



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10970.720335/2011-95
ACÓRDÃO	2001-008.357 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	INTER SERVIÇOS IMOBILIÁRIOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE. FISCALIZAÇÃO ORIENTADORA. DUPLA VISITA. DESCABIMENTO.

Os benefícios da fiscalização orientadora e o critério da dupla visita estão previstos no art. 55 da Lei Complementar nº 123, de 2006. O dispositivo mencionado confere à fiscalização direcionada às microempresas e empresas de pequeno porte um caráter predominantemente orientador, especialmente no que se refere às obrigações trabalhistas. Contudo, tal previsão não afasta a possibilidade de lavratura imediata de auto de infração quando verificada irregularidade material, como a ausência de recolhimento de tributos ou contribuições.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Não ocorre cerceamento de defesa quando consta no Auto de Infração a clara descrição dos fatos e circunstâncias que o embasaram, justificaram e quantificaram.

NATUREZA JURÍDICA DOS RENDIMENTOS PAGOS AOS SÓCIOS. VERDADE MATERIAL. AFERIÇÃO INDIRETA DAS BASES IMPOSTÍVEIS. PRÓ-LABORE.

Restando demonstrado que a escrituração contábil da pessoa jurídica não traduz distribuição regular de lucros, mas sim remuneração por serviços de corretagem prestados pelo sócio, é legítima a exigência de contribuição previdenciária incidente sobre tais valores, na condição de segurado contribuinte individual, mediante aferição indireta.

CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE. AUSÊNCIA DE COMPETÊNCIA. VEDAÇÃO.

A eventual redução da multa com base no princípio constitucional da vedação ao efeito confiscatório (art. 150, IV, da Constituição Federal) implicaria, necessariamente, a realização de controle de constitucionalidade, providência que é expressamente vedada no âmbito do CARF, conforme dispõe a Súmula nº 02.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO

Nos termos do art. 17 do Decreto 70235/72, a matéria não impugnada está fora do litígio e o crédito tributário a ela relativo torna-se consolidado. Na ausência do litígio, a matéria não pode ser analisada em sede de Recurso Voluntário

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar suscitada, e no mérito, dar-lhe provimento parcial, a fim de que sejam ajustadas as multas nas competências 01/2008 a 11/2008, a multa da obrigação principal seja limitada a 20%.

Assinado Digitalmente

Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca – Relator

Assinado Digitalmente

Raimundo Cassio Goncalves Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca, Lilian Claudia de Souza, Maria Auxiliadora de Sousa Ramalho Fonseca, Rosimery Brandao Barbosa, Wilderson Botto, Raimundo Cassio Goncalves Lima (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário contra a decisão proferida pelo Acórdão nº 12-77.434 (fls. 373/379), que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada pelo contribuinte

Cuidam os autos de créditos tributários constituídos pela autoridade fiscal, referentes às contribuições previdenciárias incidentes sobre remunerações pagas a contribuintes individuais que prestaram serviços ao sujeito passivo, destinadas ao financiamento da Seguridade Social, relativamente ao período de janeiro de 2008 a dezembro de 2008 (01/2008 a 12/2008).

Foram lavrados os seguintes Autos de Infração:

- **AI nº 37.342.817-0** — contribuições previdenciárias a cargo da empresa (fls. 4/10);
- **AI nº 37.342.818-9** — contribuições previdenciárias devidas pelos segurados contribuintes individuais (fls. 11/16);
- **AI nº 37.342.816-2** — penalidade aplicada pelo descumprimento de obrigação acessória (fls. 03).

Conforme Relatório Fiscal constante às fls. 21/30, a fiscalização consignou, em síntese, que:

- a) A atuada exerce atividades de corretagem imobiliária e preparação de processos para financiamento no âmbito do Sistema Financeiro da Habitação (SFH), utilizando-se de corretores autônomos, além da atuação direta do próprio sócio;
- b) No período fiscalizado, a empresa prestou serviços às sociedades Delta Administração e Participação Ltda. e Imobiliária Tubal Vilela, percebendo remuneração correspondente a 3% (três por cento) do valor final de cada venda realizada;
- c) Os contratos celebrados estabeleciam que a atuada deveria manter equipe própria de corretores, autorizados a utilizar as instalações e recursos das contratantes, desde que devidamente identificados por crachá;
- d) A análise da documentação apresentada revelou inconsistências nas informações prestadas, indicando que, dentre 2.371 (dois mil, trezentos e setenta e um) contratos, 87,26% (oitenta e sete vírgula vinte e seis por cento) das vendas teriam sido realizadas exclusivamente pelo sócio da empresa, o que representaria média aproximada de quatro imóveis vendidos por dia útil, ao longo de dois anos;

e) A fiscalização intimou a empresa a apresentar nova relação das comissões pagas aos corretores, com individualização dos imóveis vendidos, porém a autuada recusou-se a fornecer as informações na forma solicitada, apresentando justificativas consideradas contraditórias e insuficientes;

f) Diante da recusa e das irregularidades apontadas às fls. 23/25, procedeu-se ao lançamento mediante aferição indireta da base de cálculo, considerando como remuneração dos corretores o equivalente a 50% (cinquenta por cento) da comissão recebida pela empresa em cada venda, percentual informado como usual pelo próprio contribuinte;

g) No Anexo I, foram relacionados todos os imóveis vendidos pela empresa no exercício de 2008, enquanto o Anexo II apresentou os imóveis submetidos à aferição indireta com aplicação do percentual de 50% (cinquenta por cento);

h) A fiscalização acolheu a informação de que o sócio, Sr. Lucindo, também exercia atividade de corretor, relacionando no Anexo III as chamadas “vendas especiais”, definidas como aquelas em que houve aquisição simultânea de três ou mais imóveis por um mesmo investidor, aferindo indiretamente o pró-labore do sócio com base em 50% (cinquenta por cento) das comissões dessas operações;

i) Foi aplicada penalidade pecuniária em razão da ausência de declaração, em GFIP, das remunerações pagas aos corretores autônomos e dos valores retirados a título de pró-labore, conforme demonstrado no Anexo IV, no qual foi indicado o cálculo da multa considerada mais benéfica ao contribuinte.

Irresignado, o contribuinte apresentou impugnação às fls. 180/184, protocolada em 23/12/2011, sustentando, em síntese:

a) A improcedência da conclusão fiscal de que o sócio teria vendido, em média, mais de quatro imóveis por dia, afirmando que a utilização de médias estatísticas seria inadequada e distorcida pela existência de operações de maior volume;

b) A ilegalidade do critério adotado para atribuição de pró-labore ao sócio Sr. Lucindo, consistente em considerar investidor aquele cliente que adquiriu mais de três imóveis simultaneamente, por se tratar, segundo a defesa, de parâmetro arbitrário e sem respaldo técnico;

c) A alegação de que a fiscalização presumiu indevidamente que 50% (cinquenta por cento) das comissões relativas às vendas constantes do Anexo III corresponderiam a retirada de pró-labore, embora tal verba possua natureza fixa e periódica, aproximando-se, na metodologia utilizada, de distribuição de lucros ou dividendos;

d) A existência de erro no Anexo III que trata de Aferição de Pró-labore, relativamente ao mês 05/2008, no qual teriam sido incluídos dois compradores que adquiriram apenas três lotes cada, em desacordo com o critério definido pela própria fiscalização, resultando em majoração indevida da base de cálculo em R\$ 2.509,20 (dois mil, quinhentos e nove reais e vinte centavos).

e) Sustentou que o critério adotado pela fiscalização para atribuição do pró-labore teria caráter punitivo e aleatório, resultando na apuração dos valores de R\$ 15.591,48 (quinze mil, quinhentos e noventa e um reais e quarenta e oito centavos) para o ano de 2008 e R\$ 156.166,93 (cento e cinquenta e seis mil, cento e sessenta e seis reais e noventa e três centavos) para 2009, montantes significativamente superiores aos atribuídos nos exercícios de 2007, no valor de R\$ 4.470,00 (quatro mil, quatrocentos e setenta reais), e 2006, no valor de R\$ 4.050,00 (quatro mil e cinquenta reais);

f) Por fim, alegou que a apuração do débito baseou-se apenas na análise de folhas de pagamento, GFIP, GPS recolhidas, talonários de notas fiscais, planilhas de vendas, controles individuais de corretores e esclarecimentos prestados pela empresa, sem exame dos livros contábeis Diário e Razão, que, segundo afirma, demonstrariam a regularidade da escrituração contábil e dos procedimentos adotados quanto ao pró-labore e à distribuição de lucros.

Ao final, requer o cancelamento integral dos autos de infração, conforme exposto na impugnação.

Em acórdão de fls. 373/379, a DRJ/RJ considerou que houve equívoco na base de cálculo referente a competência 05/2008 do AI nº 37.342.817-0, o qual após retificado resultou no valor principal de R\$ 78.961,77 (setenta e oito mil, novecentos e sessenta e um reais e setenta e sete centavos), mantendo na integralidade os demais créditos tributários.

O contribuinte interpôs Recurso Voluntário de fls.419/465, reiterando as teses apresentadas na impugnação, bem como requerendo a improcedência do mencionado auto.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca**, Relatora

I – DA ADMISSIBILIDADE

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço e passo à sua análise.

II – DAS PRELIMINARES

Verifica-se inicialmente que o recorrente reproduz, sob o título de preliminares, argumentos que se confundem e são replicados integralmente com as teses deduzidas no mérito do recurso, não se tratando de alegações voltadas à demonstração de vícios formais ou nulidades processuais autônomas.

Assim, com exceção do tema abordado no tópico II.1 (abaixo), e considerando que as matérias suscitadas dizem respeito, em verdade, à própria legalidade do lançamento e à apuração do crédito tributário, deixa-se de examiná-las em apartado, passando-se à sua análise conjunta quando do enfrentamento do mérito recursal.

II.1 - DA ALEGADA INOBSERVÂNCIA DO CRITÉRIO DA DUPLA VISITA

Sustenta o recorrente nulidade do lançamento sob o argumento de que, por se tratar de microempresa, deveria ter sido aplicado o critério da dupla visita, previsto no art. 55 da Lei Complementar nº 123/2006.

A alegação não procede.

O dispositivo invocado estabelece caráter prioritariamente orientador da fiscalização dirigida às microempresas e empresas de pequeno porte, diga-se quanto, as obrigações trabalhistas, todavia não impede a lavratura imediata de auto de infração quando constatada irregularidade material relacionada à falta de recolhimento de tributos ou contribuições.

Não assiste razão ao recorrente.

Ademais, o caput do dispositivo remete à fiscalização em relação a aspectos trabalhista, metrológico, sanitário, ambiental, de segurança e de uso e ocupação do solo.

Ainda de acordo com o § 4º do mesmo dispositivo legal, este não se aplica ao processo administrativo fiscal relativo a tributos e, no que concerne a obrigações acessórias, o § 5º estabelece que o critério de dupla visita aplica-se à lavratura de multa por seu descumprimento quando relativa às matérias previstas no caput do dispositivo, como já dito, matérias que envolvam aspectos trabalhista, metrológico, sanitário, ambiental, de segurança, de relações de consumo e de uso e ocupação do solo.

No caso em comento, percebe-se que não há incidência das hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, e, portanto, não há que se falar em nulidade.

Para casos similares a jurisprudência administrativa do CARF é firme no entendimento de o critério da dupla visita não se aplica às hipóteses de falta de pagamento de tributo.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS Ano-calendário: 2010 MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA GFIP. **MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE. FISCALIZAÇÃO ORIENTADORA. DUPLA VISITA. DESCABIMENTO.** Os benefícios da fiscalização orientadora e o critério da dupla visita previstos no art. 55 da Lei Complementar nº 123, de 2006, não se aplicam ao lançamento de multa por atraso na entrega da GFIP. No caso concreto, o lançamento decorreu da omissão de remunerações na base de cálculo das contribuições previdenciárias, situação que autoriza a autuação direta. (...)¹

Rejeita-se, portanto, a preliminar.

III – DO MÉRITO

III.1 - DA ALEGAÇÃO DE CERCEAMENTO DE DEFESA E FALTA DE INDIVIDUALIZAÇÃO. AFERIÇÃO INDIRETA.

A recorrente afirma que o lançamento teria sido realizado mediante valores globais, sem individualização por corretor, o que configuraria cerceamento de defesa.

Neste ponto não lhe assiste razão.

A ausência de individualização decorreu justamente da não apresentação das informações detalhadas solicitadas pela fiscalização, circunstância que impediu a apuração direta.

A jurisprudência administrativa é firme no sentido de que o contribuinte não pode se beneficiar da própria omissão para alegar nulidade do lançamento.

¹ CARF. Acórdão: 2003-000.609. Terceira Turma Extraordinária da Segunda Seção. Processo 13863.720359/2015-83. Data de Julgamento: 19 de fevereiro de 2020. Relator: RAIMUNDO CASSIO GONCALVES LIMA

Ademais, o lançamento foi devidamente instruído com relatórios fiscais, anexos demonstrativos e memória de cálculo, permitindo o pleno exercício do contraditório, o qual foi exercido pelo recorrente, tanto que apresentou impugnação e recurso.

Ademais, conforme se depreende do relatório fiscal, o contribuinte foi diversas vezes intimado a apresentar a documentação comprobatória, e deixou de fazê-lo por escolha própria.

Assim, inexistente qualquer possibilidade de que não tenha sido ofertado ao recorrente o direito a ampla defesa e ao contraditório previstos constitucionalmente.

No tocante ao aferimento indireto, o recorrente sustenta que a autoridade fiscal teria recorrido ao arbitramento dos valores sem fundamento legal, alegando ter apresentado toda a documentação solicitada.

Todavia, o conjunto probatório demonstra situação diversa.

Conforme registrado no procedimento fiscal e confirmado pelo Termo de Verificação fiscal constante às fls. 153, a autoridade fiscal solicitou a apresentação das vendas realizadas e das comissões pagas individualizadas por corretor, informação indispensável à apuração direta das contribuições.

A empresa não apresentou os dados na forma exigida, inviabilizando a verificação da remuneração efetivamente paga.

Denote-se que o recorrente replica a mesma tese já alegada em sede de impugnação, sem de fato apontar o valor da corretagem individualizada de seus colaboradores, limitando-se a trazer um texto genérico, desacompanhado de documentação probatória.

Nessas circunstâncias, mostra-se plenamente aplicável o disposto no art. 33, § 3º, da Lei nº 8.212/1991, que autoriza a aferição indireta da base de cálculo quando o contribuinte deixa de fornecer elementos necessários à apuração do crédito tributário.

A jurisprudência deste Conselho é reiterada no sentido da legitimidade do arbitramento quando a conduta do contribuinte impede a fiscalização direta, conforme assentado no Acórdão nº 2301-011.410, segundo o qual a aferição indireta constitui meio legítimo de apuração diante da insuficiência ou não apresentação de informações essenciais, vejamos:

Ementa: Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009 PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE INTERMEDIACÃO DE VENDA DE IMÓVEIS. PAGAMENTO DE REMUNERAÇÃO AOS CORRETORES AUTÔNOMOS. Ocorre a retenção das contribuições sociais previdenciárias sobre o pagamento de remuneração, a título de comissão de venda efetuado a corretores de imóveis autônomos, pelos serviços de intermediação imobiliária. ÔNUS DA PROVA. RECOLHIMENTO DO CONTRIBUINTE INDIVIDUAL PELO TETO MÁXIMO DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. É do tomador do serviço a obrigação de arrecadar o valor das contribuições devidas pelo contribuinte individual, ficando dispensado desta exigência apenas nos casos em que conseguir comprovar que o

segurado já recolhia pelo teto. **AFERIÇÃO INDIRETA. EXCEPCIONALIDADE. A aferição indireta busca estimar o quadro contábil esperado a partir da análise das atividades desenvolvidas pela empresa.** Por ser medida excepcional, somente pode ser adotada quando nenhum dado contábil ou documental permitir a verificação das contribuições devidas, devendo sempre ser buscado o critério que mais se aproxime da realidade fática. **ÔNUS DA PROVA. COMPROVAÇÃO. Se no exame da escrituração contábil ou de outro documento do sujeito passivo a autoridade fiscal constatar que a sua contabilidade não registra a remuneração real paga aos segurados a seu serviço, as contribuições previdenciárias devidas serão apuradas por aferição indireta, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário. (grifei)**²

Não há, portanto, nulidade no procedimento adotado.

Registre-se que a autoridade fiscal em seu relatório é clara ao mencionar a ausência de documentação que comprove efetivamente os valores pagos a título de corretagem pela empresa aos seus colaboradores, afirmação esta corroborada por esta relatora. A empresa limitou-se a entregar documentos contábeis que não informa os dados requeridos no termo de intimação fiscal, vide fls. 153, motivo pelo qual foram auferidos valores indiretamente.

Em sede de recurso, repise-se o recorrente apenas traz um recurso extenso e genérico sem apontar matematicamente quais valores estão equivocados, em total descumprimento ao artigo 373, II do Código de Processo Civil.

No caso em comento o procedimento fiscal adotou a aferição indireta em razão da recusa da empresa em fornecer informações completas acerca das vendas e comissões pagas, não sendo possível a retificação de lançamento requerido pelo recorrente.

III.2 - DA AFERIÇÃO DO PRÓ-LABORE DO SÓCIO. METODOLOGIA APLICADA.

Sustenta o recorrente que a fiscalização teria tributado pró-labore inexistente, uma vez que o sócio teria recebido apenas lucros distribuídos.

Também aqui não merece acolhida a tese recursal.

O relatório fiscal (fls. 21/30) demonstra que o próprio recorrente informou que o sócio Sr. Lucindo, atuava diretamente como corretor, justificando o reduzido pagamento de comissões aos demais profissionais, mesmo diante da expressiva quantidade de operações de venda intermediadas.

Cumpra ainda destacar que, o relatório fiscal descreveu de forma detalhada a metodologia adotada para a apuração dos valores, apresentando os critérios utilizados e os respectivos demonstrativos de cálculo.

² CARF. Acórdão 2301-011.410. Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Seção. Processo 10166.722543/2013-75. Data de Julgamento: 07 de agosto de 2024. Relator: VANESSA KAËDA BULARA DE ANDRADE

Diante desse contexto fático, a fiscalização adotou critério objetivo para estimar a remuneração do referido sócio. Considerou-se que as chamadas “vendas especiais”, caracterizadas pela realização de mais de três vendas simultâneas para um mesmo investidor, foram conduzidas diretamente pelo próprio sócio, hipótese em que, da comissão recebida pela empresa, 50% (cinquenta por cento) foram considerados como remuneração pelo trabalho por ele desempenhado, a título de pró-labore.

Não se trata de critério arbitrário, mas sim de parâmetro extraído da própria prática comercial da recorrente.

Importa registrar que tal procedimento encontra respaldo na legislação previdenciária. Nos termos do art. 12, V, “f”, da Lei nº 8.212/1991, o sócio que exerce atividade na empresa enquadra-se como contribuinte individual, incidindo contribuições previdenciárias sobre a remuneração decorrente de seu trabalho.

No mesmo sentido, o art. 22, III, do referido diploma legal estabelece a incidência da contribuição patronal sobre os valores pagos ou creditados a contribuintes individuais.

Ressalte-se, ademais, que o pró-labore não necessita ser previamente fixado nem apresentar valor constante ao longo do tempo, podendo variar conforme a atividade efetivamente exercida pelo sócio.

Contudo, o que não se admite é a ausência total de remuneração formal quando comprovado o efetivo trabalho do sócio na atividade operacional da empresa.

Nessas circunstâncias, mostra-se legítima a utilização de método de aferição indireta, nos termos do art. 33, §§ 3º e 6º, da Lei nº 8.212/1991, que autoriza a reconstrução da base de cálculo quando o contribuinte deixa de apresentar elementos necessários à fiscalização.

Deve ainda ser dito que, 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

O CARF possui entendimento consolidado no sentido de que, demonstrada a prestação de serviços pelo sócio, é legítima a incidência de contribuição previdenciária sobre a remuneração correspondente, ainda que apurada por aferição indireta, vejamos:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2017 SOCIEDADE SIMPLES. **PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. PRO. LABORE** O sócio de sociedade simples cuja contribuição para a sociedade consista em serviços é segurado obrigatório do Regime Geral de Previdência Social (RGPS), enquadrado genericamente na categoria de sócio que presta serviço à sociedade como segurado contribuinte individual.

Incide a contribuição previdenciária sobre os rendimentos do trabalho prestado pelo sócio de sociedade simples cuja contribuição consista em serviços. Não há previsão em lei de sócio prestando serviço como associado. Sócio é quem integra o quadro societário, cuja comprovação se dá por estipulação no contrato social. **CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PARA A SEGURIDADE SOCIAL. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. DISTRIBUIÇÃO DE LUCRO.** Os valores recebidos por sócio a título de distribuição de lucro, em desconformidade com a legislação tributária, compõem sua remuneração sujeitando-se à incidência da contribuição previdenciária. (...)³

Ademais, o recorrente teve oportunidade de comprovar documentalmente valores distintos de pró-labore mediante contabilidade, folhas ou GFIP providência que não adotou, mas uma vez não apresentou a documentação necessária a corroborar a sua tese, sendo devido o lançamento.

Importa observar, ainda, que, mesmo na fase contenciosa, o recorrente poderia ter demonstrado, mediante documentação idônea, quais valores teriam sido efetivamente percebidos pelo sócio a título de pró-labore em cada competência, o que evidentemente não fez.

Outrossim, não foram apresentados elementos capazes de infirmar a metodologia fiscal ou comprovar valores diversos daqueles aferidos pela fiscalização.

Diante da ausência de prova em sentido contrário e considerando que o critério adotado foi fundamentado em elementos extraídos da própria dinâmica operacional da empresa, não há razão para afastar a apuração realizada pela autoridade fiscal ou a metodologia aplicada, devendo ser mantido o lançamento.

IV. - DAS MATÉRIAS NÃO IMPUGNADAS.

Quanto as matérias não impugnadas, inicialmente, impõem-se delimitar o alcance da controvérsia devolvida à apreciação deste Conselho.

Verifica-se dos autos que a impugnação apresentada na fase inaugural não abrangeu integralmente os lançamentos efetuados, deixando de contestar:

- o Auto de Infração nº 37.342.816-2, referente à penalidade por descumprimento de obrigação acessória;
- as contribuições incidentes sobre a remuneração aferida dos corretores autônomos, apuradas por meio do Anexo II (fls. 45/57) e formalizadas pelos levantamentos CI e CI2 constantes dos Autos de Infração nº 37.342.817-0 e nº 37.342.818-9.

³ CARF. Acórdão: 2301-011.411. Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Seção. Processo nº 10280.723504/2020-16. Data de Julgamento: 07 de agosto de 2024. Relator: VANESSA KAEDA BULARA DE ANDRADE

Da análise da peça impugnatória, observa-se que a insurgência se concentrou exclusivamente na parcela do lançamento relativa ao pró-labore aferido do sócio, baseado no Anexo III, inexistindo qualquer questionamento específico acerca da obrigação acessória ou das contribuições relativas aos corretores autônomos.

Nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/1972, consideram-se não impugnadas as matérias que não forem expressamente contestadas pelo sujeito passivo, operando-se a preclusão administrativa quanto a tais pontos.

A jurisprudência deste Conselho é pacífica nesse sentido, reconhecendo que a ausência de impugnação específica importa aceitação tácita do lançamento. Nesse sentido, destaca-se o Acórdão nº 1401-007.727, no qual se assentou que a delimitação da lide administrativa decorre dos limites da impugnação apresentada pelo contribuinte, vejamos:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Ano-calendário: 2006
PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. **RECURSO VOLUNTÁRIO. INOVAÇÃO. PRECLUSÃO. Sob pena de afronta ao princípio do duplo grau de jurisdição, o qual orienta o Processo Administrativo Fiscal, questões não provocadas a debate na primeira instância por meio da peça vestibular, arguidas pela recorrente somente na fase recursal, constituem matérias preclusas, vedada a sua análise pelo órgão ad quem.** DIALETICIDADE. AUSÊNCIA. NÃO CONHECIMENTO Para ser conhecido o recurso é necessário o enfrentamento dos fundamentos da decisão atacada. (grifei)⁴

Assim, não integram o objeto do presente julgamento:

- a multa por descumprimento de obrigação acessória (AI nº 37.342.816-2);
- os levantamentos CI e CI2 relativos aos corretores autônomos.

Desta forma, não tendo sido impugnada as matérias acima mencionadas, ocorre a preclusão, carecendo competência à autoridade julgadora *ad quem* para dela tomar conhecimento.

III.III – DA REAQUAÇÃO DAS MULTAS APLICADAS.

O auditor fiscal, ao constituir o crédito tributário, dos DEB CAD AI nº 37.342.817-0 e AI nº 37.342.818-9 (fls. 4-16), apurou as penalidades da seguinte forma:

- **Competências 01/2008 a 11/2008:** aplicação da multa de 24%;

⁴ CARF. Acórdão 1401-007.727. Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Primeira Seção. Processo nº 10920.904683/2010-28. Data de Julgamento: 27 de novembro de 2025. Relator: ANDRESSA PAULA SENNA LISIAS

- **Competência a partir de 12/2008:** aplicação da sistemática posterior à MP nº 449/2008, com incidência da multa de ofício de 75%.

Assim, o lançamento resultou, na prática, na aplicação de **multa de 24% nas competências 01/2008 a 11/2008**.

Todavia, a sistemática adotada pela fiscalização deve ser revista à luz da retroatividade benigna, prevista no art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, segundo o qual:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

II – Tratando-se de ato não definitivamente julgado:

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

A matéria encontra-se consolidada na **Súmula CARF nº 196**, segundo a qual a retroatividade benigna deve ser aferida de forma individualizada, tanto para a obrigação principal quanto para a obrigação acessória vinculada à GFIP. Veja-se:

Súmula CARF nº 196

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 21/06/2024 – vigência em 27/06/2024

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal, bem como de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449/2008, a retroatividade benigna deve ser aferida da seguinte forma: (i) em relação à **obrigação principal**, os valores lançados sob amparo da antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 deverão ser comparados com o que seria devido nos termos da nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Medida Provisória nº 449/2008, sendo a multa limitada a 20%; e (ii) em relação à **multa por descumprimento de obrigação acessória**, os valores lançados nos termos do art. 32, IV, §§ 4º e 5º, da Lei nº 8.212/1991, de forma isolada ou não, deverão ser comparados com o que seria devido nos termos do que dispõe o art. 32-A da mesma Lei nº 8.212/1991. Acórdãos Precedentes: 9202-010.951; 9202-010.923; 9202.010.872; 9202.010.666; 9202- 010.633

Nesse sentido, a jurisprudência deste Conselho é firme ao dispor que:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/05/2007 a 28/02/2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. CONHECIMENTO. Deve ser conhecido o Recurso Especial de Divergência, objetivando uniformizar dissídio jurisprudencial, quando atendidos os pressupostos processuais e a norma regimental. AUTO DE INFRAÇÃO DE

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. AIOP. COMPETÊNCIAS ATÉ 11/2008. RETROATIVIDADE BENIGNA. ART. 106, II, "C", DO CTN. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. MEDIDA PROVISÓRIA Nº 449/2008. LEI Nº 11.941/2009. LIMITADA AO PATAMAR DE 20%. SÚMULA CARF Nº 196. **A jurisprudência do STJ acolhe, de forma pacífica, a retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa em 20%, em relação aos lançamentos de contribuições sociais decorrentes de obrigações principais realizados pela Administração Tributária em trabalho de fiscalização que resulte em constituição de crédito tributário concernente ao período anterior a Medida Provisória 449, de 3 de dezembro de 2008, o que envolve competências até 11/2008. A Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME reconhece a consolidação do entendimento para os lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A da Lei nº 8.212.** AUTO DE INFRAÇÃO CONTENDO OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. AIOA. CFL 68. **COMPETÊNCIAS ATÉ 11/2008. RETROATIVIDADE BENIGNA. ARTIGO 106, II, "C", DO CTN.** MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA VINCULADA À GFIP. MEDIDA PROVISÓRIA Nº 449/2008. LEI Nº 11.941/2009. SÚMULA CARF Nº 196. São aplicáveis às multas lançadas, quando mais benéficas, as disposições da novel legislação. Deve-se analisar a retroatividade benigna, no caso das multas por descumprimento de obrigação acessória relacionadas à GFIP, realizando a comparação das penalidades previstas nos §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei 8.212, em sua redação anterior à dada pela Lei 11.941, com as regras do hodierno art. 32-A da Lei 8.212, com a redação da Lei 11.941, o que envolve competências até 11/2008.⁵

Assunto: Obrigações Acessórias Período de apuração: 01/01/2001 a 30/05/2005 PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. CONHECIMENTO. Deve ser conhecido o Recurso Especial de Divergência, objetivando uniformizar dissídio jurisprudencial, quando atendidos os pressupostos processuais e a norma regimental. AUTO DE INFRAÇÃO CONTENDO OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. AIOA. CFL 68. **COMPETÊNCIAS ATÉ 11/2008. RETROATIVIDADE BENIGNA. ARTIGO 106, II, "C", DO CTN.** MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA VINCULADA À GFIP. MEDIDA PROVISÓRIA Nº 449/2008. LEI Nº 11.941/2009. SÚMULA CARF Nº 196. **São aplicáveis às multas lançadas, quando mais benéficas, as disposições da novel legislação. Deve-se analisar a retroatividade benigna, no caso das multas por descumprimento de obrigação acessória relacionadas à GFIP, realizando a comparação das penalidades previstas nos §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei**

⁵ Processo nº 16327.720671/2012-90. Acórdão 9202-011.411 – CSRF/2ª TURMA. 21 de agosto de 2024. Relator Leonam Rocha de Medeiros.

8.212, em sua redação anterior à dada pela Lei 11.941, com as regras do hodierno art. 32-A da Lei 8.212, com a redação da Lei 11.941, o que envolve competências até 11/2008.⁶

No presente caso, tratando-se de fatos geradores anteriores à edição da MP nº 449/2008, **a penalidade da obrigação principal deve ser reduzida para 20% nas competências de 01/2008 a 11/2008**, por ser mais benéfica que aquela considerada no lançamento.

Dessa forma, as multas devem ser readequadas para: limitar a multa da obrigação principal a **20% nas competências de 01/2008 a 11/2008**;

V– DO DISPOSITIVO

Ante o exposto, conheço do Recurso, rejeito a preliminar arguida, e no mérito voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário, a fim de que sejam ajustadas as multas nas competências 01/2008 a 11/2008, na qual a multa da obrigação principal seja limitada a 20%.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonça

⁶ Processo nº 10552.000506/2007-19. Acórdão 9202-011.369 – CSRF/2ª TURMA. 23 de julho de 2024. Relator: Leonam Rocha de Medeiros.