exposto.

O pagamento realizado diretamente pelo cliente ao corretor de imóveis não tem o condão de afastar a natureza da operação realizada, qual seja, o corretor prestou à empresa imobiliária o serviço de intermediação de negócios junto a terceiros. Em se comprovando a ocorrência da prestação de serviço deste para com a imobiliária, é esta quem deve responder pelas correspondentes obrigações tributárias.

Nesse sentido temos as seguintes decisões do CARF:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INCIDÊNCIA SOBRE A REMUNERAÇÃO DE CORRETORES.

No caso de compra e venda de imóveis com a participação de corretores, ainda que todas as partes do negócio acabem usufruindo dos serviços de corretagem, a remuneração é devida por quem contratou o corretor, ou seja, em nome de quem atua. Nesse sentido, ensina Orlando Gomes que se “somente uma das partes haja encarregado o corretor de procurar determinado negócio, incumbe-lhe a obrigação de remunerá-lo. E ainda, entre nós, quem paga usualmente a comissão é quem procura os serviços do corretor” (GOMES, Orlando. Contratos. 20ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2000, p. 382).

É legítimo que, após a prestação dos serviços no interesse de uma das partes, haja estipulação de cláusula de remuneração, por se tratar de direito patrimonial, disponível. No entanto, tal prerrogativa não significa dizer que não houve ainda a ocorrência do fato gerador das contribuições previdenciárias, pois o crédito jurídico do corretor decorre de sua prévia prestação de serviços, ainda que a quitação seja perpetrada, posteriormente, por terceiro (adquirente).

Para fins de incidência das contribuições previdenciárias, em cada caso, é preciso verificar quem são as partes da relação jurídica, para se saber quem é o credor e o devedor da prestação de serviços e, conseqüentemente, da remuneração (crédito jurídico), pouco importando de onde sai o dinheiro, podendo nem mesmo haver transação financeira como sói ocorrer com as prestações in natura (utilidades).

MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE JUROS MORATÓRIOS.

Tendo a multa de ofício natureza jurídica penalidade tributária, ela integra o conceito de crédito tributário, nos termos do artigo 142 do CTN, sujeitando-se aos juros moratórios referidos nos artigos 161 do CTN e 61 da Lei nº 9.430/96.

Recurso Voluntário Negado (Acórdão nº 2302-003.573, Rel. André Luís Mársico Lombardi, data da sessão: 20/01/2015).

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

RELAÇÃO JURÍDICA APARENTE - DESCARACTERIZAÇÃO

Pelo Princípio da Verdade Material, se restar configurado que a relação jurídica formal apresentada não se coaduna com a relação fática verificada, subsistirá a última. De acordo com o art. 118, inciso I do Código Tributário Nacional, a definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos

CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS - CONTRIBUIÇÃO A CARGO DO BENEFICIÁRIO DO SERVIÇO PRESTADO

A contribuição incidente sobre os valores recebidos por contribuintes individuais fica a cargo do tomador destes serviços

AFERIÇÃO INDIRETA - PRERROGATIVA LEGAL DA AUDITORIA FISCAL - INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA

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, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário

[...] (Acórdão nº 2402-003.188, Rel. Ana Maria Bandeira, data da sessão: 20/11/2012).

Transcrevo a seguir excertos do voto condutor desse último acórdão, da lavra da ilustre Relatora Ana Maria Bandeira:

Observou a auditoria fiscal que para realização de seu objeto social, a recorrente tem por prática manter um número expressivo de corretores em diversos stands da empresa LPS espalhados em diversos pontos do Distrito Federal, para

atendimento dos potenciais compradores dos imóveis que comercializa.

Considerou a auditoria fiscal que não seria possível à recorrente efetuar as vendas dos imóveis sem a prestação de serviços desses corretores.

Assim, entendeu que os corretores estavam a serviço da recorrente e diante da falta de apresentação de documentos, efetuou o lançamento por aferição indireta.

[...]

Segundo a recorrente, esta não faz qualquer esforço para captar clientes, apenas aguarda que interessados a procurem por intermédio de corretores de imóveis com os quais não possui vinculação. Tal alegação não se sustenta. Não se pode olvidar que a recorrente efetua venda de imóveis de terceiros, ou seja, são construtoras e incorporadoras que não colocariam seus imóveis para serem vendidos por uma empresa que permanecesse apenas aguardando potenciais compradores, confiando no poder de seu nome. O que ocorre é justamente o contrário, como se depreende do contrato juntado pela auditoria fiscal (fls. 183/191) firmado entre a recorrente e uma contratante de seus serviços, do qual transcrevo os seguintes trechos:

[...]

Resta claro que o que se espera da recorrente é que esta mantenha equipe de vendas, composta de corretores experientes para o cumprimento do acordado. Além disso, conforme bem observou a decisão recorrida, o argumento de que a recorrente funcionaria como vitrine de imóveis e, mediante os meios de comunicação, atrairia a atenção do público consumidor também não se sustenta, haja vista que no contrato já mencionado ficou estabelecido que as despesas para a realização do acordado correriam por conta da contratante e não da recorrente, conforme se observa do trecho transcrito:

[...]

Outra questão trazida pela recorrente para tentar deconstituir o lançamento seria o fato de que as comissões aos corretores autônomos teriam sido pagas pelos compradores dos imóveis.

Relativamente a esse fato, cumpre discorrer se o fato de a recorrente não ter suportado o ônus do pagamento das comissões, tão somente, a retira da condição de sujeito passivo da obrigação tributária.

O Código Tributário Nacional em seu artigo 121 define com precisão quem seria o sujeito passivo, ou seja, a pessoa obrigada a recolher o tributo. De acordo com o inciso I do § único deste artigo, considera-se sujeito passivo, na condição de contribuinte, aquele que possui uma relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador.

O simples fato da recorrente haver transferido o ônus do pagamento das comissões para os compradores não desqualifica sua relação pessoal e direta com o fato gerador, na condição de verdadeira tomadora dos serviços dos corretores autônomos.

Dessa forma, entendo que devem incidir as contribuições previdenciárias sobre os valores pagos aos corretores pela Fiscalizada a título de comissão de corretagem, em conformidade com a legislação vigente.

DA AFERIÇÃO INDIRETA DA BASE DE CÁLCULO

A Fiscalização apurou a base de cálculo das Contribuições Previdenciárias por arbitramento, em virtude de a empresa não ter lançado em sua contabilidade o pagamento das remunerações, assim como não ter atendido à intimação para discriminar todos os segurados corretores de imóveis a seu serviço com as respectivas remunerações.

Para o cálculo das comissões de corretagem, a autoridade fiscal utilizou o seguinte critério:

Sobre os valores das transações extraídas da DIMOB, foi aplicado o percentual de 3,5%, 4% ou 6%, taxa de corretagem pactuada entre a imobiliária e a incorporadora através de Contratos, ou calculada de acordo com a tabela de honorários de corretagem conforme especificado no item 17 deste relatório fiscal. Do valor obtido, que corresponde à taxa de corretagem, foi subtraído o valor da comissão da Piccoloto, conforme informado na DIMOB, sendo o restante da comissão rateada, em igual percentual, pelo número de participantes relacionados na transação imobiliária, quais sejam, os corretores e auxiliares informados pela empresa. Estes valores encontram-se demonstrados no “ANEXO I” e sobre o resultado mensal e individualizado por segurado, foi calculada a contribuição previdenciária de 11% (Art. 21, parágrafo 2º, inciso I e parágrafo 3º, da Lei 8.212/91 e Art. 4º da Lei 10.666/2003) limitada ao valor máximo de contribuição, conforme “ANEXO II”.

A Recorrente sustenta o seguinte:

- os autos devem ser cancelados em razão de falha no procedimento de aferição, pois a fiscalização não aprofundou os trabalhos, preferindo-se valer da cômoda aferição indireta, o que resultou no arbitramento ilegal da base de cálculo, uma vez que o Fisco não provou que a contabilidade não registra o movimento real das remunerações;

- há erros no critério de apuração da base de cálculo por aferição, pois consta do relatório fiscal o uso do percentual de 3,5%, 4% e 6%, mas na planilha apresentada o que se vê é o percentual de 4,5%;

- os critérios de aferição não estão definidos de forma clara no REFISC;

- o percentual é de 3,5% (contrato panamby), porém o Fisco adotou 4,0%, considerando válido o percentual declarado pelo Sr. Valdir em seu depoimento, havendo variação de percentual, o qual deve ser único, o que causa a nulidade do procedimento fiscal;

- o percentual da tabela SCIESP varia de 4 a 6%, mas a fiscalização adotou o percentual máximo de 6%, contudo tal percentual não é aplicado no mercado, maculando o lançamento o procedimento de aferição;

- há erro no cálculo da presunção de comissão e remuneração, pois foi atribuído 1% de remuneração ao corretor (Eric Amirati) e não 2% como seria o correto, o que é reconhecido pelo DRJ, todavia sem retificar o crédito por entender que o valor menor lançado não prejudica o contribuinte, porém nos termos do artigo 142 c/c o 149, do CTN, não se pode manter o lançamento incorreto, pois o erro deveria ter sido valorado pelo julgador, dessa forma havendo erro na base de cálculo o lançamento deve ser cancelado.

Sobre a aferição indireta, cabe destacar o que dispõe o art. 33, § 6º, da Lei nº 8.212/91:

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

[...]

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

No presente caso, a ausência dos lançamentos contábeis, bem como a recusa da Contribuinte de apresentar a documentação solicitada, impediram a Fiscalização de obter os valores das remunerações efetivamente pagas aos corretores de imóveis, o que justificou a utilização da aferição indireta.

Nesse sentido, ressalte-se que a legislação vigente determina o uso de aferição indireta quando a documentação apresentada pelo contribuinte não demonstre a realidade. Os contribuintes têm a obrigação de colaborar com a Fiscalização, devendo apresentar todos os documentos que possui sob pena de sofrer as consequências previstas em lei. Ocorre que a Contribuinte não apresentou a documentação solicitada nem se desincumbiu do ônus probatório de afastar os levantamentos utilizados pela autoridade fiscal, o que acarreta a manutenção do arbitramento da base de cálculo.

A Recorrente sustenta que a Fiscalização não provou a deficiência da contabilidade, porém não logrou demonstrar a existência dos lançamentos contábeis relativos às remunerações dos corretores, objeto dos Autos de Infração. Ademais, na medida em que a Contribuinte defende que os referidos corretores não lhe prestaram serviço, está admitindo que os mesmos não deveriam constar das suas folhas de pagamento e da sua contabilidade.

Em relação às alegações de falta de critérios na adoção dos percentuais de corretagem e de erros na apuração da base de cálculo por aferição indireta, cabe transcrever os

seguintes excertos do voto vencedor do acórdão da DRJ, o qual adoto, parcialmente, como razão da minha decisão.

Inicialmente, convém esclarecer que a aferição indireta da base de cálculo consiste em método excepcional a ser utilizado pela fiscalização quando, já demonstrada a ocorrência do fato material que se amolde à hipótese de incidência tributária (fato gerador), haja imprecisão e dúvida quanto à base de cálculo a ser utilizada ao lançamento, notadamente, quanto a imprecisão e dúvida são motivadas pela ausência de informações do contribuinte, ou pela imprestabilidade, no todo ou em parte, da contabilidade e da folha de pagamento.

No caso dos autos, de início, o contribuinte não inseriu os corretores de imóveis nas suas folhas de pagamento, tampouco contabilizou as comissões pagas ou devidas. Assim, já por este fato, havendo a obrigatoriedade de tal procedimento obrigacional acessório, exsurge a hipótese excepcional constante do artigo 33, § 6º da Lei nº 8.212/91:

[...]

Ou seja, em primeiro lugar, a fiscalização apurou o total da comissão da operação, para depois apurar as comissões dos corretores, após o desconto da comissão devida, pelo contrato, ao contribuinte autuado, de forma que uma comissão não fosse duplamente considerada. Para as operações em que houve a apresentação de contratos de corretagem (Panamby e The One), considerou-se os percentuais previstos no contrato de corretagem, como forma a se determinar a comissão total do negócio, ou seja: a) Panamby: 3,5%; b) The One: 3 a 4,5%. Dessa maneira, a fiscalização adotou os preceitos contidos nos contratos de corretagem firmados entre as incorporadoras e o sujeito passivo, aplicando os percentuais de comissões devidas, apurando-se o total da comissão sobre o negócio, a seguir, subtraindo o valor declarado pelo contribuinte na DIMOB como sua comissão própria; o resultado foi dividido de forma isonômica em relação a cada participante.

Pelo Anexo I dos autos (fls. 237/246), os percentuais constantes da coluna “% CORRETAGEM TOTAL” variam entre 3 a 6%, de acordo, portanto, seja com os contratos apresentados, seja com relação à tabela de comissões praticadas. Outrossim, pelos cálculos apresentados pela fiscalização, após apurar o percentual de comissão total do negócio (3 a 6%), a fiscalização somente considerou a diferença entre a comissão total e a parte do contribuinte, de maneira a não haver dupla tributação.

*É bastante simples e reitero: 1) para **todos os imóveis vendidos pela Panamby**, aplicou-se o percentual de 3,5%; 2) para **todos os imóveis vendidos pela The One**, aplicou-se o percentual de 4,5%; 3) para os demais imóveis (não comercializados pela Panamby ou The One), aplicou-se o percentual de 4 a 6%, conforme a destinação do imóvel constante da nota fiscal emitida pelo contribuinte.*

Assim, os critérios adotados e a forma de cálculo estão corretos, não havendo atribuição “aleatória” de critérios por parte da fiscalização.

CASOS PONTUAIS DE ERRO DE CÁLCULO CITADOS PELO SUJEITO PASSIVO

- Percentuais de 3,5% (contrato Panamby) e 4% (depoimento de Valdir Gomes de Oliveira):

O contribuinte afirma que a fiscalização, nos contratos onde o Sr. Valdir Gomes de Oliveira atuou, mesmo em relação a imóveis comercializados pela incorporadora Panamby, ao invés da aplicação do percentual de 3,5%, previsto no contrato de corretagem, a fiscalização aplicou o percentual de 4%, com base unicamente no depoimento do referido corretor. No entanto, evidente o equívoco do contribuinte.

Como visto alhures, a fiscalização não apurou percentual de comissão distinto por corretor. Ao contrário, primeiro apurou a comissão total do negócio com base no percentual previsto no contrato de corretagem celebrado entre a incorporadora e a imobiliária autuada. Após determinar o valor total da comissão, abateu o valor declarado em DIMOB como pertencente ao sujeito passivo. O saldo foi dividido proporcionalmente, em partes iguais, aos corretores. Assim, em relação a todos os imóveis comercializados pela Panamby houve a aplicação única do percentual de 3,5%, conforme previsto em contrato (NF 1590, 1591, 1683, 337 a 341, 561, 522, 84, 85, 137, 143, 159, 173 a 175, 178, 193, 195, 199, 233, 237, 258, 339, 340, 359, 360, 361 e 415). As notas fiscais citadas na impugnação (27, 1675 e 480) não se referem ao contrato com a Panamby, mas sim outros incorporadores (NF nº27 e 1675 – The One – 4,5%; NF 480 – Mauricio Lattaro Emp. Imob. Ltda – 4%), daí advindo a aplicação de percentual diverso. Portanto, os percentuais adotados não estão errados, mas em consonância com os contratos firmados com incorporadoras distintas a que se referem, ou, no caso da nota fiscal nº 480, com o percentual praticado conforme tabela SCIESP.

- Tabela SCIESP:

O contribuinte aduz dois argumentos em relação a este tema: a) uso do percentual maior sem qualquer justificativa; e, b) não consideração da situação do imóvel para efeito de determinação do percentual.

Em relação ao primeiro argumento, entendo, com a devida vênia ao contribuinte, que a adoção do maior percentual não está equivocada. A prática comercial dos imóveis, muito embora varie de cidade a cidade, tem mostrado a cobrança deste percentual de 6%, mesmo em relação às vendas feitas por pessoa física, razão pela qual, vejo razoabilidade na adoção do percentual. (destaquei)

Em relação ao segundo argumento, os imóveis alienados pelas notas fiscais nº 009 (lote não edificado), 342 (apartamento), 234, 235 e 301 (lotes não edificados), a tabela de remuneração SCIESP (fl. 174) não faz qualquer ressalva de variação do percentual de comissão em razão da existência de edificação ou não no imóvel, ou, ainda, do grau da edificação porventura existente. Dessa maneira, não vejo razão no argumento do contribuinte.

- Nota fiscal nº 1671, de 30/09/09:

A referida nota fiscal representa um valor bruto de R\$ 437.853,02. Emitida pela The One, aplicou-se o percentual de 4,5%, conforme previsto em contrato, obtendo-se uma comissão total devida de R\$ 19.703,39. Deste valor, restou declarado na DIMOB, como comissão pertencente ao contribuinte, o valor de R\$ 10.946,30. Subtraindo-se este daquele, tem-se como saldo de comissão devida aos demais corretores o valor de R\$ 8.757,09. Contudo, a fiscalização somente lançou o valor de R\$ 4.378,54, ou seja, a metade do valor devido.

Dessa maneira, razão assiste ao contribuinte no sentido de que houve o lançamento a menor quanto a esta operação de aferição. Contudo, creio que diverso deve ser o efeito pretendido pelo contribuinte. Efetivamente, a partir de tudo quanto já se expôs, a fiscalização agiu de forma diligente quanto à eleição dos critérios de aferição indireta, apresentando razões explicativas, identificando os percentuais adotados e a metodologia de cálculo, não havendo motivo para se reconhecer a nulidade do procedimento de aferição.

Apenas, e isto é importante salientar, houve erro de cálculo da base de cálculo aferida, de forma que resultou em lançamento a menor, ensejando, a critério da autoridade fiscal de origem, a lavratura de Auto de Infração suplementar, observado o prazo decadencial.

Portanto, muito embora, em relação somente à nota fiscal nº 1671, de 30/09/09, no valor de R\$ 437.853,02, o lançamento que aprecio esteja a menor com relação à determinação da base de cálculo, os Autos de Infração merecem ser mantidos, haja vista a constatação de mero erro aritmético, não implicando nulidade da lavratura fiscal. (os destaques são do original)

Diante do exposto, entendo como correta a decisão de primeira instância, salvo na questão da aferição indireta, onde, não se verificando a existência de contrato e a oscilação do percentual de corretagem entre 4% e 6% (Tabela SCIESP), adotou-se o maior percentual. Discordo que "prática comercial observada", sem demonstração objetiva do critério, seja argumento suficiente para adotar a tributação da forma mais gravosa ao contribuinte. Ao contrário, se não há como se determinar qual o percentual efetivamente empregado, uma vez que não se observou o registro, que seja aplicado o menor dentre os possíveis, no caso, o de 4%.

Dessa feita, voto por alterar as planilhas dos Anexos I e II (fls. 237 a 250, da numeração eletrônica), reduzindo para 4% os percentuais de corretagem em todas as situações

nas quais a autuação aplicou 6%. Isso produzirá reflexo no "valor das comissões auferidas" (planilha I) e, conseqüentemente, no "valor da contribuição" (planilha II).

DAS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Foram efetuados os seguintes lançamentos de obrigações acessórias:

a) Auto de Infração DEBCAD nº 51.048.606-1 (CFL 30): decorrente do fato de a empresa não ter incluído em suas folhas de pagamento as remunerações dos segurados contribuintes individuais objeto do Auto de Infração 51.048.610-0;

b) Auto de Infração DEBCAD nº 51.048.605-3 (CFL 34): a empresa deixou de lançar em sua contabilidade o pagamento das remunerações pagas aos segurados contribuintes individuais corretores imobiliários.

c) Auto de Infração DEBCAD nº 51.039.916-9 (CFL 59): proveniente do fato de a empresa não ter descontado e recolhido as contribuições dos segurados contribuintes individuais.

Alega a Recorrente que as multas aplicadas por descumprimento das obrigações acessórias constituem-se em dupla penalidade pelo mesmo fato, além do que em não existindo obrigação principal não há razão para aplicação de multa de obrigações acessórias.

Conforme 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 decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

No direito tributário a obrigação acessória assume relevância e autonomia, de maneira que o seu mero descumprimento gera a aplicação da penalidade, a qual se converte em obrigação tributária principal. Não há que se falar em dupla penalidade pelo mesmo fato, uma vez que a obrigação principal refere-se ao dever de pagar o tributo, enquanto a obrigação acessória é relativa ao descumprimento de uma obrigação de fazer.

O artigo 113 do CTN é claro ao prever que as obrigações principal e acessórias tem pressupostos distintos. Assim, ainda que inexista a obrigação principal (obrigação de dar) subsistem as obrigações acessórias (obrigações de fazer), o que justifica os lançamentos efetuados.

Portanto, a Contribuinte incorreu nas penalidades objeto dos Autos de Infração DEBCADs nºs 51.048.606-1 (CFL 30), 51.048.605-3 (CFL 34) e 51.039.916-9 (CFL 59), por ter deixado de cumprir com suas obrigações legais, razão pela qual devem ser mantidos os lançamentos dos referidos DEBCADs.

DA MULTA QUALIFICADA

A autoridade fiscal efetuou o lançamento de ofício com multa qualificada (150%) por ter entendido que a empresa fiscalizada agiu com a intenção de suprimir ou reduzir, deliberadamente, as contribuições previdenciárias, caracterizando a conduta ilegal com evidente intuito de sonegação, fraude ou simulação, nos termos dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

A decisão de primeira instância manteve a qualificação da multa, tendo concluído o seguinte:

Dessa maneira, pelo conjunto probatório carreado aos autos pela fiscalização e pelo contribuinte, verifica-se que este último procedeu, de forma consciente, à omissão de fatos geradores na GFIP, relativamente aos valores pagos a título de comissão de corretagem, sabendo que tais pagamentos, em verdade, constituem remuneração variável em virtude da atuação dos corretores, como contribuintes individuais, no angariamento de negócios em prol de terceiros incorporadores, e, pela via reflexa, do sujeito passivo. Outrossim, configura a situação qualificadora da multa o fato do absoluto desprezo do contribuinte em relação à contabilização das receitas provenientes das comissões recebidas.

Efetivamente, na medida em que o contribuinte toma a remuneração variável dos segurados contribuintes individuais, devida por força da natural operação de corretagem na captação de clientes e fechamento de negócios imobiliários, e sequer a contabiliza, não a considerando como remuneração, tendo a convicção de que tal comportamento suprime contribuição previdenciária devida, é o caso da configuração da fraude, mediante simulação de relação jurídica inexistente com vistas a impedir que a autoridade fiscal tome conhecimento da ocorrência do fato gerador e de suas circunstâncias.

Portanto, correta a qualificação da multa de ofício.

Com o devido respeito ao entendimento da autoridade fiscal e dos julgadores da DRJ, penso que não merece prosperar a tese de que ocorreu sonegação, fraude ou simulação, de modo a justificar a qualificação da multa em 150%. Nesse caso, entendo que não restou suficientemente caracterizada a intenção dolosa de sonegação por parte da Contribuinte.

A base da argumentação da autoridade fiscal realmente é verdadeira, ou seja, os atos praticados ensejaram a diminuição irregular do recolhimento das Contribuições Previdenciárias, mediante a ausência da remuneração dos corretores de imóveis na base de cálculo. No entanto, não entendo que este fato, por si só, enseja os elementos caracterizadores do dolo, fraude ou simulação.

A norma legal que determina a aplicação da multa de ofício qualificada é o artigo 44, I, §1º, da Lei 9.430/96, abaixo transcrito:

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; (Redação dada pela Lei no 11.488, 2007)

[...]

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

Já os artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64 assim definem:

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, ou 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 artigos 71 e 72.

Como se percebe, nos casos de lançamento de ofício, a regra é aplicar a multa de 75%, estabelecida no inciso I do artigo acima transcrito. Excepciona a regra a comprovação do intuito fraudulento, a qual acarreta a aplicação da multa qualificada de 150%, prevista no § 1º, do artigo 44, da Lei nº 9.430 de 1996, com a redação dada Lei nº 11.488, de 15/06/2007.

A fraude fiscal pode se dar em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à Fazenda Pública, um propósito deliberado de se subtrair, no todo ou em parte, a uma obrigação tributária. Nesses casos, deve sempre estar caracterizada a presença do dolo, um comportamento intencional, específico, de lesar o Fisco, quando, se utilizando de subterfúgios, escamoteiam a ocorrência do fato gerador ou retardam o seu conhecimento por parte da autoridade fiscal.

É nesse ponto que não concordo com o posicionamento adotado pela autoridade autuante, pois, embora concorde ser equivocada a leitura feita pela Contribuinte acerca da prestação de serviços pelos corretores de imóveis, não consigo identificar a intenção dolosa de ocultar, mesmo que considerássemos que a intenção final fosse a diminuição das contribuições a serem pagas. O procedimento adotado pela Contribuinte deu-se em virtude de uma interpretação sua a respeito da configuração dos negócios de intermediação de compra e venda de imóveis.

A qualificação da multa não pode atingir aqueles casos em que o sujeito passivo age de acordo com as suas convicções, deixando às claras o seu procedimento, uma vez que resta evidente a falta de intenção de iludir, em nada impedindo a Fiscalização de apurar os fatos e de firmar suas convicções. O fato de não incluir as remunerações dos corretores de imóveis em sua contabilidade revelam apenas o seu entendimento de que elas não seriam oriundas de prestação de serviços e, portanto, estariam fora da base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Dessa forma, entendo que deve ser desqualificada a multa de ofício, reduzindo-a para o percentual de 75%.

DOS JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

Por fim, a Recorrente se insurge contra a aplicação dos juros de mora sobre a multa de ofício, sob o argumento de ausência de fundamento legal.

Sobre essa questão, entendo que o §3º do art. 61 da Lei nº 9.430/1996, ao se referir aos juros incidentes sobre os débitos para com a União, incluiu o tributo e a multa de ofício, pois a multa também é um débito com a Fazenda Pública.

Art.61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)

Nesse sentido é o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme ementas abaixo:

JUROS DE MORA COM BASE NA TAXA SELIC SOBRE A MULTA DE OFÍCIO - APLICABILIDADE.

O art. 161 do Código Tributário Nacional – CTN autoriza a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício, isto porque a multa de ofício integra o “crédito” a que se refere o caput do artigo.

É legítima a incidência de juros sobre a multa de ofício, sendo que tais juros devem ser calculados pela variação da SELIC.

Precedentes do Tribunal Regional da 4ª Região.

Recurso Especial Negado. (Acórdão nº 9202-001.806, data de publicação: 29/11/2011, relator: Gustavo Lian Haddad, redator designado: Elias Sampaio Freire).

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic. (Acórdão nº 9101-01.191, data de publicação: 17/10/2011, relatora: Karem Jureidini Dias, redator designado: Claudemir Rodrigues Malaquias).

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic. (Acórdão nº 9101-000.539, data de publicação: 02/07/2014, relator: Valmir Sandri, redatora designada: Viviane Vidal Wagner).

No âmbito do Poder Judiciário, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) tem firmado entendimento de que são devidos os juros de mora sobre a multa de ofício, conforme se depreende das ementas abaixo:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. JUROS DE MORA SOBRE MULTA. INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMAS QUE COMPÕEM A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ. 1. Entendimento de ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ no sentido de que: “É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário.” (REsp 1.129.990/PR, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 14/9/2009). De igual modo: REsp 834.681/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 2/6/2010. 2. Agravo regimental não provido. (grifei)

(AgRg no REsp 1.335.688-PR, Rel. Min. Benedito Gonçalves, julgado em 4/12/12)

TRIBUTÁRIO. MULTA PECUNIÁRIA. JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA. LEGITIMIDADE.

1. É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário.

2. Recurso especial provido. (grifei)

(REsp nº 1.129.990-PR, Rel. Ministro Castro Meira, julgado em 1º/09/2009). (destaquei)

Portanto, é de se subsistir a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

Ante o exposto, voto no sentido de REJEITAR a preliminar de nulidade e, no mérito, DAR PARCIAL provimento ao recurso, para alterar as planilhas dos Anexos I e II (fls. 237 a 250, da numeração eletrônica), reduzindo para 4% os percentuais de corretagem em todas as situações nas quais a autuação aplicou 6%, e para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a para o percentual de 75%.

Declaração de Voto

Conselheiro Martin da Silva Gesto

Data venia, venho divergir do Ilustre Relator no tocante ao mérito do recurso voluntário, quanto a não incidência de Contribuições Previdenciárias sobre a prestação de serviços.

Ocorre que o contrato de corretagem, regrado pelos artigos. 722 a 729 do Código Civil, trata-se de espécie de prestação de serviços em virtude do qual uma pessoa obriga-se a obter para a segunda um ou mais negócios, conforme as instruções recebidas.

No entanto, distingue-se da simples prestação de serviços em virtude de que a remuneração auferida depende da concretização do negócio, o que lhe confere o caráter de contrato aleatório.

A atividade de corretor de imóveis tem sua regulamentação específica na Lei nº 6.530/78, que prescreve em seus artigos 3º e 6º, consoante redação vigente à época dos fatos (houve alterações posteriores pela Lei nº 13.097, de 2015):

Art 3º Compete ao Corretor de Imóveis exercer a intermediação na compra, venda, permuta e locação de imóveis, podendo, ainda, opinar quanto à comercialização imobiliária.

Parágrafo único. As atribuições constantes deste artigo poderão ser exercidas, também, por pessoa jurídica inscrita nos termos desta lei.

(...)

Art 6º As pessoas jurídicas inscritas no Conselho Regional de Corretores de Imóveis sujeitam-se aos mesmos deveres e têm os mesmos direitos das pessoas físicas nele inscritas.

Parágrafo único. As pessoas jurídicas a que se refere este artigo deverão ter como sócio, gerente ou diretor um Corretor de Imóveis individualmente inscrito.

Por sua vez, assim reza o art. 3º do Decreto nº 81.871/78:

Art 3º As atribuições constantes do artigo anterior poderão, também, ser exercidas por pessoa jurídica, devidamente inscrita no Conselho Regional de Corretores de Imóveis da Jurisdição.

Parágrafo único. O atendimento ao público interessado na compra, venda, permuta ou locação de imóvel, cuja transação esteja sendo patrocinada por pessoa jurídica, somente poderá ser feito por Corretor de Imóveis inscrito no Conselho Regional da jurisdição.

A recorrente alega, em síntese, que desenvolve contrato de parceria ou associação com corretores autônomos para fins de viabilizar a comercialização de imóveis cuja venda lhe teria sido autorizada pelas incorporadoras, enquanto a fiscalização defende existir, no vínculo entre a autuada e os corretores, as características da relação de emprego.

Cabe trazer à colação o art. 5º do precitado Decreto:

Art 5º Somente poderá anunciar publicamente o Corretor de Imóveis, pessoa física ou jurídica, que tiver contrato escrito de mediação ou autorização escrita para alienação do imóvel anunciado.

Ao meu ver, resta claro que, no presente caso, a recorrente pactuava a prestação de serviços de corretagem com as incorporadoras, lhe sendo devida a comissão pertinente, o que aliás é perfeitamente inteligível dada a atividade preponderante prevista no seu contrato social, a intermediação na compra e venda de imóveis.

Tal prestação de serviços, pelo que se evidencia dos elementos dos autos, era realizada em regra com a participação de corretores autônomos, o que se coaduna com o preceito contido no parágrafo único do art. 3º do Decreto nº 81.871/78, linhas acima transcrito.

O ilustre Conselheiro Ronnie Soares Anderson, ao relatar o processo nº 10830.726365/2013-71 (acórdão nº 2402005.271, de 11.05.2016), assim concluiu pela não comprovação de relação de emprego, tendo o recurso voluntário da contribuinte sendo provido por unanimidade, entendendo por "*Não restando configurados satisfatoriamente na relação estabelecida entre imobiliária e corretores autônomos, os requisitos do vínculo empregatício, em especial a onerosidade e a subordinação jurídica, descabida a incidência de contribuições previdenciárias amparadas no entendimento do corretor como sendo segurado empregado, bem como as obrigações acessórias correlatas*":

A lide enfrentada, como mencionado, diz respeito ao caráter da relação estabelecida entre a contribuinte e esses corretores. O contrato firmado entre essas partes é exemplificado pelo documento de fls. 57/59, "Contrato de Atividade de Corretor Autônomo". Nele constam diversos dispositivos afastando a subordinação hierárquica, exclusividade, relação empregatícia, e frisando que as despesas da atividade são por conta dos corretores, sendo que a remuneração a eles devida será

contratada separadamente e quitada mediante cheques de emissão dos clientes compradores, referentes à comissões sobre as vendas realizadas.

A recorrente aduz que esses contratos firmam relação associativa ou de parceria, de comunhão de esforços com vistas a obtenção do resultado final, ou seja, a concretização da venda do imóvel e conseqüente divisão da comissão obtida, apresentando, inclusive, parecer nesse sentido.

(...) deve ser explicado que a prestação de serviços consistia, da parte da autora relativamente às incorporadoras, em envidar os esforços de venda das unidades imobiliárias, o que poderia ou não resultar em efetivo negócio. Face à obrigatoriedade, por força do parágrafo único do art. 3º do Decreto nº 81.871/78, de que o atendimento ao público comprador fosse realizado por corretores pessoas físicas, a empresa efetuava suas vendas por intermédio desses corretores contratados, que lhe prestavam os serviços objeto do contrato com a imobiliária. A álea contratual típica do contrato de corretagem se verificava pela consecução ou não da meta visada, a venda do imóvel.

Os elementos colhidos em sede judicial, e juntados pela recorrente no recurso voluntário, bem como os coligidos pela fiscalização, apontam para o procedimento usual de vendas, a saber, o cliente em potencial adentrava nos "stands" ou plantões de vendas e era atendido pelo corretor autônomo "da vez", consoante escala de revezamento préestabelecida.

Pactuado o negócio, para sua perfectibilização, o cliente era orientado a emitir diversos cheques no curso da quitação ou da entrada na compra: para a incorporadora, para a imobiliária e outros envolvidos na transação, sendo que um deles era destinado ao corretor que o havia atendido. À evidência, encontrado afinal o imóvel que lhe agradava, o adquirente não se opunha a tal condição de pagamento.

Os cheques atinentes à negociação eram recolhidos à imobiliária, e, passado certo prazo, relativo ao prazo legal de desistência do negócio, o cheque referente ao corretor lhe era entregue.

Sem embargo, há elementos indiciários no sentido de que existiam situações nas quais o corretor desempenhava efetivamente atuação ativa em prol do comprador, e não do vendedor, realizando buscas de potenciais interessados em sua carteira de clientes cadastrados, prospectando clientes, trazendo indicações, etc. Nesse sentido, vide as "Regras de Plantão" constantes às fls. 80/85, e depoimentos diversos levantados no procedimento fiscal.

Com efeito, ainda que em geral se verificasse que a prestação de serviços se dava em benefício da imobiliária, que contava com os corretores autônomos para a consecução de sua atividade-fim, não é irrelevante a presença de indícios concretos de que,

em certas ocasiões, poderia haver a realização de atividade de corretagem visando atender os interesses do comprador.

Não obstante, mister destacar que os lançamentos ora examinados tiveram por supedâneo a constatação, pela fiscalização, da existência de vínculo empregatício nas relações em tela. Aferição essa, diga-se de passagem, com esteio na legislação de regência, com destaque para os arts. 142 do CTN, 12 e 33 da Lei nº 8.212/91, 2º da Lei nº 11.457/07, e o § 2º do art. 229 do Decreto nº 3.048/99 (Regulamento da Previdência Social RPS),

Tratando-se de trabalho prestado por pessoa física, vejamos se estão presentes os requisitos que configuram relação de emprego.

O exame da personalidade não contribui para o esclarecimento dos fatos, pois os contratos firmados não tratam da possibilidade de fazer-se o corretor substituir por outro profissional para fins de prestação de serviço, do que se conclui haver, a priori, a personalidade ainda que de forma tênue.

Também a habitualidade ou não eventualidade resta configurada, pois os contratos eram pactuados por prazo indeterminado, não estando o labor correlacionado com evento certo e determinado.

No que tange à onerosidade, contudo, a situação se configura distinta.

Observe-se não haver maior peso no argumento segundo o qual por ser o corretor pago com cheques emitidos diretamente pelo adquirente não estaria presente tal característica.

Pelo contrário, não é raro que prestadores de serviço utilizem-se de cheques emitidos por terceiros para pagar suas obrigações, seja para com fornecedores, seja para com prestadores terceirizados, até mesmo com o fim de eximir-se de obrigações tributárias, tal como costumava acontecer quando vigente a extinta CPMF.

Por outra via, a ausência de contraprestação por parte da imobiliária, ainda que o corretor realizasse esforços visando a obtenção de negócios, afasta o caráter sinalagmático típico da relação de emprego.

Não obtendo resultado útil, ou seja, o fechamento da venda objetivada pela empresa, não fazia o corretor jus a qualquer recebimento. Tanto mais quando o contrato estabelecia que as despesas com a atividade corriam por conta do corretor autônomo. Desse modo, ele corria o risco de ficar sem qualquer remuneração, caso não se empenhasse devidamente na busca de negócios.

Sequer um pagamento mínimo mensal, usual nos casos de vendedor empregado, se verifica na espécie. Tampouco verbas

similares a décimo terceiro salário, vale refeição, etc., foram percebidas pelos corretores, nem mesmo por via transversa.

E, no tocante à subordinação, cabe referir que as provas dos autos são insuficientes para a sua constatação, seja sob o prisma clássico, seja sob a ótica estrutural ou integrativa.

Mister alertar que não há confundir o regramento das condições que viabilizem a própria realização da atividade buscada, no caso a corretagem imobiliária, com disposições que, necessariamente, subordinem juridicamente os profissionais em tela à atuada.

Assim, natural a necessidade de diretrizes tais como as presentes no documento "Regras de Plantão", a serem seguidas pelos corretores no atendimento ao público interessado nos imóveis anunciados, tais como escalas a serem seguidas, revezamento, preferências, uso de crachá, etc. Também a existência de treinamentos, uniformidade de procedimentos, confecção de relatórios pelos referidos não traduzem-se, no contexto analisado, em indicativos mais contundentes de vínculo empregatício, mas sim em elementos que reforçam a padronização dos serviços prestados e a credibilidade transmitida aos potenciais clientes.

As próprias sanções apontadas pela fiscalização, em decorrência de faltas ou atrasos no comparecimento aos plantões de venda são bastante compreensíveis, pois caso o esforço de vendas não se concretize em dimensão satisfatória, a própria imobiliária ficará comprometida perante a incorporadora, que poderá não mais requerer seus serviços. Nessa esteira, não surpreende que caso haja falta aos plantões, seja o corretor substituído por outro ou mesmo perca a vaga, em caso de reiteração nessa conduta.

Vale pontuar que os depoimentos de corretores à autoridade tributária, que trazem alguns indícios da existência de relação de emprego, devem ser sopesados face a decisões judiciais apresentadas pela recorrente, de maior relevo frente à submissão ao princípio do contraditório, e que vão ao encontro da versão dos fatos tal como por ela defendida.

Por conseguinte, tendo em vista a ausência dos requisitos necessários para a configuração de relação de emprego no caso vertente, em especial a onerosidade e a subordinação, quedam improcedentes os autos de infração de obrigação principal e acessória contestados.

Restando insubsistentes os créditos tributários veiculados no presente processo administrativo, não permanece liame de responsabilidade ou questão de mérito levantada pelos demais responsáveis a ser dirimida, pois a existência daqueles créditos guarda relação de prejudicialidade relativamente às possíveis razões vertidas pelos sujeitos passivos solidários.

Desse modo, no mesmo entendimento exposto acima, compreendo que não há existência de prova de relação de emprego entre a recorrente e seus corretores colaboradores. E o mesmo concluiu em relação a inexistência de prestação de serviços pelos corretores de imóveis à Recorrente, não devendo subsistir o referido lançamento.

Verifica-se que os corretores independentes trabalham com a recorrente pela forma de contrato de parceria, assumindo eles, de certo modo, os riscos do negócio, pois não serão remunerados, ou terão reembolsadas as suas despesas, caso não obtenham sucesso numa intermediação imobiliária.

Ao contrário do que entendeu a fiscalização, entendo, que sendo o ônus do pagamento das comissões dos compradores, afasta-se, em definitivo, qualquer imputação da imobiliária como tomadora dos serviços dos corretores. Ademais, o Superior Tribunal de Justiça recentemente se pronunciou sobre a possibilidade de transferência ao consumidor a STJ (RESP 1.599.511, julgado em 24.08.2016), o que vem a reforçar a tese de conduta lícita da recorrente.

Ante o exposto, data venia ao voto do ilustre relator, afasto a incidência das Contribuições Previdenciárias sobre a prestação de serviços.

Juros de mora sobre a multa de ofício

Tendo em vista que fui vencido, pelo voto de qualidade, em afastar a incidência de Contribuições Previdenciárias sobre a prestação de serviços, apresento a seguir a continuação da minha declaração de voto, onde apresentarei as razões quanto a necessidade de afastar o juros de mora sobre a multa de ofício.

Este Conselho já apreciou a presente matéria, no Acórdão nº 1102-00.060 (julgado na sessão de 28/08/2009), a Conselheira Sandra Maria Faroni, bem sintetiza o argumentação que permite a conclusão não incidência dos juros sobre a multa de ofício, vejamos:

“A obrigação tributária pode ser principal, consistindo em obrigação de dar (pagar tributo ou multa) e acessória, obrigação de fazer (deveres instrumentais). De acordo com o art. 139 do CTN, o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta. Portanto, compreendem-se no crédito tributário o valor do tributo e o valor da multa.

O Decreto-lei nº 1.736/79 determinou a incidência dos juros de mora sobre o "valor originário", definindo como "valor originário" o débito, excluídas apenas as parcelas relativas a correção monetária, juros de mora, multa de mora e encargo do DL 1.025/69. Ou seja, não previu a exclusão da multa de ofício.

O art. 161 do CTN determina que o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, ressalvando apenas a pendência de consulta formulada dentro do prazo legal para pagamento do crédito. Seu § 1º determina que, se a lei não dispuser de forma diversa, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

No caso de multa por lançamento de ofício, seu vencimento é no prazo de 30 dias contados da ciência do auto de infração. Assim, o valor da multa lançada, se não pago no prazo de impugnação, sujeita-se aos juros de mora.

Além dos artigos 2º e 3º do DL 1.736/79, tratam dos juros de mora os seguintes dispositivos de leis ordinárias: Lei 8.383/91, art. 59; Lei 8.981/95, art. 13; Lei 9.430/96, art. 5º, § 3º, art. 43, parágrafo único e art. 61, § 3º; Lei nº 10.522/2002, (cuja origem foi a MP 1.621-31/98), arts. 29 e 30.

O artigo 61 da Lei 9.430/96 regula a incidência de acréscimos moratórios sobre débitos decorrentes de tributos e contribuições cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 01 de janeiro de 1997, não alcançando, pois, a multa por lançamento de ofício, uma vez que:

(a) a multa não decorre do tributo, mas do descumprimento do dever legal de pagá-lo; (b) entendimento contrário implicaria concluir que sobre a multa de ofício incide a multa de mora.

O artigo 30 da Lei 10.522/2002 determina a submissão, a partir de 10 de janeiro de 1997, a juros de mora calculados segundo a Selic, dos débitos cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31 de dezembro de 1994 e que não tenham sido objeto de parcelamento, e dos créditos inscritos na Dívida Ativa da União.

Em síntese, em se tratando de débitos de tributos cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1995 só há dispositivo legal autorizando a cobrança de juros de mora à taxa SELIC sobre multa no caso de multa lançada isoladamente; não porém quando ocorrer a formalização da exigência do tributo acrescida da multa proporcional. Nesse caso, só podem incidir juros de mora à taxa de 1%, a partir do trigésimo dia da ciência do auto de infração, conforme previsto no § 1º do art. 161 do CTN.”

A fim de demonstrar o entendimento majoritário do CARF no sentido acima exposto, colaciono a ementa de diversos julgados:

JUROS DE MORA. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TAXA SELIC. — É cabível, no lançamento de ofício, a cobrança de juros de mora sobre o tributo ou contribuição, calculados com base na variação acumulada da Taxa Selic. Referidos juros não incidem sobre a multa de ofício lançada juntamente com o tributo ou contribuição, decorrente de fatos geradores ocorridos a partir de 1/01/1997, por absoluta falta de previsão legal. (Acórdão 202-16.397, sessão de 14.07.2005).

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO - INAPLICABILIDADE - Os juros de mora só incidem sobre o valor do tributo, não alcançando o valor da multa aplicada. (Acórdão 101- 96.008, sessão de 1/03/2007).

INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO - INAPLICABILIDADE - Não incidem os juros com base na taxa

Selic sobre a multa de ofício, vez que o artigo 61 da Lei n.º 9.430/96 apenas impõe sua incidência sobre débitos decorrentes de tributos e contribuições. Igualmente não incidem os juros previstos no artigo 161 do CTN sobre a multa de ofício.(Acórdão 101-96.607, sessão de 06/03/2008).

Inclusive há decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme se verifica pelo Acórdão 9101-00.722 (1a. Turma da CSRF), julgado na sessão de 8 de novembro de 2010, de relatoria da Conselheira Karem Jureidini Dias:

RECURSO ESPECIAL – CONHECIMENTO. Não deve ser conhecido o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional quando inexistir similitude fática entre o acórdão paradigma e o acórdão recorrido. JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO - INAPLICABILIDADE - Os juros de mora só incidem sobre o valor do tributo, não alcançando o valor da multa ofício aplicada.

A fundamentação do referido acórdão da 1a. Turma da CSRF é de que a regra veiculada pelo art. 61 da Lei n.º 9.430/96 refere-se à incidência de acréscimos moratórios sobre ‘débitos decorrentes de tributos e contribuições’, sendo certo que a penalidade pecuniária não decorre de tributo ou contribuição, mas do descumprimento do dever legal de declará-lo e/ou pagá-lo, de onde se extrai a conclusão de ser inaplicável os juros de mora a taxa Selic sobre a multa de ofício. Assim, a conclusão é de que a taxa SELIC só incidirá sobre multas isoladas, aplicadas nos termos do art. 43 da Lei nº 9.430/97.

Por tais razões, data venia ao voto do ilustre relator, afastar a incidência dos juros aplicáveis sobre a multa de ofício.

(Assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto

Declaração de Voto

Conselheiro Marco Aurélio de Oliveira Barbosa

Peço vênias ao ilustre Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada para divergir do seu voto, tão somente em relação à questão da aferição indireta, onde, não se verificando a existência de contrato e a oscilação do percentual de corretagem entre 4% e 6% (Tabela SCIESP), adotou-se o maior percentual.

Entendo que está correto o entendimento da Fiscalização, pois no presente caso a ausência dos lançamentos contábeis, bem como a recusa da Contribuinte de apresentar a documentação solicitada, impediram a autuante de obter os valores das remunerações efetivamente pagas aos corretores de imóveis, o que justificou a utilização da aferição indireta.

Conforme excerto abaixo, da decisão da DRJ, a legislação vigente determina o uso de do método da aferição indireta quando a documentação apresentada pelo contribuinte não demonstre a realidade.

A aferição indireta da base de cálculo consiste em método excepcional a ser utilizado pela fiscalização quando, já demonstrada a ocorrência do fato material que se amolde à hipótese de incidência tributária (fato gerador), haja imprecisão e dúvida quanto à base de cálculo a ser utilizada ao lançamento, notadamente, quanto a imprecisão e dúvida são motivadas pela ausência de informações do contribuinte, ou pela imprestabilidade, no todo ou em parte, da contabilidade e da folha de pagamento.

No caso dos autos, de início, o contribuinte não inseriu os corretores de imóveis nas suas folhas de pagamento, tampouco contabilizou as comissões pagas ou devidas. Assim, já por este fato, havendo a obrigatoriedade de tal procedimento obrigacional acessório, exsurge a hipótese excepcional constante do artigo 33, § 6º da Lei nº 8.212/91:

Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento, a Fiscalização constatar que a contabilidade da empresa não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, da receita, do faturamento e do lucro, será feita a apuração por aferição indireta, lançando-se de ofício as contribuições efetivamente devidas. Nessas hipóteses, cabe à empresa, na forma da lei, o ônus da prova em contrário.

Caberia então ao Recorrente ter apresentado documentos que fossem capazes de contrapor os valores adotados pela autoridade fiscal, porém não o fez, restando ao Fisco a adoção dos critérios já expostos.

Aqui o ônus da prova era do Contribuinte, tendo em vista que durante a ação fiscal a ausência de prestação de informações por ele impediram a autuante de obter os valores das remunerações efetivamente pagas aos corretores de imóveis.

Registre-se que a Recorrente não se desincumbiu do ônus, que lhe cabia, deixando de trazer aos autos, juntamente com suas razões de impugnação, elementos de prova suficientes, capazes de infirmar as bases de cálculo apuradas pela Fiscalização.

Dessa forma, voto no sentido de REJEITAR a preliminar de nulidade e, no mérito, DAR PARCIAL provimento ao recurso, para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a para o percentual de 75%.

Assinado digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa