



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10166.721811/2013-31
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9202-011.216 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 16 de abril de 2024
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
JGM CONSULTORIA IMOBILIÁRIA LTDA.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2012

RECURSO ESPECIAL DO PROCURADOR. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO. DIVERGÊNCIA INTERPRETATIVA. AUSÊNCIA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

A ausência divergência na interpretação da legislação tributária entre o acórdão recorrido e os paradigmas inviabiliza o conhecimento do recurso especial.

RECURSO ESPECIAL DO PROCURADOR. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO. REVOLVIMENTO ACERVO FÁTICO-PROBATÓRIO. VIA ESPECIAL. IMPOSSIBILIDADE.

Constatado depender o deslinde da controvérsia do revolvimento do acervo fático-probatório, inviável o conhecimento do recurso nesta via especial.

RECURSO ESPECIAL DO PROCURADOR. MULTA QUALIFICADA. REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE. SIMILITUDE FÁTICA. INTERPRETAÇÃO DIVERGENTE DA LEI TRIBUTÁRIA.

Merece ser conhecido o recurso especial interposto contra acórdão que, em situação fática similar, conferir à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara, Turma de Câmara, Turma Especial, Turma Extraordinária ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais, observados os demais requisitos previstos nos arts. 118 e 119 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023.

RECURSO ESPECIAL DO SUJEITO PASSIVO. RESPONSABILIDADE IMOBILIÁRIA. COMISSÃO CORRETORES. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE. SIMILITUDE FÁTICA. INTERPRETAÇÃO DIVERGENTE DA LEI TRIBUTÁRIA.

Merece ser conhecido o recurso especial interposto contra acórdão que, em situação fática similar, conferir à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara, Turma de Câmara, Turma Especial, Turma Extraordinária ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais, observados os demais requisitos previstos nos arts. 118 e 119 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE INTERMEDIÇÃO DE VENDA DE IMÓVEIS. PAGAMENTO DE REMUNERAÇÃO AOS CORRETORES. INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS.

Incidem contribuições sociais previdenciárias sobre a comissão percebida pelos corretores de imóveis autônomos, pelos serviços de intermediação prestados à imobiliária.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICADORA. DESCABIMENTO.

A mera intermediação na venda de imóveis, com a existência de cláusula prevendo o pagamento de comissão diretamente ao corretor, não é razão suficiente para que aplicada a multa no patamar de 150%, eis que após substancial controvérsia, pacificada, sob a sistemática dos recursos repetitivos, a higidez de tal prática.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e no mérito, negar-lhe provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em Conhecer Parcialmente do Recurso Especial da Fazenda nacional, apenas quanto à questão “a” – multa qualificada, e no mérito, por maioria de votos, negar-lhe provimento. Vencidos os conselheiros Sheila Aires Cartaxo Gomes e Mário Hermes Soares Campos, que davam provimento. O conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim não votou no conhecimento de ambos os recursos em razão do voto proferido pelo conselheiro Thiago Buschinelli Sorrentino na sessão de 21/03/2024. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto, o conselheiro Leonam Rocha de Medeiros. Julgamento iniciado em março/2024.

(documento assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maurício Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Mario Hermes Soares Campos, Fernanda Melo Leal, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado), Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Regis Xavier Holanda (Presidente).

Relatório

Trata-se de recursos especiais interpostos pela FAZENDA NACIONAL e por JGM CONSULTORIA IMOBILIARIA LTDA em face do acórdão nº 2202-005.253, integrado pelo decisum de nº 2202-005.930, prolatados pela Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara desta Segunda Seção que, por maioria de votos, houve por bem afastar a responsabilidade solidária atribuída a GILBERTO MESSIAS MARQUES e desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75% (setenta e cinco por cento).

Colaciono, por oportuno, as ementas e os respectivos dispositivos dos objurgados acórdãos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2012

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. IMOBILIÁRIA. CORRETOR DE IMÓVEIS. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.

Cabe à imobiliária o recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre as comissões pagas aos corretores contribuintes individuais que lhe prestam serviço, sendo sua a responsabilidade tributária ante o disposto no art. 123 do CTN, e inválida qualquer pretensão de transferência deste ônus a terceiro.

ILEGALIDADE. AFASTAMENTO.

Afasta-se a ilegalidade quando da lavratura do Auto de Infração com cumprimento dos requisitos estabelecidos no artigo 10 do Decreto 70.235/72.

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.

EXCLUSÃO DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SÓCIO QUOTISTA ADMINISTRADOR DA AUTUADA.

Sócios que possuem ou possuíram quotas da pessoa jurídica, em relação aos quais não restou demonstrada atuação como gerente/administrador da empresa autuada, não devem ser incluídos no polo passivo do crédito tributário. O fato do sócio administrador constar no contrato social da empresa à época em que ocorreu o fato gerador não é suficiente para imputar responsabilidade solidária e devem restar comprovados os atos praticados pela pessoa física que caracterizem excesso de poderes e infração a legislação tributária.

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.

AFERIÇÃO INDIRETA. PRERROGATIVA LEGAL DA AUDITORIA FISCAL.

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Fisco pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância que reputar devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário. (f. 3.231/3.232)

Dispositivo: Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para afastar a responsabilidade solidária de Gilberto Messias Marques, e para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%, vencidos os conselheiros Martin da Silva Gesto e Leonam Rocha de Medeiros, que deram provimento integral. (f. 3.232)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**Período de apuração:** 01/01/2010 a 31/12/2012**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ACOLHIMENTO. DECISÃO OMISSA.**

As alegações de omissões existentes em Decisão, provocadas pelos legitimados para opor embargos, deverão ser recebidas como embargos de declaração para correção, mediante a prolação de um novo acórdão.

EXCLUSÃO DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SÓCIO QUOTISTA ADMINISTRADOR DA AUTUADA.

Sócios que possuem ou possuíram quotas da pessoa jurídica, em relação aos quais não restou demonstrada atuação como gerente/administrador da empresa autuada, não devem ser incluídos no polo passivo do crédito tributário. O fato do sócio administrador constar no contrato social da empresa à época em que ocorreu o fato gerador não é suficiente para imputar responsabilidade solidária e devem restar comprovados os atos praticados pela pessoa física que caracterizem excesso de poderes e infração a legislação tributária. (f. 3.268)

Dispositivo: Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração sem efeitos infringentes, para sanar a omissão apontada quanto à responsabilidade da pessoa física. Votou pelas conclusões o conselheiro Ronnie Soares Anderson. (f. 3.268)

Cientificada, interpôs a FAZENDA NACIONAL recurso especial (f. 3.276/3.330) afirmando, em apertadíssima síntese, residir a divergência na interpretação da legislação tributária em dois pontos.

O primeiro, diz respeito à interpretação e aplicação do disposto no inc. II do art. 44 da Lei nº 9.430/96 c/c arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, que versam sobre a imposição da multa em 150% (cento e cinquenta por cento). Dito que

a Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção de Julgamento do CARF, analisando caso semelhante, defendeu que a estratégia de encobrir a ocorrência do fato gerador mediante o ardil de repassar aos clientes a obrigação de pagar a comissão pelo serviço prestado à empresa imobiliária caracteriza sonegação fiscal, autorizando o emprego da multa qualificada. (f. 3.283)

O segundo aspecto da insurgência se atrela ao afastamento da responsabilidade solidária, “nos termos do art. 124 e/ou 135 do CTN” – vide f. 3.295, 3.296 e 3.298. Afirma que, diferentemente do que sustentado nos acórdãos paradigmas trazidos à baila,

para a decisão recorrida, seria necessário que se discorresse acerca dos atos ilícitos pelos quais está o responsável solidário sendo acusado, bem como trazer os elementos probatórios que comprovassem a prática pessoal e direta do ilícito, não se prestando para isso meros atos gerenciais ou a condição de sócio-administrador do responsável. (f. 3.288)

No mérito, pleiteou a reforma da decisão para que fosse mantida tanto a responsabilidade solidária de GILBERTO MESSIAS MARQUES quanto a multa qualificada.

No despacho de admissibilidade (f. 3.334/3.342) dado seguimento aos temas suscitados, valendo-se a transcrição das conclusões nele contida:

Diante do exposto, com fundamento no art. 67, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, **dou seguimento ao Recurso Especial, interposto pela Fazenda Nacional, para que seja rediscutida a questão da “a” multa qualificada e da “b” responsabilidade solidária.** (f. 3.341; sublinhas deste voto)

Em sede de contrarrazões (f. 3.491/3.999), pediu a parte recorrida o não conhecimento do recurso de divergência interposto. Quanto ao **primeiro dissídio**, afirmou que a análise atenta do Acórdão paradigma 2401-003.505 (**doc. 03**), evidencia que a Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção de Julgamento do CARF, por maioria de votos, deu provimento ao recurso do contribuinte para determinar a redução da multa de 150% para 75%.
(...)

Importante destacar que o entendimento emanado no Acórdão paradigma está em plena consonância com o Acórdão recorrido que, também, por maioria, desqualificou a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%. (f. 3.495/3.496; sublinhas deste voto)

No tocante ao **segundo dissídio**, dito, em *sede preliminar*, que os acórdãos indicados como paradigma

não guardam fidelidade com o caso concreto, uma vez que o presente caso possui cenário fático totalmente divergente, afinal, não restou comprovado em momento algum nos autos a existência de atos praticados pela pessoa física que caracterizem excesso de poderes e infração a legislação tributária. (f. 3.497; sublinhas deste voto)

No *mérito*, destacou estar o entendimento externado no acórdão recorrido em consonância com a jurisprudência do col. Superior Tribunal de Justiça – *vide* f. 3.498.

O sujeito passivo, ao seu turno, arguiu em seu recurso especial de divergência (f. 3.368/3.390), interpretação díspar em relação aos seguintes temas:

a) responsabilidade das imobiliárias pelo recolhimento de contribuições sobre os pagamentos efetuados pelos adquirentes dos imóveis diretamente aos corretores;
b) isenção das contribuições previdenciárias sobre ganhos eventuais; e
c) arbitramento.

O despacho de admissibilidade (f. 3.551/3.559),

[c]om fundamento nos artigos 18, inciso III, 67 e 68, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, **D[EU] SEGUIMENTO PARCIAL** ao Recurso Especial, interposto pelo sujeito passivo, admitindo a rediscussão da matéria do item “a” - **responsabilidade das imobiliárias pelo recolhimento de contribuições sobre os pagamentos efetuados pelos adquirentes dos imóveis diretamente aos corretores.**

Relativamente à matéria “e” - **arbitramento** - este despacho é definitivo, conforme § 2º, inciso VIII, do art. 71, combinado com art. 68, § 3º, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, com a redação das Portarias MF nºs 152, de 2016, e 329, de 2017, não mais cabendo a interposição de recurso na esfera administrativa. Quanto à matéria “b” - **isenção das contribuições previdenciárias sobre ganhos eventuais**, cabe Agravio, nos termos do mesmo dispositivo regimental.

Cientificado (f. 3568) não se insurgiu contra o conhecimento parcial, tendo sido os autos encaminhados à Procuradoria para apresentação de contrarrazões.

Em sede preliminar, requisitado o não conhecimento do recurso, declinando, para tanto, as seguintes razões:

Para que o recurso especial seja admitido, não basta que as ideias, teses ou fundamentos estampados num e noutro julgado sejam inteiramente diversos ou mesmo contrapostos. É preciso comprovar que os casos concretos nos quais foram aplicados são semelhantes. Tal demonstração não ocorreu em relação a nenhuma das matérias objetos de insurgência.

As decisões proferidas nos paradigmas indicados pela Recorrente se deram com base em contexto fático e probatório peculiar, distinto do apresentado nestes autos.

Muito embora a demonstração de divergência jurisprudencial não exija identidade de tributos, ela demanda a semelhança das situações fáticas confrontadas. E, no presente caso, não foi demonstrada a similitude, assim como de fato não há semelhança dos contextos.

O recorrente não pode demonstrar o dissídio a partir do seu ponto de vista. Se assim o fosse, abriria espaço para uma diversidade de recursos, cuja finalidade fugiria de seu escopo que é a uniformização de teses jurídicas.

Exemplificativamente, seria possível interpor recurso especial quanto à questão de prova. O recorrente entendeu como provado. A decisão recorrida concluiu em sentido contrário. Bastaria indicar acórdãos como paradigmas, envolvendo situações aleatórias, ou até mesmo relativa à mesma infração, que considerou como provado. Pronto.

Porém, não é assim. A divergência jurisprudencial somente se mostra comprovada diante de situações semelhantes. E não é esse o caso.

Para que o recurso especial seja admitido, não basta que as ideias, teses ou fundamentos estampados num e noutro julgado sejam inteiramente diversos ou mesmo contrapostos. É preciso comprovar que os casos concretos nos quais foram aplicados são semelhantes. Tal demonstração não ocorreu.

O entendimento da decisão recorrida, bem como dos paradigmas, está baseado na análise de fatos e elementos de provas constantes dos autos.

O que ocorre é que a decisão recorrida está amparada no conjunto fático e probatório peculiar ao feito, não se verificando circunstâncias semelhantes nos acórdãos paradigmas. O que a recorrente pretende não é a uniformização de teses jurídicas, mas sim o revolvimento do conjunto fático e probatório dos autos com o consequente rejugamento da lide. (f. 3.593; sublinhas deste voto)

No mérito, pediu a manutenção da decisão recorrida.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Relatora.

Passo à verificação do preenchimento dos requisitos intrínsecos e extrínsecos de admissibilidade dos recursos especiais da FAZENDA NACIONAL e da JGM CONSULTORIA IMOBILIARIA LTDA.

I – DO CONHECIMENTO

I.1 – DO RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA DA FAZENDA NACIONAL

Sendo tempestivo o recurso, passo à análise da comprovação da divergência interpretativa da legislação tributária, em situações que carregam similitudes.

Conforme relatado, pugnou o sujeito passivo pelo não conhecimento do recurso especial fazendário, ao argumento de que o único paradigma indicado exibiria idêntico deslinde ofertado pelo acórdão recorrido.

Transcrevo o que consta no acórdão paradigma de nº 2401-003.505 no capítulo referente à qualificação da multa:

Aplicando o permissivo do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 a multa da competência 12/2008 foi imposta em 150% em razão da suposta existência de sonegação fiscal.

O sujeito passivo questiona a qualificação da multa, sustentando que não incorreu na conduta apontada pelo fisco, uma vez que apresentou a documentação que possuía, além de que inexistiu a prestação de serviço pelos corretores, posto que a comissão foi paga pelos clientes, a quem o serviço dos profissionais foi direcionado.

Vejam os dispositivos que autorizam a qualificação da multa. O § 1.º do art. 44 da Lei 9.430/1996 prevê a aplicação da multa de ofício em dobro na ocorrência dos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502/1964, conforme se segue:

(...)

Isto é quando presentes os casos de sonegação, fraude ou conluio, deve-se exasperar a multa ao patamar de 150%.

Na situação sob enfoque, verifica-se que a motivação do fisco para aplicar a qualificadora foi a ocorrência de sonegação fiscal, a qual se encontra conceituada no art. 71 da Lei n. 4.502/1964, conforme a seguir:

(...)

A nossa conclusão quando apreciamos a discussão acerca da ocorrência do fato gerador foi no sentido de que o sujeito passivo utilizou-se do artifício de impor ao comprador dos imóveis o pagamento em separado da parcela correspondente à comissão do corretor, no intuito de impedir que o fisco viesse a tomar conhecimento da ocorrência do fato gerador.

A bem da verdade **a hipótese de incidência se concretizou quando houve a prestação de serviço do corretor para imobiliária, todavia, utilizando-se do ardil de impor ao cliente o pagamento em separado da parcela do corretor, a autuada buscava esconder de seus demonstrativos contábeis o**

pagamento da comissão sobre a qual incidiriam as contribuições previdenciárias.

Assim, **no meu entender resta comprovada a conduta estampada no art. 71 da Lei n. 4.502/1964, sendo justificada imposição de multa qualificada para o levantamento “CD2”.**

Todavia, não encontro justificativa para qualificação da multa nas condutas que deram ensejo à apuração das contribuições sobre a remuneração atribuída ao Diretor Administrativo (levantamento DA2) e às demais pessoas físicas (levantamento HO2).

No primeiro caso, estamos diante de um trabalho que o sujeito passivo alega ter sido realizado sem remuneração, posto que o Diretor, sendo um membro da família controladora da empresa, teria interesses pessoais que o levavam a atuar sem a contraprestação financeira.

Embora a empresa não tenha comprovado as suas alegações, não vejo como atribuir consequência jurídica maior que a apuração do tributo por arbitramento e a aplicação de multa por descumprimento da obrigação acessória de declarar a remuneração na GFIP.

Quanto aos pagamentos às demais pessoas físicas, os quais foram obtidos dos lançamentos contábeis, também não entendo ser cabível a qualificação da multa, nesse caso com muito mais razão, haja vista que os valores encontram-se registrados na contabilidade da autuada, embora não tenham sido declarados na GFIP.

Observa-se que a 2ª Turma da CSRF tem sido bastante parcimoniosa em admitir a aplicação da multa qualifica, como se pode ver da ementa do Acórdão n. 9202-002.576, de 06/03/2013:

(...)

Seguindo esse entendimento devo afastar a qualificação da multa para os levantamentos DA2 e HO2. (sublinhas deste voto)

O dispositivo do paradigma espelha o voto do relator, o Cons. Kleber Ferreira de Araújo, não sendo verossímil a alegação trazida em sede de contrarrazões no sentido de que ambos os acórdãos trariam igual desfecho, eis que “[p]elo voto de qualidade, no mérito, da[do] provimento parcial ao recurso para determinar a redução da multa de 150% para 75% para os **levantamentos DA2 e HO2**”, apenas. Restou mantida a imposição de multa qualificada para o levantamento “CD2” – este sim objeto comum dos acórdãos recorrido e paradigma.

No acórdão recorrido consta que

[a] autoridade fiscal, em suas considerações, **apontou que o modo como os compradores eram orientados a destacar parcela do pagamento dos imóveis para pagamento aos corretores da autuada como se a seu serviço estivesse, caracterizaria fraude com intuito de afastar a incidência tributária, e portanto, o cabimento da multa aplicada.**

Os contratos formais traziam para os compradores a responsabilidade de pagamento dos corretores, e **a Delegacia de Julgamento também entendeu que tal situação simularia um cenário de responsabilização indevida de terceiro (comprador), numa ação com intuito de afastar a responsabilidade tributária (imobiliária).** Desta forma, a DRJ também entendeu a aplicação da multa de ofício qualificada no percentual de 150% como correta, nos termos da legislação descrita no Relatório Fiscal e no anexo

FLD - Fundamentos Legais do Débito (percentual da multa duplicado no lançamento de ofício cf. inciso I e § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 11.488/07).

(...)

Uma vez concordando com os fundamentos e argumentos acima expostos, concluo que assiste razão à contribuinte quanto ao não cabimento da multa qualificada no presente caso. – f. 3.245; sublinhas deste voto.

Há de ser conhecido ao recurso especial neste ponto, já que em situação idêntica, ofertados desfechos díspares, após a interpretação da legislação que autoriza a imposição da multa no patamar de 150%.

Noutro giro, os pressupostos de admissibilidade do recurso especial de divergência não restaram preenchidos quanto ao segundo ponto objeto da insurgência fazendária, qual seja o afastamento da responsabilidade solidária.

Conforme relatado, em diversas passagens de sua peça recursal pretende rediscutir a interpretação do “art. 124 e/ou 135 do CTN” – vide f. 3.295, 3.296 e 3.298 –; entretanto, cada qual traz em seus respectivos incisos hipóteses de responsabilização por uma série de hipóteses que não podem ser tratadas como se iguais fossem.

Transcrevo os motivos ensejadores da exclusão da responsabilidade de GILBERTO MESSIAS MARQUES:

9. Da releitura do Relatório Fiscal de e-fls. 52/112, com especial atenção ao item VI – DA SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA, e-fls. 98 a 108, cujos excertos de grande relevância já foram destacados pela Procuradoria e reproduzidos pela Presidência desta Turma em seu Despacho de Admissibilidade acima, **pode ser verificado que a Auditoria indica “fortes indícios” da dissolução irregular da empresa, mas continuo sem vislumbrar comprovação indubitável da participação e responsabilidade pessoal sobre tais fatos do indigitado como solidário.**

10. O período autuado envolve 01/01/2010 a 31/12/2012. **De antemão, ressaltamos o quadro societário discriminativo elaborado pela Auditoria em seu relatório às e-fls. 101, onde o Sr. Gilberto Messias Marques, na data de 08 de janeiro de 2009, passou a ser, embora ainda acionista conselheiro e diretor operacional, detentor de menos do que 0.01 % das cotas (um Real em R\$ 638.654,00), sendo o majoritário, a Brasil Brokers Participações S/A, detentora de 99,99 % da participação. Em 15 de fevereiro de 2011, tal situação torna-se mais díspare ainda entre a majoritária e o indigitado (um Real em 1.272.654,00). Já em 19 de novembro de 2013 o indigitado deixa a participação na empresa, quando também foram nomeados os novos sócios e diretores operacionais Lucineia Davanço de Carvalho Souto e Valoni Adriano Procópio.**

11. Assim, embora os fatos descritos no relatório fiscal realmente denotem, em tese, uma possível dissolução irregular da empresa JGM, como já exposto, **não vislumbro a comprovação indubitável, pela Fiscalização, de que o simples fato de estar presente no quadro societário da pessoa jurídica atribuam a prática de tais atos exclusivamente para o sócio minoritário indigitado, como único mentor de tal decisão, sem interferência intelectual de outros sócios. Relembro: a pessoa jurídica majoritária possuía mais de 99,99 %**

das cotas e à época do aparente encerramento de atividades da JGM já havia a nomeação de outros sócios diretores.

12. Em consulta ao site aberto da Receita Federal do Brasil verifica-se ainda que a pessoa jurídica não foi de fato dissolvida irregularmente, mas sim baixada por incorporação em 31/01/2016.

13. Analisando ainda questões enumeradas pela fiscalização e destacadas pela Procuradoria da Fazenda, em relação às ações sofridas na gerência da JGM no sentido de (i) demissão de funcionários e sua subsequente contratação pelo grupo Brasil Brokers, (ii) alteração de endereço da JGM para o mesmo de outra empresa do grupo, (iii) transferência da carteira imobiliária para empresas do grupo econômico, (iv) inexistência da liquidação formal da pessoa jurídica, (v) troca de diretoria operacional da JGM, (vi) redução da capacidade de pagamentos (inclusive tributários) e (vii) obstacularização à ação fiscal (notadamente quanto à disparidade de domicílios entre a fiscalizada, os sócios e os novos administradores nomeados), **novamente entendo que, diante dos fatos presentes (e sobremaneira com a participação social legalmente registrada das partes envolvidas), não há provas suficientes carreadas aos autos para que o Sr. Gilberto Messias Marques possa ser indigitado pessoalmente como o responsável pessoal por tais ações.**

14. Como por este Relator já indicado no Acórdão embargado, “a Fiscalização haveria de carrear aos autos documentos que comprovassem atos praticados pela pessoa física que caracterizassem sua conduta”.

15. Diante desta análise, evidencia-se que as considerações acima sanam a omissão apontada no quinhão admitido dos embargos de declaração, e que os embargos não possuem efeitos infringentes sobre a decisão já proferida. (f. 3.273/3.274; sublinhas deste voto)

Colaciono, igualmente por oportuno, os trechos contidos no relatório, que demonstram os fatos que ensejaram a atribuição de responsabilização – com arrimo no inc. III do art. 135 do CTN, *frise-se*:

Acerca da responsabilidade solidária verificada, historia:

(a) autuada foi constituída em 21.12.2007 (inicialmente com a razão social de US Open Participações S/A), promovendo as seguintes alterações em sua composição societária:

(junta quadro da composição dos sócios da empresa autuada ao longo do tempo, onde se verifica que o Sr. Gilberto Messias Marques foi fundador da JGM, acionista único, diretor operacional e responsável técnico, acionista conselheiro e que a partir de fevereiro de 2011 a Brasil Brokers Participações S/A passou a ser acionista majoritária e em seguida sócia majoritária, cf. e-fls. 3139)

(b) informa que já sob Ação Fiscal e **sem nenhuma comunicação ao Fisco, houve mudança no endereço da matriz em 27/08/2012**, só consignando essa mudança no Contrato Social registrado em 09/08/2013;

(c) a partir de 08/2012 a empresa **praticamente encerra suas atividades** com a demissão de todos os empregados (21), que em seguida, foram contratados por empresas do grupo Brasil Brokers (uma delas, a Tropical Corretora e Consultoria Imobiliária, funciona no mesmo endereço para o qual se transferiu

a atuada em 27/08/2012) que também assumiram parte de sua carteira imobiliária;

(d) adicionalmente, a partir da mesma competência, 08/2012, registra-se drástica redução no volume de vendas da atuada;

(apresenta tabela com a queda do valor total de vendas da JGM entre 2010 e 2012, cf. quadro de e-fls. 3140)

(e) não houve liquidação formal da JGM;

(f) obstáculos à Ação Fiscal, por conta de a entrega de documentos/esclarecimentos ser realizada pelo setor contábil Jurídico da Brasil Brokers (RJ), tendo sido nomeada em 07/2013 uma funcionária da Tropical Corretora (demitida da JGM);

(g) quanto à empresa Brasil Brokers, traz:

(colaciona excerto do relatório do AI que evidencia o fato da Brasil Brokers Participações S/A ser sócia majoritária da JGM Consultoria Ltda, com 99.99% do seu capital social, e ressalta entre os acionistas pessoas físicas da primeira, o Sr. Gilberto Messias Marques, cf. e- fls. 3140)

A ciência da atuada foi promovida em 03/04/2014 (f. 2956).

Foram lavrados os seguintes Termos de Sujeição passiva solidária (todos enviados por via postal):

(...)

>> nº 02: **em face de Gilberto Messias Marques CPF (...) com ciência por Edital em 23/04/2014 (f. 2691) e tendo por fundamento os artigos 124, I e 135, III do CTN.** (f. 3.233; sublinhas deste voto)

O histórico trazido pela fiscalização sinaliza para o fato de ter a dissolução irregular – cuja ocorrência foi inclusive confrontada pelo relator, o Cons. Ricardo Chiavegatto de Lima – atraído a responsabilidade prevista no inc. III do art. 135 do CTN.

O paradigma de nº 2301004.532 exhibe a seguinte situação fática:

A fiscalização demonstrou que ambas as empresas eram, de fato, uma única sociedade administrada pela mesma pessoa, Dulcemar Baumgarten Busarelli, sendo que a Dujutex foi constituída somente para registrar formalmente a maior parte dos empregados da Buzatex, conforme trecho do relatório fiscal a seguir transcrito:

A gestão administrativo-financeira da Buzatex e da firma vinculada era exercida pelos administradores do negócio Srs. Alexandre Busarello e Dulcemar Baumgarten Busarello. Seu empregado estava no contrato social da vinculada com 0,01% apenas como parte figurativa do processo, isto é, a sociedade possui um único comando, independentemente de onde estiveram registrados os trabalhadores.

Tudo era feito na sua administração: o atendimento, a compra, a venda, o expediente, a produção, o pagamento, a execução do serviço etc tem a marca BUZATEX e são realizados pelos administradores da sociedade. A Dujutex, na verdade, existiu para registrar a maior parte dos empregados da produção.

O objetivo do grupo era desenvolver a atividade com duas empresas paralelas, a do SIMPLES para registrar 75% dos trabalhadores e a outra para registrar os outros 25% e para o faturamento. De fato, a Dujutex não

tinha patrimônio e capacidade operacionais necessários à realização de seu objetivo.

Tratase de uma “simulação” quando comprovadamente uma empresa optante pelo SIMPLES não cumpre o seu objeto social; “desenvolve” suas atividades utilizando bens constantes no ativo permanente da empresamãe sem nenhum vínculo jurídico justificador dessa utilização; igualmente possui despesas operacionais referentes a pagamentos da manutenção desses bens; possui sócios comuns etc.

Este contexto tem revelado, via de regra, a prática adotada por muitas empresas que se utilizam do artifício da abertura de empresas do SIMPLES que abrigam o quadro funcional com objetivo de se elidirem da contribuição patronal sobre a folha de pagamento.

Reiteradamente essas empresas têm sido autuadas por se tratar não de elisão, mas de simulação com vistas à sonegação fiscal.

Os segurados trabalhavam para o mesmo patrão, os pagamentos eram feitos pela mesma pessoa, o dono de uma firma era o procurador e administrador da outra, o RH, o sistema de informação e o financeiro são os mesmos, enfim tudo era e é BUZATEX e atendia a todas as firmas, ou seja, era único. Prova disso foi a incorporação ocorrida em agosto de 2012 em que a Dujutex passou a ser a filial 000208 da empresa-mãe.

Todos os empregados trabalharam para o crescimento financeiro da Buzatex e o reconhecimento comercial de suas marcas DUDUKA, DDK, Duduca Baby e B Z X.

Em vez de abrir a filial, a empresa tratou de simular a constituição de nova pessoa jurídica (do SIMPLES NACIONAL) com a intenção de deixar de pagar as contribuições geradas sobre a folha de pagamento.

Essas situações de fato não foram contestadas nos recursos das recorrentes, tornando-se, dessa forma, incontroversas.

A fiscalização imputou à administradora aqui citada, a responsabilidade tributária, **com base no art. 124, I, do CTN**, conforme trecho do relatório fiscal a seguir transcrito:

A pessoa que, não revestindo formalmente a condição de sócio, responsabilizase de modo amplo e irrestrito pela realização dos negócios da empresa, vinculase ativamente às situações ocorridas e aos atos praticados durante sua gestão ou administração, o que revela o “interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação”, previsto no inciso I do art. 124 do CTN.

A imputação da responsabilidade tributária pessoalmente à administradora da Buzatex foi também enquadrada no art. 135, III, do CTN, em decorrência da constatação de ato fraudulento, consistente na formalização, na empresa Dujutex, dos contratos de trabalho dos empregados cujo vínculo jurídico, caracterizado pela pessoalidade e subordinação na prestação dos serviços, existia, de fato, em relação à Buzatex.

A caracterização do vínculo empregatício na Buzatex, levada a efeito pela fiscalização, em relação aos trabalhadores formalmente registrados na Dujutex, não foi contestada pelas recorrentes, tornando-se fato incontroverso, com

exceção da caracterização do vínculo empregatício de Dulcemar Baumgarten, o que será apreciado adiante. (sublinhas deste voto)

Já no acórdão paradigma de nº 2401-005.669 trazida a seguinte situação

Levando-se em consideração os fatos narrados no Termo de Verificação Fiscal, não vejo como excluir a responsabilidade solidária do diretor da empresa autuada. Copio novamente trechos do acórdão recorrido, que ora corroboro pelo seus próprios fundamentos, os quais acabam por sintetizar adequadamente o cenário descrito pela fiscalização (fls. 14.965):

No presente caso ficou bastante claro que o IBS utilizou os contratos com prestadores de serviço pessoa jurídica com o objetivo de dissimular a contratação das pessoas físicas que executavam os serviços. Ou seja, o sujeito passivo agiu intencionalmente, com evidente intuito de fraude, ao utilizar procedimento não aceito pela legislação trabalhista e previdenciária, efetuando reiteradamente o pagamento de remuneração aos empregados e contribuintes individuais, por meio das prestadoras de serviço PJ. Mecanismo este usado com o objetivo de excluir esta remuneração da base de cálculo das contribuições sociais e do imposto de renda retido na fonte.

Na verdade, tal comportamento demonstra não se tratar de um mero equívoco, evidenciando, sim, a existência de dolo por parte da Contribuinte, devendo seus administradores responder solidariamente pelos créditos tributários apurados, nos termos da legislação vigente. Tal conduta motivou, inclusive, a qualificação da multa de ofício e a emissão de Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP). Desse modo, **há evidências suficientes para considerar que a conduta do administrador, no caso em tela, configura infração à lei e, por conseguinte, o torna apto a figurar como responsável solidário no pólo passivo da presente autuação.**

Como antes dito, os fatos verificados são provenientes de um comportamento organizacional, intencional e continuado ao longo do tempo, em que a participação consciente e ativa do diretor da empresa constitui elemento indissociável, não sendo possível cogitar que o método de contratação de pessoas jurídicas, com o propósito de dissimular a prestação de serviços por segurados empregados e/ou contribuintes individuais, deu-se alheio à prática de quaisquer atos pelo administrador da empresa, o qual detém poderes para determinar, permitir e/ou validar as condutas da sociedade, inclusive fazer cessar as ilicitudes.

É de ver-se, portanto, que durante o exercício da administração em nome da sociedade, o Sr. Federico Alberto Tagliani, na qualidade de diretor designado no contrato social, foi responsável por transgressões conscientes à lei penal, através da distorção dos elementos do fato gerador para o fim de evitar a subsunção à regra matriz de incidência da norma tributária (arts. 71 e 72 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964). Tais atos praticados com infração à lei pelo administrador mantêm conexão com a ocorrência dos fatos jurídicos tributários objeto do lançamento fiscal.

Dessa forma, **uma vez cumpridos os requisitos do art. 135 do CTN, é devida a responsabilização da pessoa física recorrente, não merecendo reforma as conclusões do acórdão contestado.**

No despacho de admissibilidade consta que

o segundo paradigma apresenta entendimento sobre a matéria similar ao primeiro, no sentido de o administrador ser responsável tributário ante a posição que ocupa na sociedade, **não se fazendo necessário, para configurar a responsabilidade, que a Fiscalização faça prova dos atos praticados pela pessoa física caracterizadores de sua conduta.** (f. 3.341; sublinhas deste voto)

Tal conclusão, contudo, não se mostra acertada, seja pela minudente descrição fática das condutas perpetradas que ensejaram a atribuição da responsabilidade, seja pela mera leitura da ementa das respectivas ementas, em que há menção específica sobre a necessidade de comprovação da prática de condutas dolosas:

ATOS DOLOSOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO À LEI. SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. MULTA.

Os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de **atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos**, respondendo solidariamente com o contribuinte pelo crédito tributário lançado, inclusive multas. – vide acórdão paradigma de nº 2301-004.532; sublinhas deste voto.

SÓCIO ADMINISTRADOR. DIRETOR. INFRAÇÃO A LEI. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ART. 135, INCISO III, CTN. **Comprovado que o diretor eleito da pessoa jurídica, no exercício da administração em nome desta, praticou dolosamente infração à lei**, cujo desrespeito implica a ocorrência dos fatos jurídicos tributários, cabe a manutenção da pessoa física no polo passivo da relação tributária, respondendo solidariamente com a empresa pelo auto de infração lavrado. – vide acórdão paradigma de nº 2401-005.669; sublinhas deste voto.

Noto, portanto, que os acórdãos trazidos como paradigma encapam a mesma tese trazida no acórdão recorrido. E mais do que isso: o eventual conhecimento do recurso implicaria em revolvimento do arcabouço probatório, o que, ao meu sentir, se mostra inviável nesta via especial.

Por todo o exposto, **conheço parcialmente do recurso especial do Procurador, apenas quanto à questão “a” – multa qualificada.**

I.2 – DO RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA DO SUJEITO PASSIVO

Sem demonstrar objetivamente o porquê da necessidade de não conhecimento do recurso especial do sujeito passivo, pretende a Fazenda Nacional obstar o seu seguimento.

Contudo, o despacho de admissibilidade, elaborado de modo minudente – *vide* f. 3.553 – logrou êxito em demonstrar estarmos diante de não só casos similares, como ainda de desfecho diversos.

Tanto no acórdão recorrido quanto nos paradigmas de nºs 2403-002.508 e 2403-002.509 descortinada uma mesma situação: corretores autônomos que recebem dos compradores de imóveis valores referentes à comissão pela intermediação da venda. Em que pese diante de fatos análogos, as conclusões foram diversas: enquanto no recorrido firmada a responsabilidade das imobiliárias pelo recolhimento de contribuições sobre os pagamentos efetuados pelos adquirentes dos imóveis diretamente aos corretores; nos paradigmas, em sentido oposto, elidida tal responsabilidade. **Conheço do recurso do sujeito passivo, presentes os pressupostos de admissibilidade.**

II. MÉRITO

II.1 – RECURSO ESPECIAL DO SUJEITO PASSIVO: RESPONSABILIDADE DAS IMOBILIÁRIAS PELO RECOLHIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES SOBRE AS COMISSÕES PAGAS DIRETAMENTE AOS CORRETORES

Da leitura do acórdão recorrido extrai-se que a transferência aos compradores do pagamento da remuneração pela intermediação imobiliária consistiu em artifício utilizado pelo sujeito passivo para elidir a tributação incidente sobre tais pagamentos. Noutro giro, de acordo com o entendimento declinado nos acórdãos paradigmas, os contratos de parceria comercial teriam respaldo no Código Civil e na Lei nº 6.530/1978, responsável pela regulamentação da profissão de Corretor de Imóveis.

Deveras, como já esposado, o col. STJ, no tema de nº 938, decidiu pela “[v]alidez 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.”

Entretanto, com a devida vênia, a validade da transferência do pagamento da comissão ao adquirente do imóvel é inapto afastar a modificação da responsabilidade tributária, comprovada a existência de prestação de serviço dos corretores às imobiliárias, por força do disposto no art. 123 do CTN.

Mister aclarar 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.” (CARF. Acórdão 9202-009.659, Redator Designado Mário Pereira de Pinho Filho, sessão de 28 de julho de 2021).

Do relatório e do voto do acórdão recorrido explicitada a seguinte situação:

O fato gerador das contribuições ora lançadas é a remuneração dos corretores pessoas físicas nos imóveis cuja operação de venda foi intermediada pela autuada.

Tais valores, incluídos no preço total do negócio, eram pagos pelos adquirentes aos corretores que atuavam em nome da JGM (plantões de venda, uso exclusivo do material por esta fornecido, identificação em seu nome etc).

(...)

A contribuinte alega que não realiza pagamentos nem assume qualquer obrigação perante os corretores independentes, e que a relação de corretagem estabelecida no caso seria entre os corretores e os compradores dos imóveis. Mas numa transação ligada a vendas de empreendimentos, onde o comprador verifica a presença de um corretor relacionado a tal empreendimento de seu interesse, não denota contato prévio entre compradores e corretores, antes da visita dos primeiros aos referidos locais.

A imobiliária apresentando-se como o elo para aquisição daquele imóvel, por corretor designado, traz caso de perfeita caracterização da sujeição passiva, a qual de forma nenhuma deveria ser atribuída ao adquirente do imóvel. **Quanto ao fato dos pagamentos terem sido feitos diretamente pelos compradores, verifica-se nos autos que estes efetuavam o pagamento de comissões aos corretores nos percentuais estipulados pela empresa para venda de seus imóveis. E apresenta-se como parte do preço final do imóvel, e mais, é condição para a compra, uma imposição sem a qual o interessado não poderia, de outra forma, adquirir tal bem.**

A comissão praticada é negociada entre a empresa e o corretor, e essa definição depende do tipo, dimensão, abrangência, velocidade das vendas que se pretende dar ao empreendimento e das condições do mercado. No momento que a empresa estabelece percentuais de comissão de corretagem para a venda de seus imóveis, não há como entender que seja o comprador que esteja negociando estes valores com o corretor. Tampouco resta consignado que tais corretores possam ser livremente escolhidos pelos adquirentes.

Até tornou-se usual no mercado imobiliário que o comprador efetue esses pagamentos ao corretor, mas por ser imposição da empresa, e não por ter sido alguma negociação que o comprador teria feito com o corretor, e o valor apenas é destacado para que o pagamento seja repassado diretamente ao profissional de vendas. Os adquirentes das unidades imobiliárias não possuem qualquer controle ou ingerência sobre a retribuição devida aos corretores. Apenas lhes é informado o valor que deve ser pago para adquirir a unidade imobiliária pretendida.

Resta assim configurado que a imobiliária administra e se beneficia da atividade dos corretores, estabelecendo valores e formas de remuneração, precípua para a sua atividade empresarial, sendo que da intermediação nas vendas de imóveis, efetuada através dos corretores por ela indicados, decorre o lucro almejado na sua atividade econômica.

O fato é que os **elementos dos autos**, a experiência comum, bem como sucessivas decisões em sede judicial, reconhecem que nas vendas de imóveis de empreendimentos o corretor que intermedia a transação, na ampla maioria dos casos, não realiza sua atividade em prol do comprador, mas sim **operando em vista aos interesse de seu contratante, a empresa imobiliária ou mesmo diretamente a incorporadora.** (f. 3.233/3.243, *passim*; sublinhas deste voto.)

Os elementos trazidos evidenciam que os corretores atuavam em nome da imobiliária, sem deter a indigitada autonomia que seria vislumbrada se estivessemos, deveras, diante de uma relação associativa.

Confira-se, em igual sentido, precedente unânime proferido por esta eg. Câmara, em composição ligeiramente diversa da que ora se apresenta:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 30/11/2008

RECURSO ESPECIAL. ART. 67 DO RICARF. COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA. CONHECIMENTO.

Deve ser conhecido o Recurso Especial de Divergência quando restar comprovado que, em face de situações equivalentes, a legislação de regência foi aplicada de forma divergente por diferentes colegiados.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. VINCULAÇÃO. DECORRÊNCIA. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL.

Havendo a caracterização da relação jurídica desencadeadora da obrigação principal, deve-se aplicar os respectivos reflexos às obrigações acessórias correlatas.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE INTERMEDIÇÃO DE VENDA DE IMÓVEIS. PAGAMENTO DE REMUNERAÇÃO AOS CORRETORES. INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS.

Incidem contribuições sociais previdenciárias sobre o pagamento de remuneração, a título de comissão de venda efetuado a corretores de imóveis autônomos, pelos serviços de intermediação imobiliária prestados à Empresa. (**CARF**. Acórdão nº 9202-010.748, Cons.^a Rel.^a RITA ELIZA REIS DA COSTA BACCHIERI, sessão de 27 de junho de 2023)

Em igual sentido:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

INTERMEDIÇÃO 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. (**CARF**. Acórdão nº 9292-009.656, Cons. Rel. JOAO VICTOR RIBEIRO ALDINUCCI, Redator Designado Cons. MARIO PEREIRA DE PINHO FILHO, sessão de 28 de julho de 2021)

Ante o exposto, **nego provimento ao recurso especial do sujeito passivo.**

II.2 – RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA PÚBLICA: MULTA QUALIFICADA

Em suas razões recursais, pretende a reforma do acórdão para o restabelecimento da multa de 150%, ao argumento de que

[n]ão há a menor dúvida de que a recorrida, ao omitir de forma recorrente a verdadeira relação jurídica com os corretores, exigindo o pagamento direto de recursos dos adquirentes de imóveis aos corretores, estava se utilizando de subterfúgios para impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade tributária, da ocorrência do fato gerador. **Tal fato restou provado nos autos, e, saliente-se, não foi ilidido no r. acórdão proferido pela e. Turma a quo.** – f. 3.300.

Deveras, o fato não foi ilidido pela eg. Turma Ordinária deste Conselho quando da apreciação do recurso voluntário. E isso porque, há muito, chancelado pelo col. Superior Tribunal de Justiça (Tema de nº 939), a validade da cláusula contratual que transfere ao consumidor a obrigação de pagar comissão de corretagem na venda imóveis. Confira-se:

RECURSO ESPECIAL REPETITIVO. DIREITO CIVIL E DO CONSUMIDOR. PROCESSUAL CIVIL. INCORPORAÇÃO IMOBILIÁRIA. VENDA DE UNIDADES AUTÔNOMAS EM ESTANDE DE VENDAS. CORRETAGEM. CLÁUSULA DE TRANSFERÊNCIA DA OBRIGAÇÃO AO CONSUMIDOR. ALEGAÇÃO DE ABUSIVIDADE. TEORIA DA ASSERÇÃO. LEGITIMIDADE PASSIVA DA INCORPORADORA. VALIDADE DA CLÁUSULA. SERVIÇO DE ASSESSORIA TÉCNICO-IMOBILIÁRIA (SATI). COBRANÇA. DESCABIMENTO. ABUSIVIDADE.

1. TESE PARA OS FINS DO ART. 1.040 DO CPC/2015: 1.1. Legitimidade passiva 'ad causam' da incorporadora, na condição de promitente-vendedora, para responder pela restituição ao consumidor dos valores pagos a título de comissão de corretagem e de taxa de assessoria técnico-imobiliária, nas demandas em que se alega prática abusiva na transferência desses encargos ao consumidor.

2. CASO CONCRETO: 2.1. Aplicação da tese ao caso concreto, rejeitando-se a preliminar de ilegitimidade.

2.2. **"Validade da cláusula contratual que transfere ao promitente-comprador a obrigação de pagar a comissão de corretagem nos contratos de promessa de compra e venda de unidade autônoma em regime de incorporação imobiliária, desde que previamente informado o preço total da aquisição da unidade autônoma, com o destaque do valor da comissão de corretagem"** (tese firmada no julgamento do REsp 1.599.511/SP).

2.3. "Abusividade da cobrança pelo promitente-vendedor do serviço de assessoria técnico-imobiliária (SATI), ou atividade congênere, vinculado à celebração de promessa de compra e venda de imóvel" (tese firmada no julgamento do REsp 1.599.511/SP).

2.4. Improcedência do pedido de restituição da comissão de corretagem e procedência do pedido de restituição da SATI.

3. RECURSO ESPECIAL PROVIDO, EM PARTE.

(STJ. REsp nº 1.551.951/SP, relator Ministro Paulo de Tarso Sanseverino, Segunda Seção, julgado em 24/8/2016, DJe de 6/9/2016.)

Anotado pela decisão recorrida que a própria existência de discussão jurídica, acerca da forma de contratação da intermediação de imóveis, desnatura a imputação automática da qualificação da multa. Isto é, sendo a questão juridicamente controvertida, não pode ser a conduta adotada considerada *per se* como praticada com evidente intuito de omitir a ocorrência do fato gerador tributário das autoridades fazendárias.

Como bem pontuado pelo Cons. Ronnie Soares Anderson ao se debruçar sobre a controvérsia ora devolvida,

[à] luz dessa decisão [do STJ], 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. (CAREF. Acórdão nº 2202-004.573, Cons. RONNIE SOARES ANDERSON, sessão de 3 de julho de 2018).

Esta eg. Câmara Superior, ainda que noutra composição, já teve a oportunidade de averiguar a (im)possibilidade de qualificação da multa diante da prática da conduta nestes autos analisada. Confira-se, no que importa, a ementa do retromencionado julgado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICADORA. DESCABIMENTO.

A própria discussão jurídica sobre a forma de contratação da intermediação de imóveis desnatura a imputação de que a conduta adotada pelo Recorrente deva ser considerada como uma fraude praticada com evidente intuito de simular a ocorrência do fato gerador tributário ou seu conhecimento pela Administração, motivo pelo qual a multa deve ser aplicada no patamar de 75%, sem qualificação. (CAREF. Acórdão nº 9202-010.541, sessão de 23 de novembro de 2022)

Com base nessas razões, **nego provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.**

III – Dispositivo

Diante do exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso especial da Fazenda Nacional, apenas quanto à questão “a” – multa qualificada e conhecer do recurso especial do sujeito passivo para, no mérito, negar-lhes provimento.

(documento assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira

Declaração de Voto

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros – Declaração de Voto

Minha manifestação é relativa ao mérito.

Como bem registrou a Eminente Relatora, cuidam-se de recursos especiais de divergência interpostos pelo Procurador e pelo Contribuinte, em face de decisão consubstanciada no Acórdão n.º 2202-005.253, complementado pelo Acórdão n.º 2202-005.930, sendo este unânime e aquele primeiro por maioria de votos. Na ocasião dos julgamentos, estive compondo a Turma *a quo* e restei vencido na inicial assentada no CARF, uma vez que encaminhei, na oportunidade, por dar provimento integral ao recurso voluntário.

Deparando-me com a temática principal (*responsabilidade da imobiliária pelo recolhimento de contribuições previdenciárias sobre pagamentos efetuados pelos adquirentes de imóveis diretamente aos corretores de imóveis intermediários na aquisição*) entendi, diante do Tema 938 dos Recursos Repetitivos do STJ (REsp 1.599.511, julgado em 24/8/2016, DJe de 6/9/2016), que o lançamento não se sustentaria.

A “Questão submetida a julgamento” no Tema 938, no essencial, era:

(...)

(ii) validade da cláusula contratual que transfere ao consumidor a obrigação de pagar comissão de corretagem (...).

No repositório dos Precedentes Qualificados do STJ consta que o assunto foi submetido à audiência pública realizada em 09/05/2016, oportunidade em que o Superior Tribunal de Justiça ouviu pessoas e representantes de entidades com experiência e conhecimento na matéria debatida no Tema Repetitivo para subsidiar a fixação de sua tese.

A Tese firmada assentou a:

(...)

(ii) Validade da cláusula contratual que transfere ao promitente-comprador a obrigação de pagar a comissão de corretagem nos contratos de promessa de compra e venda de unidade autônoma em regime de incorporação imobiliária, desde que previamente informado o preço total da aquisição da unidade autônoma, com o destaque do valor da comissão de corretagem; (vide REsp n. 1.599.511/SP)

(...)

O assunto posteriormente, com nova roupagem, mas sempre envolto de muitas divergências, foi submetido de novo ao STJ, por meio do Recurso Representativo de Controvérsia (art. 1030, IV, e art. 1036, §1º, do CPC/15) do Tema 960 (REsp 1.601.149, julgado em 13/6/2018, DJe de 15/8/2018), o qual apresenta a seguinte problemática:

Questão submetida a julgamento: Discute-se a validade da transferência ao consumidor da obrigação de pagar a comissão de corretagem nas promessas de compra e venda celebradas no âmbito do programa 'Minha Casa, Minha Vida'.

A Tese firmada no Tema 960 (REsp 1.601.149) consigna:

Ressalvada a denominada Faixa 1, em que não há intermediação imobiliária, é válida a cláusula contratual que transfere ao promitente-comprador a obrigação de pagar a comissão de corretagem nos contratos de promessa de compra e venda do Programa Minha Casa, Minha Vida, desde que previamente informado o preço total da aquisição da unidade autônoma, com o destaque do valor da comissão de corretagem.

Muito bem. Ao me deparar com o primeiro precedente qualificado, de pronto, associei, mesmo ciente de não se cuidar de qualquer questão tributária, que haveria uma autorização para o adquirente tomar o serviço do corretor de imóveis. Aliás, a imobiliária recorrente informa e pondera que os pagamentos são feitos diretamente por eles aos corretores.

Entretanto, já neste Colegiado da 2.ª Turma da CSRF, após pedir vistas dos autos na sessão anterior e debruçar-me adequadamente sobre a temática tributária de referência, revisitando as questões jurídicas postas, inclusive em relação aos precedentes do STJ, antecipo minhas escusas e reposiciono-me.

Deveras, o caso demanda uma solução diferente da adotada por mim inicialmente e é salutar participar desta ocasião de uniformização para adequada aplicação da norma.

Veja-se. Em verdade, o STJ não decidiu reconhecer haver uma autorização para o adquirente tomar o serviço do corretor de imóveis em contratação direta.

A Colenda Corte decidiu que é possível transferir o ônus financeiro da referida despesa (permitiu transferir ao promitente-comprador a obrigação de pagar a comissão de corretagem para que a despesa possa ser repassada).

Neste viés, se há uma transferência de encargo, se o produto é oferecido em mercado de consumo, então quem toma o serviço, quem contrata não é o adquirente.

O contrato apenas imputa-lhe um ônus, não o torna tomador do serviço e, aliás, essa transferência de ônus financeiro não traz prejuízo às questões tributárias, considerando o disposto no art. 123 do Código Tributário Nacional, nestes termos: *“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.”*

Para fins de custeio previdenciário, a atividade de corretagem se configura como uma prestação de serviços sujeita à contribuição previdenciária.

Os corretores são segurados obrigatórios qualificados como contribuintes individuais e quem tomou os serviços dos corretores foi a imobiliária, ainda que o ônus tenha sido assumido pelos adquirentes. Ora, a imobiliária atuou como a efetiva intermediária da compra e venda dos imóveis, tendo sido a responsável por designar e cooptar os corretores para essa função, o que caracteriza a responsabilidade da empresa enquanto tomadora do serviço.

De fato, na seara da tributação previdenciária, para o custeio, as pessoas jurídicas tomadoras de serviço de contribuintes individuais se obrigam a retenção das contribuições dos segurados contribuintes individuais (*quota parte do segurado*) e a obrigação tributária própria relacionada (*contribuição a cargo da empresa tomadora, Lei 8.212, art. 22, III*).

Observe-se que os corretores de imóveis pessoas físicas são segurados obrigatórios do Regime Geral de Previdência Social, na forma do art. 12, inciso V, alínea “g”, na qualidade de contribuinte individual que presta serviço de natureza urbana, em caráter eventual, a uma empresa, sem relação de emprego.

Ademais, a alegação de não incidência tributária, na forma do § 9.º do art. 28, da Lei n.º 8.212/91, não procede, pois o dispositivo se refere aos ganhos eventuais de segurados empregados, não se aplicando aos contribuintes individuais como os corretores autônomos, cuja contraprestação por serviços está vinculada aos serviços de corretagem que presta, aí sim de forma eventual.

Os lançamentos se mostram adequados, portanto, sendo assim refletidos:

- ✓ 51.000.939-5 – Contribuições a cargo da empresa e destinadas à Seguridade Social (art. 22, inciso III, da Lei 8.212/91) e cuja alíquota (20%) foi aplicada sobre as bases de cálculo oriundas dos valores arbitrados considerados como sendo os montantes recebidos pelos segurados contribuintes individuais que lhe prestaram serviços – *Contribuição a cargo da empresa tomadora*.
- ✓ 51.000.940-9 – Contribuições devidas pelos segurados contribuintes individuais e não descontadas pela empresa (aplicada a alíquota de 11% conforme art. 4.º da Lei n.º 10.666, de 2003, no art. 21 c/c § 4.º do art. 30 e no § 5.º do art. 33, todos da Lei n.º 8.212/91; não se observando o limite máximo do salário de contribuição dos segurados considerando o arbitramento com aferição indireta dos valores devidos decorrente de omissão na disponibilização de documentos requisitados) – *Parte dos Segurados Contribuintes Individuais*.

No mais, em relação à qualificação da multa, penso de forma semelhante ao voto conduzido pela Ilustre Relatora que assenta já na sua proposta de ementa: *“A mera intermediação na venda de imóveis, com a existência de cláusula prevendo o pagamento de comissão diretamente ao corretor, não é razão suficiente para que aplicada a multa no patamar de 150%, eis que, após substancial controvérsia, pacificada, sob a sistemática dos recursos repetitivos, a higidez de tal prática”*.

Não se pode diante de tal contexto corroborar com a tese fiscal de que houve desconconsideração de negócio com o intuito de afastar a incidência tributária. O entendimento que vem prevalecendo no CARF é de que, mesmo que haja uma transferência de responsabilidade do pagamento da comissão de corretagem para o comprador, isso não configura uma simulação para evitar a tributação, especialmente considerando a decisão do STJ que valida essa prática quando o preço total da aquisição seja informado previamente ao comprador.

Destarte, infere-se que a imobiliária tem razão quanto ao não cabimento da multa qualificada no presente caso.

Por tais razões, adiro ao voto da Insigne Relatora.

Diante do exposto, no mérito, nego provimento ao recurso especial do Contribuinte e, também, nego provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

Eis minha declaração de voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros