



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 10166.728057/2011-07  
**Recurso n°** Especial do Contribuinte  
**Acórdão n°** 9202-006.518 – 2ª Turma  
**Sessão de** 27 de fevereiro de 2018  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** M.GARZON EMPREENDIMENTOS IMOBILIARIOS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE INTERMEDIÇÃO DE VENDA DE IMÓVEIS POR CORRETOR QUE ATUA EM NOME DA IMOBILIÁRIA. PAGAMENTO DA COMISSÃO DIRETAMENTE PELO CLIENTE. IRRELEVÂNCIA PARA CARACTERIZAÇÃO DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO.

Independentemente do fato do cliente pagar a comissão diretamente ao corretor de imóveis, comprovando-se a existência de vínculo de trabalho deste para com a imobiliária, é esta que deve responder pelas obrigações tributárias decorrentes do serviço prestado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Patrícia da Silva e Ana Paula Fernandes, que lhe deram provimento. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Ana Paula Fernandes.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora.

EDITADO EM: 27/03/2018

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patrícia da Silva, Heitor de Souza Lima Junior, Ana Paula Fernandes, Mário Pereira de Pinho Filho (suplente convocado), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Contribuinte contra o Acórdão n.º 2401-003.506 proferido pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, em 15 de abril de 2014, no qual restou consignada a seguinte ementa:

*ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS*

*Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008*

*CONFECÇÃO DE FOLHAS DE PAGAMENTO EM DESCONFORMIDADE COM OS PADRÕES NORMATIVOS. INFRAÇÃO.*

*A elaboração de folhas de pagamento em desconformidade com os padrões estabelecidos pela Administração Tributária caracteriza infração, por descumprimento de obrigação acessória.*

*CONTABILIZAÇÃO DE FATOS GERADORES EM TÍTULOS IMPRÓPRIOS. INFRAÇÃO.*

*Ao contabilizar os fatos geradores de contribuições previdenciárias em contas impróprias, a empresa incorre em infração à legislação previdenciária, por descumprimento de obrigação acessória.*

*OMISSÃO NA ARRECADAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO DOS SEGURADOS A SERVIÇO DA EMPRESA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.*

*Ao deixar de efetuar a arrecadação da contribuição dos segurados a seu serviço, incidentes sobre a totalidade das remunerações limitadas ao teto legal, o sujeito passivo incorre em descumprimento de obrigação acessória, merecendo a imposição de multa.*

*PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE INTERMEDIÇÃO DE VENDA DE IMÓVEIS POR CORRETOR QUE ATUA EM NOME DA IMOBILIÁRIA. PAGAMENTO DA COMISSÃO DIRETAMENTE PELO CLIENTE. IRRELEVÂNCIA PARA CARACTERIZAÇÃO DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO.*

*Independentemente do fato do cliente pagar a comissão diretamente ao corretor de imóveis, comprovando-se a existência de vínculo de trabalho deste para com a*

*imobiliária, é esta que deve responder pelas obrigações tributárias decorrentes do serviço prestado.*

*UTILIZAÇÃO DE ARTIFÍCIO PARA ESCONDER DO FISCO A OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. DOLO. SONEGAÇÃO FISCAL. APLICAÇÃO DE MULTA AGRAVADA.*

*A estratégia de encobrir a ocorrência do fato gerador mediante o artifício de repassar aos clientes a obrigação de pagar a comissão pelo serviço prestado à empresa imobiliária caracteriza sonegação fiscal, justificando a aplicação da agravante relativa a ocorrência de dolo na aplicação de multas decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias.*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008*

*REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIAS EM TERCEIROS PARA ESCLARECER FATOS RELACIONADOS À AÇÃO FISCAL. FALTA DE INTIMAÇÃO DA EMPRESA AUTUADA. VALIDADE DAS PROVAS.*

*São válidas as provas produzidas em sede de diligências fiscais realizadas em terceiros, que tenham alguma relação com o fato gerador dos tributos lançados, independentemente de ciência prévia da empresa autuada, desde de que o fisco, no relatório fiscal, esclareça a origem das referidas provas.*

*DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA QUE APRESENTA FUNDAMENTAÇÃO ADEQUADA E ENFRENTA TODAS AS ALEGAÇÕES DEFENSÓRIAS RELEVANTES. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.*

*Não há o que falar em nulidade da decisão que enfrenta todos os pontos relevantes da impugnação com fundamento nos fatos presentes nos autos e no direito aplicável à espécie.*

*Recurso Voluntário Negado.*

*Conforme consta do Relatório Fiscal, fls. 12 a 41, a auditoria fiscal constatou, da análise das informações contidas nas folhas de pagamento e nos registros contábeis fornecidos em arquivos digitais (CD/R) pelo sujeito passivo em conjunto com os dados constantes nas GFIPs extraídas dos sistemas informatizados do Fisco (RFB), **que o contribuinte não declarou em tais documentos os pagamentos efetuados a título de comissão a corretores autônomos que lhe prestaram serviços de comercialização de imóveis (e/ou fração ideal de terreno vinculado a uma unidade autônoma - venda na planta ou lançamento) e nem os valores pagos pelos serviços prestados pelo Diretor Administrativo da empresa.***

*Nota-se ainda que não foram lançadas em folha de pagamento e em GFIP as remunerações pagas às pessoas físicas extraídas da contabilidade, e também que a empresa fiscalizada não recolheu as contribuições próprias, assim como, não descontou nem recolheu as contribuições previdenciárias devidas pelo segurados contribuintes individuais (CFL 30, CFL 59 e CFL 34).*

Assim, são objetos da presente autuação os lançamentos constituídos pelos AIs n.º 51.000924-7, 51.000.925-5 e 51.000.926-3.

Irresignada, o ora Recorrente **impugnou** a autuação aduzindo, em síntese: a invalidade das provas coligidas; que os serviços prestados pelos corretores são endereçados aos seus clientes e não à empresa; que não precisa da atuação específica de um ou de outro corretor para se manter; a fragilidade das conclusões da fiscalização acerca das provas; a indevida utilização da base de cálculo; a invalidade da agravante imposta; o descabimento da tributação de diretor administrativo; e o descabimento de tributação dos honorários jurídicos e demais prestadores de serviços pessoas físicas.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento entendeu pela **improcedência da impugnação**, mantendo o crédito tributário tal como autuado.

Posteriormente, em decorrência da **análise do Recurso Voluntário** interposto pelo Contribuinte, restou mantida a decisão, em razão da negativa de provimento ao recurso.

Em seguida, foi interposto **Recurso Especial da Contribuinte**, fls. 639 a 678, **com o fito de discutir se há prestação de serviços por corretores autônomos à imobiliária e se sobre a remuneração de tais serviços deve incidir a contribuição previdenciária**, no qual, acerca da divergência, a Recorrente Sustenta que o Acórdão vergastado adotou entendimento distinto do posicionamento adotado no Acórdão n. 2403-002.285.

Foi realizado exame de admissibilidade, fls. 681 a 686, sendo dado seguimento ao citado Recurso para a rediscussão da questão suscitada, com as seguintes conclusões:

*No acórdão recorrido se decidiu que uma vez comprovada a prestação de serviços dos corretores de imóvel presume-se que houve remuneração por parte da empresa recorrente. A presunção relativa pode ser elidida mediante comprovação negativa do fato, ou seja, de que não teria havido pagamento de comissões por parte da empresa recorrente. E que a comprovação do pagamento das comissões pelos próprios compradores de imóveis não afastam a presunção.*

*Em outro sentido, o acórdão paradigma entendeu que uma vez comprovado o pagamento das comissões pelos próprios compradores de imóveis, ainda que se tenha feito uso das instalações da recorrente e seu reconhecimento no mercado, ficaria afastada a presunção. De outra forma, admitir-se-ia a dupla remuneração pelos corretores, uma pelo comprador do imóvel; outra, pela recorrente.*

No que se refere ao mérito, a Recorrente aduz, em síntese, que:

a) os corretores não prestam serviços à empresa, pelo contrário, são remunerados diretamente pelos clientes que se propõem a adquirir imóveis, sendo a função do corretor apenas intermediar a transação, de modo que os serviços dos corretores são endereçados a seus clientes, e não à empresa;

b) a Lei n.º 13.097, de 15 de janeiro de 2015, que alterou a Lei n.º 6.530/1980, inovou no ordenamento jurídico ao demonstrar que a relação entre o corretor de imóveis autônomo e a imobiliária não caracteriza qualquer espécie de vínculo legal, o que inclui a responsabilidade tributária;

c) a alteração legislativa apenas corrobora a tese de que as remunerações que o corretor auferir diretamente dos clientes não pode ser utilizada em desfavor da imobiliária, mesmo que esta atue para a formação dos serviços prestados pelos corretores autônomos;

d) não é interesse do legislador exigir das empresas que se responsabilizem pelos recolhimentos/pagamentos das contribuições que surgem das relações privadas entre corretor e seu respectivo cliente.

Por meio de **contrarrazões**, fls. 694 a 704, a Procuradoria da Fazenda Nacional não se insurgiu relativamente ao conhecimento do recurso, sustentando, em síntese, quanto ao mérito:

a) *diante da documentação apresentada, fica claro que a recorrente mantém verdadeiro departamento de vendas com corretores treinados e capacitados para atendimento ao público. Incumbia à M. Garzon Empreendimentos Imobiliários LTDA orientar os corretores e passar diretrizes a serem seguidas no atendimento aos compradores. Finalmente, merece destaque o fato de que a recorrente detinha o controle sobre o regime, periodicidade, horários e número de corretores de plantão nos pontos de venda das unidades imobiliárias;*

b) *o corretor é parte fundamental na execução do contrato firmado pela recorrente com as construtoras/incorporadoras. Para realizar a comercialização das unidades imobiliárias e assim executar as obrigações assumidas contratualmente junto às construtoras, é indispensável que a recorrente tenha corretores de imóveis nos stands de venda, seguindo suas normas, diretrizes e orientações;*

c) *não há como deixar de reconhecer que a recorrente utiliza a prestação de serviço (intermediação) dos corretores, e dela diretamente se beneficia, para conseguir os seus objetivos sociais. As regras de experiência afastam o argumento de que os corretores atuam por conta e ordem dos compradores de imóveis;*

d) *a comissão é devida à M. Garzon Empreendimentos Imobiliários LTDA (detentora do direito de comercialização) e resulta das vendas promovidas por ela, com os prêmios*

*dos corretores autônomos e que, pela participação no negócio, fazem jus a uma parcela da comissão total devida;*

*e) conforme se retira das declarações prestadas pelos adquirentes de imóveis, havia um pagamento único a título de corretagem para a M. Garzon Empreendimentos Imobiliários LTDA, que depois repassava para os corretores sua parcela pela participação na venda do imóvel;*

*f) o custo dos serviços prestados pelo trabalhador autônomo é sempre repassado para o valor do produto ou serviço prestado, o que não implica transferência da responsabilidade pelo recolhimento dos encargos fiscais ou parafiscais para o consumidor final.*

É o relatório.

## Voto

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora.

Conheço do recurso, pois se encontra tempestivo e presentes os requisitos de admissibilidade.

Conforme narrado, a questão controvertida objeto da divergência suscitada trata-se da **incidência das contribuições previdenciárias sobre a remuneração dos serviços prestados à imobiliária por corretores autônomos de imóveis.**

O acórdão recorrido decidiu que, uma vez comprovada a prestação de serviços dos corretores de imóveis, presume-se que houve remuneração por parte da empresa Recorrente, independentemente do fato de o pagamento das comissões terem ocorrido diretamente pelos próprios compradores dos imóveis.

Já o acórdão paradigma, em outro sentido, entendeu que uma vez comprovado o pagamento das comissões pelos próprios compradores de imóveis, ainda que se tenha feito uso das instalações da recorrente e de seu reconhecimento no mercado, ficaria afastada a presunção.

Sustenta a recorrente que os corretores não prestam serviços à empresa, pelo contrário, são remunerados diretamente pelos clientes que se propõem a adquirir imóveis, sendo a função do corretor apenas intermediar a transação, de modo que os serviços dos corretores são endereçados a seus clientes, e não à empresa

Aduz também que a Lei n.º 13.097, de 15 de janeiro de 2015, com a alteração da Lei n.º 6.530/1980, inovou no ordenamento jurídico ao demonstrar que a relação entre o corretor de imóveis autônomo e a imobiliária não caracteriza qualquer espécie de vínculo legal, o que inclui a responsabilidade tributária.

Em outra vertente, assevera a Procuradoria, em suas contrarrazões, diante da documentação apresentada, que a recorrente matinha verdadeiro departamento de vendas com

corretores treinados e capacitados para atendimento ao público. Incumbia à M. Garzon Empreendimentos Imobiliários LTDA orientar os corretores e passar diretrizes a serem seguidas no atendimento aos compradores, detendo o controle sobre o regime, periodicidade, horários e número de corretores de plantão nos pontos de venda das unidades imobiliárias.

Além disso, conforme se retira das declarações prestadas pelos adquirentes de imóveis, havia um pagamento único a título de corretagem para a Recorrente, que depois repassava para os corretores sua parcela pela participação na venda do imóvel.

De acordo com o fisco, a autuada era contratada por construtoras/incorporadoras para efetuar as vendas de imóveis, geralmente na planta, e se utilizava de corretores para concretizar as operações de venda com os clientes.

