



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

**Processo nº** 10166.730551/2012-12  
**Recurso nº** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9202-008.079 – 2ª Turma  
**Sessão de** 25 de julho de 2019  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** M GARZON, EUGENIO EMPREENDIMENTOS IMOBILIARIOS LTDA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/08/2007 a 31/12/2009

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE INTERMEDIÇÃO DE VENDA DE IMÓVEIS. PAGAMENTO DE REMUNERAÇÃO AOS CORRETORES. INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS.

Incidem contribuições sociais previdenciárias sobre o pagamento de remuneração, a título de comissão de venda, efetuado a corretores de imóveis autônomos, pelos serviços de intermediação imobiliária prestados à Empresa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Patrícia da Silva (relatora) e Ana Paula Fernandes, que lhe negaram provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

Patrícia da Silva - Relatora.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Redatora designada.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Pedro Paulo Pereira Barbosa, Patrícia da Silva, Miriam Denise Xavier (suplente convocada), Ana Paula Fernandes, Denny Medeiros da Silveira (suplente convocado), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Mário Pereira de Pinho Filho (Presidente em Exercício). Ausente a conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, substituída pela conselheira Miriam Denise Xavier.

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, contra Acórdão 2803-003.816 (fls 765 e ss), lavrado em sessão plenária de 05/11/2014, a 3ª Turma Especial da 2ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF julgou o Recurso Voluntário , assim ementada:

*Período de apuração: 01/08/2007 a 31/12/2009 PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL E DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. LANÇAMENTO POR AFERIÇÃO INDIRETA. CONSTRUÇÃO CIVIL. CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS X CONTRATO DE CORRETAGEM. FATO GERADOR NÃO CARACTERIZADO. CONFLITO DE NORMAS. INOBSERVÂNCIA, PELA FISCALIZAÇÃO, DOS COMANDOS DOS ARTIGOS 109, 110 E 142 DO CTN. 1. O cerne da discussão entre as partes litigantes diz respeito a contratos de prestação de serviços (tácitos) firmados pela recorrente e corretores ou consultores imobiliários, sob a ótica da lei previdenciária (art. 22 da Lei nº 8.212/91), conforme entendimento da fiscalização / julgadores de primeira instância, e contratos de corretagem (também tácitos) firmados pelos corretores / consultores imobiliários e os adquirentes de imóveis por intermédio da recorrente, sob a ótica do art. 723 do Código Civil / Lei 6.530/79, que define a área de atuação do corretor imobiliário. 2. Não tendo a autoridade administrativa, verificado, efetivamente, a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, como impõe o art. 142 do CTN, tendo em vista que a relação existente entre o sujeito passivo e os corretores / consultores imobiliários não decorre de contrato de prestação de serviço, mas de contrato de corretagem, na forma estabelecida no art. 723 do Código Civil, bem como na Lei nº 6.530, de 1979, a constituição do crédito tributário está eivada de vício material insanável, não merecendo, desse modo, prosperar. 3. Além de a fiscalização ter inobservado a regra matriz para a constituição do crédito tributário, como prevê o art. 142 do CTN, ela também desconsiderou solenemente as previsões contidas nos artigos 109 e 110 do mesmo diploma legal. Recurso Voluntário Provido*

O Recorrente visa rediscutir a seguinte matéria: **comissão de corretores – base de cálculo de contribuição previdenciária**. Como paradigma, a Fazenda Nacional indicou os Acórdãos nº 2402-003.189 e 2401-003.505.

Intimado, conforme termo de abertura de mensagem de e-fls. 2.909, o Contribuinte não apresentou contrarrazões.

É o relatório

## Voto Vencido

Conselheira Patrícia da Silva - Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade.

No tocante ao mérito, entendo que o acórdão recorrido não deve ser reformado, conforme se verifica nos fundamentos:

*O lançamento foi realizado por aferição indireta, em virtude de o contribuinte deixar de apresentar um rol de documentos, todos requeridos no âmbito do procedimento fiscal que resultou na constituição do crédito tributário objeto destes autos.*

*O cerne da discussão entre as partes litigantes diz respeito a contratos de prestação de serviços (tácitos) firmados pela recorrente e corretores ou consultores imobiliários, sob a ótica da lei previdenciária (art. 22 da Lei nº 8.212/91), conforme entendimento da fiscalização / julgadores de primeira instância, e contratos de corretagem (também tácitos) firmados pelos corretores / consultores imobiliários e os adquirentes de imóveis por intermédio da recorrente, sob a ótica do art. 723 do Código Civil / Lei 6.530/79, que define a área de atuação do corretor imobiliário.*

*Quanto ao mérito, discordo do posicionamento contido no último parágrafo da fl. 13 do acórdão recorrido de que:*

*No presente caso, a fiscalização demonstrou com clareza que a empresa M. Garzon Eugênio consolidou no seu processo de venda de imóveis a transferência da responsabilidade pelo pagamento da comissão de venda para o comprador, fazendo crer que o corretor presta serviço para ele (comprador), com o objetivo de se eximir do pagamento dos encargos tributários devidos na operação, no que se refere às contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos corretores de imóveis pelos serviços que lhe foram prestados.*

*(...)*

*Aliás, não vislumbrei o fiel cumprimento da lavratura de aturo de infração com discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada, na forma do art. 293 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999, in verbis:*

*Art. 293. Constatada a ocorrência de infração a dispositivo deste Regulamento, será lavrado autodeinfração com discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada, contendo o dispositivo legal infringido, a penalidade aplicada e os critérios de gradação, e indicando local, dia e hora de sua lavratura, observadas as normas fixadas pelos órgãos competentes.*

*Nota-se, portanto, que a autoridade lançadora, no exercício de sua competência legal, não se desincumbiu de demonstrar claramente a ocorrência dos fatos geradores alegados, conforme estabelece o art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN, in verbis:*

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo **tendente a verificar a ocorrência o 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.*

*Com efeito, não tendo a autoridade administrativa, verificado, efetivamente, a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, como impõe o art. 142 do CTN, tendo em vista que a relação existente entre o sujeito passivo e os corretores / consultores imobiliários não decorre de contrato de prestação de serviço, mas de contrato de corretagem, na forma estabelecida no art. 723 do Código Civil, bem como na Lei nº 6.530, de 1979, a constituição do crédito tributário está eivada de vício material insanável, não merecendo, desse modo, prosperar.*

*Além de a fiscalização ter inobservado a regra matriz para a constituição do crédito tributário, como prevê o art. 142 do CTN, ela também desconsiderou solenemente as previsões contidas nos artigos 109 e 110 do mesmo diploma legal, in verbis:*

*Art. 109. Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários.*

*Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.*

*Como se pode verificar, a autoridade administrativa não realizou o lançamento de forma clara e precisa como se espera e muito menos observou as disposições contidas nos artigos 109, 100 e 142 do CTN. Portanto, padece também de vícios a aferição indireta utilizada na apuração dos supostos créditos.*

*Sobre a aferição indireta, tendo em conta a similaridade dos casos, é importante observar as considerações contidas no Acórdão nº 2403002.285, da 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF, no julgamento, em 16 de outubro de 2013, do Processo nº 10166.720923/201111 (fls. 29), in verbis:*

*De tudo o que foi exposto, resta claro, que se os compradores dos imóveis pagaram as comissões, **por óbvio, não tendo saído recursos do caixa da empresa para tal finalidade, esta não pode se utilizar desses valores para efetuar lançamentos na sua***

*contabilidade como despesas ou custos e assim obter até mesmo benefícios das reduções na sua declaração de renda sob pena de em o fazendo como quer a Autoridade autuante cometer ilícitos seguramente passíveis de procedentes autuações fiscais. Se na operação de compra e venda, de pleno acordo ou sob eventual coação, os compradores dos imóveis, com seus recursos próprios que não foram repassados de alguma forma pela Recorrente, assumiram pagar as comissões dos corretores, por total impossibilidade, não se pode atribuir que a recorrente os tenha efetuado de forma indireta.*

*O presente lançamento teve como motivação o entendimento da Autoridade autuante Destarte, tendo em vista todo o exposto, conheço do recurso aviado pelo contribuinte para dar-lhe provimento.*

*de que a Recorrente pagara indiretamente valores aos corretores de imóveis.*

*Assim, não ocorrendo os sobreditos pagamentos pela Recorrente nem diretamente e tampouco indiretamente, não se caracterizaram os fatos geradores descritos por AFERIÇÃO INDIRETA no lançamento em comento.*

*Em razão de tudo que foi exposto, reiterando o que fora exortado alhures, na forma do comando do § 3º do art. 59 do Decreto 70.235, de 6 de março de 1972, decido pelo mérito posto que este aproveita a declaração de nulidade.*

*In casu, não há que se falar em crédito decorrente de obrigação principal e muito menos de Analogamente ao que restou decidido no RESP 993.599/STJ, entendo que a remuneração recebida pelos corretores pela venda de imóveis configura prestação de serviço autônomo, fato gerador da contribuição social previdenciária.*

*O corretor de imóveis presta serviços tanto ao compradores quanto à construtora, pois serve como intermediário entre o beneficiário e a empresa, fazendo jus à comissão percebida em razão da intermediação realizada na celebração dos contratos, incidindo, por conseguinte, a contribuição social prevista no art. 22, inciso III, da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 9.876/99, que é a carga da empresa.*

*Entendo que pretender repassar ao comprador a responsabilidade pelo pagamento das comissões de corretagem de imóvel nada mais é do que uma tentativa das construtoras de ocultar a relação com os corretores para fins de se esquivarem da obrigação previdenciária.*

Concluo, portanto, que a remuneração percebida pelos corretores na venda de imóveis, mesmo quando realizada diretamente pelos compradores, configura prestação de serviço autônomo, incidindo, por conseguinte, a contribuição social prevista no art. 22, inciso III, da Lei 8.212/91.

Assim, diante de todo exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Patrícia da Silva

## Voto Vencedor

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz - Redatora designada

Com a devida vênia ao fundamentado voto proferido pela Relatora, interpreto e aplico de maneira distinta a legislação atinente ao mérito da controvérsia, com base na análise fática da situação narrada.

Conforme dispõe o Relatório Fiscal, fls. 20 e seguintes, “constitui fato gerador das contribuições sociais integrantes do presente lançamento o pagamento de remuneração a título de comissão de venda efetuado a corretores de imóveis autônomos, pelos serviços de intermediação imobiliária prestados à empresa, no período fiscalizado”.

*Após diligências realizadas pela fiscalização, constatou-se que a situação de fato não corresponde com as alegações da empresa, pois da análise, por amostragem, de 9 adquirentes de imóveis diligenciados, todos afirmaram que: o imóvel foi adquirido por intermédio da empresa imobiliária M Garzon Eugênio; o corretor, autor da venda, não foi contratado por ele (comprador); o corretor apresentou-se como representante da imobiliária M Garzon Eugênio, usando crachá da empresa com a sua identificação pessoal, fls.*

*Em contatos presenciais da fiscalização junto ao estabelecimento sede da M Garzon, a auditoria fiscal constatou que a empresa mantém um departamento de vendas com corretores para atendimento do público interessado na aquisição de imóveis, inclusive, do lado externo do prédio, a empresa mantém uma placa anunciando “CORRETORES DE PLANTÃO AQUI”.*

Além disso, pelos contratos de prestação de serviços de intermediação imobiliária firmado pelas construtoras/intermediadoras, foi possível extrair as seguintes conclusões: eram mantidos no plantão de vendas, pela M Garzon, corretores autônomos de imóveis, nos horários indicados pela contratante; era nomeado supervisor de vendas, pela M Garzon, para orientar o trabalho dos corretores, levar e manter o material publicitário e de apoio no stand de vendas, bem como recolher propostas e atender clientes compradores; a M Garzon Garzon era obrigada a efetuar o pagamento dos corretores autônomos, dentre outras obrigações.

Assim, considerando o completo relatório fiscal e o arcabouço probatório constante dos autos, não restam dúvidas sobre a ocorrência do fato gerador das contribuições sociais previdenciárias, no que se refere ao “pagamento de remuneração, a título de comissão de venda, efetuado a corretores de imóveis autônomos, pelos serviços de intermediação imobiliária prestados à Empresa”.

Nesse contexto fático, o meu entendimento se alinha ao que foi decidido no Acórdão n.º 2401003.506, de modo que utilizo como razões de decidir os fundamentos constantes do voto vencedor do Recurso Voluntário, nos termos abaixo transcritos:

*O principal argumento utilizado pela recorrente, de que os serviços eram destinados unicamente aos clientes, é a repetição de uma estratégia utilizada no afã de se livrar do recolhimento*

*das contribuições previdenciárias incidentes sobre os serviços que lhes foram prestados pelos corretores.*

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

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

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

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

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

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

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

*Embora o pagamento tenha sido efetuado pelo comprador, a prestação de serviço de intermediação na venda dos imóveis foi feita no interesse da imobiliária, posto que esse é a sua principal*

*atividade. Sem esquecer que os profissionais atuaram em nome da empresa recorrente.*

*A jurisprudência colacionada pela recorrente diz respeito à impossibilidade de caracterização de corretores como empregados da imobiliária. Ocorre que no presente lançamento não houve a caracterização de vínculo empregatício, posto que os corretores foram tratados como trabalhadores autônomos.*

*Assim, as decisões invocadas tratam de tema diverso daquele presente no processo sob julgamento.*

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

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.

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Especial da Procuradoria da Fazenda Nacional, e, no mérito, dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz.



Processo nº 10166.730551/2012-12  
Acórdão n.º **9202-008.079**

**CSRF-T2**  
Fl. 825

---