



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10166.724557/2014-12
ACÓRDÃO	9202-011.562 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	26 de novembro de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	LPS BRASILIA- CONSULTORIA DE IMOVEIS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL.
DESATENDIMENTO DE PRESSUPOSTO REGIMENTAIS. NÃO
CONHECIMENTO.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial, tendo em vista a ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigmas.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Contribuinte, e no mérito, negar-lhe provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial do Responsável Solidário. Manifestou intenção em apresentar declaração de voto o conselheiro Leonam Rocha de Medeiros.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Marcos Roberto da Silva, Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Liziane Angelotti Meira (Presidente em Exercício).

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos Especiais interpostos pelo sujeito passivo e pelo solidário LPS BRASIL – CONSULTORIA DE IMÓVEIS S/A.

Na origem, cuida-se de lançamento para cobrança das obrigações relativas às contribuições previdenciárias a cargo da empresa e dos segurados contribuintes individuais.

Foi atribuída responsabilidade solidária às seguintes pessoas:

- LPS BRASIL - CONSULTORIA DE IMOVEIS S/A
- WILDEMIR ANTONIO DEMARTINI
- MARCO ANTONIO MOURA DEMARTINI
- REAL ENGENHARIA S/A
- REAL CELEBRATION ENGENHARIA LTDA
- REAL EVOLUTION ENGENHARIA LTDA
- REAL ILHAS MAURICIO ENGENHARIA LTDA
- REAL SPLENDOR ENGENHARIA LTDA

O relatório fiscal encontra-se às fls. 48/112.

Como detalhou a decisão de primeira instância, assim se referem os lançamentos:

1.2.1. Auto de Infração de Obrigação Principal (AIOP) Debcad nº **51.040.958-0** no qual foram lançadas as contribuições devidas à Seguridade Social pela empresa (contribuição patronal), incidentes sobre o pagamento realizado a contribuintes individuais (comissões) nas competências 01/2010 a 12/2011 e não declarados em Gfip.

1.2.2. Auto de Infração de Obrigação Principal (AIOP) Debcad nº **51.065.280-8** no qual foram lançadas as contribuições devidas à Seguridade Social pelos segurados contribuintes individuais (não retidas pela empresa contratante dos serviços e não repassadas ao órgão arrecadador), incidentes sobre o pagamento realizado a contribuintes individuais (comissões) nas competências 01/2010 a 12/2011 e não declarados em Gfip. Por força do disposto no § 5º do art. 33 da Lei nº 8.212/91, as contribuições devidas pelos segurados foram consideradas como retidas pela empresa, o que justificou o lançamento da presente autuação.

1.2.3. As autuações acima dizem respeito exclusivamente aos pagamentos de comissão/premiação de vendas realizados aos corretores que prestaram serviços à autuada (LPS Brasília – Consultoria de Imóveis Ltda) na intermediação imobiliária vinculada aos empreendimentos das empresas Real Engenharia S/A (CNPJ: 00.695.049/0001-06), Real Celebration Engenharia Ltda (CNPJ: 10.589.974/0001-06), Real Evolution Engenharia Ltda (CNPJ: 09.501.373/0001-10), Real Ilhas Mauricio Engenharia Ltda (CNPJ: 09.463.243/0001-30) e Real Splendor Engenharia Ltda (CNPJ: 11.464.652/0001-01).

Foram apresentadas as seguintes impugnações:

Marco Antônio Moura – fls. 1853/1872;

LPS Brasília – fls. 1883/1941;

Real Celebration, Real Engenharia, Real Evolution, Real Ilhas Mauricio e Real Splendor – 1979/2017;

Wildemir Antônio – fls. 2133/2152; e

LPS BRASIL – fls. 2158/2177.

As impugnações foram julgadas pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP, oportunidade em que julgou parcialmente procedente aquela apresentada em conjunto pelos solidários acima, excluindo-os do polo passivo da obrigação tributária - fls. 2231/2292.

Contra a decisão acima, foram apresentados os seguintes recursos voluntários:

LPS Brasília – fls. 2295/2366;

Marco Antônio Moura – fls. 2492/2517;

Wildemir Antônio – fls. 2564/2589; e

LPS BRASIL – fls. 2636/2655.

Por sua vez, a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara desta Seção, após negar provimento ao recurso de ofício, deu parcial provimento ao recurso da devedora principal, para reduzir a multa ao patamar ordinário e quanto à cota dos segurados, para excluir do lançamento apenas a parcela que tiver excedido ao teto do salário de contribuição; e deu provimento aos recursos dos solidários - pessoas físicas – acórdão 2402-007.292 – fls. 3077/3134.

Não conformada, a União apresentou Embargos de Declaração às fls. 3136/3140, suscitando contradição no acórdão de recurso voluntário, que foram admitidos pelo Presidente da Turma às fls. 3143/3146.

Às fls. 3148/3152, o colegiado embargado prolatou novo acórdão para retificar a parte da ementa que tratou da (não) aplicação do artigo 24 da LINDB ao caso – acórdão 2402-010.269.

De sua vez, o sujeito passivo LPS BRASÍLIA interpôs Recurso Especial às fls. 3178/3211, requerendo seu conhecimento e provimento para que fossem desconstituídos os lançamentos consubstanciados nos DEBCAD 51.040.958-0 e 51.065.280-8.

E o solidário LPS BRASIL, às fls. 3354/3376, pugnando pelo seu conhecimento e provimento para que lhe fosse afastado do polo passivo da obrigação tributária.

Em **28/06/23** - às fls. 3595/3616 - foi dado seguimento parcial aos recursos do sujeito passivo e do solidário para que fossem rediscutidas, respectivamente, as matérias **“Inexistência de responsabilidade tributária pelo recolhimento das contribuições previdenciárias, em razão de o pagamento das comissões ter sido realizado pelos compradores dos imóveis diretamente aos corretores.”** e **“A participação no mesmo grupo econômico, por si só, não pode ensejar responsabilidade solidária. A ausência de comprovação de interesse comum na realização do fato gerador impossibilita a responsabilização solidária nos termos do art. 124, I, do CTN”**. Não foi dado seguimento ao recurso do devedor principal quanto às matérias: “Validade do modelo de negócio adotado pela Recorrente – diferenciação entre a natureza associativa da corretagem e a simples prestação de serviços”; “Impossibilidade de cobrança das Contribuições Previdenciárias na fonte sem prova de pagamento”; e “A impossibilidade de realizar lançamento por aferição indireta (arbitramento), sem a adequada motivação nos termos da legislação de regência.”

O sujeito passivo LPS BRASIL interpôs Agravo às fls. 3628/3637 e o devedor principal, às fls. 3640/3661, sendo certo que ambos foram rejeitados pelo Presidente da CSRF às fls. 3664/3672.

Intimada do recurso interposto pela contribuinte em 11/6/23 (processo movimentado em 16/1/24 – fl. 3681), a Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões tempestivas às fls. 3683/3696 (em 25/1/24), pugnando pelo desprovimento do recurso.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti - Relator

O sujeito passivo principal tomou ciência dos acórdãos de recurso voluntário e de embargos em 28/3/23 (fl. 3170) e apresentou seu Recurso Especial tempestivamente em 11/4/23, consoante se extrai de fl. 3177. Passo, com isso, à análise dos demais pressupostos para a sua admissibilidade.

O sujeito passivo solidário tomou ciência dos acórdãos de recurso voluntário e de embargos também em 28/3/23 (fl. 3171) e apresentou seu Recurso Especial também

tempestivamente em 11/4/23, consoante se extrai de fl. 3353. Passo, com isso, à análise dos demais pressupostos para a sua admissibilidade.

Como já relatado, os recursos tiveram seguimento admitidos para que fossem rediscutidas as matérias **“Inexistência de responsabilidade tributária pelo recolhimento das contribuições previdenciárias, em razão de o pagamento das comissões ter sido realizado pelos compradores dos imóveis diretamente aos corretores.”** e **“A participação no mesmo grupo econômico, por si só, não pode ensejar responsabilidade solidária. A ausência de comprovação de interesse comum na realização do fato gerador impossibilita a responsabilização solidária nos termos do art. 124, I, do CTN”**, de interesse dos sujeitos passivos principal e solidário, respectivamente.

O acórdão recorrido foi assim ementado, naquilo que importa ao caso:

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

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

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. CONTROLADORA.

É considerada responsável solidária no polo passivo da obrigação tributária a empresa controladora quando resta comprovada a existência de interesse comum de que trata o art. 124 do CTN, decorrente do liame inequívoco presente nas atividades desempenhadas pelas empresas envolvidas (Controlada e Controladora).

A decisão se deu no seguinte sentido:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, bem como em negar provimento ao recurso voluntário da autuada quanto à Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (LINDB) e quanto à alegada não incidência de juros de mora sobre a multa de ofício e, também, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário da autuada quanto à cota dos segurados, para que seja excluída do lançamento apenas a parcela que tiver excedido ao teto do salário de contribuição. Por voto de qualidade, negado provimento ao recurso voluntário da autuada quanto ao arbitramento da base de cálculo e negado provimento ao recurso voluntário da responsável solidária, LPS Brasil Consultoria de Imóveis S/A, quanto a sua exclusão do pólo passivo. Vencidos os conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci, Gabriel Tinoco Palatnic, Renata Toratti Cassini (Relatora) e Gregório Rechmann Junior, que deram provimento aos recursos. Por maioria de

votos, negado provimento ao recurso voluntário da autuada quanto à circularização. Vencido o conselheiro Gregório Rechmann Junior, que deu provimento ao recurso. Por maioria de votos, dado provimento ao recurso voluntário da autuada quanto à qualificação da multa aplicada, sendo reduzido seu percentual ao patamar ordinário de 75%. Vencidos os conselheiros Luís Henrique Dias Lima e Denny Medeiros da Silveira, que negaram provimento ao recurso. Por maioria de votos, dado provimento aos recursos voluntários das pessoas físicas, Wildemar Antonio Demartini e Marco Antonio Moura Demartini, excluindo as do pólo passivo. Vencido o conselheiro Luís Henrique Dias Lima, que negou provimento aos recursos. Quanto à LINDB, votaram pelas conclusões os conselheiros Paulo Sérgio da Silva, Maurício Nogueira Righetti, Luís Henrique Dias Lima e Denny Medeiros da Silveira, tendo o conselheiro Maurício Nogueira Righetti manifestado intenção de apresentar declaração de voto. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Paulo Sérgio da Silva.

CONTEXTO.

Como noticiado linhas acima, o sujeito passivo foi autuado para que fossem cobradas as contribuições previdenciárias – cota da empresa e dos segurados - incidentes sobre a remuneração destinada a contribuintes individuais pessoas físicas que lhe teriam prestados serviços de intermediação imobiliária pela comercialização de imóveis ou fração ideal de terrenos vinculada a uma unidade autônoma integrantes dos empreendimentos imobiliários sob a sua (do autuado) responsabilidade.

A conclusão a que chegou o Fisco decorreu da análise de diversos documentos/declarações angariados a partir de diligências por ele efetuadas, resumidas no excerto a seguir, extraído do relatório fiscal.

Na busca de elementos de prova que contribuíssem ainda mais para a formação da convicção da autoridade fiscal quanto ao descumprimento principalmente da obrigação tributária principal (não recolhimento das contribuições previdenciárias) por parte do contribuinte, tornou-se imprescindível a realização de diligências fiscais em pessoas jurídicas (incorporadoras/construtoras) para as quais a fiscalizada prestou serviços de intermediação imobiliária, em prestadores de serviços pessoas físicas (03 diretores, 03 coordenadores/supervisores e 05 corretores) integrantes das equipes de venda da LPS Brasília, bem como em **compradores** de imóveis da sua carteira de negócios imobiliários. Para o cumprimento das diligências em **27** pessoas jurídicas (**incorporadoras/construtoras**), em **11** pessoas físicas (diretores, coordenadores e corretores de imóveis) e em 09 compradores foram emitidos termos de intimação (TIPF_Diligência) para fins específicos de prestarem informações e esclarecimentos de interesse do Fisco, como forma de subsídio à ação fiscal desenvolvida na empresa LPS Brasília (MPF vinculados).

Pois bem. Passemos à análise dos recursos.

RESP DO DEVEDOR PRINCIPAL – “Inexistência de responsabilidade tributária pelo recolhimento das contribuições previdenciárias, em razão de o pagamento das comissões ter sido realizado pelos compradores dos imóveis diretamente aos corretores.”

Antes de adentrarmos à análise do conhecimento, cumpre destacar que o recurso manejado objetivou fossem solucionadas as seguintes divergências, tal como pontuou o recorrente.

* **1ª Divergência:** Validade do modelo de negócio adotado pela Recorrente - diferenciação entre a natureza associativa da corretagem e a simples prestação de serviços;

* **2ª Divergência:** Inexistência de responsabilidade tributária pelo recolhimento das contribuições previdenciárias, em razão de o pagamento das comissões ter sido realizado pelos compradores dos imóveis diretamente aos corretores;

* **3ª Divergência:** Impossibilidade de cobrança das Contribuições Previdenciárias na fonte sem prova de pagamento;

* **4ª Divergência:** A impossibilidade de realizar lançamento por aferição indireta (arbitramento), sem a adequada motivação nos termos da legislação de regência.

Todavia, por ocasião da análise de prévia admissibilidade do recurso pela câmara recorrida, o mesmo foi admitido como base no acórdão paradigma **2403-002.509** (único admitido), apenas no tocante à divergência de entendimento acerca da responsabilidade tributária – se há ou não – na hipótese em que o pagamento pelos serviços prestados ao contratante não se dá por ele, contratante, ainda que tenha sido ele o real beneficiário/destinatário da prestação.

Com efeito, discussões relacionadas às temáticas da validade no modelo de negócio - se retrataria uma prestação de serviços ou mero contrato de parceria de corretagem -, impossibilidade de cobrança das contribuições na fonte sem prova do pagamento ou dos aspectos que circundam o arbitramento promovido pela Fiscalização não serão abordados neste voto.

Vejamos – assim sendo - a delimitação da divergência posta:

[...]

No caso concreto, sobre a matéria trazida à rediscussão, o acórdão ora recorrido se manifestou no sentido de que o fato da pessoa que efetua o pagamento ao corretor de imóveis ser o comprador, não altera o polo passivo da relação tributária e a obrigação do recolhimento do tributo por parte da imobiliária, uma vez que não há dúvida da prestação de serviços dos corretores autônomos para o sujeito passivo desta autuação.

[...]

Do exame do primeiro paradigma apresentado, **Acórdão n.º 2403-002.509**, se observa que analisando similar situação fática, o voto vencedor decidiu de forma contrária dizendo que o adquirente do imóvel ao pagar as comissões para os

corretores passam a integrar o polo passivo da obrigação tributária e não a imobiliária, como se vê do seguinte excerto trazido pela recorrente:

Feito o registro, sigamos.

CONHECIMENTO

Nesse ponto, o colegiado recorrido vazou o entendimento segundo o qual a circunstância de o pagamento pelos serviços prestados não ser efetuado diretamente pela autuada mostrou-se despcienda, na medida em que teria sido ela a real beneficiada por esses serviços. Confira-se o seguinte trecho:

A sujeição passiva da contribuição previdenciária patronal diz respeito ao tomador de serviço, para o qual o segurado contribuinte individual presta efetivamente sua atividade remunerada no decorrer do mês (art. 22, inciso III, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991) e pela regra matriz de incidência, o tomador de serviço mantém relação pessoal e direta com a situação que constitui o fato gerador, isto é, com a prestação de serviço pelo trabalhador.

Nesse contexto, a pessoa que efetua o pagamento da remuneração ao corretor de imóveis, por si só, é irrelevante para alterar o polo passivo da relação tributária e a obrigação pelo recolhimento do tributo. O ônus financeiro suportado pelo comprador, por convenção entre as partes, é resultado da assunção do custo da comissão de corretagem devida pela imobiliária e caso o adquirente não pague diretamente a corretagem, o custo estará embutido no preço total da compra e venda, de maneira análoga ao que acontece tantas situações do cotidiano do consumidor.

De sua vez, o recorrente insiste na tese de que uma vez não tendo sido ele o responsável pelo pagamento das comissões, mas sim os adquirentes dos imóveis, não haveria pressuposto jurídico a lhe atribuir a responsabilidade tributária sobre esses valores vertidos aos contribuintes individuais.

E, nesse sentido, indicou o acórdão **2403-002.509** como representativo – único aceito – da divergência que pretende ver solucionada a seu favor.

Assim sendo, passando ao paradigma, tenho que a conclusão a que chegou aquele colegiado efetivamente aproveitaria ao aqui recorrente. Não me parece que lá tenha sido descartada ou negada a circunstância de a autuada figurar como real beneficiária dos serviços prestados pelos corretores autônomos ou mesmo que não teria sido demonstrada a relação prestacional existente entre ambos. Outrossim, após consignar-se, simplesmente, que “...uma vez que os pagamentos das comissões foram realizados pelos adquirentes dos imóveis, verdadeiros sujeitos passivos da contribuição previdenciária por obrigação de retenção.”, deu-se provimento ao recurso voluntário.

Posto desta forma, acolho o decidido pelo presidente da câmara recorrida no sentido de conhecer do recurso no que toca a este tema. Conheço, pois, do recurso.

MÉRITO.

Quanto ao mérito, não vejo reparos na análise e conclusão levadas a efeito pelo colegiado recorrido, tendo este Relator, inclusive, participado do julgamento sob análise quando integrei aquele colegiado ordinário.

Pois bem. É de se destacar, mais uma vez, que os fatos e conclusões adotados pelo colegiado *a quo* no que tange às demais matérias, dentre elas, a caracterização da relação obrigacional contraprestacional entre a autuada e os corretores autônomos, a validade do modelo de negócio e os aspectos quantitativos do lançamento já se encontram definitivamente postas/decididas, estabilizadas por ocasião do julgamento contra o qual não houve recurso admitido nesse sentido.

Nesse rumo, tomando-se como premissa que os serviços de intermediação foram prestados ao sujeito passivo e em não se tratando de contratação unilateral a criar obrigação unicamente para uma das partes, tenho que o fato de o fluxo financeiro não ter transitado – diretamente – pelo patrimônio do ora recorrente não faz com que haja o deslocamento da responsabilidade tributária àquele que não fora o contratante/tomador ou mesmo o beneficiário desses serviços de intermediação.

No caso em tela, restou assentado ter sido o recorrente o tomador dos serviços onerosamente prestados pelos contribuintes individuais, condição essa que lhe posicionou (o tomador) junto ao polo passivo da correspondente relação tributária.

O fato de o ônus da comissão de corretagem ter sido transferido - **por mera convecção entre as partes** - ao adquirente/comprador, seja de forma direta – como neste caso - seja de forma indireta por meio de sua inclusão no preço total da compra e venda, não faz com que o tomador dos serviços se veja desvincilhado do dever de recolher o tributo incidente sobre as remunerações pagas a esses prestadores, forte nos artigos 12, V “g” c/c 22, III, ambos da lei 8.212/91 e no artigo 123 do CTN.

Nesse mesmo sentido vem decidindo esta Turma, consoante se extrai do excerto do voto vencedor do acórdão **9202.009.660**, nos seguintes termos:

[...]

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 INTERMEDIÇÃO 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 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.

Destarte, encaminho por negar provimento ao recurso quanto a esta matéria.

RESP DO DEVEDOR SOLIDÁRIO – “A participação no mesmo grupo econômico, por si só, não pode ensejar responsabilidade solidária. A ausência de comprovação de interesse comum na realização do fato gerador impossibilita a responsabilização solidária nos termos do art. 124, I, do CTN.”

No caso em tela, a caracterização do grupo econômico a que pertenceriam a autuada e a solidária foi assim descrita pela Fiscalização:

76 Certifica-se que a **LPS Brasil – Consultoria de Imóveis S/A**, CNPJ 08.078.847/0001-09, **sócia majoritária da LPS Brasília** Consultoria de Imóveis Ltda com **51,0% do seu capital social** desde 11/01/2008, é **uma sociedade anônima aberta** constituída pelos seguintes **principais acionistas**: ROSEDIAMON LLP, CNPJ 10.463.116/0001-10, com participação societária de 31,38% no capital da LPS Brasil; MARCOS BULLE LOPES, CPF 022.765.058-18, com participação societária de 11,61%; FIM CP MOCASTLAND, CNPJ 09.518.563/0001-40, com participação societária de 7,20%; FRANCISCO LOPES NETO, CPF 033.846.848-00, com participação societária de 4,62% e FINDLAY PARK LATIN AMERICAN FUND, CNPJ 08.571.972/0001-48, com participação societária de 2,17% Destacam-se entre os **diretores da LPS Brasil: Marcos Bulle Lopes**, Presidente sem vínculo empregatício; Francisco Lopes Neto, Diretor sem vínculo empregatício e **Marcello Rodrigues Leone**, Diretor sem vínculo empregatício (Fonte: DIPJ 2014/2013)

77. Vale ressaltar que a **LPS Brasil – Consultoria de Imóveis** tem participação permanente em aproximadamente 23 empresas coligadas/controladas presentes em vários Estados e no Distrito Federal, sendo a fiscalizada **LPS Brasília uma das integrantes desse grupo econômico, que tem como principal objeto a prestação de serviço** de consultoria e intermediação na compra, venda, permuta e locação de imóveis, ou de direitos e obrigações a eles relativos. Nota-se que existem **diversos interesses comuns entre essas duas empresas** tais como: controle acionário, administradores, atividade econômica e também **na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal**, qual seja, a prestação de serviços remunerados de intermediação imobiliária por corretores pessoas físicas, tão determinantes e imprescindíveis para que a **fiscalizada LPS Brasília** obtivesse as expressivas receitas brutas de vendas de imóveis lançadas na conta **contábil 311000** (Intermediação de Venda) e na DIMOB dos anos-calendário 2010 e 2011.

CONHECIMENTO

Neste tema, sustenta a recorrente que a solidariedade insculpida no artigo 30, IX, da Lei 8.212/91 deve ser interpretada em conjunto com a disciplina do artigo 124, I, do CTN, importando concluir que o fato de as empresas pertencerem ao mesmo grupo econômico, sem a prova de que haveria interesse comum entre elas na situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária, não seria o suficiente para a imputar-lhe a solidariedade pela satisfação do crédito. Indicou, para tanto, os acórdãos **2201-004.466** e **2201-003.812** como representativos do dissenso interpretativo a demandar solução por este Colegiado.

Isto porque, é bastante comum a discussão acerca desse tema, mesmo nesta 2ª Turma, notadamente quanto à caracterização da solidariedade em relação às contribuições previdenciárias. É dizer, se bastaria a constatação de que as empresas pertencem ao mesmo grupo econômico, forte no artigo 30, IX, da Lei 8.212/91 combinado com o inciso II do artigo 124 do CTN ou, se ainda nessas condições, far-se-ia necessária a demonstração do interesse comum a que alude o inciso I desse mesmo dispositivo do CTN.

Note-se aqui, que a essa altura e nesta instância, não se discute ter restado caracterizado, ou não, o “grupo econômico” a que se refere o inciso IX do artigo 30 da Lei 8.212/91, vale dizer, é incontroversa a sua existência. Não é esse o cerne da questão que se extrai do recurso sob exame. Confira-se o dispositivo:

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

[..]

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

Passando à análise do paradigmático 2201-004.466 e a julgar dos fragmentos a seguir colacionados, é de se convir que a conclusão a que chegou aquele colegiado tomou como principal fundamento o fato de o Fisco não ter se desincumbido do ônus de caracterizar devidamente a existência do aventado grupo econômico a possibilitar fosse imputada a solidariedade com esteio no inciso II do artigo 124 do CTN. Veja-se:

63 Contudo, pela análise dos autos verifica-se tratar-se de empresas distintas, com personalidades jurídicas próprias, sem qualquer relação de coordenação ou cooperação, essa alegação, isoladamente, é insuficiente para demonstrar a caracterização do grupo econômico, posto que a JBS Aves Ltda, nada mais é que sócia da contribuinte principal.

[...]

66 Entendo que o art. 30, IX da Lei 8.212/91 deve ser aplicado em conjunto com o artigo 124, II do CTN conforme o caso e devidamente comprovado a relação do artigo 124 do CTN, ao caso concreto, ou seja, trata-se de ônus da fiscalização descrever de qual forma os responsáveis solidários do grupo econômico

praticaram o fato gerador do tributo lançado e, aquelas situações específicas, verificar-se a existência de um ou mais contribuintes que, ante a constatação fática, formem grupo econômico e, primordialmente, se beneficiem da situação ensejadora do lançamento.

Nessa perspectiva, tenho que o entendimento vazado nesse paradigma foi lastreado na circunstância de não ter havido a correta caracterização do grupo econômico e não necessariamente na exigência/necessidade de que fosse, uma vez demonstrada a sua existência (*do grupo econômico*), comprovado o “interesse comum” citado no inciso I daquele artigo 124.

Penso, portanto, que esse paradigma não tem aptidão para demonstrar a divergência suscitada pelo recorrente.

Passando ao segundo paradigmático, acórdão 2201-003.812, penso que melhor sorte não socorre o recorrente. Conquanto a tese que se extrai do voto condutor pudesse, em tese e apenas aparentemente, aproveitar às suas pretensões, a ausência de similitude fática entre os casos acabou por impedir fosse demonstrada uma divergência interpretativa da legislação que merecesse ser dirimida por este colegiado.

Explico. De fato, a certa altura do voto, o relator do paradigma assim se posicionou:

Ao contrário do que restou demonstrado em relação aos demais devedores solidários, **a autoridade fiscal não se cuidou de comprovar o interesse comum da Brasil Brokers na situação que constituiu o fato gerador do tributo objeto do presente processo.**

Nos termos do art. 124 do CTN, apenas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador são consideradas responsáveis solidárias:

Todavia, a exigência da comprovação desse “interesse comum” decorreu do fato, assim vejo, de não ter restado demonstrado que ambas as empresas, autuada (*M. GARZON EUGENIO*) e alegada solidária (*BRASIL BROKERS*) pertenceriam ao mesmo grupo econômico. Confira-se – com meus destaques - os seguintes pontos desse mesmo voto:

[...]

Tal situação converge para o entendimento de houve o claro interesse de desativar paulatinamente as antigas empresas sob fiscalização (a M Garzon Empreendimentos já havia sido fiscalizada antes da M Garzon Eugênio), incorporando na nova empresa (MGE) a estrutura física e operacional, a carteira imobiliária e a força de trabalho das duas antigas empresas, inclusive sob a gestão dos mesmos administradores.

Da narrativa acima, conclui-se que a ora RECORRENTE (Brasil Brokers) foi incluída como responsável solidária apenas por ser sócia da empresa MGE.

[...]

Entendo que **o simples fato de a RECORRENTE ser sócia da MGE não é suficiente para atestar o seu interesse como nos fatos que originaram o crédito tributário**

em litígio. Sobretudo pelo fato de que a Brasil Brokers jamais possuiu qualquer relação direta com a devedora principal (M Garzon Eugênio), ao contrário dos demais responsáveis solidários.

Ademais, o presente processo remete a fatos geradores ocorrido no período de 01/2009 a 06/2012, ao passo que a ora RECORRENTE (Brasil Brokers) apenas passou a ser sócia da MGE em 12/01/2012, quando do arquivamento na Junta Comercial da segunda alteração de contração social (fls. 775/795).

Registre-se que no caso dos autos não se nega pertencer a recorrente ao mesmo grupo econômico da autuada, condição essa que não restou claro no paradigmático. Ao contrário, ponderou-se lá que não haveria qualquer relação direta entre a BRASIL BROKERS e a autuada.

Não bastasse, voltando ao recorrido, é de se notar que a responsabilidade solidária foi mantida não necessariamente pelo singelo fato de as empresas comporem o mesmo grupo econômico, consoante estabelece o artigo 30, IX, da Lei 8.212/91 combinado com o 124, II do CTN, mas sim pela circunstância de ter-se vislumbrado o interesse comum a que alude o inciso I do artigo 124 do *códex* tributário. Confira-se os seguintes fragmentos do voto vencedor, com os meus destaques:

...entende-se correta a inclusão e manutenção da **LPS Brasil Consultoria de Imóveis S/A** como responsável solidária da fiscalizada no caso sob exame, uma vez que se trata de empresa controladora de todas as demais empresas do grupo, de forma que reflete em sua demonstração todo o resultado positivo obtido pelas empresas sob seu controle.

Vale ressaltar, ainda, que a conduta perpetrada pela fiscalizada no caso em apreço não foi isolada, isto é, existem diversos outros lançamentos fiscais similares a este (P.Ex. 11080.725464/201591) realizados em outras empresas do grupo, fazendo crer que se trata de **procedimento realizado por orientação dos controladores da empresa.**

Assim, nos termos do art 124, I, do Código Tributário Nacional, entende-se correto o enquadramento da LPS Brasil Consultoria de Imóveis S/A como devedora solidária da obrigação lançada.

Nesse contexto, quer seja em razão da ausência de similitude fático-jurídica entre os casos (*não caracterização de grupo econômico nos paradigmas e caracterização no recorrido*), quer seja em função de o recorrido não ter abordado a solidariedade sob o viés pretendido pelo recorrente em seu recurso, na medida em que se entendeu presentes as condições do inciso I do artigo 124 do CTN, tenho que não restou demonstrada a divergência jurisprudencial a ensejar pronunciamento uniformizador deste Colegiado, impondo-se, com efeito, o não conhecimento do recurso manejado. Registre-se, por oportuno, que a ausência de similitude fática antecedeu, no caso, eventual análise acerca da contrariedade do recurso ao enunciado de Súmula CARF nº 210, sendo aquele motivo, é dizer, a ausência de similitude, o suficiente para o não conhecimento do recurso no tocante a esta matéria.

Forte no exposto, VOTO por NÃO CONHECER do recurso do sujeito passivo solidário e CONHECER do recurso do sujeito passivo principal para NEGAR-LHE provimento.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro **Leonam Rocha de Medeiros**, em declaração de voto.

Minha declaração de voto é exclusivamente em relação ao Recurso Especial do Responsável Solidário¹, pois, no mais, acompanho o relator integralmente, sem quaisquer comentários.

Em relação ao Recurso Especial de divergência do Responsável Solidário, também acompanho o relator, porém manifestei interesse em apresentar declaração de voto, tendo em vista que considero importante comentar o motivo de não se aplicar ao caso destes autos a recém aprovada Súmula CARF nº 210².

Muito bem. Assim como o fez o relator, penso não se aplicar o novo enunciado sumular, uma vez que o acórdão recorrido caracteriza o grupo econômico e o acórdão paradigma não entende caracterizado o grupo econômico. Por conseguinte, há uma distinção fática que impossibilita conhecer o recurso especial.

Ora, como pondera o relator, *“no caso dos autos não se nega pertencer a recorrente ao mesmo grupo econômico da autuada, condição essa que não restou claro no paradigmático. Ao contrário, ponderou-se lá que não haveria qualquer relação direta entre a BRASIL BROKERS e a autuada”*.

O enunciado dado pela Súmula CARF nº 210 parte de uma base fática na qual há a caracterização/configuração de grupo econômico tanto em acórdão recorrido, como também em acórdão paradigma. Havendo essa base fática idêntica (caracterização/configuração de grupo econômico) discute-se em momento seguinte se é, ou não, necessário comprovar o interesse comum para manter a responsabilidade solidária (CTN, art. 124, I), ocasião na qual o enunciado assenta não ser necessária a comprovação do interesse comum na forma do inciso I do art. 124.

¹ Temática: “A participação no mesmo grupo econômico, por si só, não pode ensejar responsabilidade solidária. A ausência de comprovação de interesse comum na realização do fato gerador impossibilita a responsabilização solidária nos termos do art. 124, I, do CTN”

² Súmula CARF nº 210. As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem solidariamente pelo cumprimento das obrigações previstas na legislação previdenciária, nos termos do art. 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/1991, c/c o art. 124, inciso II, do CTN, sem necessidade de o fisco demonstrar o interesse comum a que alude o art. 124, inciso I, do CTN.

Interessante entender que a **base fática primeira, isto é, a caracterização do grupo econômico** parte de análise fático-casuística acerca da aplicação prática da inteligência do §3º do art. 2º da CLT, que se propaga em termos de regulamentação da Receita Federal do Brasil na Instrução Normativa nº 2.110, de 17 de outubro de 2022, na forma do § 2º do art. 275, com redação enunciativa no sentido de que: *“Não caracteriza grupo econômico a mera identidade de sócios, sendo necessárias, para a configuração do grupo, a demonstração do interesse integrado, a efetiva comunhão de interesses e a atuação conjunta das empresas dele integrantes. (CLT, art. 2º, § 3º)”*.

Portanto, se no caso do acórdão apresentado como paradigma não há a caracterização/configuração do grupo econômico, para fins do §3º do art. 2º da CLT, diferentemente do acórdão recorrido no qual há a configuração do grupo econômico, então ocorre anacronismo entre os acórdãos comparados e o recurso especial de divergência não deve ser conhecido, não sendo caso sequer de aplicação do enunciado sumular.

Ao fim e ao cabo, a ausência de similitude fática antecedeu, no caso, eventual análise acerca da contrariedade ao enunciado da Súmula CARF nº 210, como bem anota o Eminente relator.

Quiçá, a Súmula CARF nº 210 seja de difícil compreensão, motivo pelo qual entendi por sua rejeição quando da votação plenária, porém, vencido, o fato é que ela resta aprovada e se encontra em vigor³. Destarte, é válido, ao menos, compreender que há dois momentos basilares a serem aferidos e somente no 2º momento (e de forma isolada) se falará na aplicação da referida súmula, a saber:

1º) Deve-se aferir se há a configuração ou caracterização de grupo econômico⁴, especialmente analisada a diretriz do §3º do art. 2º da CLT ou, em mesmo sentido, do § 2º do art. 275 da Instrução Normativa nº 2.110, de 17 de outubro de 2022 (aqui, neste momento, não se fala em aplicação da Súmula CARF nº 210);

³ Também, é válido ressaltar, independentemente do que disposto no texto aprovado da Súmula CARF nº 210, que o STJ já consolidou entendimento no sentido de que: “a responsabilidade solidária do art. 124 do CTN, c/c o art. 30 da Lei n. 8.212/1991, não decorre exclusivamente da demonstração da formação de grupo econômico, mas demanda a comprovação de práticas comuns, prática conjunta do fato gerador ou, ainda, quando há confusão patrimonial” (1ª Turma, AgRg no AREsp 89.618/PE, relator Ministro Gurgel de Faria, julgado em 23/06/2016, DJ 18/08/2016).

⁴ Os grupos econômicos podem ser de direito e de fato, podendo estes se dar pela combinação de recursos ou esforços para a consecução de objetivos comuns, sob a forma horizontal (coordenação), ou sob a forma vertical (controle x subordinação), sendo que, neste último caso, até mesmo uma ou mais pessoas físicas podem exercer o controle, direção ou administração. É possível, à fiscalização, a caracterização de formação de grupo econômico de fato, cuja configuração dá-se pela combinação de fundamentos fático-jurídico, de qualquer sorte é preciso se ater ao disposto no § 3º do art. 2º da CLT ou, em mesmo sentido, do § 2º do art. 275 da Instrução Normativa nº 2.110, de 17 de outubro de 2022, a fim de não caracterizar grupo econômico de forma equivocada. Portanto, a terminologia “grupo econômico” deve ser lida com cuidado, pois é plurívoca. O seu conceito não pode ser dado de forma aleatória, genérica, para qualquer situação.

2º) *Uma vez configurado ou caracterizado o grupo econômico (na forma do momento 1º, que deve ser comprovado e superado), deve-se aferir se a responsabilidade solidária é aplicada sem necessidade de o fisco demonstrar o interesse comum a que alude o art. 124, inciso I, do CTN (aplicação aqui da Súmula CARF nº 210).*

No caso destes autos, o acórdão recorrido atende o momento 1º, mas o acórdão paradigmático não atende o momento 1º. No recorrido tem-se a caracterização de um grupo econômico, enquanto no acórdão paradigmático não se compreende que tenha havido a configuração ou caracterização do grupo econômico, o que reflete a aplicação do óbice do §3º do art. 2º da CLT ou, em mesmo sentido, do § 2º do art. 275 da Instrução Normativa nº 2.110, de 17 de outubro de 2022, para afastar a configuração/caracterização do grupo econômico de qualquer natureza. Então, não se tem similitude fática entre os casos.

Quando muito, no confronto do acórdão recorrido e do paradigmático, poderia se buscar uma divergência pelo critério (momento) 1º, para interpretar o §3º do art. 2º da CLT ou, em mesmo sentido, do § 2º do art. 275 da Instrução Normativa nº 2.110, de 17 de outubro de 2022, conquanto o recorrente não tenha pretendido debate neste viés. Pretendeu divergência acerca do critério (momento) 2º, exclusivamente, debatendo-se a necessidade de comprovar interesse comum em sentido jurídico (CTN, art. 124, I) vez que já caracterizado o grupo econômico (*superado o momento 1º e reconhecido o grupo econômico*).

Pelo exposto, acompanho o relator integralmente, especialmente no não conhecimento do recurso especial de divergência do responsável solidário sem aplicação da Súmula CARF nº 210, conforme explicitado.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros