



MINISTÉRIO DA FAZENDA
 Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10166.724917/2014-78
ACÓRDÃO	9202-011.564 – 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

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

Merce 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 RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO. RESPONSABILIDADE. ART. 124 DO CTN. INTERPRETAÇÃO DO INC. I. GRUPO ECONÔMICO. INTERESSE COMUM. IDENTIDADE INTERPRETATIVA. DIVERGÊNCIA FÁTICO-PROBATÓRIA.

A ausência de similitude fática entre o acórdão recorrido e o paradigma o torna inapto para demonstrar a divergência de interpretação, inviabilizando o conhecimento do recurso.

A convergência entre a interpretação da legislação tributária contida nos acórdãos recorrido e paradigma obsta o seguimento do recurso.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE INTERMEDIAÇÃO 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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Contribuinte, e no mérito, 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.

Assinado Digitalmente

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira – Relatora

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores *Maurício 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 e Liziane Angelotti Meira (Presidente)*.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso de recurso especial interposto por LPS BRASIL- CONSULTORIA DE IMÓVEIS LTDA. e pela responsável solidária, LPS BRASIL CONSULTORIA DE IMÓVEIS S/A, em face do acórdão de nº 2402-007.296, colmatado pelo acórdão nº 2402-010.271, ambos proferidos pela Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara desta Segunda Seção de Julgamento que, **i**) por unanimidade de votos, não conheceu do recurso de ofício; **ii**) por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso voluntário da autuada quanto à aplicação da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro e quanto à alegada não incidência de juros de mora sobre a multa de ofício; **iii**) por unanimidade de votos, deu provimento parcial ao seu recurso voluntário quanto à cota dos segurados, de modo a excluir do lançamento a parcela em que excedida ao teto do salário de contribuição; **iv**) pelo voto de qualidade, negou provimento ao seu recurso voluntário quanto ao arbitramento da base de cálculo; e, **v**) também pelo voto de qualidade, negou provimento ao recurso voluntário da responsável solidária, LPS BRASIL CONSULTORIA DE IMÓVEIS S/A, quanto a sua exclusão do pólo passivo.

Colaciono, por oportuno, a ementa do objurgado acórdão e seu respectivo dispositivo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

ART. 24 DA LINDB. INAPLICABILIDADE.

O art. 24 da LINDB, com a redação dada pela Lei nº 13.655/2018, não é apto a regular a atividade de lançamento, bem como o processo administrativo fiscal dele decorrente.

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.

CIRCULARIZAÇÃO.

Correto o procedimento de diligência que encaminha questionário a ser respondido por trabalhadores ligados a fato a ser analisado, a fim de entender as circunstâncias que ocorreram as prestações de serviço, mormente quando a empresa fiscalizada é omissa em prestar informações ao fisco.

ARBITRAMENTO.

Correto o procedimento de arbitramento realizado por critério objetivo e lógico ante a omissão do contribuinte em fornecer informações.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CONTRIBUIÇÃO DO SEGURADOS CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. LIMITA DO TETO DO BENEFÍCIO.

Ao lançar de ofício a contribuição previdenciária do segurado contribuinte individual, deve a autoridade fiscal respeitar o teto do benefício.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. AUSÊNCIA COMPROVAÇÃO DE COMPROVAÇÃO DE DOLO.

No lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, quanto aos fatos geradores ocorridos a partir da competência 12/2008, é devida a multa de ofício de 75% calculada sobre a totalidade ou diferença do tributo que não foi pago, recolhido ou declarado, sendo cabível a sua qualificação apenas quando

demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra nas hipóteses tipificadas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

Em relação à multa de ofício não recolhida no prazo legal incidem juros de mora à taxa Selic.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SÓCIOS.

A imputação de responsabilidade solidária dos sócios de pessoa jurídica, com fundamento nos arts. 124, I, e 135, III, do CTN, impõe sejam verificados atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

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).

Dispositivo: Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício, por não atingimento do limite de alçada, 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. (f. 3.152/3.153)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. EMENTA E FUNDAMENTAÇÃO. CONTRADIÇÃO. OMISSÃO. VOTO VENCEDOR. CORREÇÃO. CABIMENTO.

