



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14041.000041/2009-71
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-009.652 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de julho de 2021
Recorrente ANTARES ENGENHARIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2006

PRELIMINAR. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOCORRÊNCIA.

A decisão foi fundamentada, não havendo que se falar em nulidade quando o julgador proferiu decisão devidamente motivada, explicitando as razões pertinentes à formação de sua livre convicção. Ademais, o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre os que entender necessários ao deslinde da controvérsia, de acordo com o livre convencimento motivado.

LANÇAMENTO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. CONTRADITÓRIO. AMPLA DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

LANÇAMENTO. NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO EM VEZ DE NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO. REQUISITOS PREVISTOS NA LEGISLAÇÃO. OBEDIÊNCIA.

Inexiste nulidade em lançamento de contribuições previdenciárias mediante auto de infração quando obedecidos os requisitos previstos nos arts. 9 e 10 do Decreto nº 70.235/72.

VALORES CONCEDIDOS À TÍTULO DE ALIMENTAÇÃO IN NATURA. LANCHES. SEM REGISTRO NO PAT. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

O auxílio-alimentação *in natura* não integra o salário de contribuição, por não possuir natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador PAT.

In casu, o fiscal motivou a incidência da contribuição, única e exclusivamente, pelo motivo da empresa não ser inscrita no PAT.

AUXÍLIO-TRANSPORTE. PAGAMENTO EM PECÚNIA. NATUREZA INDENIZATÓRIA. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

Os valores pagos a título de vale-transporte aos segurados empregados, mesmo que em pecúnia, não integram a base de cálculo das contribuições, haja vista a natureza indenizatória dessa verba.

CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. PRO-LABORE PAGAMENTOS A PESSOAS FÍSICAS - PRÓ-LABORE. DIRIGENTES.

E devida contribuição sobre remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais serviço da empresa, nestes incluídos os seus dirigentes.

CORRETOR DE IMÓVEIS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. FATO GERADOR DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Quando o conjunto probatório que instrui os autos revela que o corretor de imóveis não mantém uma relação de parceria ou associação com a empresa responsável pela venda dos imóveis, executando serviços que são essenciais à própria atividade fim da pessoa jurídica, a remuneração percebida pelo corretor autônomo pela comercialização de imóvel refere-se à prestação de serviços na condição de contribuinte individual, hipótese de incidência da contribuição previdenciária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares. No mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo os valores relativos a alimentação e vale transporte. Vencido o conselheiro Rayd Santana Ferreira (relator) que dava provimento parcial ao recurso voluntário em maior extensão para excluir da base de cálculo também os valores pagos a corretores. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Rodrigo Lopes Araújo.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira - Relator

(documento assinado digitalmente)

Nome do Redator - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araújo, Rayd Santana Ferreira, Andréa Viana Arrais Egypto e Miriam Denise Xavier.

Relatório

ANTARES ENGENHARIA LTDA, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 5ª Turma da DRJ em Brasília/DF, Acórdão nº 03-35.617/2010, às e-fls. 767/788, que julgou procedente em parte o lançamento fiscal, referente às contribuições previdenciárias devidas pela empresa e as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa (GILRAT), em relação ao período de 01/2003 a 12/2006, conforme Relatório Fiscal, às e-fls. 258/276, consubstanciados no DEBCAD nº 37.199.735-6.

O relatório fiscal aduz que o objeto do presente lançamento corresponde às contribuições devidas pela empresa e não recolhidas, da administração e das obras realizadas em consórcio com a empresa Royal Empreendimentos Imobiliários Ltda., parte patronal, incidentes sobre:

- a) Valores gastos com alimentação de funcionários, tendo em vista que a empresa ter realizado sua inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT, no período de 2004 a 2006, considerados como remuneração indireta;
- b) Valores pagos em dinheiro aos funcionários da empresa, referentes à rubrica Vale Transporte;
- c) Valores referentes à remuneração de pessoas físicas sem vínculo empregatício que prestaram serviço à empresa e pró-labore dos sócios;
- d) Valores pagos a Cooperativas de Trabalho.
- e) Valores pagos a funcionários prestando serviços em obras realizadas em consórcio, apurados pela contabilidade, não declarados em GFIP.
- f) Comissões recebidas por corretores na comercialização de imóveis construídos em consórcio com a empresa Royal Empreendimentos Imobiliários Ltda. - Arbitramento, através de Aferição Indireta;

Informa que a empresa não realizou o cadastramento obrigatório no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT, do Ministério do Trabalho e Emprego, a partir de 2004.

Registra que os créditos das comissões foram apurados através de arbitramento, aferindo-se indiretamente as bases de cálculo, em cada competência, aplicando alíquota de 6% (seis por cento), de acordo com a tabela de honorários do Sindimóveis/DF aprovada pelo CRECI da 8ª Região/DF), sobre o valor da venda dos imóveis construídos em consórcio com a empresa Royal Empreendimentos Imobiliários Ltda, cuja participação no direitos e deveres é de 50% (cinquenta por cento) para cada consorciada, conforme previsto no contratos de constituição desses consórcios, os quais foram constituídos para execução, incorporação e vendas dos imóveis. Portanto, independente de os corretores terem sido contratados pela Royal Empreendimentos Imobiliários Ltda., a Antares Engenharia Ltda. deve participar, na proporção de 50% nos créditos ora apurados, conforme Contrato de Constituição do Consórcio.

Informa que apurou por arbitramento os créditos sobre a remuneração do corretores, aplicando-se sobre o valor de venda dos imóveis relativos às obras 164, 166, 167, 168, 169, 170, 171 e 172, nas contas elencadas nos itens 44.1 a 44.9 do Relatório Fiscal.

Explica que, uma vez intimada, a empresa não apresentou todas as Notas Fiscais emitidas pela Cooperativa de Trabalho; assim, uma parte foi levantada nos documentos da empresa, outra através de diligências em uma das cooperativas e outra feita na contabilidade, considerando o número sequencial das notas fiscais em conjunto com a data de emissão.

A contribuinte, regularmente intimada, apresentou impugnação, requerendo a procedência do seu pedido.

Por sua vez, a Delegacia de Julgamento em Brasília/DF entendeu por bem julgar procedente em parte o lançamento, **reconhecendo a decadência até a competência 11/2003 nos termos do art 150, § 4º do CTN**, conforme relato acima.

Regularmente intimada e inconformada com a Decisão recorrida, a autuada, apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 840/862, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, inova apenas quanto a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância por não enfrentar todas alegações da defesa inaugural.

No mais, repisa às alegações da impugnação, motivo pelo qual adoto o relato da decisão de piso:

- alega ilegalidade formal da constituição do crédito, uma vez que apesar da unificação da Receita Federal com a Receita Previdenciária, esta ocorreu meramente no âmbito administrativo, não ocorrendo alteração, por enquanto nos procedimentos relacionados com a forma de constituição do crédito.
- que a Lei 8.212/91, dispõe no § 7º do art. 33, que o crédito da seguridade social é constituído de notificação, auto de infração e confissão ou documento declaratório e que a MP 449/2008 ainda deixou mais claro esta forma de constituição do crédito. No entanto a Receita Federal do Brasil utiliza com impropriedade o auto. de infração, na constituição do crédito ao constatar a falta de recolhimento de contribuição previdenciária, quando deveria se valer da notificação. Destarte é nulo o procedimento por violação aos artigos 33 e 37 da Lei nº 8.212/91
- no mérito afirma que o PAT em momento algum estabeleceu qualquer espécie de registro, apenas a criação do programa consoante o art. 2º da Lei 6.321/76 que o instituiu, e que da mesma forma a alínea “c” do § 9º do art 28 da Lei nº 8.212/91, que apenas exige que a empresa forneça alimentação nos termos estabelecidos pelo Ministério do Trabalho e Emprego, procedimento esse que atende a ora impugnante, que apesar de inexistir obrigação legal efetuou o registro perante esse órgão. E que o não recadastramento não tem o poder de descaracterizar a natureza indenizatória do auxílio alimentação, nos moldes empregados pela impugnante;
- afirma que os valores pagos a título de indenização de transporte são efetivamente utilizados para custeio do transporte do trabalhador e atende perfeitamente a legislação vigente, em especial o art. 611, da Consolidação da Lei do Trabalho - CLT, que confere status de Lei à Convenção Coletiva, a qual dispõe, no § 2º, de sua cláusula 40ª que o valor do vale transporte deverá ser pago em dinheiro;
- que há forte equívoco nos valores levantados a título de pro-labore, pois Ibram pagos em decorrência de serviços prestados por pessoas jurídicas, portanto, totalmente improcedentes;

- insurge-se contra a falta de fundamento fático que justifique o levantamento “de valores pagos a funcionários que estão prestando serviços em obras realizadas em consórcio, apurados pela contabilidade e não declarados em GFIP”, situação que impede o devido exercício do contraditório, além de violar o disposto no art. 243 do RPS onde determina que a notificação deverá conter a discriminação clara e precisa dos fatos geradores das contribuições devidas e dos períodos a que se referem.
- com relação ao levantamento indireto dos valores das comissões dos corretores em apenas um dos consorciados, sem se ater à figura e responsabilidade de todo consórcio, é manifestamente ilegal, haja vista que o Consórcio possui responsabilidade própria perante o fisco, sendo, portanto, o sujeito passivo de eventual procedimento fiscalizador, sob pena de ferimento ao princípio constitucional do contraditório;
- aduz ainda que, para se desconstituir a contabilidade e efetuar o lançamento indireto, não basta o mero "achismo" da existência do fato gerador, como no presente caso, em que a autoridade fiscal dispõe quepelo fato de a empresa utilizar meio indireto para remunerar os corretores, qual seja, através dos compradores do imóvel, remuneração dos mesmos é devida pela empresa contratante, no caso a Antares Engenharia Ltda;
- afirma que a alienação de imóveis de propriedade do consórcio ocorreu diretamente pelas empresas consorciadas, ou seja, pela impugnante e pela Royal Empreendimentos Imobiliários Ltda e não por corretores autônomos;

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar o Auto de Infração, tornando-o sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

PRELIMINARES

DA NULIDADE DA DECISÃO DE 1º INSTÂNCIA

A contribuinte suscita preliminarmente a nulidade da decisão de primeira instância por não ter avaliado o pedido constante da impugnação.

Destarte, é direito da contribuinte discordar com a imputação fiscal que lhe está sendo atribuída, bem como quanto a decisão de piso, sobretudo em seu mérito, mas não podemos concluir, por conta desse fato, isoladamente, que o lançamento e a decisão não foram devidamente fundamentados na legislação de regência.

Concebe-se que o Acórdão da DRJ foi lavrado de acordo com as normas reguladoras do processo administrativo fiscal, dispostas nos artigos 9º e 10º do Decreto nº 70.235/72 (com redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748/93), não se vislumbrando nenhum vício de forma que pudesse ensejar nulidade do lançamento.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, as hipóteses de nulidade são as previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, nos seguintes termos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões preferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Ademais, contrariamente ao que alega a contribuinte, observamos que os argumentos constantes da impugnação foram apreciados e rechaçados pelo julgador de primeira instância.

Não sendo o bastante, o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre os que entender necessários ao deslinde da controvérsia, de acordo com o livre convencimento motivado.

Logo, em face do exposto, rejeito a preliminar suscitada.

NULIDADE DO LANÇAMENTO – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – INSTRUMENTO DO LANÇAMENTO

A contribuinte aduz que a constituição do presente crédito deveria ter sido por autuação e não por notificação.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pela contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que os lançamentos, corroborados pela decisão recorrida, apresentam-se formalmente incensuráveis, devendo ser mantidos em sua plenitude.

Resta evidenciada a legitimidade da ação fiscal que deu ensejo ao presente lançamento, cabendo ressaltar que trata-se de procedimento de natureza indeclinável para o Agente Fiscalizador, dado o caráter de que se reveste a atividade administrativa do lançamento, que é vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação de penalidade cabível.

De fato, o ato administrativo deve ser fundamentado, indicando a autoridade competente, de forma explícita e clara, os fatos e dispositivos legais que lhe deram suporte, de maneira a oportunizar ao contribuinte o pleno exercício do seu consagrado direito de defesa e contraditório, sob pena de nulidade.

E foi precisamente o que aconteceu com o presente lançamento. A simples leitura dos anexos da autuação, especialmente o "Relatório Fiscal", além do "Discriminativo Analítico de Débito", "Fundamentos Legais do Débito" e demais informações fiscais, não deixa margem de dúvida recomendando a manutenção do lançamento.

Consoante se positiva dos anexos encimados, a fiscalização ao promover o lançamento demonstrou de forma clara e precisa os fatos que lhe suportaram, ou melhor, os fatos geradores das contribuições previdenciárias ora exigidas, não se cogitando na nulidade do procedimento.

Mais a mais, a exemplo da defesa inaugural, a contribuinte não trouxe qualquer elemento de prova capaz de comprovar que os lançamentos encontram-se maculados por vício em sua formalidade, escorando seu pleito em simples arrazoado desprovido de demonstração do sustentado.

Frise-se que com o advento da Lei 11.457, de 16 de março de 2007, que criou a Receita Federal do Brasil, além das competências atribuídas pela legislação vigente à Secretaria da Receita Federal, coube também à Secretaria da Receita Federal do Brasil as competências anteriormente atribuídas à Secretaria da Receita Previdenciária (alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991), cujos procedimentos de arrecadação e cobrança passaram a ser os mesmos, em conformidade com § 7º do art. 33 do dispositivo retro mencionado:

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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

(...)

§ 7º O crédito da seguridade social é constituído por meio de notificação de lançamento, de auto de infração e de confissão de valores devidos e não recolhidos pelo contribuinte. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

(...)

Art. 37. Constatado o não-recolhimento total ou parcial das contribuições tratadas nesta Lei, não declaradas na forma do art. 32 desta Lei, a falta de pagamento de benefício reembolsado ou o descumprimento de obrigação acessória, será lavrado auto de infração ou notificação de lançamento. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

Especificamente em relação ao argumento da modalidade do instrumento do lançamento, ressalto que o auto de infração pode reunir atos jurídicos diferentes que se sujeitam a regimes jurídicos diversos como o lançamento de tributo, propriamente dito, o ato de aplicação de sanções e o ato de intimação do autuado, portanto embora o auto de infração não seja propriamente o lançamento este pode conter o lançamento do tributo, nos moldes do artigo 9º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo 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 11.941, de 2009)

Ao lavrar o Auto de Infração a autoridade fiscal está constituindo o crédito tributário que deixou de ser pago pelo contribuinte e também proferindo o ato de aplicação de penalidade pecuniária.

Além do mais, assim como a legislação encimada, os termos do artigo 33, § 7º da Lei nº 8.212, segue a mesma linha ao estipular as modalidades de lançamento sem, conquanto, estabelecer benefício de ordem.

Dito isto, quanto ao argumento do desatendimento à norma previdenciária, verifica-se claramente que a fiscalização observou, criteriosamente, as normas vigentes.

Portanto, não há o que se falar em anulação do ato administrativo.

MÉRITO

ALIMENTAÇÃO – SEM INSCRIÇÃO NO PAT

A Fiscalização considerou que os valores despendidos para o fornecimento de alimentação aos empregados deveriam compor a base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias, considerando que a contribuinte não comprovou ter sua inscrição no Programa de Alimentação – PAT no período autuado.

Na peça recursal, a contribuinte elabora substancial arrazoado contemplando com especificidade o auxílio alimentação, trazendo à colação as normas de regência, doutrina e jurisprudência em defesa de seu entendimento, concluindo estar fora do campo de incidência das contribuições previdenciárias.

Afora a vasta discussão a propósito da matéria, deixaremos de abordar a legislação de regência ou mesmo adentrar a questão da natureza/conceituação de aludida verba, uma vez que o Superior Tribunal de Justiça vem, reiteradamente, afastando qualquer dúvida quanto ao tema, reconhecendo a sua natureza indenizatória, **conquanto que concedido *in natura*, independentemente da inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT, na linha da jurisprudência do Tribunal Superior do Trabalho.**

Aliás, com arrimo na jurisprudência uníssona no âmbito do STJ, a própria Procuradoria Geral da Fazenda Nacional se manifestou no sentido da não incidência de contribuições previdenciárias sobre o **auxílio alimentação fornecido *in natura*, ainda que não comprovada à inscrição no PAT**, em vista da evidente natureza indenizatória de referida verba, pacificada no âmbito do Judiciário. É o que se extrai do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011, com vistas a subsidiar emissão de Ato Declaratório da PGFN, assim ementado:

Tributário. Contribuição previdenciária. Auxílio-alimentação *in natura*. Não incidência. Jurisprudência pacífica do Egrégio Superior Tribunal de Justiça. Aplicação da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recursos e a desistir dos já interpostos.

Na mesma linha de raciocínio, acolhendo o Parecer encimado, fora publicado Ato Declaratório nº 03/2011, da lavra da ilustre Procuradora Geral da Fazenda Nacional, dispensando a *apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos*, contemplando a discussão quanto à incidência de contribuições previdenciárias sobre o auxílio alimentação concedido *in natura*.

Na esteira da jurisprudência uníssona dos Tribunais Superiores, uma vez reconhecida à natureza indenizatória do Auxílio Alimentação **concedida *in natura***, inclusive com reconhecimento formal da falta de interesse de agir da Procuradoria da Fazenda Nacional (sujeito ativo da relação tributária) nos casos que contemplem referida questão, não se pode cogitar na incidência de contribuições previdenciárias sobre tais verbas, independentemente da inscrição no PAT.

Na hipótese dos autos, a auditoria fiscal motivou o lançamento única e exclusivamente na falta de inscrição no PAT, ou seja, em momento algum indicou que a alimentação não fornecida *in natura*.

Dito isto, por escapar ao litígio, trata-se o lançamento como sendo alimentação *in natura*. Ademais, mesmo se não fosse, pela documentação posta aos autos,

especialmente título da contabilidade (REFEIÇÕES E LANCHES) e indicação das notas fiscais, resta evidente que fora fornecida alimentação *in natura*.

Sendo assim, estando o fornecimento de alimentação se enquadrando perfeitamente no permissivo legal (artigo 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91), o qual contempla o benefício da não incidência de contribuições previdenciárias, **deve ser excluído do lançamento o levantamento PAT.**

VALE TRANSPORTE

Depreende-se do Relatório Fiscal que o Vale Transporte somente não integra o salário contribuição quando pago na forma da legislação, Lei 7.418/85 e Decreto nº 95.247/1987, entendendo que em razão dos pagamentos terem sido efetuados em espécie, devem ser considerados como salário-de-contribuição.

Sem razão a auditoria fiscal!

Ocorre que a exigência das contribuições sociais sobre os valores pagos a título de vale transporte não deve prevalecer. Isso porque não possuem natureza remuneratória e não integram o salário de contribuição.

Trata-se de matéria pacificada no Supremo Tribunal Federal, que, em sua composição plenária firmou entendimento no sentido de que não incide da contribuição previdenciária sobre as verbas referentes a auxílio-transporte, mesmo que pagas em pecúnia, tendo em vista a sua natureza indenizatória (RE 478.410/SP).

Ademais, a discussão acerca de eventual natureza salarial do vale transporte pago em dinheiro encontra-se definitivamente solucionada por ocasião da publicação da Súmula CARF nº 89, *in verbis*:

Súmula CARF nº 89: A contribuição social previdenciária não incide sobre valores pagos a título de vale-transporte, mesmo que em pecúnia.

Essa súmula é de observância obrigatória, nos termos do “caput” do art. 72 do Regimento Interno do CARF, inserto no Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 09/06/2015.

Destarte, cabe decotar do lançamento fiscal os valores relativos aos levantamentos “VT – VALE TRANSP EM DINH FP” e “VT1 – VALE TRANSP EM DINHEIRO CONTAB”.

DOS FUNCIONÁRIOS DAS OBRAS REALIZADAS EM CONSORCIO

A contribuinte alega falta de fundamento fático que justifique o levantamento incidente sobre os valores pagos aos funcionários que estão prestando serviços em obras realizadas em consórcio, apurados pela contabilidade e não declarados em GFIP, sob a alegação de que tal situação impede o devido exercício do contraditório, posto que não discrimina de forma clara e precisa os fatos geradores das contribuições devidas e dos períodos a que se referem.

Sem razão a recorrente!

O relato fiscal é claro ao informar que foram considerados como fatos geradores das contribuições sociais os valores levantados através da contabilidade do consórcio Sudoeste, obra 172, Matrícula CEI nº 50.002.71498/76, referentes a pagamento a funcionários lançados na conta 51101030010 - Salários e Ordenados, nas competências 08 e 09/2004, lembrando que as contribuições patronais alcançam todos os estabelecimentos da empresa como também as obras de construção civil.

De acordo com o item 8 do Relatório Fiscal, as contribuições patronais destinadas à Seguridade Social estão descritas nos incisos I, 11 e III do art. 22, da Lei nº 8.212/91, e que cabe à empresa a arrecadação e recolhimento das contribuições à Seguridade Social, nos termos da alínea "a", do inciso I, do art. 30, da Lei nº 8.212/91, ressaltando que sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada.

Não sendo o bastante, o fiscal no item 26, mais uma vez, se manifesta sobre o fato gerador, vejamos:

26. Por fim foram considerados como fatos geradores das contribuições previdenciárias lançadas através deste auto de infração, valores levantados através da contabilidade do consórcio Sudoeste, obra 172, CEI: 50.002.71498/76, referentes a pagamentos a funcionários, lançados na conta 51101030010 - Salários e Ordenados, competências 08 e 09/2004.

Sendo assim, como já debatido no primeiro tópico deste voto, o ato administrativo consubstanciado neste Auto possui motivo legal, tendo sido praticado em conformidade ao legalmente estipulado, e estando os seus fundamentos legais discriminados no Relatório Fiscal, no anexo "FLD - Fundamentos Legais do Débito" e demais documentos, onde consta toda a legislação que embasa o lançamento, por rubrica e por competência, propiciando assim o pleno exercício do direito do contraditório e da ampla defesa, constitucionalmente assegurado aos litigantes em processo administrativo, devendo ser afastada, assim, qualquer alegação de cerceamento de defesa.

DO PRÓ-LABORE DOS SÓCIOS

A respeito de tais segurados, a Lei Nº 8.212/91, em seu art. 12, inciso V, alínea "f" os classifica na categoria de contribuintes individuais, submetendo-se aos procedimentos de arrecadação da legislação de regência acima citada.

No tocante à alegação de que há forte equívoco nos valores levantados a esse título, pois foram pagos em decorrência de serviços prestados por pessoas jurídicas, portanto, totalmente improcedentes, **cabe frisar que referidos valores foram considerados remunerações dos sócios e apurados através da contabilidade da empresa na rubrica Pró-labore** (conta: 31101010002- Pró-labore), uma vez que a empresa, mesmo intimada, não apresentou relação nominal dos contribuintes individuais. E mesmo sendo concedida nova oportunidade de provar o alegado (contencioso), a empresa não junta aos autos qualquer documento capaz de alterar o presente lançamento, razão pela qual deve ser mantido na sua integralidade.

DOS CORRETORES – CONTRIBUENTES INDIVIDUAIS

Antes mesmo de se adentrar ao mérito da questão, cumpre trazer à baila os dispositivos legais que regulamentam a matéria.

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.

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.

Do mesmo diploma legal, cabe trazer à colação o art. 5º, *in verbis*:

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.

A fiscalização considerou os corretores como prestadores de serviços do consórcio (Royal contratante) por existir “contrato particular de corretagem de imóveis” e, relativamente a forma de pagamento, existir uma “simulação” ao transferir esse ônus para os adquirentes dos imóveis.

Especificamente quanto a prestação de serviços, basicamente a autoridade autuante considerou a existência por conta do contrato, o que, a meu ver, não é suficiente para tanto.

Ademais, também não vislumbro comprovação do desembolso financeiro da vendedora para o adimplemento da comissão, consoante restou muito bem explicitado no voto vencedor do Acórdão nº 2403-002.508 da lavra do Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto, exarado pela 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção nos autos do processo nº 10166.727550/2011-00, de onde peça vênha para transcrever excerto e adotar como razões de decidir, *in verbis*:

Quanto ao mérito da operação sob análise, cumpre destacar que entendo não haver incidência de contribuição previdenciária.

Isso porque, compete à Autoridade Administrativa apenas desconsiderar atos ou negócios que, exclusivamente, pretendam dissimular a ocorrência do fato gerador ou a natureza constitutiva da obrigação tributária, nos termos do art. 116, parágrafo único do Código Tributário Nacional.

Aduz o fiscal que a Recorrente realizou pagamentos de forma indireta aos Corretores Autônomos, simulando o verdadeiro pagador da comissão. Ocorre que não há que se falar em simulação uma vez que toda a operação, mesmo as retificações da DIMOB, (conclusão que a fiscalização tem por definir o valor da comissão) foram realizadas de forma transparente, não havendo meios escusos que pusessem os atos acerca da operação à sombra da realidade.

Ademais, essa é de uma das próprias conclusões da fiscalização (Conclusão 06, fl. 176) que se confirma que o pagamento é realizado pelo adquirente: O valor da comissão do corretor é a comissão cobrada do adquirente menos o valor da nota fiscal emitida para o adquirente.

Da mesma forma, há nos autos provas de que os valores foram efetivamente pagos pelos compradores, a exemplo do "Recibo de Corretagem Autônoma" do comprador Alexandre Rodrigues Monteiro, para a corretora Daniela de Paula, fl. 1760.

Restou demonstrado que os compradores dos imóveis pagaram as comissões, ou seja, a recorrente não deu saída de recursos do seu caixa, pois como está demonstrada nas folhas 1760, a saída para pagamento da comissão foi do CAIXA do comprador para o corretor.

Contudo, não podemos afirmar que tal modelo de negócio, seria um planejamento tributário fraudulento, com apenas o intuito de economizar tributo. Pois, esses valores pagos a título de comissão tem uma tributação efetiva de 11%, e caso a recorrente tivesse pago a referida comissão, esses gastos teriam passado pela contabilidade dessa, como despesa dedutível na base de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social Sobre o Lucro.

Por exemplo: Acaso a recorrente seja tributada com base no lucro real e o valor da referida comissão paga ao corretor fosse de R\$ 100.000,00 (cem mil reais) esse valor seria dedutível da base de cálculo do IRPJ/CSLL, reduzindo a carga da referida em 34% (trinta e quatro por cento), vale dizer, economia de R\$ 34.000,00 (trinta e quatro mil reais).

Logo, o adquirente, ao assumir o ônus pelo pagamento das comissões aos corretores, passaram a integrar o pólo passivo da obrigação de descontar a contribuição sobre os corretores e recolhê-las aos cofres públicos e, não tendo havido pagamento por parte da recorrente, não deveria dela estar sendo exigida a contribuição.

Outrossim, esclareça-se que o contrato avençado entre as partes, qual seja, o ônus do pagamento da comissão, não desnatura a posição do sujeito passivo da exação, haja vista que trata-se de acordo prévio à prática do fato gerador, bem como por não desvirtuar a sua regra-matriz de incidência, ao contrário, pautaram-se pela autonomia privada e sua liberdade de contratar.

Portanto, entendo que merece provimento o recurso voluntário, uma vez que os pagamentos das comissões foram realizados pelos adquirentes dos imóveis, verdadeiros sujeitos passivos da contribuição previdenciária por obrigação de retenção.

Por tais razões, restou demonstrado que as comissões decorrentes da intermediação de venda, realizadas por corretores imobiliários, pelo sistema de co-corretagem, cuja atuação se dá em conjunto entre a empresa e corretores, não caracteriza rendimento de trabalho decorrente de prestação de serviços dos corretores “associados”, descabendo a incidência das contribuições sociais previdenciárias.

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 (STJ. RESP 1.599.511, julgado em 24.08.2016), o que vem a reforçar a tese de conduta lícita da recorrente.

Por fim, para eliminar quaisquer dúvidas, o legislador amiudou recentemente a questão do vínculo entre o corretor pessoa física e a imobiliária (corretora pessoa jurídica) quando alterou a Lei nº 6.530/1978, que regulamenta especificamente a profissão do corretor de imóveis. Nesta, observam-se inúmeras previsões legais relevantes ao deslinde do litúgio, principalmente:

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.

(...)

§ 2º **O corretor de imóveis pode associar-se a uma ou mais imobiliárias, mantendo sua autonomia profissional, sem qualquer outro vínculo, inclusive empregatício e previdenciário**, mediante contrato de associação específico, registrado no Sindicato dos Corretores de Imóveis ou, onde não houver sindicato instalado, registrado nas delegacias da Federação Nacional de Corretores de Imóveis. (Incluído pela Lei nº 13.097, de 2015)

(...)

§ 4º **O contrato de associação não implica troca de serviços, pagamentos ou remunerações entre a imobiliária e o corretor de imóveis associado**, desde que não configurados os elementos caracterizadores do vínculo empregatício previstos no art. 3º da Consolidação das Leis do Trabalho CLT, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943. (Incluído pela Lei nº 13.097, de 2015)

Ora, a Lei específica do corretor de imóveis ratifica o comando do Código Civil, explicitando ainda mais a norma. Não deixa dúvidas nem qualquer margem de interpretação quanto à natureza da relação entre o corretor de imóveis pessoa física e a imobiliária: ou há vínculo empregatício ou há associação. Melhor dizendo, o corretor pessoa física pode se associar a uma imobiliária para fins de determinado empreendimento ou negociação, configurando-se o contrato de associação. **Não há, nessa hipótese, prestação de serviços de um a outro, nem pagamento ou remuneração.** Configura-se, verdadeiramente, a hipótese do art. 728 do CC/2002, na qual dois ou mais corretores atuam em conjunto para a conclusão do negócio. **Tal vínculo só será distorcido se for configurado um vínculo empregatício de um em relação ao outro, que depende dos requisitos do art. 3º da CLT.**

In casu, a autoridade lançadora não apontou vínculo empregatício. Seu lançamento se baseou na tese de que os corretores pessoas físicas prestavam serviços à imobiliária como autônomos, e eram por ela remunerados. Portanto, contrário à melhor interpretação do ordenamento.

Em face dos substanciais fundamentos acima transcritos, impõe-se afastar a incidência das contribuições previdenciárias na forma aplicada no presente levantamento “COR”.

Por todo o exposto, estando o lançamento *sub examine* em dissonância parcial com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO para rejeitar as preliminares e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para excluir os levantamentos referentes aos valores pagos a título de alimentação, vale-transporte e corretores, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira

Voto Vencedor

Conselheiro Rodrigo Lopes Araújo, Redator Designado.

Com o devido respeito ao entendimento adotado pelo ilustre Conselheiro Relator, ousou divergir quanto à possibilidade de exclusão da base de cálculo dos valores pagos a corretores.

Isso porque a documentação juntada ao processo permite depreender que, na prática, os corretores de imóveis atuavam como prestadores de serviços, viabilizando as atividades econômicas das empresas integrantes do consórcio sob o controle e ingerência dessas pessoas jurídicas.

Veja-se que o “contrato de corretagem autônoma de imóveis”, juntado à e-fl. 573, prevê que a empresa propiciaria “uma estrutura adequada para a venda dos imóveis que forem disponibilizados por seu intermédio, tais como instalações (stands com mobília básica), folhas de atendimento, material de papelaria, crachás para identificação e até mesmo vestimentas personalizadas”. Consta também do contrato que “Todo e qualquer material e documento referentes aos imóveis disponibilizados por meio da ROYAL só poderá ser mostrados aos potenciais compradores e ao público se houver autorização expressa e por escrito da CONTRATANTE” e que seria defeso “confeccionar por conta própria cartões, faixas ou quaisquer outros documentos de divulgação dos empreendimentos diferentes dos adotados pela ROYAL e as CONSTRUTORAS VENDEDORAS.

Assim, a despeito da ausência de elementos para caracterização de subordinação, as pessoas físicas faziam parte da estrutura organizacional da empresa, integrando-se à sua dinâmica. A contratante gerenciava e organizava a execução das atividades relacionadas aos empreendimentos, proporcionando aos corretores as condições para realização das vendas, o que se afasta da ideia de uma atuação independente ou mera parceria.

Como apontado pelo próprio relatório fiscal, as empresas responsáveis pela venda dos imóveis não contabilizaram todas as despesas com os corretores. Do contrato de corretagem acima citado consta que a empresa não ofereceria “qualquer tipo de remuneração ao CONTRATADO(a)”. Os trabalhadores, portanto, ao final recebiam parcela dos valores pagos pelos compradores e promitentes-compradores.

Todavia, o repasse do encargo financeiro aos compradores não altera o fato de que tais valores correspondem à comissão de corretagem devida pela empresa tomadora dos serviços. Afinal, fica evidenciado que o adquirente comparece ao *stand* da empresa e tem acesso à publicidade por esta confeccionada, lhe interessando não a intermediação do corretor, mas sim a compra do empreendimento e o preço total a ser pago.

Nesse sentido, os corretores prestavam serviços à pessoa jurídica, recebendo a corretagem em benefício da conquista de clientes para as alienantes. Dessa maneira, conclui-se que a fiscalização corretamente os caracterizou como contribuintes individuais, razão pela qual os valores pagos integram a base de cálculo da contribuição devida pela empresa.

Posto isso, concordando com o i. Conselheiro Relator nas demais questões, voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso, para excluir da base de cálculo os valores relativos a alimentação e vale transporte.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lopes Araújo