Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10166.724547/2014-79

Processo nº	10166.724547/2014-79
Recurso nº	Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº	**9202-009.892 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de	21 de setembro de 2021
Recorrentes	LPS BRASÍLIA - CONSULTORIA DE IMÓVEIS LTDA
	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

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

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

GRUPO ECONÔMICO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

As empresas integrantes de grupo econômico respondem entre si, solidariamente, pelo cumprimento das obrigações previstas na legislação previdenciária.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. PRESSUPOSTOS AFASTADOS. ENTENDIMENTO JUDICIAL CONSOLIDADO.

É incabível a qualificação da multa de ofício, quando fundamentada na ilegalidade da transferência, ao adquirente, da responsabilidade pelo pagamento da comissão do corretor, na compra e venda de imóveis, tendo em vista decisão do Superior Tribunal de Justiça em recurso repetitivo (REsp 1599511/SP, Rel. Ministro Paulo de Tarso Sanseverino, Segunda Seção, julgado em 24/08/2016, DJe 06/09/2016).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Contribuinte e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Joao Victor Ribeiro Aldinucci (relator), Martin da Silva Gesto e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe deram provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Responsável Solidário e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Joao Victor Ribeiro Aldinucci (relator) e Martin da Silva Gesto, que lhe deram provimento. Votou pelas conclusões a

conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri. Acordam, finalmente, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em negar-lhe provimento. Designado para redigir o voto vencedor quanto aos recursos do Contribuinte e Solidário, o conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho.

(assinado digitalmente)
Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)
João Victor Ribeiro Aldinucci – Relator

(assinado digitalmente)
Mário Pereira de Pinho Filho – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, João Victor Ribeiro Aldinucci, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Marcelo Milton da Silva Risso, Maurício Nogueira Righetti, Martin da Silva Gesto (Suplente Convocado), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício). Ausente(s) o conselheiro(a) Ana Cecília Lustosa da Cruz, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Martin da Silva Gesto.

Relatório

Trata-se de recursos especiais interpostos pela Fazenda Nacional e pelos sujeitos passivos, em face do acórdão 2202-004.573, de recurso voluntário, e que foram, respectivamente, totalmente admitido e parcialmente admitidos pela Presidência da 2ª Câmara da 2ª Seção, para que sejam rediscutidas as seguintes matérias: (a) qualificação da multa de ofício - recurso fazendário; (b) não incidência de contribuições previdenciárias sobre a remuneração de corretores autônomos, levantamento DI - recurso da LPS BRASÍLIA CONSULTORIA DE IMÓVEIS e (c) interpretação conjunta do art. 124, I, do CTN com o art. 30, I, da Lei 8212/91, para os casos em que o lançamento é fundamentado em ambos os dispositivos - recurso da LPS BRASIL CONSULTORIA DE IMÓVEIS. Segue a ementa da decisão, nos pontos que interessam ao presente julgamento:

> **Ementa do acórdão de Recurso Voluntário**
>
> IMOBILIÁRIA. CORRETOR DE IMÓVEIS. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INEFICÁCIA DA TRANSFERÊNCIA.
>
> A imobiliária é obrigada a recolher as contribuições previdenciárias incidentes sobre as comissões pagas aos corretores contribuintes individuais que lhe prestam serviço, sendo que eventual acerto para a transferência daquele ônus a terceiro não afeta sua responsabilidade tributária, ante o disposto no art. 123 do CTN.
>
> [...]
>
> MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. PRESSUPOSTO AFASTADO TENDO EM VISTA ENTENDIMENTO JUDICIAL CONSOLIDADO.
>
> Não prospera a qualificação da multa de ofício quando fundamentada, principalmente, na consideração de ilegalidade da transferência ao adquirente da responsabilidade pelo pagamento da comissão do corretor na compra e venda de imóveis, tendo em vista decisão em sede de recurso repetitivo no REsp nº 1.599.511 pela validade de tal procedimento.

Documento nato-digital

> [...]
>
> RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. GRUPO ECONÔMICO.
>
> As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações previdenciárias, em observância ao disposto no inciso IX do art. 30 da Lei nº 9.430/96.
>
> RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SÓCIOS. PESSOA JURÍDICA.
>
> A imputação de responsabilidade solidária dos sócios de pessoa jurídica, com amparo nos arts. 124, inciso I, e 135, inciso III, do CTN, demanda sejam verificados atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

A decisão foi assim registrada:

> Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer o recurso de ofício, e, por voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para fins de excluir Wildemar Antonio Demartini e Marco Antonio Moura Demartini da responsabilidade solidária, e de cancelar a qualificação da multa de ofício, vencidos os conselheiros Martin da Silva Gesto, Júnia Roberta Gouveia Sampaio e Dilson Jatahy Fonseca Neto, que lhe deram provimento integral. Manifestou interesse de apresentar declaração de voto o conselheiro Dilson Jatahy Fonseca Neto.

Neste tocante, em seu recurso especial, a Fazenda Nacional basicamente alega que:

> - conforme paradigma decorrente do acórdão 2401-003.505, de abril/14, há clara divergência jurisprudencial acerca da interpretação e aplicação do art. 44, I, § 1º da Lei 9.430/96, bem como dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, eis que, diante do mesmo ilícito, qual seja, utilizar-se de terceiros para mascarar a ocorrência do fato gerador, as Câmaras dos acórdãos recorrido e paradigma decidiram de forma contrária;
>
> - as partes praticaram diversos atos simulados, todos com o fim único de ludibriar o Fisco, mascarando a existência do fato gerador: prestação de serviços do corretor à imobiliária.

O sujeito passivo apresentou contrarrazões, nas quais afirma que o recurso não deve ser conhecido, ou, subsidiariamente, ser desprovido.

Em seu recurso especial, e no que foi objeto de admissão prévia pela Presidência, a contribuinte LPS BRASÍLIA CONSULTORIA DE IMÓVEIS basicamente alega que:

> - conforme paradigmas decorrentes dos acórdãos 2403-002.509 e 1401-002.069, os pagamentos efetivados para tais segurados (corretores autônomos) eram realizados pelos compradores dos imóveis mediante prévia estipulação contratual, não ficando demonstrado que a recorrente pagou valores a citados corretores.

O recurso foi admitido apenas em relação a essa matéria e com base no paradigma 2403-002.509.

Já em seu apelo especial, e no que foi admitido para julgamento, a contribuinte LPS BRASIL CONSULTORIA DE IMÓVEIS assevera, resumidamente, o seguinte:

> - conforme paradigma decorrente do acórdão 9202-007.027, se o fisco fundamenta a solidariedade no art. 124, I, do CTN e no art. 30, I, da Lei n.º 8.212/1991, a responsabilidade solidária somente se sustenta se houver a efetiva comprovação da existência de grupo econômico entre as empresas, aliada à demonstração do "interesse comum".

O recurso foi admitido em relação a essa matéria e com base no paradigma 9202-007.027.

Os agravos interpostos pelos sujeitos passivos foram rejeitados.

Documento nato-digital

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, nas quais requereu seja negado provimento ao recurso, mantendo-se o acórdão proferido pela Turma.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci – Relator

1 Conhecimento

Os recursos especiais são tempestivos, visto que interpostos dentro do prazo legal de quinze dias (art. 68, caput, do Regimento Interno do CARF), e foram demonstradas as respectivas divergências nas interpretações da legislação tributária (art. 67, § 1º, do Regimento), de forma que devem ser conhecidos naquilo que já foram previamente admitidos em exame prévio realizado pela Presidência.

E, ao contrário do que afirma o sujeito passivo, a situação fática julgada pelos acórdãos recorrido e paradigma são similares (alegada contratação de corretores autônomos como prestadores de serviços, na qualidade de segurados contribuintes individuais), mas as conclusões de ambos os Colegiados foram diferentes em relação à qualificação da multa de ofício.

Ademais, o fato de o STJ ter reconhecido, em recurso representativo de controvérsia, a legalidade da transferência do ônus pelo pagamento da comissão ao comprador tem influência sobre o mérito recursal, e não sobre o seu conhecimento. Trata-se, com efeito, de circunstância material, que, portanto, não guarda relação com os pressupostos de admissibilidade recursal, mas sim diz respeito à legalidade ou ilegalidade da autuação em si e da qualificação da multa, o que será julgado no mérito.

2 Inexigibilidade das contribuições

Discute-se nos autos se a recorrente remunerou corretores autônomos que lhe teriam prestado serviços como segurados contribuintes individuais e se ela é, portanto, obrigada ao recolhimento das contribuições sociais a cargo da empresa e dos segurados e destinadas à seguridade social.

O fato gerador das contribuições está basicamente previsto no art. 12, inc. V, alínea *g*, da Lei 8212/91, e daí se segue que as empresas são, em regra, obrigadas a recolherem as contribuições a seu cargo, descontarem as contribuições devidas pelos segurados e cumprirem as obrigações instrumentais previstas na legislação. Veja-se:

> Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:
>
> V - como contribuinte individual: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).
>
> g) quem presta serviço de natureza urbana ou rural, em caráter eventual, a uma ou mais empresas, sem relação de emprego; (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).

Segundo a autuação fiscal:

> [...] a obrigação de remunerar os segurados corretores de imóveis é da LPS Brasília – Consultoria de Imóveis Ltda (Lopes/Royal) e para tanto a empresa deveria ter lançadas em folhas de pagamento, declaradas em GFIP e registradas na contabilidade em conta própria tais remunerações, o que na prática não aconteceram.

Documento nato-digital

Entretanto, a fiscalização não comprovou que os corretores autônomos tenham prestado serviços à contribuinte, nem tampouco que esta os tenha remunerado direta ou indiretamente. Em verdade, e conforme se extrai das provas e dos esclarecimentos prestados nos autos, a contribuinte e os corretores autônomos pessoas físicas atuam, conjuntamente, no mercado imobiliário, para viabilizar a compra e venda de imóveis de seus clientes, auferindo, nesse trabalho, uma remuneração que é rateada em comum acordo. Tal remuneração é dividida com base em cláusula de rateio, de forma que os corretores pessoas físicas percebem os seus rendimentos diretamente dos clientes ou dos compradores, assim como a própria contribuinte autuada.

Essa hipótese está prevista e é, portanto, regulamentada pelo Código Civil brasileiro, em seu art. 728:

> Art. 728. Se o negócio se concluir com a intermediação de mais de um corretor, a remuneração será paga a todos em partes iguais, salvo ajuste em contrário.

Como se vê no seu contrato constitutivo, a contribuinte tem, por assim dizer, o mesmo objeto social dos corretores associados (corretora pessoa jurídica e corretores pessoas físicas), de forma que os negócios por eles intermediados são concluídos mediante esforço comum, em consonância com o citado artigo. Dessa maneira, a remuneração devida a cada parte é rateada em frações equivalentes ou conforme dispuser o ajuste verbal ou escrito.

Na dicção do art. 722 do Código Civil, pelo contrato de corretagem, uma pessoa, não ligada à outra em virtude de mandato, de prestação de serviços ou por qualquer relação de dependência, obriga-se a obter para a segunda um ou mais negócios, conforme as instruções recebidas.

No presente caso, é fácil concluir que a corretagem era exercida mediante esforço comum e que, nesse contexto, a autuada e os corretores pessoas físicas, cada um de sua forma, atuavam no mercado para a intermediação de negócios imobiliários. Resumindo de forma muito singela, pode-se afirmar que a contribuinte viabiliza a intermediação de negócios mediante o oferecimento de uma estrutura extremamente profissional e refinada (o que é fato público e notório), inclusive com maior poderio de marketing e propaganda para divulgação (daí o uso de crachás, camisetas, cartões *etc*), ao passo que os corretores pessoas físicas, na outra ponta dos negócios, realizam os atos necessários às suas conclusões, de forma que a corretagem, nesses casos, é um pacto acessório realizado ao fim de uma série de outros atos complexos e interligados, praticados por ambas as partes (celebração de contratos com as incorporadoras e outros vendedores de imóveis, desenvolvimento de projetos, confecção de banco de dados para prospecção e ofertas a potenciais compradores, informação e exibição dos produtos – imóveis ou empreendimentos – no mercado de consumo, obtenção de certidões e demais documentos necessários à transmissão dos imóveis, obtenção de propostas e celebração de contratos de compra e venda, acompanhamento em tabelionatos *etc.*).

A associação entre a autuada e os corretores, em verdade, visa a atender interesse comum, consistente na intermediação e na realização de negócios através dos quais auferem a sua respectiva remuneração, a qual, por sua vez, é paga pelo próprio devedor da comissão (vendedor ou comprador, a depender de cada caso). Da mesma forma que inexiste prestação de serviços da autuada para os corretores (e isso jamais seria sequer cogitado), igualmente inexiste prestação de serviços dos corretores em favor da pessoa jurídica.

Esse modelo de negócio já tinha previsão no Código Civil e a interpretação de que haveria prestação de serviços dos corretores para a autuada infringe regra expressa do art. 728,

Documento nato-digital

que, de forma muito clara, prevê a hipótese de conclusão do negócio mediante a intermediação de dois ou mais encarregados. O vínculo associativo entre a contribuinte e os seus corretores estava legalmente determinado no Código, antes mesmo da atual redação do art. 6º da Lei 6530/78 pela Lei 13097/15).

No julgamento do PAF 10166.724562/2014-17, acórdão nº 1201-002.487, não passou despercebido à 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção, que esse tipo de associação foi vital para a sobrevivência das imobiliárias, em face da crise que se verificou, recentemente, nesse mercado. Veja-se:

> 58. De fato, muitas vezes a legislação disciplina situações que se consolidaram, o que é o caso; dada a variabilidade do mercado imobiliário, e sendo desnecessários investimentos que, por exemplo, uma indústria (maquinário, edificações, estoques), ou mesmo um comércio (estoques, lojas) demandam, a atividade de comercialização de imóveis se caracteriza pela variabilidade de recursos humanos para cada momento econômico - se a imobiliária contratar como funcionários assalariados todos os corretores de que necessita em dado momento, em momento seguinte, corre o risco de ter que incorrer em encargos trabalhistas decorrentes da dispensa destes funcionários, pois o mercado já não justifica tantas pessoas.
>
> 59. Daí resultou que o arranjo mediante associações entre os Corretores e as pessoas jurídicas imobiliárias, na qual dividem o trabalho e os ganhos resultantes das vendas concretizadas, é o mais vantajoso, dada a flexibilidade; as equipes de vendas são formadas e dissolvidas sem maiores formalidades.

Atualmente, o § 2º do art. 6º da Lei 6530/78 (Lei Regulamentar da profissão de Corretor de Imóveis) estabelece o procedimento a ser adotado no contrato de associação entre o corretor e a imobiliária, determinando o seu registro no Sindicato competente, mas ao mesmo tempo esclarece que o corretor pode associar-se a uma ou mais imobiliárias, sem criação de vínculo empregatício e previdenciário.

Tal regra decorre da prática amplamente realizada pelas imobiliárias (esclareceu-se nos autos, de forma no mínimo verossímil, que grande parte das imobiliárias mantém vínculo de associação com seus corretores) e da regra expressa do art. 728 do Código Civil. Para maior clareza, transcrevo a nova redação dos parágrafos do art. 6º da Lei Regulamentar:

> 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.
>
> § 1º As pessoas jurídicas a que se refere este artigo deverão ter como sócio gerente ou diretor um Corretor de Imóveis individualmente inscrito. (Renumerado do parágrafo único pela Lei nº 13.097, de 2015)
>
> § 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)
>
> § 3º Pelo contrato de que trata o § 2ºdeste artigo, o corretor de imóveis associado e a imobiliária coordenam, entre si, o desempenho de funções correlatas à intermediação imobiliária e ajustam critérios para a partilha dos resultados da atividade de corretagem, mediante obrigatória assistência da entidade sindical. (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.

Documento nato-digital

> 3ºda 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)

As novas redações dos parágrafos do art. 6º têm origem na emenda 264 à Medida Provisória 656/14, convertida na Lei 13097/2015. Tal emenda foi acolhida pela Comissão Mista encarregada, conforme Parecer 44/14, e foi incluída na conversão da MP na Lei 13097/15. A emenda foi clara ao determinar que a alteração era condizente com a prática de mercado e que inexistiria prestação de serviços do corretor para a imobiliária. Ou seja, o Congresso Nacional reconhecera a prática de mercado e sua consequente legalidade, sem reconhecimento de vínculo de qualquer natureza. Veja-se:

> A modificação pretendida é condizente com a realidade do mercado de corretagem, em que os corretores de imóveis autônomos, na prática, vinculam-se a várias imobiliárias.