Como bem destacou o redator do voto vencedor, Kleber Ferreira Araújo, no Acórdão de Recurso Voluntário, o fisco diligenciou junto às empresas construtoras/incorporadoras e clientes que transacionaram com a autuada e obteve a informação de que os corretores atuavam em nome da imobiliária, conforme se extrai de exceto do relatório fiscal:

*“Com base nos documentos entregues e nos esclarecimentos prestados pelos compradores de imóveis destacase a afirmação de que os corretores responsáveis pelas vendas identificaramse como representantes da M. Garzon Empreendimentos Imobiliários Ltda e que todas as propostas de compra com recibos de sinal e o recibo de pagamento de comissão têm o timbre e os dados cadastrais desta empresa e são assinadas pelo proponente comprador e pelo corretor autônomo responsável pela venda. Chama ainda a atenção da fiscalização o item 2 das CONSIDERAÇÕES GERAIS das propostas de compra que diz: ‘Pelo presente instrumento o proponente retro qualificado promove comprar o(s) objeto(s) deste, obrigandose a comparecer à sede da M. Garzon Empreendimentos Imobiliários Ltda, para assinar o instrumento particular de promessa de compra e venda de unidade imobiliária no prazo de 15 dias contados desta data sob pena de não o fazendo, ficar caracterizado o arrependimento e a perda do sinal pago (Lei de Arras – Código Civil Brasileiro – art. 417 a 420)’. Cumpre também ressaltar que a venda do apto 1202 do Res. Itália foi feita pelo Edson, CPF 832.415.66153 e CRECI/DF n. 6958, que na realidade pertence a da M. Garzon Empreendimentos Imobiliários Ltda”.*

Continuando, o fisco apresenta narrativa dos dados coletados nas diligências efetuadas nas contratantes da autuada:

*“Já as construtoras/incorporadoras diligenciadas afirmaram que foram comercializadas por esta empresa imóveis ou frações de terreno vinculadas a unidades autônomas de responsabilidade de cada empresa contratante, em geral, imóveis na planta (lançamentos), apresentando documentos comprobatórios dos serviços de intermediação prestados pela imobiliária em apreço (ANEXO IV).*

*Também as informações fornecidas pelas construtoras/incorporadoras diligenciadas constam nas*

*DIMOBs (Declarações de Informações sobre as Atividades Imobiliárias) apresentadas pela autuada a unidade do Fisco Federal jurisdicionante do domicílio tributário do contribuinte fiscalizado”.*

Diante desses dados, concluiu o fisco:

*“Então, os documentos apresentados e os esclarecimentos prestados pelos compradores e pelas construtoras/incorporadoras diligenciadas reforçam ainda mais o entendimento da fiscalização de que a empresa sob ação fiscal é a responsável pela contratação dos corretores autônomos para a comercialização de imóveis ou unidades autônomas pertencentes a diversas construtoras/incorporadoras. Sendo assim, a imobiliária é remunerada pelos serviços prestados com a venda de imóveis (conta 3101050001) e para executar tais serviços necessita da participação obrigatória do corretor de imóvel pessoa física, conforme legislação específica (Lei n. 6.530/78), portanto, por imposição legal é a responsável pelo pagamento da comissão de venda aos corretores autônomos que lhe prestam serviços. No entanto, na prática, a autuada tenta dissimular a realidade ao transferir essa obrigação para o adquirente do imóvel no ato da assinatura da proposta de compra e venda com recibo de sinal. O adquirente, ao pagar a comissão diretamente ao corretor autônomo, o faz sem qualquer objeção ao processo de venda que lhe é imposto pelo corretor, representante da empresa imobiliária”.*

Nesse contexto fático, o meu entendimento se alinha ao que foi decidido pela decisão recorrida, de modo que utilizo como razões de decidir os fundamentos constantes do voto vencedor do Recurso Voluntário, nos termos abaixo transcritos:

*O principal argumento utilizado pela recorrente, de que os serviços eram destinados unicamente aos clientes, é a repetição de uma estratégia utilizada no afã de se livrar do recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre os serviços que lhes foram prestados pelos corretores.*

*Não há como esconder que as construtoras/incorporadoras efetuavam contrato com a imobiliária para venda dos imóveis e esta o fazia mediante o trabalho de captação de clientes realizado pelos corretores. Sendo que estes atuavam como representantes da autuada, por vezes até se utilizando do CRECI da própria imobiliária, conforme demonstrado nos autos.*

*As informações coletadas em sede de diligências fiscais realizadas juntos às construtoras/incorporadoras e aos clientes não deixam dúvida de que o pagamento da comissão efetuado pelos clientes diretamente aos corretores representava apenas uma forma de tentar esconder do fisco a ocorrência do fato gerador.*

*Consigo fazer uma analogia deste caso com os representantes comerciais autônomos que vendem produtos para determinada empresa mediante o pagamento de comissão. Pergunto: se a comissão for paga ao representantes diretamente pelo comprador, esse fato afastará o vínculo de prestação de serviço entre este e a empresa que representa? É evidente que não.*

*Foge à razoabilidade o argumento de que era a corretora que captava os clientes e os direcionava para corretores com os quais não mantinham qualquer vínculo. Não consigo enxergar que transações imobiliárias possam ser efetuadas mediante pessoas que sequer tinham contrato escrito com a imobiliária.*

*Também não se sustenta a afirmação de que uma empresa imobiliária possa manter-se no mercado sem o concurso de corretores, profissionais cuja participação na intermediação de compra, venda, permuta e locação de imóveis é obrigatória, conforme previsto na Lei n. 6.530/1978 e no Decreto n. 81.871/1978.*

*Assim, resta claro que o fato gerador da contribuição previdenciária, consistente na prestação de serviço remunerado por pessoa física sem vínculo de emprego, configurou-se, posto que fartamente demonstrado que os corretores prestaram à autuada o serviço de intermediação na venda de imóveis mediante o pagamento de comissão.*

*O artifício de firmar com os compradores dos imóveis acerto para pagamento das comissões diretamente aos corretores não tem o condão de afastar a responsabilidade da autuada, nos termos do art. 123 do CTN, segundo o qual, as convenções particulares não podem ser opostas à Fazenda Pública para afastar a definição legal do sujeito passivo da obrigação tributária.*

*Embora o pagamento tenha sido efetuado pelo comprador, a prestação de serviço de intermediação na venda dos imóveis foi feita no interesse da imobiliária, posto que esse é a sua principal atividade. Sem esquecer que os profissionais atuaram em nome da empresa recorrente.*

*A jurisprudência colacionada pela recorrente diz respeito à impossibilidade de caracterização de corretores como empregados da imobiliária. Ocorre que no presente lançamento não houve a caracterização de vínculo empregatício, posto que os corretores foram tratados como trabalhadores autônomos. Assim, as decisões invocadas tratam de tema diverso daquele presente no processo sob julgamento.*

Desse modo, mostra-se imperioso o reconhecimento de que a recorrente utiliza a prestação de serviço (intermediação) dos corretores e dela diretamente se beneficia para atingir os seus objetivos sociais.

Cabe salientar; no que se refere ao argumento da recorrente de que a Lei n.º 13.097, de 15 de janeiro de 2015, com a alteração da Lei n.º 6.530/1980, inovou no ordenamento jurídico ao demonstrar que a relação entre o corretor de imóveis autônomo e a imobiliária não caracteriza qualquer espécie de vínculo legal, o que inclui a responsabilidade tributária; que a mencionada alteração sequer estava vigente, quando da ocorrência dos fatos geradores, de modo que não se mostra aplicável ao presente caso.

Importante acrescentar que o Superior Tribunal de Justiça, ao se manifestar no sentido de que era devida a contribuição previdenciária sobre os valores pagos pelas seguradoras aos corretores, assim entendeu:

*(...) E, no caso em análise, há sim prestação de serviços do corretor às seguradoras. Explico.*

*Na corretagem de seguros, a função do corretor é a de intermediar o contrato entre o segurado e a seguradora, contribuindo para a obtenção do resultado econômico pretendido pela empresa, ainda que o profissional não esteja vinculado laboralmente a ela. (...).*

*Repita-se: o caso é de intermediação entre as partes envolvidas, ou seja, o fato de o corretor prestar serviço também ao segurado não leva à conclusão de que não tenha prestado serviço à seguradora. Tanto é assim que, justamente em virtude dessa intermediação, a pessoa jurídica remunera o corretor mediante o pagamento de uma comissão, arbitrada com base em percentagem do contrato celebrado. (REsp 519.260/RJ, Relator Ministro Herman Benjamin, DJU de 02.02.2009).*

Nesse sentido, foi editado o Enunciado de Súmula n.º 458 abaixo transcrito:

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

Nota-se, dessa forma, que o posicionamento adotado no STJ foi no sentido da incidência das contribuições previdenciárias, em caso análogo, o que corrobora o entendimento de que a remuneração percebida pelo corretor pela venda de imóveis refere-se à prestação de serviço para a recorrente, hipótese de incidência prevista no art. 22, III, da Lei 8.212/91.

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Especial interposto pela Contribuinte e, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora