



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10166.729534/2014-96
ACÓRDÃO	2102-003.923 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MARCOS KOENIGKAN CONSULTORIA IMOBILIARIA S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 30/04/2009 a 30/08/2010

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. LEGITIMIDADE PASSIVA. MATÉRIA NÃO ENQUADRADA COMO ORDEM PÚBLICA. NECESSIDADE DE PROVOCAÇÃO DA PARTE.

A responsabilidade solidária e a consequente legitimidade passiva não constituem matérias de ordem pública a serem conhecidas de ofício pelo julgador. A análise de tais questões demanda provocação expressa do contribuinte, mediante impugnação ou recurso voluntário, inexistentes no caso concreto. Inviável, assim, conferir provimento a insurgência jamais apresentada, sob pena de violação aos princípios da legalidade, da congruência e da inércia da jurisdição administrativa.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 30/04/2009 a 30/08/2010

SERVIÇO DE INTERMEDIÇÃO IMOBILIÁRIA. ATUAÇÃO DO CORRETOR EM NOME DA IMOBILIÁRIA. COMPROVAÇÃO DO VÍNCULO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

Incidir contribuição previdenciária sobre a realização do pagamento de comissão, ainda que feito diretamente pelo cliente (adquirente do imóvel) ao corretor, em razão da prestação de serviços de intermediação à imobiliária. A comprovação de prestação dos serviços de intermediação entre o corretor e a imobiliária caracteriza a sua responsabilidade pelo cumprimento das obrigações tributárias decorrentes da atividade.

LEGITIMIDADE PASSIVA. GRUPO ECONÔMICO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

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

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. DEMONSTRAÇÃO INDIVIDUALIZADA.

É incabível a qualificação da multa de ofício, quando fundamentada na ilegalidade da transferência, ao adquirente, da responsabilidade pelo pagamento da comissão do corretor, na compra e venda de imóveis.

MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO COGENTE. MULTA DE MORA.

A multa de lançamento de ofício não se confunde com a multa por atraso, moratória e tem aplicação cogente, não sendo admitida a possibilidade redução ou flexibilização pela Autoridade Tributária por ausência de previsão legal e pelo caráter vinculativo do exercício da atividade fiscal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, que não cabe à Turma se manifestar sobre a sujeição passiva de Gilberto Messias Marques quando ausente o recurso voluntário da parte interessada. Vencida a conselheira Vanessa Kaeda Bulara de Andrade (relatora), que excluiu, de ofício, a responsabilidade por solidariedade. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Carlos Eduardo Fagundes de Paula. Em sequência, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos: (i) não conhecer do recurso voluntário apresentado pela pessoa física Marcos Nogueira Koenigkan; e (ii) conhecer parcialmente dos demais recursos, exceto quanto às alegações de inconstitucionalidade. Na parte conhecida, rejeitar as preliminares e a decadência e, no mérito, dar parcial provimento para reduzir a multa de ofício ao percentual básico de 75%.

Assinado Digitalmente

Vanessa Kaeda Bulara de Andrade – Relatora

Assinado Digitalmente

Cleber Alex Friess – Presidente

Assinado Digitalmente

Conselheiro **Carlos Eduardo Fagundes de Paula**, redator designado

Participaram os conselheiros Jose Marcio Bittes, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Yendis Rodrigues Costa, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Cleberson Alex Friess (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária.

RELATÓRIO

Trata-se de dois autos de infração lavrados para constituição de contribuição social previdenciária, sendo (i) parte patronal incidente sobre as remunerações (comissões) não declaradas em folha de pagamento e em GFIP e (ii) parte dos segurados, que foram incidentes sobre as remunerações (comissões) não declaradas em folha de pagamento e em GFIP (fls. 02/32), conforme quadro abaixo:

TIPO	DEBCAD	VALOR	DESCRIÇÃO
AIOP EMP	51.065.297-2	472.995,76	patronal
AIOP SEG	51.065.298-0	260.147,66	segurados

Conforme relatório fiscal de fls. 33/82, os créditos constituídos abrangem as competências 04/2009 a 08/2010.

Nas diligências feitas nas pessoas jurídicas, a autoridade lançadora detalha as informações prestadas pela SPE Guará II Lotes A/B – Engenharia Ltda na qualidade de tomadora do serviço de intermediação imobiliária pela empresa autuada a saber:

- “os percentuais de comissão/premiação podem variar e as vezes são negociados de forma que parte seja pago diretamente pelos compradores, em geral variando de 3,5% a 4,8%, e referem-se ao serviço de consultoria, promoção de vendas e ao trabalho dos corretores independentes parceiros da empresa MKCI, tal percentual pode ser obtido na Proposta de Compra onde há o Valor da Venda e o Valor da Proposta;
- a **nota fiscal de prestação de serviços é emitida pela empresa MKCI contra a SPE e a corretagem é cobrada diretamente do cliente** e que estes valores ela não tem pois é uma questão interna da empresa MKCI;
- a empresa diligenciada informou que eles contratam (através de contrato firmado e apresentado por esta) a empresa MKCI e que esta firma parceria com corretores de imóveis. Quando da venda a empresa autuada encaminha proposta de compra e venda à SPE que analisa e aprova a venda, na finalização a MKCI envia a Proposta de Compra Venda e depois o Contrato de Promessa de Compra e Venda assinado pelo adquirente e que é sabido

pela diligenciada que a empresa autuada emite Notas Fiscais e/ou Recibos pelo pagamento da comissão/premiação pela corretagem.” – fls. 2371

A autuação referente às obrigações acessórias deste período seguem no PAF 10166.729.556/2014-56.

Houve imputação de multa de ofício qualificada de 150% motivada pela prática de atos ilícitos por parte da empresa contra o fisco federal, que em tese culminaram no crime de sonegação fiscal.

O contribuinte **principal** é a empresa MARCOS KOENIGKAN CONSULTORIA IMOBILIARIA S/A (MKCI) e houve atribuição de **sujeição passiva por solidariedade**, cf. artigos 124 e 135 do CTN, às seguintes pessoas :

(a) físicas (ex-diretores e presidente do conselho da MKCI):

- (i) MARCOS NOGUEIRA KOENIGKAN (Diretor Operacional até 21/01/2011);
- (ii) JULIO CÉSAR GARCIA PINA RODRIGUES (Presidente do Conselho Administrativo);

(b) Jurídicas:

- (iii) Brasil Brokers Participações S/A ;
- (iv) SPE GUARÁ II LOTES A/B- ENGENHARIA LTDA.

Apesar de constar no relatório de vínculos do DEBCAD a responsabilidade solidária de GILBERTO MESSIAS MARQUES (Diretor Operacional a partir de 21/01/2011), inclusive com menção no relatório fiscal, destaque não ter localizado nos autos o regular termo de sujeição passiva.

Foi relatado nos autos que a fiscalização, ao iniciar o procedimento fiscal mediante a entrega do Termo de Início, foi informada que a empresa Brasil Brokers S/A é sócia majoritária da empresa que foi autuada e que qualquer informação deveria ser por meio dela. A Brasil Brokers outorgou poderes a funcionários da Itecon, empresa responsável por sua contabilidade para representar a fiscalizada perante a DRF/DF e para atender a fiscalização.

Apesar disso, a referida empresa deixou de apresentar o nome, o CPF e dados do CRECI dos corretores, bem como o valor da comissão/premiação que teria sido efetivamente pago a cada profissional que lhe prestou o serviço de intermediação imobiliária, alegando não possuir tais informações e informou que as propostas de compra preenchidas no ato da venda foram descartadas.

Informou ainda, que não foi localizado e/ou firmado qualquer contrato de prestação de serviço com incorporadoras/construtoras e/ou com corretores de imóveis, além de afirmar que não possui em seus arquivos tabelas de preços de venda no período em questão.

Ainda cf. o relatório, a empresa MKCI atuou com as seguintes irregularidades:

- Não identificou os corretores autônomos nas planilhas DIMOB (colunas L, M, N: nome, CPF, CRECI, valores).
- Alegou que os clientes contratavam diretamente os corretores, e que os contratos e propostas de compra foram descartados.
- Informou que os pagamentos de comissão eram feitos pelos compradores e, em alguns casos, pelas incorporadoras, sem comprovação documental robusta.
- Não registrou os valores de comissão na contabilidade, folha ou GFIP, embora tenha recebido pelas vendas intermediadas.
- Declarou a empresa como “sem movimento”, o que foi contradito pelas provas coletadas.

A fiscalização realizou diligências com compradores de imóveis e incorporadoras, colhendo as seguintes informações:

- Recibos, cheques e contratos que evidenciaram o pagamento de comissões a corretores da MKCI;
- Depoimentos que demonstram que os corretores estavam nos estandes da MKCI e agiam em seu nome;
- Discrepâncias entre os valores constantes em propostas e contratos (sem comissão) e recibos de comissão (valores pagos por fora);
- Em muitos casos, o valor de tabela do imóvel era maior, sendo a diferença paga aos corretores como comissão;
- A incorporadora contratou a Conectiva Imóveis, que subcontratou a MKCI.
- Foram analisados documentos indicando que parte da comissão era paga diretamente pela compradora ou pela Conectiva/MKCI, sem retenções previdenciárias;
- A comissão era tratada como parte do “desconto” no valor do imóvel, omitida nos contratos oficiais de venda havendo ausência de comprovação fiscal por parte da MKCI, com ocultação de comissões pagas a corretores de imóveis.

Houve impugnação de fls. 2082/2124 da responsável solidária SPE GUARÁ II LOTES A/B- ENGENHARIA LTDA e às fls. 2276/2354 do contribuinte principal MARCOS S.A.

A impugnação dos solidários JULIO CÉSAR GARCIA PINA RODRIGUES e BRASIL BROKERS PARTICIPAÇÕES S/A (fls. 2127/2262) alega, em breve síntese, que:

- (i) a responsabilidade tributária só será válida se prever imputação da mesma à pessoa que, vinculada ao fato gerador, tenha controle da situação para impedir de imediato sua própria oneração, não sendo o referido controle presumido,
- (ii) que nos autos não há comprovação de qualquer poder de gerência ou atuação direta dos impugnante, cf. prevê o art.128 do CTN, tendo sido atribuída a responsabilidade tributária solidária à Brasil Brokers Participações S/A apenas, e tão somente, em função da sua participação no quadro societário da MKCI.

A impugnação do contribuinte principal MARCOS KOENIGKAN CONSULTORIA IMOBILIÁRIA S.A., apesar de protocolada de forma separada, reitera as mesmas alegações dos solidários empresa Brasil Brokers Participações S/A e Júlio César Garcia Pina Rodrigues.

Não foi apresentada impugnação do responsável solidário MARCOS NOGUEIRA KOENIGKAN.

Novamente, destaco que apesar de constar expressamente às fls. 2381 da decisão de piso que o responsável solidário GILBERTO MESSIAS MARQUES não apresentou impugnação, saliento a informação prévia de inexistência nos autos, do respectivo termo de sujeição passiva.

Ato contínuo, sobreveio o Acórdão de fls. 2366/2398 que, por *maioria de votos, julgou improcedente as impugnações, mas retirou do polo passivo da obrigação tributária* o Sr. Júlio Garcia Pina Rodrigues, face a não comprovação do art. 135, III do CTN, mantendo a responsabilidade dos demais solidários. Além disso, a decisão de piso manteve a previsão da responsabilidade solidária de MKCI e da empresa Brasil Brokers, por grupo econômico, conforme dispõe o inciso IX, do art.30 da lei 8.212/91.

Houve interposição de recurso voluntário pelos recorrentes indicados abaixo que, em linhas gerais, reiteram as razões já apresentadas em defesa:

- (i) fls. 2438/2471 reiterando novamente às fls. 2634/2670 da responsável solidária *SPE GUARÁ II LOTES A/B- ENGENHARIA LTDA*;
- (ii) fls. 2474/3482, reiterado novamente às fls. 2485/2493, do responsável solidário *pessoa física Marcos*;
- (iii) fls. 2499/2611 do contribuinte principal *Marcos Consultoria Imobiliária S.A.* e do solidário *Brasil Brokers*, em petição única.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira **Vanessa Kaeda Bulara de Andrade** – Relatora.

Os recursos voluntários são tempestivos e possuem os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, deles conheço.

Não conheço do recurso do responsável solidário *pessoa física* Marcos por não ter apresentado impugnação anterior cf. fls. 2381, configurando-se a preclusão.

MÁTERIA DE ORDEM PÚBLICA

Da Responsabilidade solidária de GILBERTO MESSIAS MARQUES

Primeiramente, manifesto-me sobre a ilegitimidade passiva por solidariedade do sujeito Gilberto, em que pese a informação nos autos de inexistência de sua impugnação e recurso, haja vista se tratar de critério indispensável à validade do lançamento tributário e da existência de vício no processo administrativo fiscal. Portanto, independentemente de tal matéria ter sido suscitada pelas partes, devem ser obrigatoriamente conhecidas e analisadas pelo órgão julgador.

Nos termos da Súmula CARF nº 88¹, cujo teor destaco a seguir, o lançamento tributário não detém a validade jurídica necessária por lhe faltar o termo de sujeição passiva. Destaco:

“A Relação de Co-Responsáveis - CORESP”, o “Relatório de Representantes Legais - RepLeg” e a “Relação de Vínculos - VÍNCULOS”, anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, **não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.**” (

Assim, pelas razões acima, de ofício excludo a responsabilidade passiva por solidariedade de Gilberto Messias.

1. Recurso da solidária SPE GUARÁ II LOTES A/B- ENGENHARIA LTDA

1. (a) Da alegação de ausência de fato gerador / ausência de trabalho entre corretores e a recorrente, de fundamentação legal para desconsiderar o negócios jurídico

A responsável por solidariedade aduziu que não houve pagamento de comissão pela empresa autuada MARCOS S.A aos corretores, não tendo havido saída de recurso financeiros dos caixas. Com isso, impossível seria a contabilização como despesas ou custos em sua

¹ Aprovada em 10/12/2012, com efeito vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018. Acórdãos Precedentes nº 206-00819, de 08/05/2008 Acórdão nº 2301-00283, de 06/05/2009 Acórdão nº 206-01351, de 07/10/2008 Acórdão nº 2302-00.1028, de 11/05/2011 Acórdão nº 2302-00.594, de 20/08/2010.

contabilidade e consequentemente, não subsistem motivos para a sua responsabilização solidária, estando o crédito tributário eivado de vício material insanável.

Sobre o valor da corretagem, esclareço que da análise do conjunto probatório constante nos autos e dos fatos que foram relatados, constato que a determinação da natureza jurídica dos atos praticados e negócios efetuados, para o fim de incidência da norma tributária, é realizada com base nos *elementos essenciais das relações jurídicas estabelecidas*, que se revelam com partes envolvidas, *independentemente dos nomes* dados aos instrumentos contratuais formalizados.

Nesse sentido, a ocorrência do fato gerador não se limita ao pagamento ocorrido ou a quem possui o ônus financeiro, mas a toda uma análise da regra matriz de incidência tributária.

Destaco que, das provas juntadas aos autos, é possível se verificar que a forma operacional do negócio de venda se dava de forma a deixar claro ao cliente comprar da unidade imobiliária, que os corretores de plantão atuavam em nome da intermediadora de venda, ali à disposição inclusive, inexistindo escolha do comprador.

O pagamento de comissão realizado pelo comprador ao corretor de imóveis não tem o condão de descaracterizar a prestação de serviços de intermediação feitos pelo corretor à imobiliária. 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. Ademais, conforme dispõe o art. 123 do CTN, é sabido que as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes, exceção apenas em casos de disposições de lei em contrário.

Portanto, fica mantida a decisão de piso.

1. (b) Inexistência de responsabilidade solidária cf. arts. 121, 124, I, CTN

Inicialmente, destaco as fls. 2453 do recurso, que brevemente aponta as alegações da solidária:

“(…)

Ademais, consta no relatório fiscal que a Recorrente foi arrolada como responsável solidária por **"participar de forma conjunta com a empresa autuada da ilegalidade e abusividade ao transferir para o comprador do imóvel a**

responsabilidade pelo pagamento da comissão/premiação aos corretores pessoas físicas". (grifos da Recorrente).

Ou seja, é possível inferir dos trechos colacionados que tanto a fiscalização como o órgão julgador de primeira instância **partiram do pressuposto de que a transferência do ônus de pagamento da comissão de corretagem para o comprador do imóvel seria ilegal e abusiva**, motivo suficiente para responsabilizar as empresas arroladas por suposta sonegação de tributos.

Todavia, **impende salientar que não há qualquer ilegalidade ou abusividade de tal transferência, uma vez que os efetivos beneficiários dos serviços de corretagem prestados no caso em questão foram os próprios compradores dos imóveis, os quais, com seus recursos próprios que não foram repassados de forma alguma pela autuada, assumiram pagar as comissões dos corretores, não se podendo, por consectário, extrair qualquer ilação de que tal prática seria ilegal.**

Nesse sentido, os tribunais pátrios já reconheceram que é legítima a cobrança da comissão de corretagem do consumidor, desde que prévia e expressamente pactuada, como no caso dos autos. *In verbis*:

(...)²

Portanto, a autuada não cometeu qualquer ilegalidade ao transferir o ônus do pagamento da comissão de corretagem aos compradores dos imóveis. E, tendo os compradores arcado com tais despesas, não subsistem motivos para imputar à autuada e à Recorrente a obrigação de recolher tributos sobre a remuneração paga pelos consumidores aos profissionais autônomos.” – destaques desta Relatora

Já como acima foi esclarecido, é relevante a caracterização da forma como o negócio de venda se dava, para deixar claro ao *cliente* comprar da unidade imobiliária, que os corretores de plantão atuavam em nome da intermediadora de venda. Os corretores estavam à disposição da vendedora, inclusive, sem possibilidade de escolha pelo comprador.

Assim, existe responsabilidade solidária, que inclusive, prescinde de que o fisco demonstre o interesse comum a que alude o art. 124, inciso I, do CTN.

Portanto, afasto as alegações da recorrente pelas razões acima, ratificadas inclusive, pela aplicação da Súmula CARF 210³ e com efeitos vinculantes a estes julgadores:

“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.

² Destaca alguns julgados do Juizado Especial Cível.

³ Aprovada em sessão de 26/09/2024, com vigência a partir de 04/10/2024.

124, inciso II, do CTN, **sem necessidade de o fisco demonstrar o interesse comum a que alude o art. 124, inciso I, do CTN.**” - destaques desta Relatora

1. (c) Da indevida aplicação da multa de ofício de 150%

Para fundamentar a ausência de conduta dolosa para a qualificação da multa, o recorrente cita Súmulas CARF 14 e 25, no sentido de não ter sido comprovada qualquer conduta dolosa, fraudulenta, dissimulada para a fixação de multa de ofício aplicada sobre o valor principal das contribuições.

Especificamente sobre a qualificação, acolho o pedido de afastamento, uma vez que não vislumbro ter havido, pela autoridade fiscal, a comprovação individualizada da existência de fraude, simulação e dolo. É sabido que a mera descrição da prática infracional que culminou no lançamento tributário, por si só, não é suficiente para comprovar a ocorrência da prática

Assim, é dever da autoridade lançadora, ao aplicar a multa qualificada de 150%, demonstrar, de forma inequívoca, a intenção dolosa do contribuinte na prática dos atos de sonegação, fraude ou conluio, no intuito de impedir o conhecimento do fato gerador pela autoridade fazendária.

Destaco fls. 65 do relatório fiscal, itens 58/61, não individualizam a conduta dolosa ou de fraude que justifique a qualificação da multa, nos termos acima descritos:

"E – DA MULTA APLICADA SOBRE AS CONTRIBUIÇÕES APURADAS NOS AUTOS (AIOP)

58. Com a introdução do art 35-A na Lei nº 8.212/91 pela MP nº 449, de 03/12/08, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009, observa-se que, a partir da competência 12/2008, a multa de ofício a ser aplicada sobre o valor das contribuições previdenciárias apuradas em lançamento de ofício é de no mínimo 75%. Essa multa (75%) e sua qualificação (150%) é aplicável tendo em vista o disposto respectivamente no inciso I e no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 11.488/07, segundo o disposto no item 26 deste Relatório Fiscal.

59. **Nesta ação fiscal ocorreram as situações “falta de pagamento ou recolhimento” e “falta de declaração” relacionadas com os fatos geradores, bases de cálculo e as contribuições apuradas** no período de 01/2009 a 12/2011, ensejando a emissão dos Autos de Infração da Obrigação Principal(AIOP) DEBCADS 51.065.297-2 (parte da empresa) e 51.065.298-0 (parte dos segurados).

60. Outrossim, segundo a legislação de regência, a multa a ser aplicada quando a empresa apresenta GFIP com incorreções ou omissões de informações (descumprimento de obrigação acessória, AIOA CFL 78) não pode ser acumulada, em relação a um mesmo fato gerador, com a multa de ofício prevista no inciso I

do artigo 44 da Lei nº 9.430/96 (Parecer PGFN/CAT nº 433/2009, itens 28 a 35). Portanto, no caso examinado, por ter apurado contribuições previdenciárias no período citado no item 3, será aplicada somente a multa de ofício prevista no inciso I ou no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96 (75% ou 150%) sobre os referidos créditos constituídos neste procedimento fiscal.

61. Tendo o **sujeito passivo agido no sentido de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência dos fatos geradores** constantes no levantamento supracitado(lev SG), bem como ter atuado com a finalidade de **impedir ou retardar o conhecimento** da sua condição pessoal de contribuinte, e com isso ter afetado a obrigação tributária principal (**deixou de arrecadar e recolher as contribuições previdenciárias**) **por imputar aos compradores de imóveis a responsabilidade pelo pagamento das comissões/premiações de venda aos corretores autônomos** pelos serviços de intermediação imobiliária lhe prestados, a multa de ofício de 75% será aplicada em **dobro (qualificada em 150%)** sobre as contribuições previdenciárias apuradas, nos termos do parágrafo 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96. Logo, **em tese**, ficou demonstrada a ocorrência do crime de sonegação fiscal no período de apuração das contribuições previdenciárias. (...)” – destaques desta Relatora

Este tribunal já tem se manifestado, em casos análogos, que para a qualificação da multa de ofício, é necessário que a autoridade fiscal descreva o comportamento doloso, a fraude/simulação de forma individualizada, demonstrando a sua utilização para a prática infratora.

Nesse sentido, as provas trazidas devem materializar condutas adicionais perpetradas pelo contribuinte e responsáveis solidários, com o intuito de ocultar o fato gerador do tributo, como é o caso da emissão de notas subfaturadas, apresentação de documentos falsos, interposição de pessoas, dentre outras, o que não está presente no presente caso.

Portanto, dou provimento nessa parte para reduzir a multa de ofício a 75%, sem a qualificação.

1. (d) Dos juros de mora calculados com base na taxa Selic- anatocismo (juros sobre juros)

Argumenta que, não obstante a taxa SELIC seja determinada, pelo diploma legal enfocado, como juros moratórios que devem incidir sobre débitos tributários, tal situação não se coaduna com sua verdadeira natureza que, é de taxa de juros remuneratórios; que independentemente do enfoque atribuído ao litígio, destaca a inconstitucionalidade da taxa SELIC.

Pois bem.

Sobre princípios constitucionais ressalto que, nos termos da Súmula Carf nº 2, este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, conforme destaco a seguir:

“O CARF **não é competente** para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Portanto, em razão de alegação de (in) constitucionalidade, não conheço desta parte do recurso.

2. Recurso do contribuinte principal Marcos Consultoria Imobiliária S.A. e do solidário Brasil Brokers

PRELIMINARES

2. (a) Da nulidade por ausência de descrição dos fatos imponíveis

Em relação à preliminar de falta de descrição legal dos fatos e com isso, erro de direito e nulidade da autuação, esclareço que os recorrentes não fazem prova de suas alegações, como determina o art. 17 do Decreto 70.235/72.

Ademais, é incabível a alegação de nulidade quando o lançamento tributário for devidamente motivado e explicitado e não se encontrarem presentes os motivos elencados nos arts. 10 e 59 do Decreto 70.235/72 que possibilitariam a sua decretação.

Da análise do processo, verifico que os fatos geradores, motivos de fato e de direito que justificam o lançamento do crédito tributário em questão estão documentados nos autos. Com isso, o lançamento está devidamente motivado e explicitado, situação em que se oportunizou à ampla defesa e ao contraditório. Nesse sentido, ausente quaisquer vícios que possam causar nulidade dos atos praticados pela autoridade fiscal.

Outrossim, ressalta-se também que, o lançamento tributário é vinculante e obrigatório, conforme disposto no art. 142 do CTN, cujo teor destaco:

“Compete **privativamente** à autoridade administrativa **constituir** o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a **ocorrência do fato gerador** da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, **calcular** o montante do tributo devido, **identificar o sujeito passivo** e, sendo caso, propor a **aplicação da penalidade** cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”

Dessa forma, portanto, não há ofensa ao princípio da legalidade em sentido estrito e nem vício no lançamento se os dispositivos da legislação tributária citados na fundamentação legal fazem referência à lei que lhes dá supedâneo.

MÉRITO

2. (b). Do grupo econômico – ausência de solidariedade da empresa Brasil Brokers

Os recorrentes alegam que não se comprovou, durante a fiscalização e nos autos, qualquer poder de gerência ou atuação direta da Responsabilidade Solidária atribuída na constituição do crédito ora cobrado e não se presume. Ressaltam que os artigos 124 e 135 do CTN, utilizados, inclusive, pela própria Fiscalização em sua fundamentação, são cristalinos ao instituir um rol taxativo de oportunidades em que a responsabilidade solidária é admitida; situações estas que, *in casu*, não ocorreram. Pedem a inaplicabilidade do art. 124, do CNT, seja pelo inciso I ou II e do art. 30, IX da lei 8212/91 e art. 222, do RPS, considerando que o pertencimento ao grupo econômico, por si só, não é critério válido de eleição de uma sociedade como responsável solidária.

Pois bem.

O tema grupo econômico para fins de responsabilidade previdenciária já foi amplamente discutido neste Tribunal de modo que houve por bem, sumular a matéria cf. a Súmula CARF nº 210⁴⁴, aprovada em sessão de 26/09/2024, vigente a partir de 04/10/2024, cujo teor destaque:

“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.**”

Nesse sentido, por si só, verifica-se que não há a necessidade de demonstrar o interesses comum, seja ele jurídico ou econômico. Ressalto também que, nos termos do art. 98, do RICARF, os julgadores deste tribunal ficam vinculados a aplicar o entendimento de matéria já sumulada, sob pena de responsabilização funcional.

Sem razão pois, o recorrente solidário.

2 (c) Da inexistência de dolo, fraude ou simulação: da decadência parcial e da redução da multa de ofício agravada (sic)

Como já esclarecido no item 1(c), dou provimento neste ponto para excluir a qualificação da multa de ofício, perfazendo o percentual de 75%, pelos fundamentos ali expostos.

Com relação à decadência alegada para o período entre 04/2009 e 11/2009 (considerando que o lançamento se deu em 10/12/2014- fls. 10), conforme aduzido pelo recorrente às fls. 2523, entendo que cabe a aplicação da Súmula CARF nº 99, cujo teor destaque:

“Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, **caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo**

⁴⁴ Acórdãos Precedentes: 9202-007.682; 9202-010.131; 9202-010.178.

contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.” – destaques desta Relatora

Não há prova nos autos da eventual antecipação de pagamento, acostada ao recurso, pelos recorrentes, motivo pelo qual, não acolho a decadência.

2 (d). Da natureza jurídica e valor de corretagem e da inexistência da prestação de serviços

Com relação ao tema corretagem, inicialmente esclareço que o nome dado aos instrumentos contratuais formalizados não são relevantes para fins de tributação.

Nesse ponto, da análise do conjunto probatório e fatos que foram relatados, constato que a determinação da natureza jurídica dos atos praticados e negócios efetuados, para o fim de incidência da norma tributária, é realizada com base nos elementos essenciais das relações jurídicas estabelecidas, que se revelam com partes envolvidas.

Para tanto, a ocorrência do fato gerador não se limita ao pagamento ocorrido ou a quem possui o ônus financeiro, mas a toda uma análise da regra matriz de incidência tributária.

Destaco que, das provas juntadas aos autos, é possível se verificar que a forma operacional do negócio de venda se dava de forma a deixar claro ao cliente comprar da unidade imobiliária, que os corretores de plantão atuavam em nome da intermediadora de venda, ali à disposição inclusive, inexistindo escolha do comprador.

Reproduzo parte do relatório fiscal de fls. 59:

“(…)

46. No caso analisado, o contrato de prestação de serviço apresentado e firmado entre a incorporadora/construtora SPE Guará II (comitente ou contratante) com a imobiliária MKCI (intermediadora ou contratada) em linhas gerais prevê as obrigações da contratante e da contratada e especificamente nas cláusulas 5.1 e 5.1.2 está previsto que a **comissão correspondente a 3,5% sobre o preço total de cada unidade vendida será paga pela CONTRATANTE à CONTRATADA** no prazo de 05 (cinco) dias úteis contados do pagamento do sinal, mediante nota fiscal de serviços emitida pela contratada à contratante. **Apesar do tal contrato silenciar quanto ao responsável pelo pagamento da comissão ao corretor pessoa física, a fiscalização entende que a incorporadora/construtora deveria ter pago a comissão integral à imobiliária, que por sua vez pagaria a comissão ao corretor pessoa física prestadora do serviço de intermediação**, porém, na realidade isso não aconteceu, simplesmente houve a **transferência** da responsabilidade pelo pagamento da comissão de venda ao corretor autônomo para o comprador de imóvel, contrariando os esclarecimentos prestados pelos **adquirentes diligenciados que foram seguros na afirmativa que não contrataram qualquer corretor**.

46.1 - Também fica claro que o comprador sequer fazia parte do contrato celebrado entre os entes do setor imobiliário (construtora/incorporadora e imobiliária) e que via de regra o adquirente não tomava conhecimento antecipado, adequado e transparente de todo o processo de comercialização de imóveis, **a não ser de forma superficial no momento da assinatura da proposta de compra e venda com recibo de sinal ao lhe ser exigido normalmente a emissão de vários cheques para fins diversos, e que a priori o adquirente entende que seja para o pagamento do sinal, pois o que realmente lhe interessa é a aquisição do “produto” imóvel no preço constante na tabela de venda.** Esses procedimentos adotados pelos entes imobiliários (incorporadora e/ou imobiliária) além de ferirem a legislação tributária, também contrariam o disposto nos art. 6º, inc. IV e V; 7º § único; 39, inc. I; 42 § único e 51, inc. IV do Código de Defesa do Consumidor, CDC, Lei nº 8.078, de 11/09/1990. (...)”- destaques desta Relatora

Dessa forma, o pagamento de comissão realizado pelo comprador ao corretor de imóveis não tem o condão de descaracterizar a prestação de serviços de intermediação feitos pelo corretor à imobiliária. 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

Ademais, conforme dispõe o art. 123 do CTN, é sabido que as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes, exceção apenas em casos de disposições de lei em contrário.

Com relação ao argumento de ganhos eventuais não serem base de cálculo da contribuição previdenciária, esclareço que a incidência da tributação decorre da qualificação da verba e não da sua periodicidade.

Nesse contexto, incide a retenção das contribuições sociais previdenciárias sobre o pagamento de remuneração feita à título de comissão de venda efetuado a corretores de imóveis autônomos, justamente pelos serviços de intermediação imobiliária.

Dessa forma, reconhecendo-se que a remuneração percebida pelo corretor pela venda de imóvel refere-se à prestação de serviço em favor do recorrente, hipótese de incidência prevista no art. 22, da Lei 8.212/91.

Conclusão:

Pelas razões acima expostas, de ofício excludo a responsabilidade passiva por solidariedade de Gilberto Messias; não conheço do recurso de Marcos (pessoa física); conheço

parcialmente dos demais recursos voluntários, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade e ilegalidade; na parte conhecida, rejeito a preliminar de nulidade e decadência; quanto ao mérito, dou parcial provimento para reduzir a multa de ofício a 75%, sem a qualificação.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Vanessa Kaeda Bulara de Andrade

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Carlos Eduardo Fagundes de Paula**, redator designado

Em que pese o ilibado saber jurídico e o impecável conteúdo lançado na fundamentação do voto da i. relatora, venho, respeitosamente, divergir do entendimento exposto, cuja fundamentação ensejou o provimento do recurso voluntário em relação a um dos responsáveis solidários Gilberto Messias Marques, sob o entendimento de tratar-se de matéria de ordem pública, a ser tratada independente de interposição de impugnação e recurso voluntário pelo contribuinte respectivo.

Sobre tal ponto, cabem as razões de divergência a serem discorridas.

Ao que se perlustra dos autos, é importante salientar que o contribuinte em comento, apesar de regularmente intimado, sequer compareceu aos autos do processo administrativo fiscal para exercer o contraditório, não impugnando e/ou recorrendo das decisões então proferidas. Logo, sequer deu início à fase litigiosa processual.

A responsabilidade tributária solidária está disciplinada nos arts. 124 e seguintes do CTN, que preveem hipóteses específicas em que sujeitos diversos podem ser chamados à relação jurídico-tributária. Trata-se de norma que restringe a esfera jurídica do particular e, por isso, deve ser interpretada restritivamente. Não se trata, portanto, de cláusula aberta que possa ser aplicada de ofício sem observância do devido processo legal administrativo.

Ademais, não há previsão legal ou jurisprudencial consolidada que enquadre a responsabilidade solidária ou a legitimidade passiva como matéria de ordem pública a ser conhecida de ofício pela autoridade julgadora, em qualquer fase processual, principalmente em casos de absoluta inércia da parte.

A jurisprudência do próprio CARF (3402-006.831) e também do STJ tem reconhecido que matérias de ordem pública, suscetíveis de apreciação *ex officio*, restringem-se a nulidades absolutas, decadência, prescrição ou outros vícios que afetam diretamente a constituição ou a exigibilidade do crédito tributário.

Logo, não se insere nesse rol a discussão sobre a sujeição passiva ou a extensão da solidariedade, que depende de provocação da parte interessada.

Matérias não recorridas em recurso voluntário não se prestam a serem apreciadas se não se trata de matéria de ordem pública.

Julgar matéria não questionada e que não trate do interesse público é decisão 'extra petita', como é o caso em tela.

Nesse toar, o processo administrativo tributário é regido pelo princípio da disponibilidade da defesa, cabendo ao contribuinte a iniciativa de impugnar a exigência que lhe foi dirigida.

Assim, se o contribuinte não impugnou o lançamento quanto à sua legitimidade ou responsabilidade, nem interpôs recurso voluntário com essa finalidade, não compete ao julgador substituir a vontade da parte, sob pena de violar o princípio da inércia da jurisdição administrativa e da paridade de armas/isonomia processual.

Do contrário, estar-se-ia admitindo que o colegiado decidisse recurso inexistente, conferindo provimento a insurgência jamais apresentada na sua origem.

Quanto aos limites da lide, o art. 142 do CTN define o lançamento como ato administrativo que constitui o crédito tributário, cabendo à parte autuada discutir sua validade e extensão mediante impugnação e recurso.

Com efeito, no processo administrativo fiscal, os limites da lide são traçados pela defesa do contribuinte. Assim, se não houve insurgência contra a legitimidade passiva e consequente responsabilidade solidária, não pode o julgador, sob o pretexto de ordem pública, reconfigurar o objeto do litígio.

Agir em sentido contrário equivaleria a violar os princípios da congruência e da demanda, aplicáveis também ao processo administrativo.

Conclusão:

Pelas razões acima expostas, não conheço do recurso de Marcos (pessoa física); conheço parcialmente dos demais recursos voluntários, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade e ilegalidade; na parte conhecida, rejeito a preliminar de nulidade e decadência; quanto ao mérito, dou parcial provimento para reduzir a multa de ofício a 75%, sem a qualificação.

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Fagundes de Paula