Não vejo como encaixar o fato concreto na hipótese de incidência das contribuições devidas à previdência, tanto porque inexiste prestação de serviços dos corretores para a imobiliária, quanto porque não é a imobiliária que lhes paga a remuneração. E, como frisado acima, a interpretação da fiscalização viola disposição literal de lei vigente à época dos fatos geradores, mais precisamente os arts. 722 e 728 do Código Civil. Atualmente, a Lei Regulamentar esclarece que o corretor pode associar-se a uma ou mais imobiliárias, mantendo sua autonomia profissional, sem qualquer outro vínculo, inclusive empregatício e previdenciário.

Em consonância com o art. 722 do Código, conclui-se que o corretor não está ligado a outrem em virtude de mandato, de prestação de serviços ou por qualquer relação de dependência, ao mesmo tempo que o art. 728 preceitua que a conclusão de uma avença pode realizar-se pela intermediação de mais de um corretor, regras estas aplicáveis ao caso vertente e que afastam, com rigor, a interpretação de que haveria prestação de serviços em favor da imobiliária.

Neste ponto, valho-me dos seguintes fundamentos do voto da Conselheira Renata Toratti Cassini, que, a meu ver, definem com precisão a relação jurídica entre a imobiliária e seus corretores (PAF 10166.724557/2014-12):

> O contrato de corretagem, assim, é um contrato típico, que tem o seu próprio perfil jurídico. O que se pretende por meio da corretagem não é o "serviço" do corretor, mas o resultado da mediação, isto é, a conclusão do negócio. E a remuneração do corretor somente ocorrerá diante do resultado obtido.
>
> [...]
>
> Ora, percebe-se nitidamente que o contrato de corretagem não se confunde, em absoluto, com o contrato de prestação de serviços, notadamente no que diz respeito à remuneração. Como vimos, o objeto do contrato de corretagem não é a "atividade" do corretor, mas o resultado dessa atividade, qual seja, a mediação, estando a sua remuneração sujeita ao sucesso do negócio intermediado. A remuneração do corretor somente ocorrerá diante do resultado obtido. Jamais o corretor será remunerado por ter posto sua atividade à disposição de quem quer que seja e independentemente da obtenção ou não do resultado de sua atividade, como ocorre na prestação de serviços.
>
> Assim, não há, em essência, prestação de serviços na corretagem, porque não há uma troca entre a atividade do corretor e a obrigação do incumbente de pagar a corretagem, uma vez que o seu objeto não é o "serviço" que tem que prestar o corretor, a atividade que tem de desenvolver a fim de viabilizar o negócio perseguido, mas sim o resultado dessa atividade, que pode ser alcançado ou não.
>
> [...]
>
> Veja-se que **a lei é clara no sentido de que na corretagem não há prestação de serviço, assim como não há mandato nem relação de dependência**. E onde a lei é

expressa, não há lugar para interpretações, como adverte Carlos Maximiliano, citando o catedrático da Faculdade de Direito de Recife, Professor Paula Batista:

[...]

Assim, não há como afirmar que o contrato de corretagem é hipótese de prestação de serviços quando o Código Civil, expressamente, afirma que não é. Atentese para o fato de que esse diploma legal, em seu Título VI, que trata "Das Várias Espécies de Contrato", regulou em capítulos distintos, quais sejam os capítulos **VII** e **XIII**, respectivamente, o contrato de prestação de serviços, a que nos referimos brevemente linhas acima, e o contrato de corretagem, o primeiro, disciplinado nos artigos **593 a 609,** e o segundo, nos artigos **722 a 729**, deixando bem claro que se trata de institutos que, absolutamente, não se confundem nem se relacionam, a não ser pelo fato de se tratar de espécies do mesmo gênero, qual seja contrato.

[...]

O fato de a recorrente fornecer a estrutura aos corretores independentes para que desenvolvam sua atividades igualmente não desqualifica a relação de parceria existente entre eles nem implica nenhuma espécie de subordinação. Com efeito, o próprio Código Civil, em seu art. 981, dispõe que "celebram contrato de sociedade as pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir, com bens **ou serviços**, para o exercício de atividade econômica e a partilha, entre si, dos resultados". (Destacamos)

Comentando o mencionado dispositivo, Ricardo Fiuza nos ensina que "Na sociedade simples, como não tem natureza empresarial, **admite-se que um sócio contribua, apenas, com serviços ou trabalho (**...)." (Novo Código Civil Comentado. São Paulo: Saraiva, 2003, p. 902).

Ou seja, o próprio Direito Privado prevê a possibilidade da constituição de uma sociedade em que um (ou alguns) dos sócios contribua(m) apenas com serviços, sem que, por isso, deixe de haver uma verdadeira sociedade constituída para que haja uma relação de prestação e tomada de serviços entre esses atores.

[...]

No modelo de negócios apresentado, parece-nos, de fato, haver uma relação de associação ou parceria, em que a recorrente capta autorizações/permissões para a negociação de produtos imobiliários junto às incorporadoras e, relativamente a elas, assume o compromisso de envidar os esforços de venda das unidades imobiliárias, que podem ou não resultar em efetivo negócio.

Tendo em vista a necessidade de que o atendimento ao público comprador seja realizado por corretores pessoas físicas, conforme disposto no art. 3º, p. ún., do Decreto 81.871/78, a empresa efetiva suas vendas em parceria com corretores independentes na intermediação imobiliária, que se dedicam à captação do comprador específico com perfil adequado para o produto imobiliário anunciado. A álea contratual típica do contrato de corretagem se verifica pelo atingimento ou não da meta visada, qual seja a venda do imóvel.

Ou seja, as atividades da imobiliária e do corretor independente são bem distintas e complementares, e cada um corre os seus próprios riscos econômicos do negócio, uma vez que o contrato de corretagem é um **contrato aleatório**, que depende de um **acontecimento falível**, qual seja a concretização do negócio intermediado, para que, nos termos do art. 725 do Código Civil, a remuneração daqueles que atuam na sua intermediação, a corretagem, seja exigível.

A tese fiscal também não se adequa, a meu ver, ao art. 725 do Código Civil, abaixo transcrito:

Art. 725. A remuneração é devida ao corretor uma vez que tenha conseguido o resultado previsto no contrato de mediação, ou ainda que este não se efetive em virtude de arrependimento das partes.

Documento nato-digital

Como se vê, a remuneração do corretor não está atrelada a um serviço prestado, mas sim ao resultado obtido, consistente na conclusão do negócio (arts. 722 e 728 do Código). O direito ao recebimento da comissão somente nasce com a obtenção do resultado previsto no contrato de mediação e esse resultado é auferido no interesse do incumbente (usualmente o vendedor do imóvel), o qual, portanto, tem o dever de pagar a comissão de corretagem. Expressando-se de outra forma, a remuneração do corretor não é sequer paga pela imobiliária, mas sim pelo incumbente (vendedor, incorporador *etc.*), ainda que tal encargo seja transferido ao comprador.

Em sede de recurso repetitivo, o Superior Tribunal de Justiça definiu o seguinte acerca do contrato de corretagem (REsp 1599511/SP, Rel. Ministro PAULO DE TARSO SANSEVERINO, SEGUNDA SEÇÃO, julgado em 24/08/2016, DJe 06/09/2016):

> Conclui-se, assim, neste item, que, no contrato tradicional de corretagem disciplinado pelo Código Civil, a obrigação de pagar a comissão ao corretor é, em regra, do incumbente (ou comitente), o qual, usualmente, no mercado imobiliário, é o vendedor, podendo, entretanto, ser transferida a outra parte interessada no negócio mediante cláusula contratual expressa no contrato principal.

E mais:

> Conclui-se esse tópico, portanto, no sentido de que, na intermediação de unidades autônomas em estande de vendas, há prestação de serviço de corretagem para a venda de imóveis, sendo a contratação feita pelas incorporadoras.

Ou seja, a remuneração do corretor não é sequer paga pela autuada, mas sim pelo incumbente; ou, por cláusula de transferência, pelo comprador. E tal remuneração, ademais, não é devida em decorrência de uma prestação de serviços, mas apenas quando ocorre a obtenção do resultado previsto no contrato de mediação (a conclusão do negócio). Se o negócio não for concluído, o corretor não fará jus ao recebimento de qualquer comissão e, logo, não há que se cogitar de pagamento por serviço prestado, tampouco que tal pagamento seja realizado pela contribuinte.

No julgamento do PAF 10830.726365/2013-71, a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de julgamento, acórdão 2402-005.271, relator RONNIE SOARES ANDERSON, reconheceu, por unanimidade de votos, a inexistência de onerosidade, para afastar vínculo de emprego, naquela ocasião. Ora, a inexistência de onerosidade igualmente afasta a existência de pagamento de remuneração, pela autuada, com reflexos para o presente julgamento. Veja-se, nesse sentido, a ementa da referida decisão:

> IMOBILIÁRIA. CORRETOR DE IMÓVEIS. NÃO COMPROVAÇÃO DE RELAÇÃO DE EMPREGO.
>
> 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 1ª Seção de Julgamento deste Conselho tem reconhecido que a autuada não é fonte pagadora de valores pagos a corretores autônomos. Nesse sentido, a par do acórdão 1201-002.487, supramencionado, cito a seguinte decisão:

> [...]
>
> IRRF. FALTA DE RETENÇÃO/RECOLHIMENTO. MULTA ISOLADA. NÃO CABIMENTO.

Documento nato-digital

> Não há fundamentos para exigir da Recorrente qualquer valor a título de IRRF, pois na situação fática versada nos autos **não se trata de pagamentos a profissionais autônomos que tenham recebido por serviços prestados**. A Recorrente não é contribuinte ou responsável tributária relativamente às obrigações principais ou mesmo IRRF. Razão pela qual, impossível dela exigir o pagamento do crédito tributário em questão.
>
> Quanto a aplicação da multa prevista no inciso I do artigo 44 da Lei n.º 9.430/96, a que faz remissão o artigo 9º da Lei nº 10.426/02, com as alterações constantes da Lei n.º 1.488/200, entendo que ela somente é aplicada quando exigida juntamente com o imposto.
>
> (PAF 10166.724561/2014-72, acórdão 1401-002.069, relatora LUCIANA YOSHIHARA ARCANGELO ZANIN, por unanimidade de votos)

O próprio acórdão recorrido reconhece que *"alguns depoentes confirmaram não ter relação de prestação de serviços com a autuada"*, o que leva à improcedência do lançamento, ou, ao menos, à sua iliquidez, pois, na pior das hipóteses, deveriam ter sido identificados na autuação os valores pagos aos depoentes que reconheceram não terem prestado serviços à recorrente.

É importante ressaltar, ainda, que o acórdão faz inúmeras considerações, para reconhecer a alegada prestação de serviços dos corretores para a imobiliária, que somente teriam pertinência com uma autuação por reconhecimento de vínculo empregatício, sobretudo quando alude a grau significativo de subordinação. Ora, os corretores não foram enquadrados como empregados, mas sim como prestadores de serviços autônomos, sem subordinação, o que, de certa forma, demonstra o equívoco de parte substancial das premissas sobre a qual se apoia a decisão objeto do recurso.

Além disso tudo, o acórdão recorrido não nega que, *"em determinadas circunstâncias, tenham havido contatos prévios entre corretores e compradores interessados"*, o que, a meu ver, reforça a existência de vínculo associativo entre a imobiliária e seus corretores, que tinham total autonomia para exercer o contrato de corretagem, atuando, em inúmeros casos, no interesse dos compradores por eles cadastrados.

Por fim, e como bem pontuado na declaração de voto, *"a maior parte dos negócios não é concluído no stand de vendas, mas sim pela carteira de clientes privada do corretor"*. É fácil concluir, nesse contexto, que a remuneração do profissional não era paga pela contribuinte e que os seus ganhos estavam atrelados, em verdade, ao seu próprio desempenho no mercado imobiliário. Quanto melhor fosse o relacionamento dos corretores com os compradores e melhor fosse a sua carteira, mais substancial seria a sua remuneração.

Nesse contexto, o recurso especial do sujeito passivo deve ser provido, para que seja reformada a decisão *a quo* e seja cancelado o lançamento.

3 Solidariedade

Neste ponto, discute-se se a fiscalização está obrigada a comprovar a existência de interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária, quando a solidariedade tenha sido fundamentada no art. 124, inc. I, do CTN. Isso porque o recurso especial foi admitido somente neste particular e porque a fiscalização, textualmente, fundamenta a sujeição passiva solidária no aludido artigo, combinado com o art. 30, inc. IX, da Lei 8212/91. Veja-se:

> 71. A Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (**Código Tributário Nacional** - CTN) **em seu art. 124**, prevê:

Documento nato-digital

> "Art. 124. **São solidariamente obrigadas**:
>
> I - as Pessoas que tenham **interesse comum** na situação que constitua o **fato gerador da obrigação principal**;
>
> II - as pessoas expressamente designadas por lei.
>
> [...]
>
> 73. O art. 30, inciso IX da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, combinado com o art. 222 do Regulamento da Previdência Social (Decreto nº 3.048, de 06/05/1999), determina que **as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações** decorrentes da citada lei e regulamento.

Entendo que, ainda que a solidariedade esteja fundamentada no art. 124, inc. II, do Código, a fiscalização tem o dever do demonstrar a existência de interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária, sendo esse o entendimento pacífico da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça[1].

Com maior razão, portanto, adiro às razões de decidir do acórdão paradigma 9202-007.027, desta Câmara Superior de Recursos Fiscais, pois, uma vez que a fiscalização citou, textualmente, o art. 124, inc. I, do Código Tributário Nacional, que trata da sujeição passiva solidária com base no interesse comum, inclusive destacando tal expressão em negrito, entendo que há necessidade de comprovação desse interesse jurídico.

> Em que pese haver a previsão do art. 124, II do CTN, nos termos do item 6.2 do Relatório Fiscal, a solidariedade foi fundamentada no art. 30, inciso IX da Lei nº 8.212/91 c/c art. 124, I do CTN, vejamos:
>
> [...]
>
> Em recente debate travado por esta Câmara Superior no processo nº 15504.727813/2012-99, o Conselheiro Relator Dr. Heitor de Souza Lima Junior fez considerações sobre o tema, considerações que pela pertinência adoto como razões de decidir:
>
> Acerca da responsabilidade solidária em sede de contribuições previdenciárias, estabelecem o art. 124 da Lei no. 5.172 de 25 de outubro de 1966 (CTN) e o art. 30, IX da Lei no. 8.212, de 24 de julho de 1991, verbis:
>
> CTN
>
> **Art. 124**. São solidariamente obrigadas:
>
> **I** - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;
>
> **II** - as pessoas expressamente designadas por lei.
>
> **Parágrafo único**. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.
>
> **Lei 8.212/91**
>
> Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

[1] AgRg no Ag 1415293/RS, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 19/06/2012, DJe 21/09/2012; (ii) AgRg no REsp 1535048/PR, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 08/09/2015, DJe 21/09/2015; (iii) AgRg no AREsp 21.073/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 18/10/2011, DJe 26/10/2011; (iv) AgRg no Ag 1392703/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 07/06/2011, DJe 14/06/2011; (v) AgRg no AREsp 429.923/SP, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 10/12/2013, DJe 16/12/2013; (vi) AgRg no AREsp 429.923/SP, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 10/12/2013, DJe 16/12/2013.

Documento nato-digital

(...)

IX - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei;

(...)

Acerca do tema, com a devida vênia ao entendimento manifestado pelo Colegiado a quo, da leitura conjunta dos dois dispositivos supra, interpreto que pode-se estabelecer a responsabilidade solidária em sede de contribuições previdenciárias, alternativamente:

a) A partir do art. 124, I do CTN, uma vez devidamente caracterizada, pela autoridade fiscal, a ocorrência de interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, ou seja, caracterizada a ocorrência da hipótese de incidência, que faz com que se passe incluir, no critério pessoal da regra-matriz, como sujeito passivo, o responsável solidário. Aqui, repita-se, entendo caber a fiscalização a comprovação da referida condição (existência de interesse comum na situação que constitui o fato gerador), de forma a subsistir o lançamento efetuado junto ao responsável solidário ou;

b) A partir do 124, II do CTN c/c o art. 30, IX da Lei no. 8.212, de 1991, independendo, nesta hipótese, a caracterização da DF CARF MF Fl. 2291 Processo nº 15504.723743/2011-19 Acórdão n.º 9202-007.027 CSRF-T2 Fl. 2.282 21 responsabilidade solidária de qualquer demonstração de interesse comum na situação que constitua o fato gerador por parte do responsável solidário, mas, sim, da simples caracterização de grupo econômico, a partir da solidariedade estabelecida, aqui, por Lei.

Ou seja, uma vez caracterizada a existência de grupo econômico, escorreita a caracterização de responsabilidade solidária para seus integrantes a partir do disposto no 124, II do CTN c/c o art. 30, IX da Lei no. 8.212, de 1991, independentemente da caracterização de interesse comum na situação que constitua o fato gerador por parte dos solidários.

Entendo aqui como presumido entre os integrantes, por força de lei, o vínculo existente no art. 128, do mesmo CTN, sempre que, repita-se, caracterizada a existência de grupo econômico.

...

Diante dos fatos acima, entendo como escorreita a caracterização de existência de grupo econômico realizada pelo recorrido.

Uma vez caracterizada a existência de grupo econômico, a propósito, conforme já mencionado no âmbito do presente voto, entendo que, de forma a se caracterizar a responsabilidade solidária dos integrantes do referido grupo, poderia a autoridade fiscal ter elencado como dispositivo legal o art. 124, II do CTN, caso optasse por não adentrar na seara de interesse comum no fato gerador da obrigação principal, cujo ônus da prova é restrito, em meu entendimento, ao estabelecimento de responsabilidade solidária com fulcro no art. 124, I do mesmo Código. Todavia, não é o que se verifica.

Em verdade, verifico ter se utilizado como base legal da solidariedade no lançamento, exclusivamente o referido art. 124 em seu inciso I, sem qualquer menção ao mencionado inciso II (vide Relatório Fiscal às e-fls. 21/22), este último que, repito, daria azo ao estabelecimento da responsabilidade solidária, sem necessidade de demonstração de interesse comum, por força da previsão legal contida no art. 30, IX da Lei no. 8.212, de 1991.

[...]

Observamos, portanto, que uma vez tendo o lançamento se baseado no art. 124, I do CTN, diante da hierarquia da norma geral complementar, deve-se proceder uma interpretação conjunta do art. 30, IX da Lei nº 8.212/91 exigindo para caracterização da responsabilidade a demonstração por parte da fiscalização do interesse econômico comum entre as pessoas jurídicas envolvidas.

Documento nato-digital

Como exposto acima, o interesse comum não decorre, evidentemente, do eventual controle acionário da LPS BRASIL sobre a LPS BRASÍLIA. O interesse comum a ser comprovado é no fato gerador da própria obrigação tributária (obrigação de recolher as contribuições devidas à seguridade social sobre os serviços prestados por segurados contribuintes individuais).

Em sendo assim, o recurso da contribuinte solidária LPS BRASIL deve ser provido, para excluí-la do polo passivo da autuação.

4 Qualificação da multa de ofício

No entender da Fazenda Nacional, que recorre a este Colegiado para qualificar a multa de ofício, a contribuinte teria utilizado terceiros para mascarar a ocorrência do fato gerador e teria praticado diversos atos simulados.

Pois bem. O § 1º do art. 44 da Lei 9430/96 preleciona que a multa de ofício será duplicada nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4502/64, isto é, quando houver condutas dolosas relativas à sonegação, fraude ou conluio. Em sendo assim, o inadimplemento doloso implica a possibilidade de constituição do crédito tributário, via lançamento, com o acréscimo da qualificação da multa (o percentual da multa é duplicado), além dos juros igualmente devidos. Segundo Marco Aurélio Greco[2]:

> [...] o § 1º do artigo 44 da Lei 9.430/1996 prevê como evento deflagrador da duplicação da multa, qualquer dos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/1964, que, por sua vez, descrevem condutas dolosas igualmente atreladas à redução ou diferimento do pagamento de tributos, consistentes no impedir ou dificultar o conhecimento do fato gerador ou agir dolosamente para se eximir do respectivo pagamento.

Como se vê, a lei não pune a falta de recolhimento, mas sim as condutas utilizadas como instrumento para ocultar ao Fisco o conhecimento do fato gerador, sua natureza ou circunstâncias materiais, ou do montante do tributo devido, bem como as circunstâncias pessoais do contribuinte, que possam afetar a obrigação tributária.

E mais, as condutas que resultam na qualificação da multa de ofício igualmente ensejam penalidades criminais, como ressalva a parte final do § 1º do art. 44 da Lei 9430/96, o que exalta a importância de as autoridades administrativas da Receita Federal do Brasil terem maior cuidado na sua aplicação.

Com efeito, o dever de propor a aplicação da penalidade aplicável é da autoridade administrativa, conforme prevê, expressamente, a parte final do art. 142 do Código Tributário Nacional. De tal forma, e mediante linguagem clara e competente, a autoridade lançadora tem a obrigação de descrever e de graduar a multa, demonstrando, sobretudo em se tratando de aplicação em dobro, as circunstâncias materiais que revelariam a existência de sonegação, fraude ou conluio. Para maior clareza, vale transcrever os dispositivos legais mencionados:

> 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 do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, **propor a aplicação da penalidade cabível**.
>
> Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

[2] GRECO, Marco Aurélio. Tributação do ilícito : estudos em comemoração aos 25 anos do Instituto de Estudos Tributários - IET / coordenadores Pedro Augustin Adamy, Arthur M. Ferreira Neto ; André Folloni ... [et al.]. - São Paulo : Malheiros, 2018, p. 75.

Documento nato-digital

> § 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.
>
> Art . 71. **Sonegação** é tôda 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 tôda 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 impôsto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.
>
> Art . 73. **Conluio** é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

No mesmo sentido, a Súmula CARF 14 determina que não é a apuração de omissão de receita ou de rendimentos que autoriza a qualificação da multa, mas sim a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo, o que exprime a importância do elemento subjetivo dolo:

> Súmula CARF nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

No caso concreto, e como se vê no relatório fiscal, o ilustre auditor qualificou a multa ao argumento de que o sujeito passivo teria agido no sentido de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência dos fatos geradores, *"imputando aos compradores de imóveis a responsabilidade pelo pagamento das comissões/premiações de venda aos corretores autônomos pelos serviços de intermediação imobiliária"*.

Entretanto, e como frisado acima, o Superior Tribunal de Justiça, em recurso representativo de controvérsia, que, portanto, vincula este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, reconheceu que a obrigação de pagar a comissão ao corretor pode ser transferida ao comprador do imóvel, de tal forma que o único fundamento utilizado pela fiscalização jamais poderia servir de argumento para a qualificação da multa, sob pena de transmudar-se o lícito em ilícito.

A existência de recurso representativo de controvérsia, ademais, demonstra que essa transferência é uma prática de mercado das imobiliárias em geral (vide art. 1036 do CPC, segundo o qual a afetação para julgamento como recurso repetitivo está atrelada à multiplicidade de recursos com a mesma matéria), cuja finalidade é econômico-empresarial, e não tem o intuito de mascarar a existência do fato gerador. Isto é, o mercado imobiliário tem transferido o ônus do pagamento da comissão ao comprador não por fins fiscais, mas sim por razões estritamente negociais, descabendo cogitar de sonegação, fraude ou conluio.

Logo, o recurso da Fazenda Nacional não merece provimento.

5 Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer e dar provimento ao recurso especial do sujeito passivo, para, reformando-se a decisão recorrida, cancelar o lançamento; e por conhecer e negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Documento nato-digital

João Victor Ribeiro Aldinucci

Voto Vencedor

Mário Pereira de Pinho Filho – Redator designado

Recursos Especiais do Contribuinte e do Responsável Solidário

Não obstante as considerações trazidas no voto do i. Relator, delas divirjo pelas razões de fato e de direito a seguir expostas.

Observa-se que a matéria que passou pelo exame prévio de admissibilidade foi a **responsabilidade da Imobiliária pelo recolhimento das contribuições incidentes sobre os valores recebidos pelos corretores autônomos a título de pagamento da corretagem**.

Uma questão que me parece clara é que fisco e empresa autuada concordam quanto à existência de prestação de serviço de intermediação imobiliária, a divergência de entendimentos reside em quem seria o tomador dos serviços. O Fisco defende que a atuação dos corretores autônomos se deu em benefício da Contribuinte, ao passo que esta afirma que os tomadores de serviço eram quem remunerava os profissionais, no caso, os adquirentes dos imóveis.

Para o Fisco, a configuração negocial adotada, no sentido de transferir aos compradores o pagamento da remuneração pela intermediação imobiliária consistiu em artifício utilizado pelo sujeito passivo para fugir da tributação incidente sobre tais pagamentos.

Para fazer valer sua tese, a Autoridade Tributária menciona resultado de diligências efetuadas junto aos compradores, aos próprios corretores e aos proprietários dos imóveis, de onde concluiu que os corretores atuavam em nome da Imobiliária, sendo esta que esta fornecia todo o material necessário ao desenvolvimento dos trabalhos de intermediação, tais como uniforme, cartão de visitas, além de ser a depositária de todos os documentos relativos aos negócios captados.

O Fisco acrescentou ainda que a Recorrente emanava todas as orientações de como o corretor deveria atuar, fixando escalas de plantão, promovendo reuniões de trabalho e oferecendo treinamento aos profissionais de vendas.

Acerca dos contratos de parceria entre a Imobiliária e os corretores, a Auditoria pronunciou-se no sentido de que havia um desequilíbrio contratual consistente em muitos deveres e poucos direitos para as pessoas físicas, fato que denotaria a existência de um contrato de prestação de serviço travestido em contrato de parceria comercial.

Para a Contribuinte, os contratos de parceria comercial têm respaldo no Código Civil e na Lei nº 6.530/1978 (regulamenta a profissão de Corretor de Imóveis), além de que o Fisco, no seu procedimento de circularização, teria se baseado apenas nas declarações que lhe interessaram, desprezando depoimentos que apontaram no sentido de que inexistiu prestação de serviços à Imobiliária pelos corretores.

A solução do ponto central da controvérsia passa obrigatoriamente pela avaliação do conjunto probatório carreado aos autos. Nesse passo importa abrir um parêntese para ressaltar que os laudos técnicos apresentados juntamente com o Recurso Voluntário não foram conhecidos pela instância recorrida, por haver o Colegiado declarado a preclusão quanto à

Documento nato-digital

apresentação de novas provas naquele momento processual. Confira-se no seguinte trecho do voto condutor do recorrido:

> Os recursos voluntários apresentados são tempestivos e atendem aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, deles conheço, **cabendo ressalvar, contudo, não ser possível admitir a apreciação dos documentos intitulados "Laudo Técnico Pesquisas respondidas pelo público de estandes"**, **elaborado por empresa de consultoria, e "Laudo de Avaliação da LPS Brasília Auditores Independentes", ambos presentes nessas peças recursais.**
>
> Trata-se de material de nítido cunho probatório, restando precluso o momento processual para sua apresentação, ante o disposto no art. 16, inciso III e §§ 4º e 5º do Decreto nº 70.235/72. Evidentemente, caso se configurassem em documentos que por si só, apontassem de maneira segura e inquestionável a justa solução da lide posta, poderiam ser, em tese, superadas tais vedações, face a outros princípios que regem o contencioso tributário; não se trata em absoluto, porém, de tal caso.
>
> (...) (destaquei)

A questão do conhecimento da referida documentação é matéria com decisão administrativa de caráter definitivo, uma vez que não foi objeto dos Recursos Especiais interpostos. Assim, as alegações que tenham como fundamento as conclusões dos laudos sob enfoque não serão consideradas neste julgamento.

Avancemos na apreciação dos vários pontos contidos na lide.

A despeito dos apontamentos trazidos no Relatório Fiscal, não se olvida que o modelo contratual adotado pela ora recorrente foi considerado válido pela jurisprudência do STJ, conforme se pode verificar a seguir:

> Modernamente, a forma de atuação do corretor de imóveis tem sofrido modificações nos casos de venda de imóveis na planta, não ficando ele mais sediado em uma empresa de corretagem, mas, contratado pela incorporadora, em estandes situados no próprio local da construção do edifício de apartamentos.
>
> O cenário fático descrito nos processos afetados é uniforme no sentido de que o consumidor interessado se dirige a um estande de vendas com o objetivo de comprar uma unidade autônoma de um empreendimento imobiliário.
>
> No estande, o consumidor é atendido por um corretor previamente contratado pela incorporadora.
>
> Alcançado êxito na intermediação, a incorporadora, ao celebrar o contrato de promessa de compra e venda, transfere para o promitente-comprador a obrigação de pagar a comissão de corretagem diretamente ao corretor, seja mediante cláusula expressa no instrumento contratual, seja por pactuação verbal ou mediante a celebração de um contrato autônomo entre o consumidor e o corretor.
>
> (...)
>
> Esse quadro fático sintetiza a prática usual do mercado brasileiro da utilização da corretagem em benefício do vendedor, pois toda a atividade desenvolvida, desde a divulgação até a contratação, tem por objetivo angariar clientes para a incorporadora (promitente-vendedora).
>
> (REsp nº 1.599.511/SP, Relator Ministro Paulo de Tarso Sanseverino)

No julgamento desse REsp, realizado em 24/8/2016, restou assentada a seguinte tese (Tema nº 938) em sede de recurso repetitivo (art. 1.040 do CPC):

> 1.1. Validade da cláusula contratual que transfere ao promitente-comprador a obrigação de pagar a comissão de corretagem nos contratos de compra e venda de unidade

Documento nato-digital

> imobiliária, desde que previamente informado o preço total da aquisição da unidade autônoma, com o destaque do valor da comissão de corretagem.

Todavia, o fato de a transferência do pagamento ao adquirente do imóvel ser considerada legítimo não tem o condão de afastar as obrigações tributárias, caso se entenda na espécie que houve prestação de serviços dos corretores à Recorrente, isso porque diante da dicção do art. 123 do CTN a responsabilidade tributária não pode ser transferida por convenções particulares, como se vê:

> Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

Vale frisar que a circunstância da atribuição do pagamento da comissão ao corretor ter sido repassada ao adquirente do imóvel não desnatura a prestação remunerada de serviços, que é o fato gerador das contribuições lançadas, cabendo-nos em relação a tal fato debruçarmo-nos sobre a configuração operacional adotada nos negócios sobre os quais recaiu a apuração fiscal.

Passa-se agora a apreciar a lide quanto à existência ou não de prestação de serviços dos corretores à Imobiliária LPS.

Sobre esse aspecto do lançamento as conclusões do Fisco estão lastreadas nos documentos colacionados apresentados pelo sujeito passivo, bem como naqueles obtidos a partir das diligências realizadas junto aos compradores dos imóveis (anexo III), aos corretores autônomos (anexo IV) e às construtoras/incorporadoras (anexo V).

Desse conjunto probatório exsurge que as empresa proprietárias dos imóveis contratavam a Recorrente, em caráter de exclusividade, para prestar o serviço de intermediação imobiliária, que captava os clientes, em regra, nos estandes de vendas montados pelas construtoras/incorporadoras, mediante a utilização de corretores autônomos.

Sobre esse aspecto, a Recorrente chega a afirmar, com base em Laudo Técnico colacionado com o recurso, que a maior parte das vendas não ocorria nos estandes, mas provinha dos contatos prévios dos corretores com clientes cadastrados em seus bancos de dados.

Não lhe assiste razão. Conforme mencionado alhures tais documentos (os Laudos Técnicos) não foram conhecidos pelo Colegiado *a quo*, por terem sido apresentados em momento inapropriado, questão sob a qual já não cabe discussões, em razão de, nesse ponto, a decisão administrativa, como já dito, ser de caráter definitivo.

É possível se afirmar que não há qualquer outra evidência nos autos que possa indicar que havia vendas fora dos estandes ou mesmo que as vendas decorriam de contatos prévios entre os corretores e seus clientes.

Em verdade, conforme os depoimentos colhidos de adquirentes dos imóveis, estes ao se dirigirem aos estandes de vendas eram atendidos pelo corretor disponível, que se apresentava como representante da Imobiliária Lopes Royal.

Quanto a esse aspecto, vale frisar que os corretores cumpriam escalas de plantão e, conforme depoimentos prestados à Fiscalização identificavam-se com cartão de visita, crachá e camisa com identificação da Recorrente, além de lançarem mão de material por ela disponibilizado para cumprirem seu mister.

Documento nato-digital

A Contribuinte tenta em seu apelo fazer crer que a sua relação com os corretores de serviço era de associação, prevista em lei, e que consistia na soma de esforços para intermediação de negócios imobiliários, não havendo prestação de serviços, tampouco pagamento de remuneração, haja vista que a comissão era paga ao corretor pelo comprador do imóvel, não havendo relação entre a Imobiliária e este último.

De fato, nota-se que foram juntados Contratos de Parceria Comercial (ver anexo IV), firmados entre a Imobiliária e corretores autônomos, com base na Lei 6.530/1978 e o Decreto 81.871/1978.

Vejamos o que dispõe a Lei 6.530/1978 acerca da associação entre corretores:

> 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.
>
> § 1º As pessoas jurídicas a que se refere este artigo deverão ter como sócio gerente ou diretor um Corretor de Imóveis individualmente inscrito. (Renumerado do parágrafo único pela Lei nº 13.097, de 2015)
>
> § 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)
>
> § 3º Pelo contrato de que trata o § 2ºdeste artigo, o corretor de imóveis associado e a imobiliária coordenam, entre si, o desempenho de funções correlatas à intermediação imobiliária e ajustam critérios para a partilha dos resultados da atividade de corretagem, mediante obrigatória assistência da entidade sindical. (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. 3ºda 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) (destaquei)

Embora formalmente a Recorrente e os corretores estivessem acobertadas pelo contrato de associação, a prática utilizada pela LPS na relação com os corretores autônomos revela outro tipo de relação, qual seja a prestação de serviços.

A título de exemplo cita-se o parágrafo primeiro da cláusula terceira do contrato padrão de associação, onde consta que a empresa não forneceria cartão de visita aos corretores, todavia, não é isto que se extrai dos documentos coletados nas diligências. Consultando documentos apresentados por diversos dos corretores entrevistados nos deparamos com o item "cartão de visita". A título de exemplo tomemos o "Check List para Devolução de Material" vinculado à corretora Lívia Minuzzi (fl. 1.077), onde na lista de itens consta "cartões de visita", além de crachá, camisa e boton.

Ora, a utilização deste material (crachá, cartão de visita, boton e camisa) da Imobiliária, aliada à obrigatoriedade no cumprimento de plantões, participação em reuniões e treinamentos, não deixa dúvida que os corretores atuavam em nome a LPS e, mais, não detinham a autonomia própria de uma relação associativa.

Documento nato-digital

Isso fica bem mais evidente quando se verifica nos depoimentos dos corretores que os valores das comissões eram definidos unilateralmente pela corretora, que também estipulava o pagamento de prêmios em determinadas situações.

Ora, a definição do valor da comissão, razão de ser da atuação do corretor, ao ficar a depender da exclusiva definição da Imobiliária, conduz à conclusão de que a parceria engendrada se dava apenas no plano formal.

O pagamento de prêmios por desempenho é também mais um indício de que os corretores eram na verdade prestadores de serviço, derrubando por terra a afirmação recursal de que o serviço poderia estar sendo prestado pela Imobiliária ao corretor autônomo. Inimaginável que o prestador de serviço distribua prêmios ao seu tomador em razão de performance na prestação desse serviço.

Outra evidência que chama atenção é que cláusula décima do contrato de associação, onde há a previsão de que é dado ao corretor a faculdade de escolher os horários dos plantões de venda dos quais pretende participar, além de poder efetuar permutas na escala, não havendo restrições para viagens particulares.

Essa disposição se choca com alguns dos depoimentos prestados. Veja por exemplo a fala da correra Daniela de Paula (fl. 993 e segs):

> "Trabalhei em plantões de vendas e as escalas eram definidas pelos coordenadores de equipe semanalmente, com horários rígidos de pontualidade, além de ser exigida a exclusividade de trabalho. Deviam haver cerca de 40 a 50 membros em minha equipe."

Outro depoimento que se contrapõe à citada cláusula décima é do corretor Bruno Thome Oliveira Nunes(fls. 914 e segs.). Confira-se:

> "Trabalhávamos como empregados celetistas, tínhamos obrigação de cumprir horários de plantões semanais, tanto na sede da empresa como nos estandes de venda. Era obrigatória a participação nas reuniões de sexta-feira, no SCIA, podendo ter o contrato de exclusividade rescindido em caso de faltas (plantão ou reuniões)"

Pode-se verificar dos autos que a maioria dos depoimentos foi no sentido de que havia a obrigatoriedade no cumprimento de escalas de plantão, além de que o percentual de comissões era definido unicamente pela Imobiliária, o que denota que a posição dos corretores era de prestadores de serviço à LPS, registre-se, com exclusividade.

Do lado dos adquirentes, as informações prestadas ao Fisco dão conta de que os corretores se apresentavam como representantes da Lopes Royal, não se cogitando da atuação dos profissionais em nome próprio, mas em nome da Imobiliária.

Outro ponto a ser evidenciado é que nos quadros da LPS havia coordenadores e supervisores de vendas que também recebiam um percentual de comissão, todavia, nem mesmo esses profissionais, que, fora de dúvida, não eram parceiros comerciais, tiveram suas remunerações declaradas na GFIP.

Todas essas constatações deixam claro que a tese adotada pela Recorrente no sentido de que na relação de parceria os serviços eram prestados aos compradores e não a Imobiliária fica carente de amparo, diante do conjunto probatório constante dos autos.

Não se pode deixar de mencionar que alguns dos corretores afirmaram que a sua relação com a Recorrida era de parceria comercial, todavia, esses casos estão restritos a corretores que detinham funções de gerência na empresa, como é o caso do Diretor de Vendas

Documento nato-digital

Adriano Araújo de Lima Freitas (ver fl. 732 e segs.), que até formalizou pessoa jurídica para prestar o serviço de corretagem.

Todavia, tal depoimento contrasta com as declarações daqueles que atuavam como corretores autônomos no contato com os clientes, além de estar em dissonância os elementos probatórios trazidos aos autos.

Não restam dúvidas de que a absoluta maioria dos depoimentos colhidos nas diligências vem a confirmar de forma contundente as conclusões do Fisco acerca da existência de relação de trabalho entre corretores e Recorrente, com a ressalva de que pode ter havido situações de vendas fora dos estandes e de prestação de serviço por pessoa jurídica. Não obstante, considerando-se que a empresa não forneceu a relação dos corretores pessoas físicas que receberam comissões nessa condição, o Fisco se viu impedido de excluir da apuração tais situações excepcionais.

Acerca da limitação da prova decorrente da circularização realizada pelo Fisco para obter as informações que levaram ao entendimento da ocorrência da hipótese de incidência, adoto os fundamentos da decisão recorrido, mediante a transcrição do seguinte trecho do seu voto condutor:

> No tocante ao tópico recursal denominado "*O limitado valor dos elementos colhidos mediante circularização e a indevida desconsideração de provas contrárias ao Auto de Infração*", merece ser dito que a questão referente à circularização foi enfrentada à minúcia pela DRJ/SPO e, não se discordando das razões ali discorridas, pede-se a devida vênia para que elas passem a integrar esta fundamentação:
>
> *"8. O processo administrativo fiscal é composto por uma sequência de atos dentre os quais é possível identificar-se duas fases distintas: a inquisitorial (preliminar) e a contraditória.*
>
> *8.1. Na fase preliminar, investigativa, conhecida como oficiosa, ou não contenciosa, a Autoridade Fiscal coleta dados, examina documentos, procede à auditoria contábil-fiscal e verifica a subsunção dos fatos à regra matriz de incidência tributária.*
>
> *8.2. Em tal fase, a indigitada Autoridade forma sua convicção com base nos elementos colhidos e análises efetuadas, não havendo, ainda, que se falar em processo nem, tampouco, em contraditório.*
>
> *8.3. Efetuado o lançamento e, com isso, constituído o crédito tributário, nasce para o então sujeito passivo, após regular cientificação, a faculdade de provocar o início da segunda fase do procedimento – a fase contenciosa, litigiosa ou contraditória – por intermédio da sua insurgência (Impugnação) contra o ato concreto resultante da primeira fase (lançamento).*
>
> *8.4. Destarte, ratifique-se, no procedimento fiscal, o exercício do contraditório somente ganha espaço após a formalização do lançamento regulamente cientificado ao contribuinte que, então, tem o direito de desafiá-lo com a interposição de defesa, com a exposição dos argumentos e provas que julgar pertinente para embasar suas alegações.*
>
> *8.5. Assim, diante do sintetizado, as objetadas circularizações, consistentes em técnica de auditoria largamente utilizada, tratando-se de coleta de dados e informações e, por corolário, abrangidas pela fase inquisitorial do procedimento, não estão sujeitas ao contraditório, haja vista que prévias ao atacado lançamento.*
>
> *8.6. Lado outro, tendo sido levadas ao conhecimento do sujeito passivo, mediante relatório e termos acostados aos autos, sujeitas, por tanto, à contradita, referidas circularizações em nada se aproximam da ideia de provas obtidas ilicitamente, pois que não se desnudam contrárias à lei lato sensu, nem contrárias a procedimento.*
>
> Ademais, há que se realçar que a ampla maioria dos depoimentos colhidos via circularização confirma de modo consistente as conclusões da fiscalização quanto aos

Documento nato-digital

> fatos submetidos à investigação. Por exemplo, não se nega a possibilidade de que em determinadas circunstâncias, tenham havido contatos prévios entre corretores e compradores interessado, mas essas situações surgem, à toda vista, como exceção, não como regra.
>
> Também a maior parte dos corretores diligenciados corrobora a versão do Fisco de que prestavam serviços nos plantões de venda à autuada firmando inclusive contrato de prestação de serviços, do qual não lhes era fornecida cópia sob seu controle, orientação e regras fixadas unilateralmente, conforme abordado à saciedade, estando até mesmo sujeitos a sanções. E, como já referido, as alegações de parceria são ventiladas predominantemente por corretores que também tinham competências funcionais/gerenciais outras dentro da empresa, cabendo cautela na apreciação de seus depoimentos.
>
> E o que a recorrente rotula como mera "opinião", guiada pela "aparência", dos compradores de imóveis, é na realidade bastante compatível a realidade documental espelhada nos autos, valendo sublinhar, uma vez mais, que os tribunais pátrios vem reconhecendo reiteradamente que a prestação de serviços em situações tais como a analisada se dá em benefício primeiro do contratante pessoa jurídica, não sendo o serviço de corretagem prestado aos compradores, ao contrário do que insistentemente aduzido no recurso.

Resta claro, reitere-se, inexistir a propalada relação de parceria, mas sim efetiva prestação de serviço dos corretores à Imobiliária.

Quanto à jurisprudência do CARF citada nos memoriais, observa-se que são acórdãos referentes a lançamentos lavrados contra a mesma Contribuinte/Grupo Econômico, todavia refletem o posicionamento de colegiados distintos e não tem, nos termos do RICARF, efeito vinculante perante esta CSRF.

De outra parte, uma vez entendendo-se que restou comprovada a existência de prestação de serviço dos corretores à Imobiliária, passa-se a abordar sobre a incidência de contribuições sobre os valores envolvidos.

A Lei nº 8.212/91 assim dispõe sobre a 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;
>
> (...)

Os corretores, por prestarem serviço à Imobiliária, conforme se verificou acima, são enquadrados na categoria de contribuintes perante o Regime Geral de Previdência Social – RGPS, assim a empresa para quem laboraram sujeita-se a seguinte contribuição sobre as remunerações pagas:

> 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;
> (...)

Documento nato-digital

A esse respeito o STJ editou o Enunciado de Súmula n.º 458, abaixo transcrito:

> Súmula 458: A contribuição previdenciária incide sobre a comissão paga ao corretor de seguros.

Por outro lado, para efeito de incidência de contribuições previdenciárias sobre a remuneração dos contribuintes individuais, independe do pagamento da remuneração estar condicionado a um evento incerto, qual seja a concretização do negócio imobiliário, havendo retribuição pelo trabalho executado seja pelo tempo à disposição do contratante, seja pela resultado alcançado, surge o fato gerador do tributo lançado.

É bom que se diga que o fato de o pagamento aos corretores ter sido efetuado pelos compradores das unidades, isso em nada altera a sujeição passiva da Imobiliária, a quem de fato foi prestado o serviço pelas pessoas físicas, que, conforme cláusula contratual acima transcrita, a receberam comissões dos clientes em razão de autorização dada pela Recorrente.

Ademais, eventual 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 Contribuinte, é esta quem deve responder pelas correspondentes obrigações tributárias.

Sobre tal questão, o CARF já se pronunciou, dentre outros, nos seguintes julgados:

Acórdão 9202-005.455

> SERVIÇO DE INTERMEDIAÇÃO DE VENDA DE IMÓVEIS. CORRETOR QUE ATUA EM NOME DA IMOBILIÁRIA. COMPROVAÇÃO DE VÍNCULO. RESPONSABILIDADE.
>
> O pagamento de comissão efetuado diretamente pelo cliente ao corretor de imóveis não tem o condão de descaracterizar a prestação, à imobiliária, de serviços de intermediação junto a terceiros. Comprovada a ocorrência da prestação de serviços, é da imobiliária a responsabilidade pelo cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias.

Acórdão 2302-003.573

> 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

Documento nato-digital

jurídico), pouco importando de onde sai o dinheiro, podendo nem mesmo haver transação financeira como sói ocorrer com as prestações in natura (utilidades).

Acórdão 2402-003.188

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.

Diante do exposto, constata-se não assistir razão à recorrente quanto à matéria incidência de contribuições sobre os valores recebidos pelos corretores autônomos.

Quanto ao Recurso Especial interposto pela codevedora LPS Brasil, a matéria admitida a rediscussão refere-se à **interpretação conjunta do art.124, I, do Código Tributário Nacional - CTN com o art. 30, I, da Lei n.º 8.212/1991, para os casos em que o lançamento é fundamentado em ambos os dispositivos**.

No entender da Recorrente, a responsabilidade solidária na esfera previdenciária decorrente de grupo econômico deve ser interpretada conjuntamente com o art. 124, inciso I, do CTN. Sustenta que a responsabilidade atribuída à Recorrente não deve prosperar, diante da ausência de comprovação quanto ao interesse comum na constituição do suposto fato gerador das contribuições sociais.

Pois bem, a responsabilidade solidária está prevista no CTN, que no seu art. 124 assim determina:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

A Lei de Custeio da Seguridade Social (Lei n.º 8.212/1991) estabelece o vínculo de solidariedade para as empresas integrantes de grupo econômico, nos seguintes termos:

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

(...)

IX as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei;

(...)

A conceituação de grupo econômico consta do o art. 2º, § 2º da CLT:

Art. 2º Considera-se empregador a empresa, individual ou coletiva, que, assumindo os riscos da atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviço.

(...)

Documento nato-digital

> § 2º Sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a direção, controle ou administração de outra, constituindo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, serão, para os efeitos da relação de emprego, solidariamente responsáveis a empresa principal e cada uma das subordinadas.

Verifica-se de acordo com os textos acima que ocorre a solidariedade nas situações em que se configure a formação de grupo econômico, seja ele de fato ou de direito.

No caso da LPS Brasil (codevedora), estamos diante da solidariedade prevista em lei, não se cogitando abordar acerca da existência do interesse comum mencionado no inciso I do art. 124.

Observa-se que a existência do grupo econômico não foi questionada pela Recorrente, sendo fato incontroverso. Portanto, percebe-se, assim, que na situação dos autos a solidariedade decorre da lei, sendo descabida a pretensão das LPS Brasil de se livrar do cumprimento das obrigações previdenciárias, visto que alcançadas pelas disposições do inciso IX do art. 30 da Lei n.º 8.212/1991.

Ademais, o fato da Fiscalização haver mencionado na sua fundamentação o inciso I do art. 124 do CTN não é causa a afastar a solidariedade, haja vista que o inciso IX do art. 30 da Lei de Custeio já é suficiente para manter a responsabilidade da Recorrente pelo cumprimento das obrigações ora exigidas.

Recurso Especial da Fazenda Nacional

Relativamente ao recurso interposto pela Fazenda Nacional, a matéria em discussão é **desqualificação da multa de ofício.**

Alega-se que foram praticados diversos atos simulados no intuito de ludibriar o Fisco, mascarando a existência do fato gerador – prestação de serviço à Imobiliária.

Defende a Recorrente que a Fiscalização demonstrou a contento que a Autuada agiu conscientemente no sentido de esquivar-se da sua responsabilidade tributária, mediante conduta que visou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da Autoridade Fazendária da ocorrência do fato gerador.

Vejamos.

De toda a fundamentação acerca da incidência de contribuições sobre as comissões pagas aos corretores pelos adquirentes dos imóveis pode-se destacar as seguintes conclusões:

a) não é ilegal ou abusivo o ajuste no sentido de transferir a responsabilidade pelo pagamento das comissões aos compradores;

b) havia contratos de associação firmados entre a Imobiliária e os corretores que, em tese, poderiam afastar a ocorrência de prestação de serviços entre essas partes;

c) há decisões do CARF, adotadas em relação ao mesmo procedimento fiscal, negando a existência de relação de trabalho entre corretor – imobiliária.

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

Documento nato-digital

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

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

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

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

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

Assim, voto por negar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Conclusão

Por todo o exposto, conheço dos Recursos Especiais do Contribuinte e Responsável Solidário e, no mérito, nego-lhes provimento; e conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional para, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)
Mário Pereira de Pinho Filho

Documento nato-digital