



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10166.729535/2014-31
ACÓRDÃO	2102-003.924 – 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: 01/05/2009 a 31/07/2009, 01/09/2009 a 30/09/2009, 01/11/2009 a 31/12/2009, 01/02/2010 a 28/02/2010

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 provação 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 inéria da jurisdição administrativa.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/05/2009 a 31/07/2009, 01/09/2009 a 30/09/2009, 01/11/2009 a 31/12/2009, 01/02/2010 a 28/02/2010

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

Incide 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, rejeitar as preliminares e a decadência e, no mérito, dar parcial provimento aos recursos voluntários para reduzir a multa de ofício ao percentual básico de 75%.

Assinado Digitalmente

Vanessa Kaeda Bulara de Andrade – Relatora

Assinado Digitalmente

Cleberson Alex Friess – Presidente

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Fagundes de Paula – redator designado

Participaram da reunião 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) e (ii) parte dos segurados, que foram incidentes sobre as remunerações (comissões) das competências 05/2009 a 07/2009, 09/2009, 11 e 12/2009 e 02/2010, não declaradas em folha de pagamento, nem em GFIP e em títulos próprios da contabilidade, conforme relatório DD – Discriminativo do Débito de fls. 13/14 e 21/22.

- (i) DEBCAD nº **51.071.490-0** no valor de R\$24.868,91 - valores originários sem incidência de juros e multa, referente a parte *patronal* devida sob as remunerações pagas a contribuintes individuais, corretores autônomos; e;
- (ii) DEBCAD nº **51.071.491-9** no valor de R\$13.677,91 - valores originários sem incidência de juros e multa, referente a parte descontada do *segurado* devida sob as remunerações pagas a contribuintes individuais, corretores autônomos.

O levantamento referente aos autos de infração se refere a comissões/premiações de venda pagas ou creditadas a corretores de imóveis pessoas físicas, cujos valores foram aferidos com base em 100% das receitas recebidas pela empresa auditada, relativas às intermediações imobiliárias realizadas para a incorporadora Urbaniza Comércio e Construções Ltda.

Este PAF se refere às contribuições principais, tendo sido lançado no PAF 10166.729.556/2014-56, às penalidades inerentes às obrigações acessórias de CFL 30, 34 e 59.

Foram arrolados como responsáveis solidários (fls. 06/09):

- Brasil Brokers Participações S/A – Acionista majoritária
- Marcos Nogueira Koenigkan – Diretor Operacional até 21/01/2011
- Júlio César Garcia Pina Rodrigues – Presidente do Cons. Administrativo
- Urbaniza Comércio e Construções Ltda – contratante da empresa Marcos Koenigkan.

Não constou Gilberto Messias Marques – Diretor Operacional a partir de 21/01/2011 em nenhum dos termos de sujeição passiva solidária (fls. 06/09), mas apenas no relatório de vínculos.

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.

Conforme fls. 33 e seguintes do relatório fiscal, a fiscalização apurou que:

"(...)

14.1 que os respectivos imóveis e/ou fração ideal de terreno vinculado a uma unidade autônoma foram adquiridos com a intermediação da Marcos Koenigkan, CNPJ 09.280.845/0001-52, geralmente em stands montados no local de construção do imóvel, conforme Recibo de pagamento (RPA) entregue com o timbre impresso da Marcos koenigkan/Brasil Brokers e assinado por um corretor de imóvel;

14.2 - que os corretores pessoas físicas que os atenderam geralmente se identificaram como representantes da imobiliária Marcos Koenigkan, porém, em certos casos, a priori, ficaram na dúvida se o corretor também não representava a incorporadora/construtora do empreendimento. **Ainda informaram que não contrataram qualquer corretor e que esses profissionais já se encontravam disponíveis nos locais de venda dos imóveis**, às vezes usando crachá, camiseta e/ou cartão de **identificação da imobiliária**;

14.3 - que foram exigidos a emissão de vários cheques para fins de pagamentos diversos, inclusive do sinal e da comissão/premiação pela intermediação imobiliária realizada pelo corretor e demais membros integrantes das equipes de venda da MKCI(supervisor/coordenador, gerente, diretor...), conforme atestam cópias de cheques entregues, assim como os números dos cheques emitidos constantes nos Recibos de Pagamento de comissão apresentado;

14.4 - que não houve qualquer negociação antecipada com o corretor sobre o pagamento da comissão e que geralmente só após o preenchimento da proposta de compra o corretor solicita o preenchimento de vários cheques para pagamentos diversos;

14.5 - que o corretor não prestou o devido esclarecimento de quem é a responsabilidade pelo pagamento da comissão/premiação de venda, e que em regra, **os compradores acham que a responsabilidade pelo pagamento da comissão é da construtora/incorporadora, pois entendem que estão pagando o preço do imóvel constante na tabela de venda**, apesar de aceitar sem muito questionamento a exigência em emitir vários cheques para fins diversos, haja vista compreender que essa atitude, a priori, não lhes acarrete qualquer ônus adicional;

14.6 - que o valor do imóvel constante no contrato de compra e venda assinado com a construtora/incorporadora geralmente é igual ao valor constante na proposta de compra e venda, porém inferior ao valor do imóvel constante no recibo de pagamento da comissão, que por sua vez equivale ao valor do imóvel

constante na tabela de venda (às vezes com desconto). Nos casos analisados, fica evidenciado que **o valor da comissão/premiação pago ao corretor pessoa física não foi incluído nem na proposta de compra nem no contrato de compra e venda assinado entre as partes;**

(...)

16.3 – A Urbaniza reafirmou que não firmou contrato com a empresa Marcos Koenigkan Empreendimentos Imobiliários Ltda, CNPJ 09.280.845/0001-52; Portanto não temos contrato nenhum firmado, o que nos impede de apresentação. Nota-se que houve uma confusão entre a Razão Social e o CNPJ, mas a fiscalização acredita que a diligenciada Urbaniza quis referir a Marcos Koenigkan Consultoria Imobiliária S/A, (MKCI S/A) CNPJ 09.280.845/0001-52, sucessora da Marcos Koenigkan Empreendimentos Imobiliários Ltda (MK Ltda: sucedida), CNPJ 02.718.831/0001-29, haja vista ter afirmado em resposta ao TIPP que juntamente com a empresa Santa Mônica Construções firmaram contrato em 2002 com a MK Ltda;

16.4 – apresentou cópias das propostas de compra e venda e de cheques emitidos pelos adquirentes Othoniel e Vilmar e também de alguns outros compradores de imóveis, relacionando os corretores autônomos responsáveis pelo atendimento a esses clientes. No entanto, a empresa Urbaniza deixou de apresentar a documentação requerida e de prestar o devido esclarecimento solicitado no item 01 do TIF 01 sobre as informações contidas na planilha anexa, que trata das transações imobiliárias declaradas na DIMOB tanto pela intermediadora Marcos Koenigkan quanto pela incorporadora Urbaniza Construções, se limitando a informar que não firmou contrato com a MKCI;

16.5 – disse ainda que tem conhecimento que alguns destes corretores trabalharam na empresa Marcos Koenigkan Empreendimentos Imobiliários Ltda (sucedida) durante o lançamento e venda dos lotes (até o ano de 2007). Quanto às vendas executadas pelos corretores autônomos, esclareceu que os mesmos recebiam as comissões diretamente dos clientes, responsabilizando-se pela emissão dos documentos fiscais competentes, bem como, o recolhimento dos impostos incidentes sobre tal intermediação. Apesar das alegações, a diligenciada deixou de apresentar qualquer outra documentação inerente ao processo de venda, com ênfase para o contrato de compra e venda assinado entre as partes, os recibos de pagamento ou nota fiscal de serviço comprobatória do pagamento da comissão de corretagem, que pudesse comprovar as suas afirmativas, assim como deixou de esclarecer quem contratou (ainda que informalmente) e quem pagou a comissão ao corretor pessoa jurídica, no caso, a imobiliária MKCI;

(...)"- destaque desta Relatora

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. 2042/2055 da responsável solidária URBANIZA Comércio e Construções Ltda. e às fls. 2276/2354 do contribuinte principal MARCOS S.A.

Na impugnação dos solidários JULIO CÉSAR GARCIA PINA RODRIGUES e BRASIL BROKERS PARTICIPAÇÕES S/A (fls. 2191/2269) alegou-se, 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 pessoa física MARCOS NOGUEIRA KOENIGKAN.

Houve despacho de diligência de fls. 2272/2273 para que a autoridade autuante esclarecesse (i) se compradora Martinele, citada nos autos pela construtora URBANIZA é corretora e adquiriu o imóvel para si não tendo nesta venda comissão de corretagem, (ii) confirmação sobre eventual venda feita para Renato Campos Pimentel, tida na impugnação da Urbaniza como desfeita com documentos de distrato apresentado para o auditor fiscal, mas considerado como base de cálculo da contribuição previdenciária.

Informação fiscal de fls. 2276/2277 esclarecendo que:

"(...)

a) constam no item 16 e subitens do Relatório Fiscal (REFISC) todas as informações e documentos entregues pela empresa diligenciada Urbaniza Comércio (ANEXO V_TIPF e TIF 01_LEV UC, Pág. 01 a 88), porém, como bem afirma a autoridade julgadora, não consta nos autos qualquer documentação referente ao comprador Renato Campos Pimentel, além dos dados prestados pelo Fisco na planilha anexada ao TIF 01. Se caso houvesse tal distrato, a empresa ainda teria que comprovar se o valor da comissão pago ao corretor de imóvel pessoa física foi efetivamente devolvido ao comprador, pois as leis que regem a matéria - leis 6.530/78 (regulamenta a profissão de corretor) e 10.406/02(Código Civil) - **disciplinam a necessidade do pagamento da comissão de venda ao intermediador, salvo quando este der causa a não concretização do negócio imobiliário, o que não é o caso**, segundo o disposto nos documentos entregues;

b) verifica-se também no documento Proposta de Compra com Recibo de Sinal que a proponente Martinele Alves de Moraes declarou como **profissão economiária da CEF (Caixa Econômica Federal)**; no campo Observações consta que o cliente irá efetuar em 25.09.09 TED do sinal e dos valores de comissão..., deixando um cheque caução no valor de R\$ 50.000,00; já nº RECIBO consta que Recebemos a quantia de R\$ 35.412,01, sendo assinado pela compradora Martinele e pelo corretor Nilson Santos, Creci 10.322;

c) o pagamento de R\$ 35.412,01 é comprovado nos autos por meio do documento anexo Recibo de envio de TED da Caixa do remetente Giovane Pucci Pinto(marido

da sra. Martinele) para a **destinatária Urbaniza Comércio e Construções Ltda**, CNPJ 33.503.541/0001-91, que seguramente deve ter efetuado o pagamento da comissão de venda aos demais profissionais partícipes dessa intermediação imobiliária;

d) considerando que à época foram enviadas duas (02) intimações com pedidos detalhados e reiterados à diligenciada Urbaniza (TIPF e TIF 01) sobre todos os documentos inerentes aos serviços de intermediação imobiliária prestados pela imobiliária MKCI e que a documentação apresentada e os esclarecimentos prestados (apesar de parciais, incompletos e insuficientes) já foram inseridos neste processo por meio do ANEXO V em comento, a fiscalização entende que as alegações da empresa Urbaniza e Construções devem ser comprovadas por meio dos documentos próprios, os quais certamente não foram entregues ao Fisco, senão já constariam nos autos, e não foi por falta de tempo concedido e requisições feitas por parte da autoridade lançadora;

e) no intuito de prestar maiores esclarecimentos aos requisitos da diligência, a fiscalização fez pesquisa no sítio do CRECI/DF (Conselho Regional dos Corretores de Imóveis do Distrito Federal) das pessoas físicas Martinele Alves de Moraes e Nilson Santos, Creci 10.322, e obteve o resultado **de que não consta o registro da sra. Martinele como corretora** nesta entidade/órgão e que o Creci nº 10.322 pertence realmente ao corretor Nilson Pereira dos Santos, conforme documentação anexada às folhas 2274 e 2275 deste processo. (...)"- destaque desta Relatora

Ato contínuo, sobreveio o Acórdão de fls. 2288/2319 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.

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

- (i) fls. 2357/2471 do *solidário Brasil Brokers* reiterando as mesmas razões da defesa, quais sejam, ilegitimidade de parte por ausência de grupo econômico, inaplicabilidade do art. 135 do CTN, nulidade por ausência de descrição de fatos imponíveis, inaplicabilidade do art. 30, IX da Lei 8.212/91 e art. 222 do RPS, decadência parcial por ausência de dolo, fraude ou simulação, não incidência de contribuição sobre o valor da comissão e/ou isenção sobre ganhos eventuais, erro de identificação no sujeito passivo, incorreto arbitramento da base de cálculo;
- (ii) fls. 2474/2495 do responsável *solidário construtora URBANIZA*, alegando usurpação da competência e inexistência da relação de emprego, ausência de prova de vínculo empregatício e violação à ampla defesa e contraditório.

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.

MÁTERIA DE ORDEM PÚBLICADa 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 excluo a responsabilidade passiva por solidariedade de Gilberto Messias.

1. Recurso da responsável solidária empresa Brasil Brokers**PRELIMINARES**1. (a) Da nulidade por ausência de descrição dos fatos imponíveis

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.

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

1. (b). Do grupo econômico - solidariedade da empresa Brasil Brokers

A recorrente alega que não foi comprada pela fiscalização, qualquer poder de gerência ou atuação direta da Responsabilidade Solidária que lhe foi atribuída, não sendo possível presumi-la.

Ressaltou 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.

Por consequência, pede 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, pacificar a matéria cf. a Súmula CARF nº 210, aprovada em sessão de 26/09/2024, vigente a partir de 04/10/2024, cujo teor destaco:

“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.**” – destaque desta Relatora

Nesse sentido, por si só, verifica-se a ausência de necessidade de demonstração do interesse 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, à recorrente solidária.

1(c) Da indevida aplicação da multa de ofício de 150% e da decadência parcial

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 trecho 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 Obrigaçao 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. (...)” – destaque 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.

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

1 (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. 64:

"(...)

83. Resumindo, a auditoria fiscal, com base nos documentos apresentados e nos esclarecimentos prestados ao Fisco tanto pelo contribuinte quanto pelos compradores de imóveis e pela incorporadora/construtora diligenciada, bem como nas informações constantes nos bancos de dados da Receita Federal do Brasil, apurou a ocorrência das seguintes infrações às leis especificadas no corpo deste Relatório:

a) a prática ilícita e abusiva adotada tanto pela diligenciada Urbaniza Construções quanto pela fiscalizada Marcos Koenigkan de sempre transferir a responsabilidade para o comprador do imóvel pelo pagamento da comissão/premiação de venda aos corretores pessoas físicas e jurídica, **ao exigir do adquirente a emissão de diversos cheques e/ou ordens bancárias para pagamento dos vários integrantes das equipes de venda (corretor, supervisor, coordenador, diretor..., sinal),** sendo que **no caso em exame o comprovante de pagamento(RPA - Recibo de Pagamento Autônomo) do total da comissão/premiação aos profissionais pessoas físicas e também da pessoa jurídica foi assinado somente pelo corretor autônomo e pelo adquirente do imóvel** a quem presta atendimento. Entretanto, em regra, o comportamento da contratada (imobiliária MKCI) quanto a emissão do comprovante de pagamento da comissão de corretagem varia conforme a

contratante(incorporadora/construtora), pois quando a integralidade do pagamento da comissão é feito diretamente pelo comprador do imóvel, ora é emitido um RPA com o valor total da comissão e depois é rateado entre os vários membros beneficiários conforme cheques assinados, ora a imobiliária emite uma nota fiscal para o comprador referente a sua quota parte, fato não ocorrido no caso analisado;

b) também ficou comprovada a ilegalidade praticada pela empresa intermediadora (MKCI) e pela incorporadora/construtora Urbaniza Construções, ao verificar que nos casos analisados a imobiliária não registra o preço total do imóvel (preço da tabela de venda) na proposta de compra com recibo de sinal, consequentemente em conluio com a vendedora/incorporadora sempre deduz do contrato de compra e venda assinado entre as partes(comprador/vendedor) o valor pago pelo comprador aos corretores (PF e/ou PJ), com a finalidade precípua em demonstrar que este custo não é de responsabilidade da intermediadora nem da vendedora/incorporadora e sim do comprador do imóvel, apesar deste valor já estar incluso no preço final do imóvel constante nas tabelas de venda apresentadas pelos corretores aos adquirentes;

c) com a adoção desses procedimentos (aparentemente inocentes aos olhos do comprador) a contratada MKCI atingiu um dos seus objetivos que é deixar de recolher os tributos devidos nas intermediações imobiliárias; todavia, a depender do teor do contrato firmado com a contratante incorporadora/construtora de quem é a obrigatoriedade pelo pagamento da comissão/premiação de corretagem, esta pode ser arrolada como responsável solidária pelos tributos não recolhidos pela intermediadora em comento, o que se aplica ao caso examinado;

(...)

f) para a fiscalização o argumento da imobiliária Marcos Koenigkan e da incorporadora/construtora Urbaniza Construções que o comprador de imóvel é o responsável pelo pagamento da comissão/premiação de venda aos corretores, além de não ter qualquer respaldo legal, também carece da menor sustentabilidade diante de **uma simples visita ou peregrinação de um cidadão imbuído do desejo de comprar um imóvel(principalmente em construção ou na planta) no Distrito Federal, sendo que normalmente o promitente comprador é (foi ou será) abordado por meio de panfletos ou folders em semáforos, em exposição em shopping center, via e-mail ou site na internet, cartão de visita, ou comumente em lojas/estandes/feirões de vendas da empresa imobiliária e/ou de incorporadoras/construtoras.** Na prática resta demonstrado que os profissionais corretores pessoas físicas estão ali representando uma imobiliária e/ou incorporadora(normalmente renomada e com credibilidade no mercado), e justamente por prestarem serviços de intermediação imobiliária a essas empresas reconhecidas publicamente é que resulta num grande facilitador do contato do corretor pessoa física com o promitente comprador, que certamente se sente mais seguro, confiante e acessível para a conclusão do negócio, que

envolve bens com valores elevados e muitos riscos (principalmente a venda de imóveis na planta ou em construção); (...)”- destaque desta Relatora

Dessa forma, o pagamento de comissão realizado pelo comprador ao corretor de imóveis não tem o condão de descharacterizar 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.

1 (e) Da alegação de incorreto arbitramento da base de cálculo

Uma vez reconhecida a ocorrência dos fatos geradores, para a delimitação da base de cálculo, lançou-se mão da aferição indireta, prevista nos art. 33, §3º e 6º, da Lei 8.212/91, que é prerrogativa da autoridade fiscal, conforme se verifica adiante:

“Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 1º É prerrogativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, o exame da contabilidade das empresas, ficando obrigados a prestar todos os esclarecimentos e informações

solicitados o segurado e os terceiros responsáveis pelo recolhimento das contribuições previdenciárias e das contribuições devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

(...)§ 3º **Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente**, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

(...)§ 6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que **a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta**, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

(...)" – destaque desta Relatora

Com relação aos valores utilizados para fins de arbitramento, o relatório fiscal de fls. 40, esclarece que:

"22.1 - Devido o comportamento da empresa em não colaborar com a fiscalização deixando de apresentar a documentação comprobatória do valor efetivamente pago a título de comissão/premiação de venda a cada corretor de imóveis autônomo, a autoridade fiscal, sem qualquer outra alternativa, utilizou o procedimento da Aferição Indireta das remunerações pagas ou creditadas aos profissionais pessoas físicas responsáveis pelos serviços de intermediação imobiliária prestados à MARCOS KOENIGKAN, tendo como parâmetro os valores de comissão/premiação de venda recebidos pela fiscalizada e informados por ela nas Declarações de Informação sobre Atividades Imobiliárias Retificadoras (DIMOB RET. anos-calendário 2009 a 2011) e na conta contábil 4.1.3.01.23 (Comissão sobre Interm. Vendas-Lançam). Porém, nº caso em análise, os valores aferidos como remunerações pagas às citadas pessoas físicas ficaram restritos aos valores da receita de comissão sobre a intermediação de venda pagos à imobiliária MKCI pelos serviços de alienação de imóveis prestados à incorporadora/construtora diligenciada JOSE CELSO GONTIJO ENGENHARIA S/A , conforme dados no levantamento(lev) abaixo:

- lev JC: Comissões/premiações de venda pagas ou creditadas a corretores de imóveis pessoas físicas, cujos valores foram aferidos com base em 100% das receitas recebidas pela empresa auditada Marcos Koenigkan (extraídas da DIMOB retificadora de 2009 a 2011), relativas às intermediações imobiliárias realizadas para a incorporadora José Celso Gontijo Engenharia, para a qual foi emitido o respectivo Termo de Sujeição Passiva Solidária (TSPS), conforme dados constantes no documento ANEXO VI_Planilha Consolidada_DIMOB RET. 2009 a 2001...,Pág 5 a 12, que deu origem as

bases de cálculo lançadas no LEV JC, as quais também se encontram discriminadas nos documentos DD e RL integrantes deste Auto de Infração;

22.2 – fica demonstrado que o procedimento da aferição indireta se justifica e se fundamenta nos princípios da legalidade, da razoabilidade, da proporcionalidade e da capacidade contributiva, com fundamento no art. 33, §§ 3º e 6º o da Lei nº 8.212/91; no art 3, § único e no art. 20, inc III da Lei nº 6.530/78 e nos art. 1º o ao 3º, § único, do Decreto nº 81.871/78 combinados com o previsto na Tabela de Honorários extraída do site do Conselho Regional de Corretores de Imóveis da 8ª a Região (CRECI/DF), que a homologou após ser aprovada na Assembleia Geral Extraordinária do Sindimóveis/DF, em 22/11/96; (ANEXO VI_..., Pág 13 a 15)22.3 - dentre os diversos direitos e deveres enunciados na Tabela de Honorários, está prevista a divisão de comissão entre corretores e/ou empresa imobiliária em 50% para cada parte; e também constitui infração grave ao código de ética instituído pela Lei Federal nº 6.530/78 (que regulamenta a profissão de Corretor), a cobrança de honorários inferiores aos previstos nesta Tabela pelos profissionais corretores/consultores de imóveis. Então, no caso examinado, foi considerado como remuneração paga aos corretores e demais pessoas físicas o mesmo valor da comissão/premiação recebida pela empresa MKCI e registrado na DIMOB retificadora 2009 a 2011 e na conta contábil acima mencionadas, logo, **é justo que a remuneração paga aos corretores pessoas físicas seja igual à receita de intermediação de venda paga a imobiliária MKCI;**

22.4 - os valores pagos aos corretores e demais pessoas físicas a título de comissão/premiação de venda (lev JC) **não foram declarados em folhas de pagamento nem em GFIP e nem lançados em títulos próprios da contabilidade;**

22.5 – é prudente relatar que no cálculo das contribuições a cargo dos segurados contribuintes não foi observado o limite máximo do salário de contribuição devido a empresa MKCI, de forma reiterada e intencional, deixar de informar o nome, o nº do cpf e do creci de cada corretor de imóvel pessoa física bem como o valor da respectiva remuneração devida pelos relevantes serviços de intermediação imobiliária prestados à fiscalizada no período sob análise;

22.6 – sobre as contribuições previdenciárias apuradas nas competências 01/2009 a 12/2011 foi aplicada a multa qualificada (de 150%), motivada pela prática de atos ilícitos por parte da empresa contra o Fisco Federal (em tese, infrações que culminaram principalmente no crime de sonegação fiscal). (...)"

Dessa forma, entendo não haver vício no arbitramento da base de cálculo, reconhecendo-se que a remuneração percebida pelo corretor pela venda de imóvel refere-se à prestação de serviço em favor da empresa recorrente, hipótese de incidência prevista no art. 22, da Lei 8.212/91.

2. Recurso da responsável solidária empresa URBANIZA

MÉRITO

2 (a) Da alegação de usurpação da competência da Justiça do Trabalho, inexistência da relação de emprego e ausência de prova de vínculo empregatício - violação à ampla defesa e contraditório

Da leitura de fls. 15, os fundamentos legais do débito e das rubricas não trataram do tema ter ou não reconhecimento de vínculo empregatício e **sim, de contribuição das empresas sobre a remuneração a contribuintes individuais, de que trata a lei 8.212/91, na redação dada pela lei 9.876/99.**

Destaco o trecho da referida fl.:

“(…)

224 - CONTRIBUICAO DAS EMPRESAS/COOPERATIVAS S/ AS REMUNERACOES PAGAS, DISTRIBUIDAS OU CREDITADAS A AUTONOMOS, AVULSOS E DEMAIS PESSOAS FISICAS E DOS COOPERADOS, DE QUE TRATA A LEI COMPLEMENTAR N. 84/96 ATÉ 02/2000 E CONTRIB. DAS EMPRESAS S/ A REM. A CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS, DE QUE TRATA A LEI N. 8.212/91, NA REDACAO DADA PELA LEI N. 9.876/99

224.05 - Competências : 05/2009 a 07/2009, 09/2009, 11/2009 a 12/2009, 02/2010

Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 22, III (com as alterações da Lei n. 9.876, de 26.11.99; **Regulamento da Previdência Social**, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, art. 12, I e parágrafo único, **art. 201, II, parágrafos 1., 2., 3., 5. e 8.**, com as alterações do Decreto n. 3.265, de 29.11.99 e do Decreto n. 3.452, de 09.05.00.

(...) - ”- destaque desta Relatora

Destaques para a lei 8.212/91:

“Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

(…)

III - vinte por cento sobre o total das remunerações **pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais** que lhe prestem serviços; (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).(...)” - destaque desta Relatora

Destaques para o Decreto 3048/99:

“Art. 201. A contribuição a cargo da empresa, destinada à seguridade social, é de:

II - vinte por cento sobre o total das remunerações ou retribuições pagas ou creditadas no decorrer do mês **ao segurado contribuinte individual**; (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

§ 1º São consideradas remuneração as importâncias auferidas em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados **a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive os ganhos habituais sob a forma de utilidades**, ressalvado o disposto no § 9º do art. 214 e excetuado o lucro distribuído ao segurado empresário, observados os termos do inciso II do § 5º.

§ 2º Para fins do disposto no inciso II do caput, integra a remuneração a bolsa de estudos paga ou creditada ao médico-residente participante do programa de residência médica de que trata o art. 4º da Lei nº 6.932, de 1981. (Redação dada pelo Decreto nº 10.410, de 2020)

§ 3º Não havendo comprovação dos valores pagos ou creditados aos segurados de que tratam as alíneas "e" a "i" do inciso V do art. 9º, em face de recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a contribuição da empresa referente a esses segurados será de vinte por cento sobre: (Redação dada pelo Decreto nº 3.452, de 2000)

I - o salário-de-contribuição do segurado nessa condição; (Incluído pelo Decreto nº 3.452, de 2000)

II - a maior remuneração paga a empregados da empresa; ou (Incluído pelo Decreto nº 3.452, de 2000)

III - o salário-mínimo, caso não ocorra nenhuma das hipóteses anteriores. (Incluído pelo Decreto nº 3.452, de 2000)" (...) - destaque desta Relatora

Da análise do conjunto probatório, esclareço que do constante nos autos e dos fatos ali relatados, 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.

Como já fundamentado anteriormente, 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.

Assim, a meu ver, não há que se falar em usurpação da competência da justiça do trabalho ou ainda em falta de prova, pela fiscalização, de vínculo empregatício. Assim, consequentemente, por decorrência lógica, afasto a alegação de violação à ampla defesa e ao contraditório.

Dessa forma, mantendo a decisão de piso.

Conclusão:

Pelas razões acima expostas, de ofício excluo a responsabilidade passiva por solidariedade de Gilberto Messias; conheço dos recursos e 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 pernistra 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 provação da parte interessada.

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

Julgá-la 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 cabe à Turma se manifestar sobre a sujeição passiva de Gilberto Messias Marques, quando ausente o recurso voluntário da parte interessada. Quanto aos recursos voluntários interpostos, deles conheço para rejeitar as preliminares e a decadência e, no mérito, dar parcial provimento, tão somente para reduzir a multa de ofício ao percentual básico de 75%.

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Fagundes de Paula