Opostos embargos de declaração apontando contradição entre a ementa e o fundamento do voto condutor, constatando-se, pelo teor do dispositivo do acórdão, que o vício existente na decisão se trata de omissão no voto vencedor, este deve ser corrigido, integrando-se o julgado e sanando-se a omissão verificada.

Dispositivo: Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos, sem efeitos infringentes, para sanar a contradição apontada na ementa referente à Lei de Introdução às Normas de Direito Brasileiro (LINDB) do Acórdão nº 2402-007.295, nos termos do voto da relatora. (f. 3.223)

Cientificado, o sujeito passivo apresentou o recurso especial (f. 3.244/3.276) suscitando haver divergência interpretativa quanto às seguintes matérias, por ele assim summarizadas:

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; e,

4ª Divergência: A impossibilidade de realizar lançamento por aferição indireta (arbitramento), sem a adequada motivação nos termos da legislação de regência. (f. 3.250)

A responsável solidária, a LPS BRASIL CONSULTORIA DE IMÓVEIS S/A, igualmente irresignada, manejou o apelo especial (f. 3.426/3.448), pretende seja dirimida a disparidade interpretativa com relação aos seguintes temas:

1ª Divergência: A participação no mesmo grupo econômico, por si só, não pode ensejar responsabilidade solidária; e,

2ª Divergência: Ausência de comprovação de interesse comum na realização do fato gerador e, portanto, impossibilidade de responsabilização solidária nos termos do art. 124, I, do CTN. (f. 3.431)

O despacho inaugural de admissibilidade entendeu que, no tocante ao recurso especial do sujeito passivo, apenas para uma das quatro matérias arguidas preenchidos os pressupostos de admissibilidade. Portanto, para o

item b) 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, [entendeu-se que] o pedido do sujeito passivo deve ter seguimento, porque demonstrado o dissídio jurisprudencial com base no primeiro paradigma [acórdão nº 2403-002.509]. (f. 3.686)

Quanto ao recurso especial da responsável solidária, entendido que às divergências umbilicalmente atreladas deveria ser dado seguimento, com base nos paradigmas de nºs 2201-004.446 e 2201-003.812. Devolvida a esta instância especial a matéria:

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. (f. 3.694)

Contra o despacho houve a interposição de agravo por ambos, que veio a ser rejeitado (f. 3.743/3.751).

A recorrida apresentou contrarrazões (f. 3.768/3.783) pedindo a manutenção da decisão recorrida, sem se insurgir quanto ao conhecimento dos recursos especiais interpostos.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Relatora.

I – DO CONHECIMENTO

Os recursos são tempestivos, razão pela qual passo aferir o preenchimento dos demais pressupostos de admissibilidade.

I.1 – DO RECURSO ESPECIAL DO SUJEITO PASSIVO

Tanto no acórdão recorrido quanto no único paradigma admitido, o de nº 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; no paradigma, em sentido oposto, elidida tal responsabilidade.

Dito no acórdão paradigma que

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

Aduz o fiscal que a Recorrente realizou pagamentos de forma indireta aos Corretores Autônomos, simulando o verdadeiro pagador da comissão.

Ocorre que não há que se falar em simulação uma vez que toda a operação, mesmo as retificações da DIMOB, (conclusão que a fiscalização tem por definir o valor da comissão) foram realizadas de forma transparente, não havendo meios escusos que pusessem os atos acerca da operação à sombra da realidade. Ademais, essa é de uma das próprias conclusões da fiscalização (Conclusão 06, fl. 176 do processo conexo 10166.727550/2011-00) que se confirma que o pagamento é realizado pelo adquirente: O valor da comissão do corretor é a comissão cobrada do adquirente menos o valor da nota fiscal emitida para o adquirente.

Da mesma forma, há nos autos provas de que os valores foram efetivamente pagos pelos compradores, a exemplo do "Recibo de Corretagem Autônoma" do comprador Alexandre Rodrigues Monteiro, para a corretora Daniela de Paula, fl. 1760 (do processo conexo 10166.727550/2011-00). Restou demonstrado que os compradores dos imóveis pagaram as comissões, ou seja, a recorrente não deu saída de recursos do seu caixa, pois como está demonstrada nas folhas 1760, a saída para pagamento da comissão foi do CAIXA do comprador para o corretor.

Depreende-se, portanto, que chancelada uma suposta alteração do passivo, ao argumento de que as convenções foram “praticadas de forma transparente”; ao passo que no *decisum* recorrido pontuado que

[a] fiscalização junta aos autos, por amostragem, diversos instrumentos contratuais relacionados à suposta parceria comercial firmada entre a

imobiliária e os corretores envolvidos, documentos estes que estampam cláusulas idênticas, sempre voltadas a resguardar a imobiliária em relação à autuação dos corretores contratados, evidenciando, assim, não se tratar de efetiva relação de parceria, firmada entre iguais, mas de estipulações impostas unilateralmente pela parte mais forte, como pré-requisito autorizativo para os corretores exercerem suas atividades em nome da empresa.

Conheço do recurso do sujeito passivo, presentes os pressupostos de admissibilidade.

I.2 – DO RECURSO ESPECIAL DA RESPONSÁVEL SOLIDÁRIA

Passo a cotejar as situações descortinadas nos acórdãos recorrido e paradigmas para aferir o preenchimento dos pressupostos de admissibilidade.

Consta no relatório da decisão recorrida que

[f]oram arrolados como responsáveis solidários os sócios da autuada, quais sejam LPS Brasil Consultoria de Imóveis S/A, Wildemir Antonio Demartini e Marco Antônio Moura Demartini.

Relata a autoridade fiscal que a LPS Brasil Consultoria de Imóveis S/A se trata de sócia majoritária da autuada, com 51% de participação no seu capital social, e tem participação permanente em aproximadamente 23 empresas coligadas/controladas em outros Estados e no Distrito Federal, sendo a fiscalizada 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.

Aponta que existem diversos interesses comuns entre essas duas empresas, tais como controle acionário, administradores, atividade econômica e entende que também têm interesse comum 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 auferisse expressivas receitas brutas de vendas de imóveis.

Cita o art. 30, X, da Lei nº 8.212/91, c.c. o art. 222 do Decreto nº 3.048/99, que determinam que as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes da citada lei e regulamento. (f. 2.953/2.954; sublinhas deste voto)

Sem abordar outros dispositivos capazes de atribuir responsabilidade, senão o inc. I do art. 124 do CTN, concluiu-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. 11080.725464/2015-91) 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. (f. 2.996)

No primeiro paradigma, de nº 2201-004.466, transcreto o que consta no relatório fiscal acerca da atribuição da responsabilidade solidária:

O Código Tributário Nacional, prevê, no art. 124, inciso II:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

A empresa JBS AVES LTDA, inscrita no CNPJ sob o nº 08.199.996/0001- 18, é a única acionista da empresa ora fiscalizada. Assim, a empresa JBS controla a empresa Agrícola Jandelle S/A, nos termos da legislação societária:

(...)

Dessa forma, em relação às contribuições previdenciárias, aplicável o disposto no art. 30, inciso IX, da Lei nº 8.212.

Ao sentir daquela eg. Turma Julgadora,

no presente lançamento, vê-se que a autoridade lançadora não faz qualquer prova, tampouco apresenta argumentos que atestem a existência do grupo econômico e a correlação do recorrente com os fatos geradores objeto de lançamento.

65 – O fato da fiscalização ter reconhecido como grupo econômico entre empresas sem discriminar de forma clara a sua composição societária e indicar quem controla quem ou qual dos sócios teve a participação no controle e na prática do fato gerador da contribuição previdenciária, além de violar literalmente o texto do art. 30, IX e 124, I e II do CTN, afronta inclusive o princípio constitucional da livre iniciativa, pois restringe, de certo modo, o indivíduo com participação societária em empresa, de constituir nova

sociedade ou ingressar em sociedade diversa daquela, tendo em vista o risco da responsabilização solidária entre ambas, ainda que ausentes os requisitos previstos na legislação trabalhista e até mesmo tributária, quais sejam, unicidade de direção, controle ou administração.

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.

São díspares as situações em análise: no acórdão recorrido há a narrativa de que teria a fiscalização apontado “que existem diversos interesses comuns entre essas duas empresas, tais como controle acionário, administradores, atividade econômica e entende que também têm interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal”; no paradigma, noutro giro, o afastamento da responsabilidade solidária é justificado pela ausência de provas que deveriam ter sido produzidas pela fiscalização. Não vislumbro ser o primeiro paradigma suscitado capaz de comprovar a divergência, pois além de as teses serem convergentes – em ambos de forma análoga interpretado o inc. I do art. 124 do CTN –, são as situações de fato assaz díspares.

O segundo paradigma, de nº 2201-003.812¹ consigna que,

[a]o 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.

(...)

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

¹ A despeito da tentativa da Fazenda Nacional em discutir a exclusão da responsabilidade solidária em sede de recurso especial, falhou em demonstrar o preenchimento dos requisitos extrínsecos e intrínsecos de admissibilidade, tendo sido negado seguimento – *vide* acórdão nº 9202-007.869.

arquivamento na Junta Comercial da segunda alteração de contração social (fls. 775/795).

(...)

Sendo assim, **caberia uma comprovação mais robusta da participação da RECORRENTE nos fatos que se desencadearam em relação à devedora principal e originaram o crédito tributário objeto do presente processo.**

A leitura das razões ensejadoras do afastamento da responsabilidade no paradigma nº 2201-003.812 revelam ser de índole meramente fática-probatória, uma vez que, conforme expressamente registrado, “caberia uma comprovação mais robusta” do interesse comum. Entendo que dois foram os pontos nodais para o acatamento da exclusão do polo passivo da sociedade empresária naqueles autos: i) o “**fato de que a Brasil Brokers jamais possuiu qualquer relação direta com a devedora principal (M Garzon Eugênio)**”; e, ii) o fato de que naqueles autos teriam os os “**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.**” Tais circunstâncias estão ausentes no acórdão recorrido, razão pela qual tenho como inapto o paradigma nº 2201-003.812 para comprovar a divergência.

Registro que, para que fosse encampada a pretensão recursal, mister o revolvimento do acervo fático-probatório, o que é vedado nesta instância especial – aplicação *mutatis mutandis* do verbete sumular de nº 7 do Col. Superior Tribunal de Justiça. **Não conheço, por essas razões, do recurso especial do responsável solidário.**

Acresço que, conforme possível depreender da narrativa da situação ora sob escrutínio, não se está diante de aplicação do verbete sumular de nº 210 deste Conselho, que exibe a seguinte redação:

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.

São dois os incs. do art. 124 do CTN que arrolam aqueles solidariamente obrigados ao recolhimento do tributo: i) o inc. I que menciona “as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal” (**solidariedade de fato**); e, ii) o inc. II que indica “as pessoas expressamente designadas em lei (**solidariedade jurídica**)”.

No caso em mãos, discutida exclusivamente a imputação de responsabilidade com arrimo no inc. I do art. 124 do CTN, e não aquela atribuída pelo inc. IX do art. 30 da Lei nº 8.212/1991, conjugada com o inc. II do art. 124 do Digesto Tributário.

II – DO MÉRITO DO RECURSO ESPECIAL DO SUJEITO PASSIVO

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 da tributação incidente sobre tais pagamentos. Noutro giro, de acordo com o entendimento declinado no acórdão paradigma, os contratos seriam válidos, o que culminou com o acolhimento das preliminares de nulidade da autuação.

Deveras, como já esposado, o col. STJ, no tema de nº 938, decidiu pela

[v]alidade 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 vénia, a validade da transferência do pagamento da comissão ao adquirente do imóvel é inapta 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.²

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

A ação fiscal teve por objeto a verificação do cumprimento de obrigações principais e acessórias relativas a contribuições previdenciárias. Sendo a atividade principal da empresa a intermediação ou comercialização de imóveis ou unidades imobiliárias autônomas, a autoridade fiscal relata as tentativas de obter a documentação comprobatória dos serviços prestados por contribuintes individuais, incluindo-se comprovantes das remunerações pagas, devidas ou creditadas a corretores ou consultores imobiliários pessoas físicas, bem como discriminativo dos valores pagos, com identificação de nome, CPF, NIT, CRECI e competência.

Em resposta às intimações, dia que a fiscalizada apresentou esclarecimentos no sentido de que não toma serviços de corretores de imóveis independentes, nem efetua pagamentos em favor destes. Tais corretores seriam contratados e remunerados diretamente por seus clientes, compradores dos imóveis. Ao explicar suas atividades, a fiscalizada afirma que auxilia o incorporador a

² CARF. Acórdão 9202-009.659, Redator Designado Mário Pereira de Pinho Filho, sessão de 28 de julho de 2021.

definir as características mercadológicas do produto e, com o seu lançamento, é autorizada a torná-lo acessível ao mercado. Por sua vez, o corretor independente faz a intermediação da transação, associando-se à LPS Brasília. Por fim, o comprador assume obrigações distintas no ato da contratação, quais sejam de pagar o preço do imóvel, de remunerar a LPS Brasília e de remunerar o corretor independente.

Entendendo que a fiscalizada não apresentou documentos e esclarecimentos suficientes para comprovar a veracidade dessas informações, a autoridade fiscal realizou diligências junto a incorporadoras/construtoras para as quais a fiscalizada prestou serviços de intermediação imobiliária, a prestadores de serviços pessoas físicas, (entre diretores, coordenadores, supervisores e corretores integrantes das equipes de venda da autuada) e a compradores de imóveis da carteira de negócios imobiliários da empresa, emitindo termos de intimação para fins específicos de prestação de informações e esclarecimentos de interesse do Fisco como forma de subsídio à ação fiscal desenvolvida na empresa LPS Brasília.

Diz que os esclarecimentos prestados pelos compradores de imóveis foram consistentes no sentido de que os corretores que os atenderam se identificaram como representantes da imobiliária LPS Brasília e, em geral, usavam crachá, camiseta e/ou cartão de identificação dessa empresa, que emitiram vários cheques para fins de pagamentos diversos, inclusive do sinal e da comissão/premiação pela intermediação imobiliária realizada pelo corretor e pelos demais membros integrantes da equipe de vendas da LPS Brasília (corretor, supervisor/coordenador, gerente, diretor, LPS) e que a concretização do negócio ocorreu nos stands de venda da imobiliária e/ou da incorporadora/construtora, geralmente no local da obra, ou ainda na sede da empresa LPS Brasília.

Relata que os corretores circularizados, por sua vez, esclareceram, em síntese, que embora assinassem praticamente todos os documentos relacionados à venda do imóvel, toda a documentação era entregue ao supervisor/coordenador de equipe e/ou diretor da LPS Brasília para análise e somente após a assinatura do contrato de compra e venda entre as partes (construtora/incorporadora e o comprador), a área financeira da Lopes Royal, entregava os cheques do pagamento da comissão de corretagem aos diversos integrantes das equipes de venda, aí incluídos os corretores de imóveis autônomos, que as comissões/premiações de vendas eram definidas pelas construtoras/incorporadoras em conjunto com a imobiliária LPS Brasília, que prestavam serviços geralmente em stands de vendas ou na sede da imobiliária LPS Brasília, que fornecia toda a infraestrutura e materiais

necessários, sendo obrigatório o cumprimento das escalas de plantões de venda e a participação em reuniões e treinamentos determinados pelos representantes da imobiliária.

Por fim, relata a fiscalização que as pessoas jurídicas diligenciadas esclareceram, resumidamente, ser praxe no mercado imobiliário do Distrito Federal a concessão de autorizações de intermediação com base no princípio da informalidade e da boafé entre as incorporadoras/construtoras e as imobiliárias e que após a imobiliária prestar consultoria mercadológica à incorporadora, esta define o preço do imóvel e o valor da corretagem que, conforme costume adotado no mercado, varia entre 3,5% a 5,0%; que afirmaram, ainda, que a ligação incorporadora-mercado é feita pela imobiliária e a relação comprador-incorporadora é feita por meio de corretores independentes e que o sinal ou preço total do imóvel e as parcelas de corretagem devidas à imobiliária e aos corretores independentes são pagas diretamente pelos compradores àqueles.

Esclarece a fiscalização que diante dos fatos apurados, considerando ainda os esclarecimentos insuficientes e insatisfatórios da empresa fiscalizada sobre a sistemática e a documentação empregada na comercialização de imóveis relativos aos empreendimentos da sua carteira de negócios imobiliários, concluiu que a autuada participa ativamente de todas as etapas da intermediação imobiliária, que vai desde o preenchimento da ficha cadastral, da emissão da proposta de compra e venda com recibo de sinal, da emissão do RPA e da nota fiscal para pagamento da comissão de venda até a coleta final da assinatura do contrato de compra e venda entre as partes (comprador e vendedor, em geral, a incorporadora).

(...)

Entretanto, ao examinar o conjunto probatório coletado no procedimento fiscal, verifica-se o acerto da fiscalização ao concluir que, na prática, os corretores contratados não atuavam efetivamente em regime de parceria com a imobiliária, mas sim como prestadores de serviços autônomos, envidando esforços, em nome da fiscalizada, na aproximação entre comprador e vendedor, mediante o recebendo de retribuição variável.

A fiscalização junta aos autos, por amostragem, diversos instrumentos contratuais relacionados à suposta parceria comercial firmada entre a imobiliária e os corretores envolvidos, documentos estes que estampam cláusulas idênticas, sempre voltadas a resguardar a imobiliária em relação à autuação dos corretores contratados, evidenciando, assim, não se tratar de

efetiva relação de parceria, firmada entre iguais, mas de estipulações impostas unilateralmente pela parte mais forte, como pré-requisito autorizativo para os corretores exercerem suas atividades em nome da empresa.

A verticalidade da relação entre imobiliária e os corretores contratados (relação hierárquica) resta clara ao analisar as respostas ofertadas aos questionamentos encaminhados pela auditoria em diligencia realizada junto aos compradores de imóveis, corretores e demais profissionais que aturam na venda dos imóveis no período. Nessas respostas ficam claras as seguintes circunstâncias da atividade exercida:

- Os corretores identificavam-se como representantes da imobiliária (informação ratificada em diligência junto aos compradores);
- A imobiliária não entregava ao corretor cópia do "contrato de parceria" com ele firmado;
- O corretor usava camiseta, crachá, cartão de visitas, material de divulgação e formulários com logotipo da imobiliária (informação ratificada em diligência junto aos compradores);
- Os corretores eram escalados pela empresa para permanecerem em plantão nos estandes de venda da imobiliária (estandes personalizado com logotipo da imobiliária);
- Os corretores recebiam treinamentos obrigatórios prestados pela imobiliária e também eram obrigados a participar de reuniões na sede da empresa;
- Os serviços de corretagem dos profissionais eram prestados com exclusividade perante a imobiliária;
- Havia uma linha hierárquica funcional na empresa, onde existiam coordenadores, gerentes e diretores de venda, de forma que os corretores restavam naturalmente inseridos no contexto da atividade da empresa.

obs: De todos os questionários retornados pelos corretores diligenciados, somente dois corroboram a tese de defesa da empresa, vale destacar: a resposta ofertada pelo Sr. ROGÉRIO DE OLIVEIRA (que ocupava o cargo de diretor empresa ao tempo do envio de sua resposta) e a encaminhada pelo Sr. CARLOS HENRIQUE PEIXOTO DE ALMEIDA, único profissional que apresentou a sua cópia do contrato de parceria firmado com a imobiliária

(documento não entregue pela empresa aos demais contratados), evidenciando, assim, tratarem-se de pessoas da confiança da direção da fiscalizada.

É de se destacar que a realidade acima resumida, obtida a partir de vários elementos que a fiscalização reuniu durante a auditoria, implica um contexto fático que não coaduna com a ideia de coordenação horizontal entre as partes independentes.

Por certo a organização, o gerenciamento e a padronização de serviços prestados traziam maior credibilidade junto aos potenciais compradores, caracterizando-se como algo imprescindível para o desenvolvimento das funções de intermediação da imobiliária, cujo trabalho executado de outra forma resultaria infrutífero, gerando insatisfação das incorporadoras e construtoras contratantes.

De acordo com o modelo de negócios da recorrente, os pagamentos das comissões aos corretores de imóveis eram efetuados pelos próprios compradores, geralmente por intermédio de cheques, não havendo saída de recursos do caixa da imobiliária, porém, conforme foi relatado nas respostas obtidas nas diligências, tais valores eram mantidos sob a guarda da imobiliária até o momento do efetivo fechamento do negócio, sendo só então repassado ao corretor responsável pela intermediação. (f. 2.951/2.954 e f. 2.992/2.994, *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 estivéssemos, deveras, diante de uma relação associativa.

Confira-se, em igual sentido, precedente unânime proferido por esta eg. Câmara, em composição 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 INTERMEDIAÇÃO 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.³

Em igual sentido:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

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

A imobiliária é obrigada a recolher as contribuições previdenciárias incidentes sobre as comissões pagas aos corretores contribuintes individuais que lhe prestem serviço, sendo que eventual acerto para a transferência do ônus a terceiro não afeta sua responsabilidade tributária, tendo em vista o disposto no art. 123 do CTN.⁴

III – DO DISPOSITIVO

Ante o exposto, **conheço do recurso especial do sujeito passivo para negar-lhe provimento; e, deixo de conhecer do recurso especial do responsável solidário.**

(documento assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros

³ **CARF.** Acórdão nº 9202-010.748, Cons.^a Rel.^a RITA ELIZA REIS DA COSTA BACCHIERI, sessão de 27 de junho de 2023.

⁴ **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.

Minha declaração de voto é especialmente em relação ao Recurso Especial do Responsável Solidário⁵, pois, no mais, acompanho a eminente relatora integralmente, sem maiores comentários.

De qualquer sorte, quanto a temática primeira, veja-se que, a despeito dos corretores autônomos receberem dos compradores de imóveis os valores referentes à comissão pela intermediação da venda, o que é autorizado na forma do Tema 938 (REsp 1.599.511) dos Recursos Repetitivos do STJ, restou assentado em instância ordinária que os corretores de imóveis prestavam serviços como segurados contribuintes individuais para a empresa imobiliária (*empresa corretora de imóveis – imobiliária*), de modo que há uma contratação primeva entre corretora/imobiliária e os corretores de imóveis. Logo, a circunstância do encargo financeiro ser repassado ao adquirente não elide a obrigação tributária da tomadora de serviços de contribuintes individuais (imobiliária) que organiza a tomada dos serviços dos corretores, inclusive estabelecendo, conforme instâncias ordinárias, uma série de obrigações contratuais a demonstrar o vínculo de prestação de serviço. Não consta, por instâncias ordinárias, soberanas nas provas, que tenha havido uma efetiva relação associativa.

Em relação ao Recurso Especial de divergência do Responsável Solidário, ponto de minha especial atenção, também acompanho a ilustre relatora, porém manifestei interesse em apresentar declaração de voto especialmente neste particular, tendo em vista que considero importante comentar o motivo de não se aplicar ao caso destes autos a recém aprovada Súmula CARF nº 210⁶.

Muito bem. Assim como o fez a preclara relatora, penso não se aplicar o novo enunciado sumular, uma vez que o acórdão recorrido caracteriza o grupo econômico e o primeiro acórdão paradigma não entende caracterizado o grupo econômico. Já no segundo paradigma o problema é de base fático-probatória. Por conseguinte, há uma distinção fática que impossibilita conhecer o recurso especial.

Ora, como pondera a relatora, “*são as situações de fato assaz díspares*”.

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

⁵ 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*”.

⁶ 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.

assenta não ser necessária a comprovação do interesse comum na forma do inciso I do art. 124. Daí ser imprestável o primeiro paradigma.

Interessante entender que a **base fática primeira, isto é, a caracterização do grupo econômico** parte de análise fático-casuística acerca da aplicação prática da intelecção 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 primeiro 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.

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 vigor⁷. 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 econômico⁸, especialmente analisada a diretriz excludente 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);*

⁷ 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).

⁸ 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, no particular específico, da Súmula CARF nº 210).

No caso destes autos, o acórdão recorrido atende o momento 1º, mas o acórdão paradigmático nº 2201-004.466 não atende o momento 1º. A Turma julgadora do referido paradigma chega a assentar que: “vê-se que a autoridade lançadora não faz qualquer prova, tampouco apresenta argumentos que atestem a existência do grupo econômico”.

No recorrido tem-se a caracterização de um grupo econômico, enquanto no acórdão paradigmático citado não se comprehende 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 em referência, 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 (e a temática da divergência seria apenas o debate “A participação no mesmo grupo econômico, por si só, não pode ensejar responsabilidade”), conquanto o recorrente não tenha pretendido debate neste viés, pois pretendeu divergência acerca do critério (momento) 2º, exclusivamente, debatendo-se a necessidade de ser a fiscalização obrigada a comprovar interesse comum em sentido jurídico (CTN, art. 124, I) vez que já caracterizado o grupo econômico no acórdão recorrido (*superado o momento 1º e reconhecido o grupo econômico e não pretendido debater o dito momento 1º*).

Em relação ao segundo paradigma, como afirma a relatora, é extremamente casuístico se apresentando anacrônico de igual modo.

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

Eis minha declaração de voto.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros