



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10166.729631/2013-06
Recurso nº Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9202-011.094 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 19 de dezembro de 2023
Recorrentes FAZENDA NACIONAL E CIA QUALITA BRASILIA LANCAMENTOS IMOBILIARIOS LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

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

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

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. GRUPO ECONÔMICO.

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações previdenciárias, em observância ao disposto no inciso IX do art. 30 da Lei nº 9.430/96.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. PRESSUPOSTOS AFASTADOS. ENTENDIMENTO JUDICIAL CONSOLIDADO.

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, tendo em vista decisão do Superior Tribunal de Justiça em recurso repetitivo (REsp 1599511/SP, Rel. Ministro Paulo de Tarso Sanseverino, Segunda Seção, julgado em 24/08/2016, DJe 06/09/2016).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Sujeito Passivo principal, e no mérito, negar-lhe provimento. Votou pelas conclusões o conselheiro Leonam Rocha de Medeiros. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial dos Sujeitos Passivos Solidários, e no mérito, negar-lhes provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do

Recurso Especial da Fazenda Nacional, e no mérito, por maioria de votos, negar-lhe provimento. Vencido o conselheiro Mário Hermes Soares Campos, que dava provimento..

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Mario Hermes Soares Campos, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Régis Xavier Holanda (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recursos Especiais interpostos pela Fazenda Nacional e pelos sujeitos passivos – principal e solidários.

Na origem, cuidam-se de lançamentos para cobrança das contribuições sociais previdenciárias a cargo da empresa, incidentes sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título ao segurados Contribuintes Individuais (DEBCAD 51.015.969-9) e daquelas devidas por esses mesmos Contribuintes Individuais (DEBCAD 51.015.970-2), acrescidos de multa de ofício qualificada.

Foram arrolados como solidários os seguintes sujeitos passivos:

- CIA SÃO PAULO LANÇAMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA;
- CONBRAL-PAR EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA;
- PAULO ROBERTO DE MORAIS MUNIZ; e
- EDUARDO DE OLIVEIRA VILLELA.

Esta mesma ação fiscal resultou na formalização dos processos e DEBCAD a seguir enumerados, relativos ao mesmo contribuinte, correspondentes aos solidários também abaixo relacionados:

CONTRIBUINTE	COMPROT	DEBCAD	CONTRIBUIÇÃO	SOLIDÁRIOS
CIAQUALITA	10166.729628/2013-84	51.015.965-6 51.015.966-4	Cota empresa Contribuine Ind.	Construtora Villela, Cia São Paulo, Conbral-PAR e Eduardo Villela Construtora Villela, Cia São Paulo, Conbral-PAR e Eduardo Villela
CIAQUALITA	10166.729629/2013-29	51.015.967-2 51.015.968-0	Cota empresa Contribuine Ind.	Conbral-PAR, Cia São Paulo e Paulo Roberto Moraes Muniz Conbral-PAR, Cia São Paulo e Paulo Roberto Moraes Muniz
CIAQUALITA	10166.729631/2013-06	51.015.969-9 51.015.970-2	Cota empresa Contribuine Ind.	Conbral-PAR, Cia São Paulo e Eduardo Villela e Paulo Roberto Conbral-PAR, Cia São Paulo e Eduardo Villela e Paulo Roberto

Em cada um dos processos acima analisou-se as transações imobiliárias envolvendo diferentes empresas para as quais a autuada prestara serviços de intermediação vinculadas aos respectivos solidários imputados.

Nestes autos, foram essas as vendedoras:

08.935.778/0001 - 02	BRÁSILIA EMPREENDIMENTO IMOBILIÁRIO SPE LTDA
09.103.749/0001 - 39	BSB ALVORADA EMPREENDIMENTO IMOBILIÁRIO LTDA
09.240.785/0001 - 44	FIDJI EMPREENDIMENTO IMOBILIÁRIO SPE LTDA
07.839.279/0001 - 40	MM EMPREENDIMENTO IMOBILIÁRIO SPE LTDA
09.139.950/0001 - 76	PLANALTO BSB EMPREENDIMENTO IMOBILIÁRIO LTDA
07.433.314/0001 - 27	GUARÁ EMPREENDIMENTO IMOBILIÁRIO SPE LTDA
11.195.935/0001 - 97	VILLA MATEUS EMPREENDIMENTOS IMOB S/A
09.304.110/0001 - 11	JARDIM PARK EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS
09.438.191/0001 - 42	ARAUCARIA EMPREENDIMENTOS IMOB S/A
09.078.132/0001 - 00	ILHAS MAURICIO EMPREEND IMOB S/A - SPE
00.043.471/0001 - 87	CONSTRUTORA VILLELA E CARVALHO
00.269.233/0001 - 94	ATRIUM S/A INCORPORADORA E CONSTRUTORA
07.015.385/0001 - 00	SPE ALPHAVILLE BRÁSILIA

O relatório fiscal do processo encontra-se às fls. 23/61.

O sujeito passivo *CIA SÃO PAULO LANÇAMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA* impugnou o lançamento às fls. 2566/2592.

O sujeito passivo *CIAQUALITÁ BRÁSILIA LANÇAMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA* impugnou o lançamento às fls. 2598/2654.

O sujeito passivo *CONBRAL-PAR EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA* impugnou o lançamento às fls. 2659/2736.

O sujeito passivo *EDUARDO DE OLIVEIRA VILLELA* impugnou o lançamento às fls. 2742/2819.

O sujeito passivo *PEDRO ROBERTO MORAIS MUNIZ* impugnou o lançamento às fls. 2825/2902.

Por sua vez, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte/MG julgou-o procedente às fls. 2909/2939.

O sujeito passivo *PEDRO ROBERTO MORAIS MUNIZ* apresentou recurso voluntário às fls. 2956/2991.

O sujeito passivo *CONBRAL-PAR EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA* apresentou recurso voluntário às fls. 2995/3031.

O sujeito passivo *CIA SÃO PAULO LANÇAMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA* apresentou recurso voluntário às fls. 3037/3073.

O sujeito passivo *CIAQUALITÁ BRÁSILIA LANÇAMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA* apresentou recurso voluntário às fls. 3080/3104.

O sujeito passivo *EDUARDO DE OLIVEIRA VILLELA* apresentou recurso voluntário às fls. 3111/3147.

Apresentados os recursos, a 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara desta Seção deu-lhes parcial provimento por meio do acórdão 2202-004.078 para reduzir a multa de ofício ao patamar ordinário de 75%, bem como para excluir as pessoas físicas Pedro Roberto Moraes Muniz e Eduardo de Oliveira Villela do polo passivo da exação – fls. 3152/3187.

Inconformada, a União interpôs recurso especial às fls. 3188/3199 pleiteando fosse restabelecida a multa de ofício qualificada.

Em 17/10/17 - às fls. 3200/3204 - foi dado seguimento ao recurso da Fazenda Nacional para que fosse rediscutida a matéria “**desqualificação da multa de ofício**”.

Inconformado, o outrora sujeito passivo Eduardo de Oliveira Villela opôs Embargos de Declaração às fls. 3236/3243 suscitando omissão relativa à jurisprudência do STJ e contradição no acórdão de recurso voluntário quanto à natureza jurídica do contrato de corretagem.

Nesse mesmo sentido apresentaram embargos os sujeitos passivos CIAQUALITÁ (fls. 3269/3276), CIA SÃO PAULO LANÇAMENTOS (fls. 3248/3255) e COMRAL - PAR (3259/3266), os quais foram, todos, rejeitados pelo presidente substituto da turma embargada às fls. 3333/3338.

Ainda irresignados, os sujeitos passivos CIA SÃO PAULO LANÇAMENTOS e CONBRAL-PAR apresentaram recurso especial às fls. 3350/3364, propugnando, ao final, pela reforma do acórdão de recurso voluntário.

Nessa mesma linha, o sujeito passivo CIAQUALITÁ apresentou seu recurso especial às fls. 3392/3408, pugnando pela reforma do acórdão recorrido.

Não houve apresentação de contrarrazões ao recurso da União.

Em **17/08/18** - às fls. 3456/3464 - foi dado seguimento aos recursos dos sujeitos passivos nos seguintes termos: seguimento ao recurso do contribuinte para que fosse rediscutida a matéria “**comissão paga pelos adquirente aos corretores de imóveis - fato gerador de contribuição social**” e seguimento parcial quanto aos dos solidários para que fosse rediscutida a matéria “**caracterização de grupo econômico para atribuição de responsabilidade solidária**”. Quanto aos dos solidários, não foi dado seguimento quanto à matéria “comissão paga pelos adquirente aos corretores de imóveis - fato gerador de contribuição social”.

Cientificada dos REsp dos sujeitos passivos e do despacho que lhes dera parcial seguimento em 27/4/19 (processo movimentado em 28/3/19 – fl. 2364 do processo principal 10166.729628/2013-84), a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões tempestivas às fls. 3499/3510 em 11/4/19 (fl. 2377 também do processo principal 10166.729628/2013-84), propugnando pelo desprovimento dos recursos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti - Relator

A Fazenda Nacional tomou ciência do acórdão de recurso voluntário em 12/10/17 (processo movimentado em 12/6/17 – fl. 2127 do processo principal 10166.729628/2013-84) e apresentou recurso especial tempestivamente em 3/10/17, consoante se denota de fl. 2140, também do processo principal 10166.729628/2013-84. Não havendo contrarrazões e preenchido os demais pressupostos para a sua admissibilidade, dele conheço.

O Contribuinte apresentou seu recurso especial – tempestivamente - em 9/5/18, antes mesmo da data de afixação (4/6/18) do edital que intencionava dar-lhe ciência do despacho que rejeitara seus embargos tempestivos. Não havendo questionamento em contrarrazões e preenchido os demais pressupostos para a sua admissibilidade, dele conheço.

Os sujeitos passivos solidários Cia São Paulo Lançamentos Imobiliários Ltda e CONBRAL-PAR Empreendimentos e Participações Ltda tomaram ciência do despacho que

rejeitara seus embargos tempestivos em 23/4/18 (fls. 3344/3345) e apresentaram, tempestiva e conjuntamente, recurso especial em 8/5/18 (conf. fl. 3349). Não havendo questionamento em contrarrazões e preenchido os demais pressupostos para a sua admissibilidade, dele conheço

Como já relatado, os recursos tiveram seguimento admitidos nos seguintes termos:

Recurso da Fazenda Nacional quanto à matéria “**desqualificação da multa de ofício**”;

Recurso do contribuinte no que tange à matéria “**comissão paga pelos adquirente aos corretores de imóveis - fato gerador de contribuição social**”; e

Recursos dos solidários no tocante à matéria “**caracterização de grupo econômico para atribuição de responsabilidade solidária**”.

O acórdão recorrido apresentou a seguinte ementa, naquilo que interessa ao caso:

RELAÇÃO JURÍDICA. CLASSIFICAÇÃO. IDENTIFICAÇÃO DOS ELEMENTOS ESSENCIAIS NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE INTERMEDIÇÃO DE VENDA DE IMÓVEIS POR CORRETOR QUE ATUA EM NOME DA IMOBILIÁRIA.

A determinação da natureza dos atos praticados e dos negócios celebrados, para fins de incidência da norma tributária, é realizada com base nos elementos essenciais das relações jurídicas estabelecidas, que se revelam com a identificação dos efetivos direitos exercidos e obrigações contraídas pelos interessados, independentemente do nome dado aos instrumentos contratuais formalizados ou dos procedimentos realizados.

O pagamento realizado diretamente pelo cliente ao corretor de imóveis não tem o condão de afastar o fato de que o corretor prestou à imobiliária o serviço de intermediação junto a terceiros. Comprovando-se a ocorrência de prestação de serviço deste para com a imobiliária, é esta que deve responder pelas correspondentes obrigações tributárias.

MULTA QUALIFICADA. REQUISITOS. ASPECTO SUBJETIVO DO INFRATOR. AUSÊNCIA DE CONDUTA DOLOSA ESPECÍFICA.

Diferentemente da multa de ofício de 75%, que é objetiva, a multa qualificada de 150% necessita da aferição do aspecto subjetivo do infrator, consistente na vontade livre e consciente, deliberada e premeditada de praticar a conduta da sonegação.

De outro giro, a decisão no julgamento do recurso voluntário se deu no seguinte sentido:

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%, assim como afastar a solidariedade das pessoas físicas, vencidos os Conselheiros Dilson Jatahy Fonseca Neto (Relator), Martin da Silva Gesto e Junia Roberta Gouveia Sampaio, que deram provimento integral ao recurso. Foi designado o Conselheiro Marco Aurélio de Oliveira Barbosa para redigir o voto vencedor.

Descendo ao lançamento, após diligências e análises empreendidas pelo autuante, concluiu-se que os corretores imobiliários, pessoas físicas, que atuaram na intermediação imobiliária prestaram serviços para a autuada. É dizer, no entender do Fisco, o serviço de corretagem deu-se em favor da autuada e teria sido por ela contratado, e não pelos adquirentes dos imóveis, como quis fazer crer a recorrente.

Assim sendo, passo à análise dos recursos, a começar pelo do devedor principal, ocasião em que os detalhes do caso serão abordados com maior profundidade.

Recurso do contribuinte devedor principal. Comissão paga pelos adquirente aos corretores de imóveis - fato gerador de contribuição social.

Do mérito.

Quanto ao mérito, o contribuinte, em seu recurso, embora não conteste os fatos apurados, diverge quanto à conclusão deles extraída pelo autuante, na medida em que sustenta não haver prestação de serviços na relação que mantinha com os corretores imobiliários autônomos, mas sim relação de parceria ou associação, não havendo que se falar, assim sendo, na ocorrência do fato gerador reclamado pelo Fisco. Para tanto, indicou os acórdãos de nº **2803-003.816** e **2403-002.508** como representativos da controvérsia que pretende ver dirimida por esta Turma a seu favor.

Trouxe, como razões de defesa, o fato de as comissões serem pagas aos corretores pelos adquirentes dos imóveis; o decidido pelo STJ no REsp 1.559.511/SP, além do disposto no artigo 6º da Lei 6.530/78 e no artigo 722 do CC.

Extrai-se, até aqui, que a controvérsia reside, em termos fáticos, quanto à existência, ou não, de vínculo de prestação de serviços entre a autuada e os corretores autônomos que promoveram as vendas das unidades imobiliárias.

Impõe-se destacar que não há recurso ou controvérsia em relação à base de cálculo utilizada pelo Fisco e, assim sendo, este voto, por óbvio, não abordará tal matéria.

Pois bem.

Esta 2ª Turma vem entendendo pela possibilidade de se tributar essas comissões pagas a corretores autônomos em situações, tal como a do caso em tela, em que restar caracterizada a prestação de serviços por aqueles em benefício dos negócios da autuada.

Em caso bem próximo ao presente, relativo, inclusive, a outros processos do contribuinte a que se refere o paradigmático **2403-002.508**, este colegiado entendeu, por absoluta maioria de votos, pela ocorrência do fato gerador em relação aos pagamentos dessas comissões de corretagens quando em benefício dos negócios da imobiliária então autuada. Vejamos a ementa daquele acórdão:

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

A imobiliária é obrigada a recolher as contribuições previdenciárias incidentes sobre as comissões pagas aos corretores contribuintes individuais que lhe prestem serviço, sendo que eventual acerto para a transferência do ônus a terceiro não afeta sua responsabilidade tributária, tendo em vista o disposto no art. 123 do CTN. **Acórdão 9202-006.660, de 28/7/21.**

Já no que pertine ao outro acórdão paradigma (**2803-003.816**), é de se ressaltar que ele foi reformado por este colegiado em 25/7/19, também por maioria de votos, por ocasião do acórdão **9202-008.079**. Confira-se sua ementa:

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

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

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

Voltando ao caso, o colegiado recorrido entendeu, tomando como suas as razões de decidir do colegiado de primeira instância, que os elementos dos autos evidenciam que os corretores efetivamente prestaram serviços à empresa fiscalizada, não importando, para o deslinde da questão, quem se viu responsável pelo pagamento daquelas comissões. Confira-se o respectivo fragmento do voto vencedor do recorrido:

Embora a Contribuinte insista nas alegações de que os corretores foram contratados diretamente, de forma autônoma, pelos adquirentes das unidades imobiliárias, prestando serviço e sendo remunerados por estes, a análise das provas dos autos leva à conclusão de que, na realidade, os corretores prestavam serviços à empresa fiscalizada, conforme bem exposto pela decisão de primeira instância, da qual transcrevo o excerto abaixo, que tomo também como razões de decidir.

De fato, a transferência do pagamento dessas comissões a cargo do adquirente do imóvel não se mostra decisivo para que seja afastada a obrigação tributária quando se verifica, *in casu*, a existência de prestação de serviço dos corretores à imobiliária atuada. E sobre esse aspecto, trago à colação excerto do voto vencedor da lavra do Conselheiro Mario Pereira de Pinho Filho naquele acórdão de nº **9202-006.660**:

A despeito dos apontamentos trazidos no Relatório Fiscal, não se olvida que o modelo contratual adotado pela ora recorrente foi considerado válido pela jurisprudência do STJ, conforme se pode verificar a seguir:

Modernamente, a forma de atuação do corretor de imóveis tem sofrido modificações nos casos de venda de imóveis na planta, não ficando ele mais sediado em uma empresa de corretagem, mas, contratado pela incorporadora, em estandes situados no próprio local da construção do edifício de apartamentos.

O cenário fático descrito nos processos afetados é uniforme no sentido de que o consumidor interessado se dirige a um estande de vendas com o objetivo de comprar uma unidade autônoma de um empreendimento imobiliário.

No estande, o consumidor é atendido por um corretor previamente contratado pela incorporadora.

Alcançado êxito na intermediação, a incorporadora, ao celebrar o contrato de promessa de compra e venda, transfere para o promitente-comprador a obrigação de pagar a comissão de corretagem diretamente ao corretor, seja mediante cláusula expressa no instrumento contratual, seja por pactuação verbal ou mediante a celebração de um contrato autônomo entre o consumidor e o corretor.

(...)

Esse quadro fático sintetiza a prática usual do mercado brasileiro da utilização da corretagem em benefício do vendedor, pois toda a atividade desenvolvida, desde a divulgação até a contratação, tem por objetivo angariar clientes para a incorporadora (promitente-vendedora).

(REsp nº 1.599.511/SP, Relator Ministro Paulo de Tarso Sanseverino)

No julgamento desse REsp, realizado em 24/8/2016, restou assentada a seguinte tese (Tema nº 938) em sede de recurso repetitivo (art. 1.040 do CPC):

1.1. Validade da cláusula contratual que transfere ao promitente-comprador a obrigação de pagar a comissão de corretagem nos contratos de compra e venda de unidade imobiliária, desde que previamente informado o preço total da aquisição da unidade autônoma, com o destaque do valor da comissão de corretagem.

Todavia, o fato de a transferência do pagamento ao adquirente do imóvel ser considerada legítima não tem o condão de afastar as obrigações tributárias, caso se entenda na espécie que houve prestação de serviços dos corretores à Recorrente, isso porque diante da dicção do art. 123 do CTN a responsabilidade tributária não pode ser transferida por convenções particulares, como se vê:

Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, 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.

Vale frisar que a circunstância da atribuição do pagamento da comissão ao corretor ter sido repassada ao adquirente do imóvel não desnatura a prestação remunerada de serviços, que é o fato gerador das contribuições lançadas, cabendo-nos em relação a tal fato debruçarmo-nos sobre a configuração operacional adotada nos negócios sobre os quais recaiu a apuração fiscal.

Posto o entendimento acima, passo à análise das constatações promovidas pelo Fisco, aproveitadas e encampadas pela decisão recorrida, com vistas a verificar se elas são suficientes a demonstrar a prestação – pelos corretores - de serviços remunerados à empresa atuada, à luz do que dispõem os artigos 12, V, “g” e 22, III, ambos da Lei 8.212/91.

De início, constatou o autuante que objeto social que constara no instrumento constitutivo do contribuinte seria a “*compra a venda de imóveis, atividade imobiliária por conta de terceiros, aluguel de imóveis, corretagem e avaliação de imóveis*”. Asseverou ainda que a atividade econômica predominante, declarada em GFIP, seria a “intermediação imobiliária”

Ainda constatou que no período autuado o contribuinte teria prestado serviços de intermediação imobiliária em 1.311 transações/negócios, conforme havia declarado em sua DIMOB.

Informou que o acordo intitulado “**Instrumento Particular de Prestação de Serviços Técnicos Imobiliários**” (fls. 333/342), obtido mediante circularização, faria prova da atividade desempenhada pelo contribuinte, que teria sido contratado pela incorporadora CONSTRUTORA VILLELA E CARVALHO LTDA sob as seguintes principais normas contratuais:

INSTRUMENTO PARTICULAR DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS TÉCNICOS IMOBILIÁRIOS	
- CONTRATADO	- CIAQUALITÁ BRASÍLIA LANÇAMENTOS IMOBILIÁRIOS
- OBJETO:	- Coordenação e intermediação Imobiliária.
- REMUNERAÇÃO:	- cobrar diretamente do adquirente 1% de coordenação e 2,5% de intermediação. Quando a venda for realizada por “TERCEIRO/CREDENCIADA” será cobrado do adquirente 1% de coordenação e 3% de intermediação. As metas e premiações serão combinadas.
- OUTRAS OBRIGAÇÕES:	- Aceitar e estimular o maior número de corretores autônomos e de empresas corretoras, regularmente inscritos no CRECI; - A CONTRATADA manterá em seus escritórios, sob sua exclusiva responsabilidade e controle, respondendo por eventuais depósitos indevidos, os cheques correspondentes à comissão contratada, incluindo a dos prestadores de serviços autônomos ou empresas credenciadas e os liberará para pagamento a todos os participantes na transação, após a regular aceitação da venda por parte da CONTRATANTE. - A CONTRATADA se responsabiliza, também, pelo controle dos prestadores de serviços autônomos ou empresas credenciadas para que, também forneçam aos adquirentes de unidades os competentes documentos fiscais. - A CONTRATADA, a cada venda, segregará, de cada sinal dado, os valores das

comissões.

- A CONTRATADA manterá em seus escritórios, sob sua exclusiva responsabilidade e controle, respondendo por eventuais depósitos indevidos, os cheques correspondentes à comissão contratada, incluindo a dos prestadores de serviços autônomos...
- A CONTRATADA deverá: definir agenda semanal de trabalho; manter em sua equipe de vendas pessoas físicas regularmente inscritas no CRECI; manter um registro com o nome de todas as imobiliárias e corretores (de sua equipe de vendas ou não) que estiverem credenciados para a intermediação das vendas, contendo: nome, data de início dos trabalhos, cargo ou função, data de desligamento.
- A CONTRATADA deverá facilitar ao máximo a negociação e a intermediação de vendas pelas imobiliárias e/ou corretores autônomos;
- A CONTRATADA deverá treinar todos os corretores;
- Todas as despesas com recrutamento de corretores próprios, bem como seleção, organização e manutenção da equipe de vendas correm por conta da CONTRATADA.
- A CONTRATADA deverá manter nos STAND de vendas profissionais capacitados a prestar cabal apoio às imobiliárias e corretores autônomos;
- A CONTRATADA deverá fomentar as vendas através de estímulos aos corretores, sem distinção entre terceiros e os de sua equipe de vendas;
- A CONTRATADA deverá manter os corretores, próprios, autônomos ou de imobiliárias, permanentemente informados sobre todas as alterações de preços e formas de pagamento que vierem a ocorrer, com, pelo menos uma semana de antecedência.
- A CONTRATADA deverá responsabilizar-se por todos os encargos trabalhistas, previdenciários e fiscais de todos os membros de sua equipe de vendas.

Veja-se com isso, que para o desempenho da atividade de intermediação imobiliária, deveria o contribuinte controlar, treinar e motivar corretores, empregados ou autônomos, tal como estabeleceria o instrumento contratual com excerto acima colacionado.

De fato, as obrigações da autuada, destacadas pelo Fisco do citado contrato, evidenciam que caberia a ela a manutenção de um vigoroso departamento de vendas com corretores treinados, motivados e sob a sua orientação. Todavia, suas GFIP não continham profissionais declarados com essas características.

Note-se das constatações acima, lastreadas em documentos carreados aos autos, que elas, por si só, evidenciam a atividade de intermediação imobiliária praticada pela autuada.

Nesse contexto, no intuito de identificar os agentes promotores daquelas intermediações (corretores) e as respectivas comissões a eles pagas (remuneração), o autuante buscou obter tais informações junto às incorporadoras e aos adquirentes das unidades imobiliárias.

Antes porém, intimou o autuado a prestar uma série de informações e a apresentar vários documentos, todos do interesse da investigação, tais como:

- Relação de todos os empreendimentos em que o contribuinte tenha atuado ... na comercialização de (móveis ... contendo ... **J**) nome e número do CPF e registro no CRECI do corretor de imóvel responsável pela venda; **k**) nome e número do CPF e registro no CRECI do respectivo supervisor de vendas; **I**) valor da comissão paga ao corretor de imóvel; **m**) valor da comissão paga ao supervisor e gerente de vendas;
- Contratos de prestação de serviços firmados com a(s) construtoras/incorporadoras para o planejamento e venda de unidades imobiliárias no período de apuração;
- Contratos de prestação de serviços de intermediação imobiliária (corretagem) firmados com os corretores de imóveis, pessoas físicas, para intermediação da venda de unidades vinculadas aos empreendimentos imobiliários contratados

pela empresa, no período de apuração, conforme determina a Lei nº 6.530, de 12/05/1978, e respectivo regulamento (Dec nº 81.871, de 29/06/1978);

- Todas as tabelas de Vendas utilizadas para comercialização das unidades imobiliárias comercializadas no período de apuração, especificando as unidades imobiliárias, o valor de venda e a data de vigência;
- Descrever a natureza das despesas contabilizadas na Conta 410101003 - COMISSÕES DE CORRETAGEM discriminadas no ANEXO II;
- Relacionar as despesas contabilizadas na conta 410101003 - COMISSÕES DE CORRETAGEM discriminadas no ANEXO II com as intermediações imobiliárias informadas na DIMOB;
- Contratos para os serviços de intermediação imobiliária firmados com os proprietários/incorporadoras, pessoas físicas e pessoas jurídicas, relativos aos empreendimentos imobiliários (imóveis prontos e/ou frações ideais incorporação), no período de apuração, conforme determina a Lei nº 6.530, de 12/05/1978, e respectivo regulamento (Decreto nº 81.871, de 29/6/78);
- Contratos de prestação de serviços de corretagem firmados com corretores de imóveis, pessoas físicas e pessoas jurídicas, para intermediação da venda de unidades vinculadas aos empreendimentos imobiliários (imóveis prontos e/ou frações ideais incorporação) contratados pela empresa, no período de apuração, conforme determina a Lei nº 6.530, de 12/05/1978, e respectivo regulamento (Decreto nº 81.871, de 29/06/1978);
- Apresentar os formulários PROPOSTA DE COMPRA COM RECIBO DE SINAL e DECLARAÇÃO - RECIBO relativos a todas transações imobiliárias informadas na DIMOB;
- Identificar as transações imobiliárias informadas na DIMOB executadas em parceria com outras empresas IMOBILIÁRIAS (Pessoa Jurídica);
- Considerando que diligências efetuadas junto a adquirentes (informados nas DIMOB ano base 2009 e 2010) demonstraram a participação de corretores de imóveis em recibos, contratos, documentos e papéis de trabalho da CIAQUAL1TA BRASÍLIA, o contribuinte deverá discriminar na relação das transações imobiliárias constantes da DIMOB as seguintes informações:
 - a) nome e número do CPF e registro no CRECI do corretor de imóvel responsável pela venda;
 - b) nome e número do CPF e registro no CRECI dos respectivos coordenadores/supervisores de vendas (se for o caso);
 - c) valor da comissão paga ao corretor de imóvel;
 - d) valor da comissão paga aos respectivos coordenadores/supervisores de vendas (se for o caso);
 - e) Natureza da relação de trabalho dos corretores de imóveis e seus respectivos coordenadores/supervisores (por exemplo, empregado, prestador de serviços autônomo, parceria - caso que deverá apresentar os contratos);

- Apresentar os seguintes formulários relativos a todas transações imobiliárias informadas na DIMOB:
 - PROPOSTA DE COMPRA COM RECIBO DE SINAL;
 - DECLARAÇÃO;
 - RECIBO INSTRUMENTO PARTICULAR OE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COORDENAÇÃO, INTERMEDIÇÃO DE VENDA DE IMÓVEL E CONSULTORIA IMOBILIÁRIA.

Obs.: Os referidos formulários são papéis de trabalho utilizados pela empresa nas transações imobiliárias e são importantes para identificação da comissão imobiliária e do corretor de imóveis.

Os esclarecimentos prestados pelo fiscalizado, em resposta aos questionamentos acima e compilados pelo autuante, dão conta das seguintes alegações por ele sustentadas:

Que as vendas foram realizadas diretamente pelos corretores autônomos aos adquirentes das unidades imobiliárias, sem qualquer ingerência da empresa ora fiscalizada;

Que os pagamentos das comissões imobiliárias foram realizados diretamente pelos adquirentes aos corretores autônomos, sem qualquer ingerência da empresa ora fiscalizada; e

Que a CIAQUALITÁ não controlou a atividade dos corretores de imóveis;

Que a CIAQUALITA presta serviços de serviços de assessoria imobiliária, tais como treinamento de imobiliárias, explicação de produtos, tour em empreendimentos anteriores, qualificação e capacitação de pessoal, administração de contratos, esclarecimentos de dúvidas contratuais. Em outras palavras AFIRMA QUE NÃO PROMOVE INTERMEDIÇÃO IMOBILIÁRIA;

Que não localizou os formulários e documentos, inclusive aqueles com seu timbre, utilizados nas intermediações imobiliárias;

Que não realizou transações imobiliárias com outras pessoas jurídicas; e,

Que os lançamentos contábeis na conta 410101003 - COMISSÕES DE CORRETAGEM não se referem aos serviços de corretagem/intermediação imobiliárias.

Na sequência, como dito ao norte, o autuante circularizou alguns dos adquirentes das unidades imobiliárias vendidas e as principais empresas incorporadoras/vendedoras desses imóveis intermediados pela autuada, que, neste caso, teriam sido as vendedoras abaixo enumeradas:

08.935.778/0001-02	BRÁSILIA EMPREENDIMENTO IMOBILIÁRIO SPE LTDA
09.103.749/0001-39	BSB ALVORADA EMPREENDIMENTO IMOBILIÁRIO LTDA
09.240.785/0001-44	FIDJI EMPREENDIMENTO IMOBILIÁRIO SPE LTDA
07.839.279/0001-40	MM EMPREENDIMENTO IMOBILIÁRIO SPE LTDA
09.139.950/0001-76	PLANALTO BSB EMPREENDIMENTO IMOBILIÁRIO LTDA
07.433.314/0001-27	GUARÁ EMPREENDIMENTO IMOBILIÁRIO SPE LTDA
11.195.935/0001-97	VILLA MATEUS EMPREENDIMENTOS IMOB S/A
09.304.110/0001-11	JARDIM PARK EMPREENDIMENTOS IMOBILIARIOS
09.438.191/0001-42	ARAUCARIA EMPREENDIMENTOS IMOB S/A
09.078.132/0001-00	ILHAS MAURICIO EMPREEND IMOB S/A - SPE
00.043.471/0001-87	CONSTRUTORA VILLELA E CARVALHO
00.269.233/0001-94	ATRIUM S/A INCORPORADORA E CONSTRUTORA
07.015.385/0001-00	SPE ALPHAVILLE BRASÍLIA

Os questionamentos foram os seguintes:

- Relação datada e assinada, contendo as informações cadastrais dos co-responsáveis, presidentes, diretores e funcionários que detêm/detiveram poderes de gestão, bem como o(s) contador(es) responsáveis pela escrita contábil, todos com atuação e gestão no período de **Janeiro de 2009 a agosto de 2013**, especificando: (Nome completo; CPF, RG com órgão emissor e data de emissão (CI) e inscrição no CRC (quando for o caso); MT ou PIS/PASEP; Endereço residencial atualizado com CEP; Cargo ocupado e datas de início e fim (quando for o caso) de gestão;
- Contrato Social;
- Para cada uma das transações imobiliárias discriminadas na planilha anexa ao presente termo, informar:
 - a) O nome e o número no cadastro de contribuintes (CNP) ou CPF) de quem contratou o corretor de imóveis;
 - b) o nome, CPF, NI17P.S/PASEP do corretor de imóveis e das demais pessoas (coordenador ou supervisor de equipe, coordenador de produto e outros se houver) relacionados à prestação de serviços de intermediação imobiliária;
 - c) a natureza jurídica da relação entre o corretor de imóveis e a pessoa que o contratou para a transação imobiliária (empregado, autônomo, outro - especificar);
 - d) o valor da remuneração do corretor de imóveis, discriminando todas as parcelas denominadas (Se houverem); e
 - e) o valor da taxa de contrato (se houver).
- Contrato(s) ou documento(s) equivalentes(s) (previsto na Lei 6.530 de 12/05/1978, e no Dec 81.871, de 29/06/1978) firmado(s) com o(s) corretores de Imóvel(is), pessoa(s) física(s), ou com empresa(s) imobiliária(s), pessoa(s) jurídica(s), para a intermediação das vendas das unidades relacionadas na planilha anexa ao presente termo.

Dentre os esclarecimentos prestados pelas incorporadoras/construtoras, destacaram-se as afirmações de **i)** que a Cia Qualitá teria sido contratada apenas como coordenadora de vendas, tendo sido a corretagem contratada e paga pelo cliente ao seu corretor e

ii) que, à exceção dos recibos passados por esses corretores a seus clientes, as diligenciadas não dispunham das informações sobre aqueles (corretores) e as suas remunerações.

Na mesma oportunidade, a Fiscalização ainda intimou, por amostragem, 10 (dez) adquirentes de unidades imobiliárias, encaminhando-lhes os seguintes questionamentos:

- a) Informar se o corretor, pessoa física, que atendeu o adquirente na intermediação imobiliária, foi contratado pelo adquirente ou prestava serviços ao dono do imóvel e/ou à empresa imobiliária;
- b) O corretor, responsável pela intermediação imobiliária, identificou-se como representante de que empresa ou pessoa?
- c) O corretor, por ocasião da venda do imóvel, usava identificação (uniforme, crachá, cartão de visitas etc) que o vinculava a alguma empresa? Identifique.
- d) O corretor estava à disposição dos interessados no *stand* de vendas?
- e) O stand de vendas continha marcas comerciais de que empresa?

Nenhum dos intimados informou que contratara o corretor que lhe atendeu.

Consignou ainda o autuante que além das declarações e dos documentos da transação imobiliária, teriam sido apresentados alguns contratos cujo origem teria a pretensão de estabelecer uma relação entre o pagamento da comissão dos corretores de imóveis aos adquirentes das unidades imobiliárias.

Todavia, a sequência dos fatos que constaram das declarações dos adquirentes demonstraria que os corretores prestaram o serviços primeiro e, depois, para efetivar o negócio aparente, entabularam um contrato contendo cláusulas sobre o pagamento da corretagem.

Assim, lastreado em documentos e nas declarações, o autuante exemplificou o *modus operandi* por meio dos dois casos a seguir:

CASO Tédson Paixão Quieroz:

- O contribuinte, conforme declarou, foi atendido no stand de vendas pelo corretor de imóveis da CIAQUALITÁ que intermediou um imóvel no empreendimento.
- Os cheques para o sinal, foram fracionados para serem entregues aos protagonistas da intermediação (o corretor, o supervisor e a imobiliária), para evitar a compensação e transferência de recursos (o que dificulta o rastreamento).
- Para o imóvel no valor de R\$335.000,00 a taxa de corretagem cobrada foi de 5% assim distribuídos:

Cheque 000134	R\$ 9.212,50
Cheque 000135.....	B\$ 3.768,75
Cheque 000136	R\$ 3.768,75
TOTAL.....	R\$ 16.750,00

CASO Marcelo Elie Bessa:

- Da mesma forma, o corretor de imóveis não foi contratado previamente pelo adquirente para prestar os serviços, estava à disposição da CIAQUALITÁ para promover o encontro do cliente com o produto que ele está representando.
- Os termos do contrato foram estabelecidos depois da prestação dos serviços, depois dos cheques emitidos para o sinal do negócio. O termos do referido contrato foram redigidos unilateralmente tão somente para criar uma relação jurídica entre o adquirente

e o corretor, que não existiu, como se a empresa CIAQUALITA e os seus corretores NÃO TRABALHASSEM para a INCORPORADORA/CONSTRUTORA.

- Destaco que o recibo emitido dispõe: "...entregue(s) nesta data a CIAQUALITA BRASILIA LANÇAMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA, na condição de IMOBILIÁRIA de vendas do empreendimento".

Veja-se, com isso, que há elementos suficientes a demonstrar o *modus operandi* relativo ao modelo de negócio adotado, que sequer de longe revelaria a existência de relação autônoma, é dizer, entre os adquirentes dos imóveis e os corretores envolvidos. Registre, de plano, que todos os adquirentes inquiridos teriam afirmado não terem contratado corretor para a transação imobiliária em questão. Para o cumprimento do objeto do contrato acima mencionado, qual seja, a coordenação e intermediação imobiliária, a autuada deveria se sujeitar a várias obrigações lá estabelecidas: Era quem recebia e controlava a liquidação dos cheques das comissões de corretagens, não os registrando em sua contabilidade, mas integrando-os ao valor das transações/negócios declarados em sua DIMOB; recrutava, selecionava e treinava corretores às suas expensas, estimulando-os e mantendo-os informados sobre as alterações de preços e formas de pagamento que viessem a ocorrer; mantinha STAND de vendas profissionais e se responsabilizava por todos os encargos trabalhistas, previdenciários e fiscais de todos os membros de sua equipe de venda.

Abre-se aqui um parênteses para registrar que o autuante levou para a base de cálculo do lançamentos apenas os valores relativos às atividades de intermediação imobiliária, deixando de fora, aqueles relacionados às atividades de coordenação, **quando envolveram outras imobiliárias**. Confira-se do fragmento a seguir:

As diligências junto às incorporadoras e aos adquirentes indicaram a prestação de serviços de corretores de imóveis, Pessoas Físicas e outras Imobiliárias, Pessoas Jurídicas. Se houve a participação de Imobiliárias, nestes casos, a CIAQUALITÁ atuaria apenas como coordenadora da operação, não lhe cabendo a relação direta com o corretor de imóveis.

[...]

Apesar da CIAQUALITÁ não discriminar e documentar a participação das outras imobiliárias nas transações, acolhemos as declarações (DIMOB) das outras imobiliárias como prova da sua responsabilidade sobre os fatos geradores incidentes sobre as respectivas vendas. Por isto as vendas relacionadas com as outras imobiliárias **não foram** computadas para apuração da base de cálculo da contribuição previdenciária apurada no presente procedimento fiscal.

Nesse contexto, ainda chamo à atenção para as constatações destacadas pelo julgador de primeira instância que reforçam a percepção deste relator quanto à efetiva relação de prestação de serviços existente entre a autuada e os corretores pessoas físicas. Confira-se:

Constata-se que a fiscalização concluiu, após apreciar todos esses elementos, que o contribuinte, com a participação de sócios e integrantes de grupo econômico do integrado pelo contribuinte, promoveu à formalização da contratação e do pagamento de corretores de imóvel, pessoa física (contribuintes individuais), como se tivesse sido efetuada, previamente ao negócio e de forma direta pelo adquirente, sem sê-lo, com o propósito de desonerar-se, ilicitamente, da contribuição previdenciária devida. Por sua vez, as pessoas jurídicas incorporadoras, quando optantes pelo lucro presumido, acabaram por obter vantagem tributária com esse procedimento, porque ao não reconhecerem o valor total do imóvel na operação de compra e venda, formalizaram um faturamento menor do que o real.

Os impugnantes, a seu turno, afirmam, essencialmente, que o procedimento descrito pela fiscalização é fruto de ilações que distorcem a realidade e que não houve contratação de corretores pela autuada, mas que esses teriam sido contratados

diretamente, de forma autônoma, pelos adquirentes das unidades imobiliárias. Alegam, ainda, que inexistiria a adoção de um procedimento capaz de denotar ato fraudulento praticado contra o Erário Público. Contudo, suas alegações nesse sentido não podem prosperar pelas razões que seguem.

Os elementos trazidos aos autos, não infirmados pelos impugnantes, corroboram as conclusões fiscais e demonstram que os fatos narrados e identificados pela fiscalização não estão amparados em presunções, mas em documentos com força probatória que não foi desconstituída pelo autuado e pelos demais sujeitos passivos solidários com se verá.

Verifica-se que a fiscalização apresenta, a título de exemplo (fls. 30/32), algumas constatações relativas ao procedimento adotado pelo contribuinte, identificadas com base na documentação apresentada pelas incorporadoras (documentação, cujo conteúdo não foi desmentido pelos impugnantes por meio dos elementos apresentados por ocasião de sua defesa).

Relativamente à incorporadora SPE Alphaville Brasília, constatou-se, conforme “Pré-contrato de compra e venda” estabelecido entre ela e o adquirente Sr. Ricardo Loureiro Cavalcanti Sobrinho: (a) que tal documento é um formulário e nessa condição é impossível a participação do adquirente na sua elaboração e, (b) que o adquirente teve emitido em seu favor recibo de pagamentos que teria efetuado em favor da corretora “Fabiana” e da coordenadora da transação nos valores respectivos de R\$ 7.760,00 e de R\$ 1.940,02, mas os cheques emitidos para a realização de tais pagamentos são nominais à autuada. Essas informações são amparadas pelos documentos juntados às fls. 542/546 e não foram desmentidas pelos impugnantes.

Esse fato corrobora a conclusão fiscal de que o valor do imóvel informado no contrato e declarado na DIMOB da incorporadora é igual ao valor pago pelo adquirente pela aquisição do imóvel descontado do valor das comissões que seriam devidas a título de intermediação da venda. Também restou corroborada, a constatação fiscal de que os valores relativos aos serviços de corretagem do negócio imobiliário são entregues/destinados à autuada que formaliza a transação imobiliária separando importâncias para remunerar seus serviços e para custear a remuneração de seus corretores.

Observa-se, ainda, que a fiscalização reproduz, a título de exemplo, no corpo do relatório fiscal, trechos de declarações e documentos apresentados pelos adquirentes das unidades imobiliárias (juntados aos autos), cujo conteúdo não foi desmentido por elementos apresentados pelos impugnantes, conforme segue.

Um dos adquirentes, o Sr. Tédson Paixão Queiroz declarou ter sido atendido no stand de vendas pelo corretor do contribuinte. Verifica-se que, em seu favor foi emitido um recibo em 31/5/2010 (data de assinatura do contrato de compra e venda), pela autuada, no qual consta que, por ele foi efetuado um pagamento no montante de R\$ 160.000,00, contém, ainda nesse recibo, a informação de que o contribuinte recebeu cinco cheques desse senhor, um no valor de R\$ 100.000,00 (para apresentação em 1/5/2010) e os demais para apresentação em 1/6/2010, nos seguintes valores: R\$ 43.250,00, R\$ 9.212,50, R\$ 3.768,75 e R\$ 3.768,75.

Por sua vez, no contrato de compra e venda formalizado entre esse adquirente e terceiro, que foi assinado na data do pagamento, consta à cláusula 3ª, que o comprador deve pagar ao intermediador imobiliário, a título de honorários pelos serviços de corretagem, o valor de R\$ 16.750,00, correspondente a 5% do valor total da transação no momento da assinatura do termo contratual. Tal importância corresponde à soma de parte dos cheques emitidos pelo adquirente: cheque nº 000134 de R\$ 9.212,50, cheque nº 000135, de R\$ 3.768,75, e cheque nº 000136 de R\$ 3.768,75.

A fiscalização também descreve no relatório fiscal procedimento idêntico adotado em relação à adquirente Sra. Anazélia Maroni Caldas.

Essas informações são corroboradas pelos documentos juntados às fls. 311/418.

Constata-se, com base nos documentos de fls. 301/310 (instrumentos particulares de prestação de serviços técnicos) que a autuada foi contratada para prestar “[...] serviços

técnicos imobiliários na comercialização de empreendimento imobiliário [...]”. Observa-se que no item C.1, de um dos instrumentos, consta que a prestação de serviços é a prestação de serviços de coordenação e intermediação imobiliária. Por sua vez o item C.2 discrimina os serviços contratados, quais sejam, a supervisão total das vendas imobiliárias contratadas pela contratante (Construtora Villela) e a “[...] realização de vendas através de equipe própria”. Verifica-se que consta ainda nesse instrumento contratual que a remuneração dos serviços se dará por unidade vendida, pelos serviços contratados, e “[...] consistirá, exclusivamente, em perceber diretamente dos adquirentes de unidades, comissão sobre o valor de tabela à vista desde que os respectivos compromissos de venda e compra esteja assinados pelos adquirentes [...]”(grifo nosso).

Percebe-se, ainda, que num dos instrumentos contratuais consta expressamente, na Cláusula primeira, parágrafo segundo, que “[...] deverá a contratada, aceitar e estimular o maior número possível de corretores autônomos e de empresas corretoras [...]” e que a contratante (construtora/incorporadora) pode exigir que a contratada deixe de utilizar qualquer membro de sua equipe e que aceite, inclua ou exclua quaisquer outros corretores autônomos para atuar nas vendas. No parágrafo terceiro dessa mesma cláusula, consta que “compete à contratada proceder aos acertos com os membros de sua equipe de vendas, responsabilizando-se com exclusividade, por todos os atos ou omissões que praticarem”.

Consta, ainda, no mesmo instrumento contratual como segue: (1) na Cláusula terceira – “[...] as comissões incidirão exclusivamente sobre o preço contratual a vista de cada unidade efetivamente comercializado [...]”, (2) na Cláusula quarta – pagamento: (a) “[...] a comissão devida à contratada será paga diretamente pelos adquirentes de unidades, tanto na parte que lhe couber, como na parte correspondente aos prestadores de serviços autônomos ou empresas credenciadas, através de cheques emitidos em seu nome e em nome dos prestadores de serviços autônomos ou empresas credenciadas”, (b) o contribuinte, “[...] a cada venda, segregará, de cada sinal dado, os valores das comissões [...]” e manterá em seus escritórios, sob sua exclusiva responsabilidade e controle, respondendo por eventuais depósitos indevidos, os cheques correspondentes à comissão contratada, incluindo a dos prestadores de serviços autônomos ou empresas credenciadas e os liberará para pagamento a todos os participantes da transação, após a regular aceitação da venda por parte da contratante, (c) o contribuinte é o responsável pelo recolhimento das contribuições, pelo fornecimento dos documentos fiscais aos adquirentes e, pelo controle dos prestadores de serviços autônomos ou empresas credenciadas para que, também, forneçam aos adquirentes de unidades os competentes documentos fiscais. (grifo nosso)

Constata-se, com base na Cláusula quinta (fls. 315/319), que os corretores pessoas físicas que atuaram nas vendas estavam, de fato, a serviço do contribuinte e não dos adquirentes como formalizado após a realização das operações imobiliárias, pois o ele foi contratado para disponibilizá-los, treiná-los e para coordenar sua atuação na comercialização de imóveis do da incorporadora/construtora.

A análise de todos esses documentos reforça as conclusões fiscais, no sentido de que: (a) não houve contratação prévia do corretor, mas que o adquirente realizou o negócio com representante do contribuinte no *stand* de vendas, (b) os contratos, inclusive o de intermediação imobiliária, somente foram preenchidos depois que a transação imobiliária foi acertada e depois de efetuada a emissão dos cheques para compra no imóvel, (c) os termos do contrato foram redigidos unilateralmente apenas com a finalidade de formalizar um negócio jurídico entre o adquirente e o corretor que não ocorreu, e (d) os cheques emitidos pelo adquirente a título de sinal foram fracionados para serem entregues ao corretor (e/ou ao supervisor) e à imobiliária (autuado), protagonistas da intermediação.

Especificamente, em relação aos instrumentos contratuais de fls. 301/310, as normas contratuais que deles emergem demonstram, dentre outros fatos, que: a contratação do corretor não se deu pelos adquirentes das unidades imobiliárias, que o autuado, ao contrário do que alega também se obrigou a prestar serviços de intermediação imobiliária, inclusive com equipe própria (apesar de não ter nenhum segurado declarado

na GFIP que tenha essa ocupação), que o controle da atuação e da remuneração dos corretores autônomos, pessoas físicas, era realizado pelo autuado.

Conclui-se que a prática descrita pela fiscalização como a adotada pelo contribuinte com a participação das incorporadoras/construtoras (que formalizaram a sua contratação para intermediar as vendas de unidades imobiliárias), fica evidente pela apreciação do conteúdo dos instrumentos contratuais de prestação de serviços firmados pelo contribuinte.

Além disso, constata-se, pela leitura da impugnação apresentada pelo autuado (especificamente, nos tópicos “IV.2.2. Dos dados colhidos junto às pessoas jurídicas incorporadoras” e “IV.2.4. Das informações contidas na DIMOB da Impugnante”) que ele admite: ter recebido valores pagos (pelos adquirentes) que representavam sua receita referente aos serviços de gestão da etapa de comercialização dos imóveis, ter recebido valores (cheques) pagos, também pelos adquirentes, para serem repassados aos corretores pessoas físicas, e que esses valores transitaram pelos seus controles contábeis e financeiros.

Ora, se, de fato, os corretores pessoas físicas tivessem sido contratados pelos adquirentes, como alegam os impugnantes, pergunta-se, qual a necessidade para as incorporadoras/construtoras e para o autuado: (a) de reter valores dos corretores contratados pelas pessoas físicas (cheques emitidos pelos adquirentes por ocasião da celebração do contrato de compra e venda do imóvel), (b) de controlar a entrega dessa importância (cheques), (c) de manter controles contábeis e financeiros acerca dos pagamentos de corretores, (d) e de elaborar relatórios com informações acerca de comissões pagas e devidas.

Os procedimentos adotados pelo autuado (conforme admitido em sua impugnação) são incompatíveis com a existência de uma relação contratual autônoma entre o adquirente e os corretores da qual nem o autuado e seus contratantes (incorporadoras/construtoras) fariam parte, como querem fazer crer.

A existência de um controle de pagamentos de corretores pessoas físicas, por parte do autuado (Ciaqualitá), que também interessava à gestão das incorporadoras/construtoras, denota que a prestação de serviços não se dava em favor do adquirente (ainda que ele dela tirasse alguma vantagem, além daquela que naturalmente decorre da realização do negócio jurídico - aquisição de direitos sobre o imóvel - o que também não restou demonstrado nos autos), mas em favor do contribuinte.

Tal controle evidencia, também, a existência de um procedimento arquitetado e adotado, de comum acordo pelas pessoas jurídicas envolvidas na formalização da transação imobiliária, já que o contribuinte deveria prestar contas às incorporadoras (contratantes) relativamente aos corretores e as respectivas remunerações.

A alegação do autuado de que a maior parte da etapa preliminar de vendas se dá informalmente entre o corretor e o adquirente, não havendo contrato celebrado antes de qualquer decisão de aquisição do imóvel, sendo corriqueiro que essas relações sejam formalizadas a partir do momento em que o negócio é “fechado”, por ocasião da formação da promessa de compra e venda, antecedente à escritura, não tem o condão de explicar por que razões, os adquirentes, conforme informações prestadas, declararam: (a) não ter contratado corretores, (b) tê-los conhecido no *stand* de vendas e (c) que os corretores se apresentavam como representantes do autuado ou de suas contratantes.

Tal argumento, também, não explica porque motivo (s) o autuado controlava os pagamentos (inclusive recebendo diretamente os valores dos adquirentes) que seriam devidos (como alega) por terceira pessoa (adquirente) a corretores por força de uma relação jurídica que ele não integraria. Essa explicação também não esclarece porque motivos deveria treiná-los, orientá-los e coordenar sua atuação em favor das incorporadoras conforme se viu.

Quanto à alegação de que haveria uma relação de parceria e associação entre ela, atuada, e os corretores, forte na Lei 6.530/78, cumpre destacar que não se logrou identificar sequer a existência do contrato de associação específico a que alude o § 2º de seu artigo 6º.

Ademais, cumpre ressaltar que os §§ 2º ao 4º do artigo acima tem redação dada pela Lei 13.094/15, com vigência posterior aos fatos geradores aqui tratados, o que faz com que, forte no artigo 144 do CTN, não devam ser aplicados à espécie.

No mais, note-se que o inciso III do artigo 20 da lei supra mencionada veda ao corretor anunciar publicamente proposta de transação a que não esteja autorizado através de documento escrito.

Nesse sentido, como bem observou o colegiado de primeira instância, *“considerando-se que muitos adquirentes informaram ter tido contato com os corretores nos stands de vendas dos empreendimentos, a existência da vedação, a que se refere a legislação citada, denota que eles deveriam estar amparados por autorização do atuado para anunciar publicamente proposta de transação das unidades imobiliárias. Esse fato, combinado com a informação fiscal, não rebatida pelos impugnantes, de que, com base nos documentos relativos às transações efetuadas não há sequer indícios de contratação desses corretores para adquirir empreendimentos além daqueles cuja intermediação de vendas é administrada pelo atuado mais uma vez reforçam a conclusão fiscal.”*.

Resta claro, como abordado acima, à exaustão, inexistir a propalada relação de parceria, mas sim efetiva prestação de serviço dos corretores à Imobiliária, já que imprescindível à consecução do objeto contratual que entabulara.

Ainda em reforço, vale destacar a observação promovida pela redatora designada no acórdão **9202-008.079**, Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, nos termos a seguir:

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

E, no caso em análise, há sim prestação de serviços do corretor às seguradoras. Explico. Na corretagem de seguros, a função do corretor é a de intermediar o contrato entre o segurado e a seguradora, contribuindo para a obtenção do resultado econômico pretendido pela empresa, ainda que o profissional não esteja vinculado laboralmente a ela. (...).

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

Ministro Herman Benjamin, DJU de 02.02.2009).

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

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

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

Por fim, quanto às razões voltadas ao disposto no artigo 722 do Código Civil¹, no sentido de que os contratos de corretagem não configurariam prestação de serviços, melhor sorte não assiste ao recorrente.

Vejamos. Estabelece o art. 11 da Lei nº 8.212/91 que a seguridade social é financiada, dentre outras fontes, por contribuições sociais das empresas, incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados a seu serviço, bem como dos trabalhadores, incidentes sobre o seu salário de contribuição.

De sua vez, no inciso V do art. 12 é assinalado ser segurado obrigatório, como contribuinte individual:

(...)

g) quem presta serviço de natureza urbana ou rural, em caráter eventual, a uma ou mais empresas, sem relação de emprego;

h) a pessoa física que exerce, por conta própria, atividade econômica de natureza urbana, com fins lucrativos ou não;

Perceba-se que a legislação previdenciária não estabelece a necessidade de que haja um contrato de prestação de serviços formalizado e restrito aos termos do art. 593 a 609 do Código Civil para fins de incidência das contribuições.

Sobre a importância, vale dizer, a pouca importância da celebração de um contrato de prestação de serviços para fins previdenciários, trago à colação excerto do voto condutor do acórdão **2202-004.574**, da lavra do então Conselheiro Ronnie Soares Anderson. Confira-se:

Ao contrário, os princípios constitucionais da solidariedade e da equidade na participação do custeio atraem, inafastavelmente, a conclusão de que a prestação de serviços referenciada na norma previdenciária não se limita àquele estrito conceito tipificado no diploma civilista, mas tem seu alcance amplificado tal como acontece nas relações de consumo, vide o art. 3º, § 2º do Código de Defesa do Consumidor: § 2º *Serviço é qualquer atividade fornecida no mercado de consumo, mediante remuneração, inclusive as de natureza bancária, financeira, de crédito e securitária, salvo as decorrentes das relações de caráter trabalhista.*

Então, ainda que o art. 722 do Código Civil tenha distinguido o conceito de corretagem da simples prestação de serviços, objetivando denotar as especificidades desses contratos, para fins previdenciários deve ser observado o sentido largo da expressão 'prestação de serviços'.

Veja-se que o exercício da profissão de corretor de imóveis tem sua regulamentação específica na Lei nº 6.530/78, que prescreve no *caput* do seu art. 3º: *Art 3º Compete ao Corretor de Imóveis exercer a intermediação na compra, venda, permuta e locação de imóveis, podendo, ainda, opinar quanto à comercialização imobiliária.*

(...)

Inegável que a atividade do corretor de imóveis se exprime, em sua própria definição, na realização de uma prestação de serviços, qual seja, exercer a intermediação de operações imobiliárias, a aproximação das partes envolvidas na compra e venda de imóveis.

E a qualidade de ser um contrato do tipo aleatório, no qual a remuneração percebida está vinculada a obtenção de um resultado útil, não desfigura o caráter de contraprestação de serviços da comissão paga pelo contratante/tomador ao corretor de imóveis.

¹ Art. 722. Pelo contrato de corretagem, uma pessoa, não ligada a outra em virtude de mandato, de prestação de serviços ou por qualquer relação de dependência, obriga-se a obter para a segunda um ou mais negócios, conforme as instruções recebidas.

Com efeito, quanto a esta matéria, não vislumbro reparos a serem promovidos na decisão recorrida, razão pela qual nego provimento ao recurso da contribuinte.

Recurso dos solidários. Caracterização de grupo econômico para atribuição de responsabilidade solidária.

Do mérito.

Nesse ponto, sustentam as recorrentes que para fosse configurado grupo econômico, não bastaria a mera participação societária, mas sim que houvesse a flagrante influência no processo decisório e estratégico de uma empresa sobre outra.

Aduziu ainda, que na hipótese em análise, a autoridade lançadora teria se limitado a afirmar a existência de grupo econômico caracterizado pelo controle, o que não seria suficiente para atribuir a responsabilidade solidária pretendida. Prosseguiu defendendo que, para que restasse configurada a existência de grupo econômico, seria necessário que a autoridade lançadora tivesse demonstrado que as empresas se confundem em questões administrativas, contábeis, operacionais e recursos humanos, além de estarem submetidas a um mesmo comando, o que não teria restado comprovado.

Em suma, sustentam as recorrentes que não basta haver o controle/participação societária dentre as empresas do grupo, far-se-ia necessário demonstrar, no caso concreto, a efetiva influência desse controle/participação nas tomadas de decisões que impusessem, no grupo, confusão em questões administrativas, contábeis, operacionais e recursos humanos.

Para tanto, indicou os acórdãos de nº **2402-002.819** e **2201.004.388** como representativos de dissenso que pretende ver solucionado a seu favor, sendo certo que o presidente da câmara recorrida deu seguimento ao recurso em relação apenas ao primeiro acórdão.

No tópico 9 (nove) do relatório fiscal, dedicado a discorrer acerca da responsabilidade solidária, o autuante fundamentou-a no inciso IX do artigo 30 da Lei 8.212/91 e no artigo 124, I e II do CTN, com esteio em três elementos que assim classificou: **i)** a dissimulação do fato gerador, **ii)** a redução dos encargos previdenciários e outros tributários e **iii)** Gestão/Administração.

Quanto ao primeiro elemento, o autuante basicamente o fundamenta na convergência das informações prestadas pela imobiliária e pelas empresas do Grupo Villela no sentido de que as comissões de corretagem seriam pagas pelos adquirentes dos imóveis diretamente aos corretores, quando, em verdade, restou-se provada a inexistência de relação de prestação de serviços destes para com aqueles, já que os prestaram – sim - à imobiliária. Teriam, assim sendo, dissimulados a ocorrência dos fatos geradores aqui abordados.

No que tange ao segundo elemento, sustentou o Fisco ter havido interesse comum nas ações adotadas entre solidários, caracterizado pela redução de tributos em suas apurações.

No que diz respeito ao terceiro, aduziu o autuante que a autuada e as empresas e pessoas responsabilizadas por solidariedade estariam relacionadas na participação societária, gestão e comando.

Pois bem.

Diz o inciso II do artigo 124 do CTN que são solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei. De sua parte, o inciso IX do artigo 30 da Lei 8.212/91

estabelece que as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei.

Com isso, para que haja a subsunção da imputação à norma, com esteio nos dispositivos acima citados, basta que seja evidenciada a existência de grupo econômico, seja ele de fato ou de direito.

Por grupo econômico, prescreve o artigo 2º, § 2º da CLT que:

Art. 2º - Considera-se empregador a empresa, individual ou coletiva, que, assumindo os riscos da atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviço.

§ 2º - Sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a direção, controle ou administração de outra, constituindo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, serão, para os efeitos da relação de emprego, solidariamente responsáveis a empresa principal e cada uma das subordinadas.

Em sentido análogo, o artigo 748 da Instrução normativa SRP nº 03/2005², assim estabelecia à época:

Caracteriza-se **grupo econômico** quando duas ou mais empresas estiverem sob a **direção, o controle ou a administração de uma delas, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica.**

Assim, a conjugação dos dispositivos acima destacados conduz à conclusão no sentido de que, constatada a existência do Grupo Econômico, formal ou informal (de fato), as empresas dele integrantes respondem solidariamente pelas obrigações previdenciárias, independentemente de verificação acerca do atendimento ao inciso I, do art. 124, do CTN.

Nesse sentido é a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. INEXISTÊNCIA DE OMISSÃO, CONTRADIÇÃO OU OBSCURIDADE NO ACÓRDÃO RECORRIDO. INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL E TESTEMUNHAL. CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA. REVISÃO. SÚMULA N. 7 DO STJ. **GRUPO ECONÔMICO. COMANDO ÚNICO. EXISTÊNCIA DE FATO. SOLIDARIEDADE. ART. 124, INC. II, DO CTN C/C ART. 30, INC. IX, DA LEI N. 8.212/91.** TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. AJUDA DE CUSTO. DIÁRIAS. DESCARACTERIZAÇÃO. NATUREZA SALARIAL CONFIGURADA.

INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA. COMPENSAÇÃO. POSSIBILIDADE. SÚMULA N. 306 DO STJ.

1. Não havendo no acórdão omissão, contradição ou obscuridade capaz de ensejar o acolhimento da medida integrativa, tal não é servil para forçar a reforma do julgado nesta instância extraordinária. Com efeito, afigura-se despropositada, nos termos da jurisprudência deste Tribunal, a refutação da totalidade dos argumentos trazidos pela parte, com a citação explícita de todos os dispositivos infraconstitucionais que aquela entender pertinentes ao desate da lide.

2. A jurisprudência desta Corte firmou o entendimento de que não constitui cerceamento de defesa o indeferimento da produção de prova testemunhal e pericial quando o magistrado julgar suficientemente instruída a demanda, esbarrando no óbice

² Redação mantida no artigo 494 da IN 971/2009.

da Súmula n. 7 do STJ a revisão do contexto fático-probatórios dos autos para aferir se o acervo probatório é ou não satisfatório. Precedentes.

3. O Tribunal de origem declarou que "é fato incontroverso nos autos que as três embargantes compartilham instalações, funcionários e veículos. Além disso, a fiscalização previdenciária relatou diversos negócios entre as empresas como empréstimos sem o pagamento de juros e cessão gratuita de bens, que denotam que elas fazem parte de um mesmo grupo econômico. O sócio-gerente da Simóveis, Sr. Écio Sebastião Back tem um procuração que o autoriza a praticar atos de gerência em relação às outras empresas, sendo irmão do sócio-gerente delas. Ou seja, no plano fático não há separação entre as empresas, o que comprova a existência de um grupo econômico e justifica o reconhecimento da solidariedade entre as executadas/embargantes" (grifei).

4. Incide a regra do art. 124, inc. II, do CTN c/c art. 30, inc. IX, da Lei n. 8.212/91, nos casos em que configurada, no plano fático, a existência de grupo econômico entre empresas formalmente distintas mas que atuam sob comando único e compartilhando funcionários, justificando a responsabilidade solidária das recorrentes pelo pagamento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos trabalhadores a serviço de todas elas indistintamente.

5. "O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito" (REsp 973733/SC, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 18.9.2009, submetido à sistemática do art. 543C do CPC e da Res. STJ n. 8/08).

6. A Corte a quo, soberana no delineamento das circunstâncias fáticas, observou que, apesar de denominadas como diárias e ajuda de custo, as verbas eram pagas de forma habitual, em valores fixos e expressivos, aos mesmos empregados e sem que fosse comprovada a execução dos serviços a que elas se destinavam ou a realização de viagens, "simplesmente para aumentar a sua remuneração". Correta, pois, a conclusão pela natureza salarial para fins de incidência da contribuição previdenciária.

7. "Os honorários advocatícios devem ser compensados quando houver sucumbência recíproca, assegurado o direito autônomo do advogado à execução do saldo sem excluir a legitimidade da própria parte" (Súmula n. 306 do STJ).

8. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido.

(REsp 1144884/SC, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 07/12/2010, DJe 03/02/2011)" (grifei)

Voto

"As recorrentes afirmam que, para a formação de grupo de atividade econômica, é necessário que "uma ou mais empresas, cada uma com sua personalidade jurídica própria, **estejam sob a direção, controle ou administração de outra**" (eSTJ fl. 412 grifo original).

(...)

Inicialmente, cumpre destacar que o caso em apreço versa sobre a solidariedade estipulada no **inc. II do art. 124 do CTN**, ou seja, quando há pessoa expressamente designada por **lei**. A lei invocada pela origem para a aplicação dessa regra foi o art. 30, inc. IX, da Lei n. 8.212/91, segundo o qual "as empresas que integram grupo econômico de **qualquer natureza** respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei" (grifei).

Dessarte, não se aplica no caso concreto a jurisprudência desta Corte de que inexistente solidariedade passiva em execução fiscal apenas por pertencerem as empresas ao mesmo grupo econômico, já que tal fato, por si só, não justifica a presença do "interesse comum", tendo em vista que essa locução interesse comum é oriunda no **inc. I do art.**

124 do CTN e não do inc. II, sob análise (v., por todos, o REsp 1001450/RS, Rel. Min. Castro Meira, Segunda Turma, DJe 27.3.2008).

Desta forma, neste caso, à luz do art. 124, inc. II, do CTN e do art. 30, inc. IX, da Lei n. 8.212/91, basta aferir se, a partir do contexto fático-probatório dos autos, há elementos suficientes para caracterizar a existência de "empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza", para, em caso positivo, concluir pela existência da solidariedade.

(...)

Diante da expressividade dos fatos apresentados no acórdão, penso que não há como rejeitar-se a existência de um mesmo grupo econômico, até porque **a legislação de custeio da previdência social não é restritiva quanto à sua configuração**, ao permitir que tal grupo seja de qualquer natureza.

Apesar de ser possível, em tese, socorrer-se da Lei das Sociedades Anônimas (art. 265 da Lei n. 6.404/76) para buscar algum significado para a expressão grupo econômico, é preciso ter em mente que lá se trata da regulamentação de grupo de sociedades formalmente constituído.

Assim, não é adequada a restrição da aplicação do art. 30, inc. IX, da Lei n. 8.212/91 ao caso concreto, pretendida pelas recorrentes, pois o citado dispositivo refere-se a empresas integrantes de grupo econômico, qualquer que seja a sua natureza, ou seja, de modo amplo a abarcar situações de informalidade.

(...)

In casu, verifica-se que o sócio-gerente de uma das empresas tem poderes para praticar atos de gerência em relação às demais, fato esse que demonstra, sem dúvidas, a existência de um controle único sobre as três recorrentes que atende ao escopo legal de responsabilização do grupo econômico de qualquer natureza.

Ganha relevo essa tese quando se depreende que, além do comando ser centralizado na pessoa do sócio-gerente de uma das empresas recorrentes, os funcionários das três eram compartilhados, de molde a justificar a existência de solidariedade quanto ao pagamento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos trabalhadores a serviço das três empresas.

Nesse sentido, a doutrina se manifesta pela possibilidade da caracterização de grupo econômico, a despeito da ausência de formalidade em sua constituição, quando existir uma unidade gerencial em relação às empresas integrantes." (grifei)

Quanto à caracterização do Grupo Econômico, a Fiscalização demonstrou à exaustão o entrelaçamento entre as empresas CiaQualitá, Cia São Paulo de Lançamentos Imobiliários Ltda, e Conbral-PAR Empreendimentos e Participações Ltda, concluindo tratar-se efetivamente de Grupo Econômico de fato. Nesse sentido é o Relatório Fiscal (fls. 28/68), que aponta para esta conclusão:

A CIAQUALITÁ e as empresas e pessoas responsabilizadas por solidariedade neste Auto de Infração estão relacionadas na participação societária, gestão e comando conforme os atos e cadastros a seguir:

(...)

Eis as evidências apontadas pelo Fisco quanto ao fato de todo o Grupo ser comandado pelos Srs. Eduardo Oliveira Villela e Paulo Roberto de Moraes Muniz (item 9.3 do Relatório Fiscal de fls. 23/70):

- a) atuaram na constituição da Ciaqualitá;
- b) exerceram formalmente a gerência e administração até 09/12/2009;
- c) o primeiro declarou-se representante pela Ciaqualitá nas DIPJ nos exercícios 2010 e 2011;

- d) o primeiro está registrado no cadastro do CNPJ como o sócio-administrador; e
- e) Estabeleceram contratualmente a forma de atuação que tem o objetivo de esconder a verdadeira relação jurídica com os corretores de imóveis.

Apresentados os elementos de prova acerca dessas afirmações, concluiu-se no item 9.3 do Relatório Fiscal:

Todas as empresas estão vinculadas pela composição societária e pelas suas ações. O crédito previdenciário do presente lançamento fiscal decorre da cobrança do crédito Previdenciário sonogado em consequência das ações tomadas pela **administração e vontade comum que têm todas as empresas e pessoas ora responsabilizadas solidariamente.** (destaque no original)

As posições de cada uma das empresas arroladas como solidárias, ora recorrentes, no chamado Grupo Econômico Villela, foram delineadas em detalhes na decisão de primeira instância, como se vê (fls. 2909/2939):

De acordo com o relatório fiscal, com os Termos de Sujeição Passiva e com as fls. 4 e 15 (que integram os autos de infração lavrados), foram considerados sujeitos passivos solidários, relativamente aos créditos tratados no presente processo, a Cia São Paulo Lançamentos Imobiliários Ltda, a Conbral - Par Empreendimentos e Participações Ltda e o Sr. Eduardo de Oliveira Villela e o Sr. Paulo Roberto de Moraes Muniz.

Ainda, de acordo com o relatório fiscal, constatou-se que, relativamente ao período considerado nas autuações, havia controle e direção única, viabilizado pela participação nas pessoas jurídicas relacionadas com as transações imobiliárias consideradas na autuação, na condição de sócio ou como administradores/representantes do Sr. Eduardo de Oliveira Villela ou do Sr. Paulo Roberto de Moraes Muniz. Em função disso, foram consideradas responsáveis solidárias as pessoas jurídicas cuja composição societária ou a participação na simulação/fraude evidenciou a existência de administração, controle e direção de todos os empreendimentos por uma das pessoas jurídicas.

Consta também no relatório fiscal, que o Sr. Eduardo de Oliveira Villela Muniz, que atuou como administrador e representante da autuada e das incorporadoras/construtoras contratantes do contribuinte (dentre as quais, a Construtora Villela Carvalho Ltda da qual é sócio administrador), também foi arrolado como responsável solidário, em função de sua atuação como gestor em pessoas jurídicas que participaram das transações que se consubstanciaram na fraude/dissimulação descrita. Da mesma forma, o Sr. Paulo Roberto de Moraes Muniz que atuou como representante da autuada e como representante de sociedades que compõe o quadro societário de pessoas jurídicas (incorporadoras e construtoras) foi arrolado como responsável solidário.

Quanto a sujeição passiva do Sr. Eduardo de Oliveira Villela e do Sr. Paulo Roberto de Moraes Muniz, tem-se como segue.

Tomando-se uma das contratantes da autuada citada nos autos que viabilizou a fraude/simulação (pautada na formalização de pagamento/contratação de corretores pelos adquirentes das unidades imobiliárias), a Villa Mateus Empreendimentos Imob S. A, percebe-se, com base no documento elaborado por ela em razão de intimação fiscal (fl. 1.359), que o Sr. Eduardo de Oliveira Villela era administrador dessa pessoa jurídica desde 08/2009. As Atas de Assembleias Gerais (fls. 1.360/1.363) demonstram que a Construtora Villela e Carvalho Ltda é sócia da Villa Mateus Empreendimentos Imobiliários S. A. Com base no Quadro de Acionistas de 27/1/2010 (fl. 1.372), constata-se que a Construtora Villela e Carvalho Ltda. detinha, nessa data, 50% das ações ordinárias nominativas e subscritas. Verifica-se com base no estatuto social da Villa Mateus Empreendimentos Imobiliários S.A. (fls. 1.365/1369), que o Sr. Eduardo de Oliveira Villela, representava a sócia Construtora Villela e Carvalho Ltda.

(...)

Quanto à responsabilidade solidária das pessoas jurídicas que integram um grupo econômico, formado, inclusive pelas pessoas jurídicas que integram o quadro societário

do autuado (a Cia São Paulo Lançamentos Imobiliários Ltda e a Conbral - Par Empreendimentos e Participações Ltda), tem-se como segue.

Como já mencionado, de acordo com a primeira, segunda e terceira alteração do contrato social do contribuinte (documentos de fls. 164/182), a Conbral - Par Empreendimentos e Participações Ltda, desde 28/10/2008, detinha 25% do capital social do contribuinte e a Cia São Paulo Lançamentos Imobiliários participava com 50% do capital social. Conforme esses mesmos documentos, a administração era exercida de comum acordo entre os sócios, por meio de dois administradores, sendo que dessa data até 9/12/2009 foram nomeados como administradores o Sr. Eduardo de Oliveira Villela e o Sr. Paulo César Sampaio de Toledo. A partir dessa data, continuou como administrador o Sr. Paulo César Sampaio de Toledo.

Constata-se, ainda, com base nos instrumentos de contrato social, que as deliberações dos sócios acerca de alterações no contrato social, incorporação, fusão, dissolução da sociedade, ou a cessação do estado de liquidação poderiam ser tomadas pelos votos correspondentes à no mínimo três quartos do capital social. (Cláusula décima segunda). Por sua vez, as deliberações dos sócios quanto à aprovação das contas da administração, designação de administradores, a destituição dos administradores, poderiam ser tomadas pelos votos correspondente à, no mínimo, dois terços do capital social (Cláusula décima terceira).

Verifica-se que, em que pesem as alegações dos impugnantes em sentido contrário, a participação da Conbral - Par Empreendimentos e Participações Ltda, da Cia São Paulo Lançamentos Imobiliários Ltda e Carvalho Ltda nas decisões da autuada são evidentes.

Com base nos elementos contidos nos autos, constata-se que como, indica a fiscalização, o procedimento de formalização dos negócios imobiliários, adotado pelo contribuinte e pelas demais pessoas jurídicas favorecidas com a intermediação, resultou na redução ilícita formalizada das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos corretores pessoas físicas (parte da empresa e parte dos segurados), do imposto de renda retido na fonte incidente sobre essa remuneração, do imposto de renda incidente sobre o lucro presumido para as incorporadoras e construtoras (que não contabilizaram o valor total da venda incluindo aos valores para pagamento das imobiliárias e corretores).

Tal redução foi possível porque as pessoas jurídicas e seus gestores agiram em comum acordo, adotando procedimento coordenado, restando assim evidenciados, na relação entre o contribuinte e demais pessoas jurídicas arroladas como solidárias, a direção e o interesse comum.

Tais constatações corroboram o entendimento de que o contribuinte estaria sob o comando, direção e administração comum, atuando de forma vinculada em relação a uma das pessoas jurídicas que integram um grupo econômico do qual faz parte. (grifos no original).

Assim, em que pesem os argumentos contidos no recurso especial, restou comprovado que as empresas Ciaqualitá, Cia São Paulo de Lançamentos Imobiliários Ltda e Conbral-PAR Empreendimentos e Participações Ltda compõem Grupo Econômico de fato, já que, na prática, a primeira é controlada pela segunda e terceira, que detêm parcelas do seu capital social, além de fazerem parte do conglomerado empresarial denominado Grupo Villela, administrado pelos Srs. Eduardo de Oliveira Villela e Paulo Roberto de Moraes Muniz.

Não há dúvida de que as empresas atuavam conjuntamente, tendo como objetivo a realização de negócios sob comando unificado. Nessa perspectiva, parece-me claro que o fato de haver uma administração em comum às empresas que integram, frise-se, o modelo de negócio adotado e a mesma atividade econômica (imobiliária), faz com que haja, naturalmente, uma influência no processo decisório e estratégico dessas mesmas empresas.

Ademais, a solidariedade ainda teria sido capitulada no inciso I do artigo 124 do CTN, hipótese em que, diferentemente da do inciso II, onde o interesse comum na situação que constitua o fato gerador é legalmente presumido, competiria ao Fisco a sua demonstração.

Neste caso, como afiançado pelo autuante, a modelo de negócio adotado teve como propósito preponderante a redução da carga tributária na operação, seja no campo dos IRPJ e CSLL por parte das incorporadoras e construtoras, seja no campo das contribuições previdenciárias a cargo da atuada e dos corretores.

Com isso, é de se concordar com a decisão de piso no sentido de que *“tal redução foi possível porque as pessoas jurídicas e seus gestores agiram em comum acordo, adotando procedimento coordenado, restando assim evidenciados, na relação entre o contribuinte e demais pessoas jurídicas arroladas como solidárias, a direção e o interesse comum.”*

Com efeito, voto por manter a relação de solidariedade aqui abordada, impondo-se, assim sendo, seja negado provimento ao recurso das solidárias.

Recurso da Fazenda Nacional. Desqualificação da multa de ofício

Do mérito.

Quanto a esta matéria, defendeu a recorrente que o autuado teria praticado diversos atos simulados, em especial determinando que as comissões de corretagem fossem pagas pelos adquirentes diretamente aos corretores, com o fito de ludibriar o Fisco, mascarando a existência do fato gerador: prestação de serviços do corretor à imobiliária. Indicou o acórdão de nº **2401-003-505** como representativo da controvérsia suscitada.

Pois bem.

Este colegiado, em julgamento recente, onde se examinou contexto negocial praticamente idêntico ao do presente caso, concluiu, à unanimidade de votos, por negar provimento ao recurso da União, mantendo-se a exoneração da multa qualificada. Refiro-me ao acórdão **9202-009.660**, julgado na sessão de 28/7/21.

Vale destacar que a aparente diferença entre os casos residiria no fato de lá, diferentemente de aqui, terem sido apresentados contratos de associação firmados entre a imobiliária e os corretores. Penso que tal circunstância, essa conduta comissiva por parte daquele sujeito passivo no intuito de fazer crer a existência de relação jurídica inexistente, ainda deporia em seu desfavor, o que não se verificou neste caso.

Outro ponto lá mencionado foi a existência, no CAREF, de decisões favoráveis àquele contribuinte em outros julgados negando a existência de relação de trabalho entre corretor – imobiliária. Neste aspecto, embora não tenham sido identificados outros processos deste mesmo contribuinte, o ponto é que há, de fato, decisões favoráveis aplicadas a outros contribuintes, sobre esse mesmo tema e em circunstâncias análogas a esta, que poderiam, ao meu ver, produzir os mesmos efeitos junto ao elemento subjetivo das condutas – de aqui e de lá.

Posto desta forma, tem-se que, além de se tratarem do mesmo modelo de negócio, a temática do **pagamento da corretagem ter sido direcionada ao adquirente do imóvel** – sendo este, inclusive, o fato/conduta destacado pela recorrente - é o liame significativo entre os casos e, sob esse aspecto, assim se posicionou o colegiado por ocasião daquele julgado:

Nesse contexto, malgrado tenha concluído que as contribuições são devidas, dada a ocorrência de prestação de serviço dos corretores à atuada, o que somente pode ser desvendado graças a circularização levada a efeito pelo fisco, curvo-me ao entendimento do Ilustre Relator e dos demais membros deste Colegiado de que não

restou comprovado o pressuposto necessário à exacerbação da multa, prevista no § 1.º do art. 44 da Lei 9.430/1996.

Nesse passo, há que se concordar integralmente com a conclusão lançada na decisão recorrida, quando afasta a qualificação da multa:

À luz dessa decisão, resta bastante difícil sustentar a tese vertida pela fiscalização, de que se tal proceder teria natureza simulatória voltada para a elisão fiscal. Ainda que possa ter se originado em prática voltada para tais fins, o fato reconhecido judicialmente é que se trata de prática amplamente disseminada no mercado imobiliário, e que restou admitida como harmônica perante o ordenamento jurídico. Quanto ao aspecto da informação prévia ao comprador, é questão que só pode ser elucidada caso a caso, o que extrapola os limites da presente lide.

A decisão a que se refere a transcrição acima é o REsp 1.599.511/SP, cujo entendimento, adotado no rito dos recursos repetitivos, deu ensejo a tese (Tema 938):

1.1. Validade da cláusula contratual que transfere ao promitente-comprador a obrigação de pagar a comissão de corretagem nos contratos de compra e venda de unidade imobiliária, desde que previamente informado o preço total da aquisição da unidade autônoma, com o destaque do valor da comissão de corretagem.

Por outro lado, a existência de decisões administrativas favoráveis ao contribuinte, quando se apreciou o mesmo contexto fático presente nestes autos, é mais um argumento no sentido de que não é razoável tachar de fraudulento uma configuração negocial que foi tida como regular por outros colegiados do CARF, sendo prudente inferir que se trata de lançamento decorrente de divergências interpretativas entre Fisco e contribuinte, devendo-se manter a multa no seu valor ordinário.

Nesse sentido, reafirmo o entendimento vazado pelo colegiado recorrido quando asseverou que:

Com o devido respeito ao entendimento da autoridade fiscal e dos julgadores da DRJ, penso que não merece prosperar a tese de que ocorreu sonegação, fraude ou simulação, de modo a justificar a qualificação da multa em 150%. Nesse caso, entendo que não restou suficientemente caracterizada a intenção dolosa de sonegação por parte da Contribuinte.

A base da argumentação da autoridade fiscal realmente é verdadeira, ou seja, os atos praticados ensejaram a diminuição irregular do recolhimento das Contribuições Previdenciárias pela fiscalizada, mediante a ausência da remuneração dos corretores de imóveis na base de cálculo. No entanto, não entendo que este fato, por si só, enseja os elementos caracterizadores do dolo, fraude ou simulação.

[...]

É nesse ponto que não concordo com o posicionamento adotado pela autoridade autuante, pois, embora concorde ser equivocada a leitura feita pela Contribuinte acerca da prestação de serviços pelos corretores de imóveis, não consigo identificar a intenção dolosa de ocultar, mesmo que considerássemos que a intenção final fosse a diminuição das contribuições a serem pagas. O procedimento adotado pela Contribuinte deu-se em virtude de uma interpretação sua a respeito da configuração dos negócios de intermediação de compra e venda de imóveis.

A qualificação da multa não pode atingir aqueles casos em que o sujeito passivo age de acordo com as suas convicções, deixando às claras o seu procedimento, uma vez que resta evidente a falta de intenção de iludir, em nada impedindo a Fiscalização de apurar os fatos e de firmar seu convencimento. O fato de não incluir as remunerações dos corretores de imóveis em sua contabilidade revelam apenas o seu entendimento de que elas não seriam oriundas de prestação de serviços e, portanto, estariam fora da base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Com efeito, encaminho por negar provimento ao recurso também quanto a esta matéria.

Nesse rumo, VOTO por CONHECER do recurso da Fazenda Nacional para NEGAR-LHE provimento; CONHECER do recurso do sujeito passivo principal para NEGAR-LHE provimento; e CONHECER do recurso dos sujeitos passivos solidários para, igualmente, NEGAR-LHE provimento.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti