



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10166.730933/2014-08
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-004.307 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de outubro de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente VIA EMPREENDIMENTOS IMOBILIARIOS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

PROVA INDICIÁRIA. VERDADE MATERIAL.

Não há que se falar em preliminar de nulidade do lançamento por utilização de prova indiciária e por falha na busca da verdade material quando a autoridade lançadora justifica e apresenta provas de todos os fatos que lastrearam o seu entendimento. A análise da suficiência das provas é questão de mérito e não de preliminar.

BASE DE CÁLCULO. ILIQUIDEZ E INCERTEZA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em preliminar de nulidade do lançamento por incerteza e iliquidez da base de cálculo, especificamente por ocorrência de arbitramento, quando a autoridade lançadora demonstra, com fundamentos em Lei e em fatos, as razões que levaram a essa forma de apuração.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. FALTA DE MOTIVAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em cerceamento do direito de defesa por falta de motivação quando a autoridade lançadora descreve minuciosamente o procedimento fiscal, a fundamentação legal e lógica do lançamento, e ainda por cima a Contribuinte apresenta defesa apta e específica demonstrando ter compreensão das razões do lançamento.

RELAÇÃO JURÍDICA. CLASSIFICAÇÃO. IDENTIFICAÇÃO DOS ELEMENTOS ESSENCIAIS NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE INTERMEDIACÃO 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.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. GRUPO ECONÔMICO.

A responsabilidade pelas contribuições previdenciárias tem regra especial no artigo 30, IX, da Lei nº 8.212/91, segundo o qual basta a formação do grupo econômico para que todas as empresas que dele participem respondam individual e conjuntamente sobre as contribuições devidas por qualquer uma delas, independentemente da participação ou não nos atos que constituam fatos geradores ou infração.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. RELATÓRIO DE REPRESENTANTES LEGAIS. SÚMULA CARF Nº 88.

A Relação de Co-Responsáveis - CORESP”, o “Relatório de Representantes Legais - RepLeg” e a “Relação de Vínculos - VÍNCULOS”, anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa (Súmula CARF nº 88).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de impedimento da Conselheira Rosy Adriane da Silva Dias, suscitada pelo patrono da Contribuinte. Por unanimidade de votos, rejeitar as demais preliminares. No mérito, pelo voto de qualidade, negar provimento aos recursos voluntários; vencidos os Conselheiros Martin da Silva Gesto, Dílson Jatahy Fonseca Neto (Relator), Junia Roberta Gouveia Sampaio e Virgílio Cansino Gil, que deram provimento integral ao recurso. Quanto à multa qualificada, por maioria de votos, afastar a qualificação, reduzindo-a ao percentual de 75%; vencida a Conselheira Rosy Adriane da Silva Dias, que negou provimento ao recurso nessa parte. Foi designado o Conselheiro Marco Aurélio de Oliveira Barbosa para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Presidente e Redator designado.

(assinado digitalmente)

Dilson Jatahy Fonseca Neto - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez, Waltir de Carvalho, Dilson Jatahy Fonseca Neto, Virgílio Cansino Gil, Rosy Adriane da Silva Dias, Junia Roberta Gouveia Sampaio e Martin da Silva Gesto.

Relatório

Trata-se, em breves linhas, de auto de infração lavrado em desfavor da Contribuinte para constituir crédito referente às Contribuições Previdenciárias. Foram formalizados Termos de Sujeição Passiva Solidária em relação a outras empresas por ter sido identificada a ocorrência de Grupo Econômico. Tendo a DRJ negado provimento às Impugnações, a Contribuinte e as Responsáveis Solidárias interpuseram Recursos Voluntários, ora levados a julgamento.

Feito o breve resumo da lide, passo ao relatório pormenorizado dos autos.

Em 16/12/2014 foram lavrados os autos de infração:

- DEBCAD nº 51.070.055-1 (fls. 1.601/1.612), referente à cota patronal da comissão de vendas;
- DEBCAD nº 51.070.057-8 (fls. 1.613/1.622), referente à cota patronal da comissão de vendas em função da desconsideração da N & Y Imóveis Ltda.;
- DEBCAD nº 51.070.056-0 (fls. 1.623/1.633), referente à cota do segurado da comissão de vendas; e
- DEBCAD nº 51.070.058-6 (fls. 1.634/1.642), referente à cota do segurado da comissão de vendas em função da desconsideração da N & Y Imóveis Ltda.

Foram formalizados, ainda, os Termos de Sujeição Passiva Solidária nº 01, 02 e 03/2014 (fls. 59/64 e 1.594/1.599), em relação a FMQ PARTICIPAÇÕES S.A.; OCEAN VENTURE PARTICIPAÇÕES S.A.; e VIA ENGENHARIA S.A.

Conforme o Relatório Fiscal dos Autos de Infração (fls. 15/57 e docs. anexos fls. 65/1.593),

"I — DA INTRODUÇÃO

(...)

2. Na presente ação fiscal foram lavrados autos de infração distintos, conforme a natureza das obrigações tributárias. O Auto de Infração relacionado à **obrigação principal** refere-se às contribuições previdenciárias de responsabilidade da **Empresa** (AIOP Debcad nº 51.070.055-1 e Debcad nº 51.070.057-8) e dos **segurados contribuintes individuais** (AIOP Debcad nº 51.070.056-0 e Debcad nº 51.070.058-6), incidentes sobre pagamentos efetuados a corretores de imóveis autônomos — pessoas físicas — que prestaram serviços a Via Empreendimentos.

3. Além desses Autos de Infração, foram lavrados outros três pelo descumprimento de **obrigação acessória**, correspondentes aos fatos geradores de que tratam os CFL — Código de Fundamentação Legal — abaixo descritos:

Tipo	Debcad	Fato Gerador
AIOA	51.070.060-8	CFL 30 - Não preparar folha de pagamento de acordo com os padrões e normas estabelecidos pela Receita Federal do Brasil
AIOA	51.070.061-6	CFL 34 - Não lançar em títulos próprios de sua contabilidade todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias.
AIOA	51.070.062-4	CFL 59 - Não arrecadar, mediante desconto das remunerações dos segurados a seu serviço, contribuições devidas a seguridade social.

(...)

IV — DO OBJETO DO LANÇAMENTO DO CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO

9. O objeto do presente lançamento de ofício refere-se às contribuições sociais devidas pela empresa e pelos segurados destinadas à Seguridade Social (Fundo de Previdência e Assistência Social — FPAS), incidentes sobre os pagamentos efetuados a corretores autônomos — pessoas físicas — pelos serviços prestados a Via Empreendimentos, no período fiscalizado, cujos pagamentos não transitaram pela folha de salários do período correspondente, não foram declarados na GFIP (Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Declaração à Previdência Social) e as contribuições previdenciárias devidas não foram recolhidas à Seguridade Social, conforme determina a legislação vigente.

V — DO FATO GERADOR DO CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO

10. Constitui fato gerador das contribuições sociais integrantes do presente lançamento de ofício o pagamento de comissão de

venda efetuado a segurados contribuintes individuais — corretores autônomos — pessoas físicas — pelos serviços de intermediação imobiliária prestados a Via Empreendimentos.

VI— DOS LEVANTAMENTOS REALIZADOS

11. Para o lançamento do crédito previdenciário consubstanciado nos Autos de Infração a que se refere este Relatório, a auditoria fiscal organizou os dados nos seguintes levantamentos:

a) Pagamento de Comissão de Venda — corretores autônomos — Lev. CP (Patronal) e CS (Segurado). Este levantamento inclui os pagamentos de comissão de venda apurados pela fiscalização, referentes às vendas diretas efetuadas pela Via Empreendimentos, estabelecimento matriz, período de 01/01/2010 a 31/12/2011 (aferição indireta);

b) Pagamento de Comissão de Venda — corretores autônomos — Lev. DP (Patronal) e DS (Segurado). Este levantamento inclui os pagamentos de comissão de venda apurados pela fiscalização, referentes às vendas diretas efetuadas pela Via Empreendimentos, estabelecimento matriz, com cobertura de NF de Serviços emitidas pela empresa N&Y Imóveis Ltda., período de 01/01/2010 a 31/12/2011.

12. Cabe observar que os levantamentos CP e DP referem-se aos Autos de Infração da obrigação principal (AIOF) de responsabilidade da Empresa; e os levantamentos CS e DS, dos Segurados Contribuintes Individuais.

(...)

VIII— DOS PROCEDIMENTOS FISCAIS REALIZADOS

28. Consoante o disposto na legislação previdenciária, em especial na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, e respectivo regulamento aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, a Empresa é obrigada a recolher as contribuições sociais patronais incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título aos segurados que lhe prestam serviços no mês, como também a descontar das referidas remunerações as contribuições por estes devidas e recolhê-las à Seguridade Social.

29. Entretanto, da análise da documentação apresentada assim como dos esclarecimentos prestados, a auditoria fiscal constatou que a Via Empreendimentos não declarou nas GFIP do período fiscalizado os pagamentos efetuados a corretores de imóveis autônomos que lhes prestaram serviços no período fiscalizado, como também não reteve as contribuições de responsabilidade desses segurados (contribuintes individuais), conforme determina o art. 4º da Lei nº 10.666, de 08/05/2003, nem

recolheu as contribuições devidas à Seguridade Social decorrentes desses pagamentos.

(...)

IX — DAS RAZÕES DA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO

(...)

43. Quanto aos esclarecimentos sobre o processo de venda de imóveis, item 6 do TIF 01/2014, Informou que este "ocorre sempre por corretores autônomos, os quais podem intermediar a venda dos imóveis da fiscalizada, tanto quanto os de outras empresas." Segundo a resposta do Contribuinte, verifica-se que este não esclareceu como se dá o engajamento do profissional com a empresa, quais os formulários utilizados no processo de venda, entre outras informações. No que diz respeito à definição de comissão informou que "esta é acertada exclusivamente entre o adquirente da unidade imobiliária e o referido corretor, daí o motivo da fiscalizada não ter o conhecimento do valor da comissão do corretor que alienou o referido imóvel." (Anexo 2 TIF 01 RespContribuinte, fls. 8)

(...)

47. A vista da documentação apresentada pelo Contribuinte, ficou evidente o tratamento diferenciado no atendimento da intimação, pois, em se tratando de venda realizada por corretores autônomos (caso do estabelecimento matriz), os documentos disponibilizados pelo Contribuinte não foram os mais relevantes para o fisco, como proposta de compra e venda, recibo de pagamento de comissão de venda, etc. Porém, nos casos de vendas realizadas por meio de pessoas jurídicas (imobiliárias), o Contribuinte apresentou diversos documentos esclarecedores do pagamento de comissão imobiliária, ou seja, nestes casos a intimação do fisco foi atendida plenamente.

48. Cabe observar, que esse procedimento diferenciado reforça o entendimento do fisco quanto à estratégia praticada pela Fiscalizada para eximir-se da responsabilidade tributária devida nas operações de vendas quando intermediadas por corretores pessoas físicas.

(...)

52. Com relação a empresa N&Y, o Contribuinte alega que esta "não tem exclusividade de prestação de serviços com a fiscalizada e muito menos ainda pela intermediação de unidades do estabelecimento Matriz (DF) que não são e nunca foram intermediadas pela mesma, possuindo esta sua clientela própria, daí o motivo de não termos como afirmar que os alegados valores declarados em DIMOB pela empresa citada sejam todos originados de atividades comerciais entre a mesma e a fiscalizada". (Anexo 3, fls. 7 e 8)

(...)

56. De acordo com o demonstrativo abaixo, produto do citado cruzamento, a Via Empreendimentos, de fato, não declarou nas respectivas DIMOB os valores de comissão imobiliária pagos às prestadoras de serviços, cuja omissão reconheceu a Fiscalizada ao informar ao fisco, em atendimento ao TIF 02/2014, que não estão contempladas nas DIMOB transmitidas à Receita Federal do Brasil "valores pagos a terceiros pela prestação de serviços de intermediação imobiliária, fato este que prejudica a presente manifestação a respeito do questionamento gravado pela fiscalização, por não ser possível a apuração das citadas diferenças". (Anexo 3, fls. 7)

(...)

66. Após o exame dessa documentação, ficou evidenciado, mais uma vez, que em se tratando de vendas realizadas por corretores autônomos (caso do estabelecimento matriz) os documentos apresentados pelo Contribuinte, além de incompletos, não foram os mais relevantes requeridos pelo fisco, pois deixou de apresentar as propostas de compra e venda, recibos de pagamento de comissão de venda, etc. Porém, quando as vendas foram realizadas por meio de pessoas jurídicas (imobiliárias), caso das filiais acima, o Contribuinte apresentou, sem qualquer objeção, diversos documentos esclarecedores do pagamento de comissão imobiliária, entre os quais a proposta de compra e venda, definição da comissão de venda para todos os participantes do processo (corretor, gerente de equipe, gerente de produto, diretor de atendimento, imobiliária), recibos de pagamento da comissão, cópias de cheques etc., ou seja, para estes casos não houve objeção da parte do Contribuinte.

67. Ainda, nesse mesmo TIF a Fiscalizada foi intimada (e posteriormente reintimada — TIF 04/2014) a informar o nome completo e o número do CPF dos responsáveis pela gerência e supervisão das atividades imobiliárias no âmbito da empresa (matriz e filiais de São Paulo e Rio de Janeiro), assim como o vínculo desses profissionais com a empresa (empregado, autônomo, sócio, entre outros) e a composição da remuneração mensal (salário fixo, salário variável, gratificação, premiação, percentual sobre o volume de vendas, etc.). Determinou-se que a informação/remuneração deveria ser detalhada por mês e abranger o período de apuração (01/2010 e 12/2011).

68. Quanto a essa requisição, a Via Empreendimentos informou que "possui registro no CRECI de sua região, tendo plenos poderes e direitos de realizar a venda de unidades imobiliárias de sua propriedade por meio de sua própria administração (matriz/filiais), a qual somente processa a formalização do negócio jurídico estabelecido, pelo que é importante registrar que a supervisão não é feita especificamente por uma única pessoa e sim pela empresa como um todo, em especial pela administração" (Anexo 4, fls.6). Tal informação foi reiterada no documento-resposta ao TIF 04/2014. (Anexo 5, fls. 4, item 2)

(...)

80. Assim, ante a falta de interesse da empresa em colaborar com o fisco na busca da verdade, a auditoria fiscal, no uso de sua competência legal, se viu obrigada a diligenciar, por amostragem, promitentes compradores de imóveis negociados pela Fiscalizada, visando à apuração de documentos e informações que pudessem esclarecer os fatos.

81. Com base nas informações prestadas pelos diligenciados e documentos comprobatórios entregues ao fisco, estes revelaram uma situação bem adversa daquela grafada nas respostas apresentadas pela Via Empreendimentos, cuja síntese é a seguinte:

a) os imóveis negociados pelos promitentes compradores diligenciados foram adquiridos diretamente da Via Empreendimentos, com a intermediação de corretores de imóveis, identificados no ato da negociação como representantes desta empresa;

b) não houve negociação antecipada com o corretor responsável pela operação de venda sobre o pagamento da comissão de corretagem e tampouco a quem cabia a responsabilidade por esse pagamento, conforme afirma a Fiscalizada.

c) o pagamento da comissão devida ao corretor deu-se por meio de cheque nominativo a Fiscalizada, sendo que um dos diligenciados emitiu o cheque em nome do corretor que intermediou a venda;

d) o valor da comissão do corretor via de regra não integrou o valor grafado na proposta/contrato de compra e venda, ou seja, tal pagamento fica à margem do processo de venda como forma de transferir o ônus do pagamento ao promitente comprador.

82. Diante do exposto e do exame cuidadoso dos documentos e esclarecimentos trazidos à fiscalização pelos promitentes compradores, devidamente diligenciados pela auditoria fiscal, não há como sustentar as declarações da Fiscalizada de que a comissão devida ao corretor "é acertada exclusivamente entre o adquirente da unidade imobiliária e o referido corretor..." e por este motivo alega a Fiscalizada "não ter o conhecimento do valor da comissão do corretor que alienou o referido imóvel."

(..)

85. Para ilustrar a prática abusiva adotada pela Fiscalizada, objetivando a transferência do ônus do pagamento da comissão de venda para o promitente comprador do imóvel, observe o caso do adquirente do apartamento nº 207, da Quadra 311, Bloco F, Setor Noroeste, Brasília-DF, senhor LUCIANO GOMES ALMEIDA, CPF nº (...), devidamente intimado pela auditoria fiscal para apresentar documentos do referido imóvel e

prestar esclarecimentos de interesse do fisco, conforme Mandado de Procedimento Fiscal nº 01.1.01.00-2014-00508-2 (Posteriormente, essa unidade foi permutada por outra integrante do empreendimento VIA MAXIME, Quadra 107, Bloco D, do mesmo Setor, conforme contrato apresentado). (Anexo 7, fls. 1 a 21)

86. Referido promitente comprador pagou pelo imóvel o valor total de R\$ 1.280.000,00, em cujo valor está incluída a comissão de R\$ 16.256,00 devida ao corretor que intermediou a venda, senhor Miguel Arcanjo dos Santos, CRECI nº (...), o qual identificou-se ao adquirente como representante da Via Empreendimentos e a negociação foi realizada no estande de vendas desta empresa localizado na 716 Norte. O pagamento do sinal correspondeu a R\$ 370.000,00 incluindo o valor da comissão de vendas.

87. Ressalte-se que, segundo o esclarecimento prestado pelo diligenciado, no momento da assinatura da Proposta de Compra e Venda formulada pelo corretor responsável pela operação, o valor do imóvel VIA POSITANO foi grafado em R\$ 1.263.744,00, cuja proposta foi recusada pelo promitente comprador tendo em vista a exclusão, sem qualquer explicação prévia, do valor de R\$ 16.256,00 correspondente a comissão de corretagem. (Anexo 7, fls.10)

88. Ante a recusa do adquirente, por determinação da Fiscalizada o corretor emitiu, na mesma data, nova proposta (nº 13859) com o valor total do imóvel (R\$ 1.280.000,00), conforme exigiu o promitente comprador. (Anexo 7, fls.11)

89. Observe-se, que o recibo do pagamento do sinal grafado ao final do formulário da proposta original também não contemplava o valor da comissão. A diferença do valor do sinal apurado entre o valor grafado no recibo da proposta aceita (R\$ 370.000,00) e a original recusada pelo promitente comprador (R\$ 353.744,00) corresponde exatamente ao valor da comissão devida ao corretor que intermediou a venda (R\$ 16.256,00).

90. Os valores pagos pelo contribuinte a título de sinal e comissão de corretagem estão comprovados pelos cheques de sua emissão, todos do Banco do Brasil e nominativos a Via Engenharia S/A, sendo um cheque de R\$ 308.744,00, três cheques de R\$ 15.000,00 totalizando R\$ 45.000,00, conforme consta da proposta; e um cheque de R\$ 16.256,00 correspondente a comissão do corretor, cujo valor está incluído no valor do sinal de R\$ 325.000,00, por exigência do promitente comprador. (Anexo 7, fls. 17 a 21)

91. Cabe observar que os cheques foram emitidos em nome da Via Engenharia S/A tendo em vista que o imóvel inicialmente adquirido pelo diligenciado (Via Positano) estava sendo comercializado por esta empresa e a unidade permutada (Via Máxime), pela Via Empreendimentos, cujas empresas pertencem ao mesmo grupo econômico.

92. Portanto, os documentos acima citados comprovam claramente a relação de trabalho entre o corretor e a Fiscalizada, como também a transferência do ônus do pagamento da comissão ao promitente comprador de forma a dissimular que o ônus do pagamento é deste e não da Via Empreendimentos na condição de dona do empreendimento e contratante dos serviços de corretagem.

(...)

123. Para a Previdência Social, segundo a previsão do art.12, inciso V, alínea g, da Lei nº8.212, de 24/07/1991, todo aquele que "presta serviço de natureza urbana ou rural, em caráter eventual, a uma ou mais empresas, sem relação de emprego", é considerado contribuinte individual. Portanto, a partir dessa definição legal e à vista dos documentos e esclarecimentos apurados no curso da fiscalização, está claro que as negociações de unidades imobiliárias no âmbito da Fiscalizada foram realizadas por contribuintes individuais (corretores autônomos), cuja atuação a empresa já se manifestou de forma conclusiva, conforme explicitado anteriormente.

124. Portanto, o cerne da questão está no não reconhecimento, pela Via Empreendimentos, da relação jurídica de trabalho existente entre a empresa e os Corretores de Imóveis que lhe prestaram serviços de intermediação imobiliária, transferindo o ônus do pagamento da comissão de venda devida a esses profissionais ao promitente comprador da unidade imobiliária correspondente. Essa relação jurídica de trabalho é inequívoca no caso presente, conforme já se manifestou a auditoria nos itens precedentes deste Relatório.

125. Por outro lado, com o intuito de melhor esclarecer o entendimento dessa questão, o contrato de corretagem de forma autônoma e independente, conforme pretende a Fiscalizada, para não incorrer na responsabilidade tributária decorrente dos serviços de intermediação imobiliária prestados a empresa por corretores autônomos, a única forma hoje prevista no sistema jurídico brasileiro é o estabelecido no artigo 722 do Código Civil vigente, o qual disciplina que "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."

126. Ora, pela leitura de tal dispositivo, verifica-se que o contrato de corretagem, na forma do referido artigo, somente irá existir, caso o corretor contratado, ou seja, aquele quem está obrigado a obter um ou mais negócios, não tenha nenhum vínculo (mandato, prestação de serviços ou qualquer relação de dependência) com a pessoa que o contrata. Assim, nessa vertente, a efetiva prestação do serviço de corretagem vincula-se a uma condição: o corretor não possuir nenhuma relação de dependência com quem o contrata. Ele, de maneira

independente, irá adotar medidas para que duas ou mais pessoas realizem algum negócio.

127. No setor imobiliário em geral, principalmente em se tratando de imóvel novo, ou seja, que ainda esteja na "planta" (caso dos empreendimentos ora fiscalizados), os interessados em comprá-lo motivados por algum meio de divulgação ou por iniciativa própria, via de regra, dirigem-se aos estandes de vendas instalados no próprio local do empreendimento onde os supostos corretores já estão de plantão (aguardando os compradores) atuando como vendedores, ou seja, profissionais ligados à construtora ou imobiliária responsável pela intermediação. Neste caso, o corretor não age, como intermediário ou prestador autônomo de serviço, mas como verdadeiro preposto da construtora ou imobiliária, sujeito, portanto, às normas internas, determinações, preços, conduta profissional, fluxo de trabalho e demais exigências impostas por esta.

128. Diante do exposto, verifica-se com clareza que esse procedimento ocorre no ambiente organizacional da Via Empreendimentos no âmbito das operações de vendas analisadas pela auditoria fiscal, cujos documentos comprobatórios fazem parte integrante deste Relatório Fiscal.

129. Entre os documentos comprobatórios apurados pela auditoria fiscal destaca-se a Proposta de Compra Com Recibo de Sinal, a qual inicia o processo de venda, identificando o proponente, o imóvel objeto da proposta, as condições de pagamento, o recibo de pagamento do sinal e outras condições inerentes ao contrato de promessa de compra e venda a ser firmado entre as partes, sendo que os signatários desse documento são o "proponente comprador" e o "corretor" responsável pela venda, que age em nome da Fiscalizada na operação imobiliária.

130. Vale lembrar que as operações de vendas aqui comentadas foram realizadas nos estabelecimentos da empresa vinculando o corretor autônomo às normas de funcionamento e de conduta profissional estabelecidas pela Via Empreendimentos, tais como: vestuário, uso de crachás de identificação com a logomarca da empresa, cartões de visitas, formulários e a utilização de toda a estrutura física e operacional colocada à disposição desse prestador de serviço, inclusive atuação em plantão de venda mediante escala pré-definida pela fiscalizada. Tais características contrariam o conceito de contrato de corretagem na forma estabelecida no artigo 722 do Código Civil vigente, pois retiram da forma de atuação do corretor a autonomia e independência, pressupostos básicos dessa modalidade contratual.

131. Diante de todo o exposto, conclui-se que o trabalho de intermediação imobiliária prestado a Via Empreendimentos por corretores de imóveis autônomos no período analisado está em conformidade com os conceitos do art.12, inciso V, alínea g da

Lei nº 8.212, de 24/07/1991, conforme a auditoria fiscal já se referiu anteriormente.

(...)

133. Ressalte-se, que a prática adotada unilateralmente pela Fiscalizada interessada na operação de venda, no sentido de imputar o ônus do pagamento da comissão ao promitente comprador da unidade imobiliária, que não fez qualquer negociação neste sentido com o corretor, caracteriza procedimento contrário à lei, pois transborda abusividade consumerista, infringindo o artigo 51, inciso IV da Lei nº 8.078, de 1990 (Código de Defesa do Consumidor), cujo tema já foi analisado e relatado nos itens anteriores.

134. Referidas práticas introduzidas no fluxo de venda de unidades imobiliárias da Fiscalizada materializam-se a partir do momento em que a empresa não reconhece a relação jurídica de trabalho com o corretor de imóvel prestador do serviço de intermediação imobiliária e transfere o ônus do pagamento da comissão de venda que lhe é devida para o promitente comprador. E como consequência desse não reconhecimento, a Empresa não inclui o corretor na folha de pagamento de prestação de serviços, não declara na GFIP do período correspondente, não contabiliza o pagamento da comissão de venda em títulos próprios da sua contabilidade, não retém a contribuição do segurado e tampouco efetua o recolhimento das contribuições previdenciárias devidas pela empresa e pelo prestador do serviço, cuja omissão caracteriza, em tese, crime de sonegação fiscal previsto no art. 337-A do Código Penal (Decreto-Lei nº 2.848, de 07/12/1940) com a redação dada pela Lei nº 9.983, de 14/07/2000.

135. Ainda, com base nas informações apuradas pela fiscalização e nos documentos comprobatórios juntados aos autos, conclui-se, também, que as práticas abusivas adotadas pela Fiscalizada têm o claro objetivo de impedir ou retardar o conhecimento por parte do fisco da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, notadamente as contribuições previdenciárias de responsabilidade da empresa e do segurado contribuinte individual, relativas ao pagamento de comissão de venda a corretores autônomos que lhe prestaram serviços de intermediação imobiliária, no período fiscalizado.

(...)

X — DO ARBITRAMENTO DO VALOR DA COMISSÃO DE VENDA — BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA

(...)

139. Com base nos exames e documentos apurados junto a promitentes compradores diligenciados no âmbito deste procedimento fiscal, a auditoria apurou que as unidades referidas no item anterior não foram intermediadas pela

empresa N&Y Imóveis Ltda, conforme informação prestada ao fisco, e sim diretamente pela Via Empreendimentos. As declarações prestadas pelos promitentes compradores, devidamente comprovadas por documentos entregues ao fisco (Anexo 7) não deixam dúvidas sobre tais afirmações.

140. Nesse sentido, observe os Termos de Atendimento à Intimação para apresentação de documentos e esclarecimentos de interesse da Receita Federal do Brasil firmados pelos promitentes compradores diligenciados no âmbito deste Procedimento Fiscal. (Anexo 7, fls. 7 a 9, 27 a 29 e 49 e 51)

141. Todos foram unânimes em afirmar que a aquisição das respectivas unidades imobiliárias foram adquiridas da Via Empreendimentos inclusive com a intermediação desta empresa. Os locais onde ocorreram as negociações/fechamento dos negócios, os corretores que atuaram na intermediação, as instalações físicas, os procedimentos envolvidos, entre outros aspectos, todos estavam caracterizados como Via Empreendimentos.

(...)

144. Portanto, conforme se observa das declarações e documentos apresentados ao fisco pelos diligenciados não restaram dúvidas que, de forma análoga ao apurado no procedimento fiscal da Via Empreendimentos, as vendas auditadas na empresa N&Y Imóveis Ltda não foram intermediadas por esta empresa e sim pela Via Empreendimentos, cuja comercialização deu-se nas dependências desta, utilizando-se a sua estrutura física, administrativa e funcional.

145. Diante do exposto, a auditoria fiscal incluiu as unidades acobertadas por meio de Notas Fiscais de Serviços Emitidas pela empresa N&Y Imóveis Ltda no rol de vendas diretas da Via Empreendimentos, considerando que tais vendas foram efetivadas por esta e não por aquela empresa, conforme alegou a Fiscalizada.

146. Vale lembrar que o valor da comissão de venda devida aos corretores autônomos que atuaram na intermediação das 301 unidades comercializadas pela Via Empreendimentos não foi informado ao fisco pela Fiscalizada, sob a alegação de que a empresa não tem conhecimento do valor percebido por esses profissionais, tendo em vista que a comissão é pactuada exclusivamente entre o promitente comprador da unidade e o corretor responsável pela operação, cuja informação ficou comprovada não corresponder com a realidade dos fatos a vista dos documentos e das informações apuradas pelo fisco, as quais fazem parte integrante deste Relatório Fiscal.

147. Assim, e considerando a realidade factual apurada pela auditoria fiscal, exhaustivamente descrita neste Relatório Fiscal, e diante da recusa da Fiscalizada em prestar as informações sobre os valores da comissão de venda pagos aos corretores

autônomos que lhes prestaram serviços durante o período fiscalizado, não restou à autoridade fiscal, para apuração do crédito previdenciário que reputou devido, outra alternativa se não a do arbitramento do valor da base de cálculo do tributo, com fundamento jurídico no art. 148 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25/10/1966) e no art. 33, §§ 3º e 6º da Lei nº 8.212, de 24/07/1991.

(...)

148. Para o arbitramento do valor da base de cálculo, a auditoria fiscal utilizou o mesmo o percentual estipulado pela Via Empreendimentos nos contratos de prestação de serviços firmados com empresas do setor imobiliário sediadas em São Paulo e Rio de Janeiro para comercialização de unidades disponíveis naqueles mercados, conforme contrato apresentado ao fisco. O percentual negociado foi de 1,6% (Delforte Empreendimentos Imobiliários Ltda, Acer Consultores em Imóveis S/A, e 1,6% (Itaplan Imóveis Ltda), aplicados sobre o valor do imóvel, cujo percentual destinou-se ao pagamento da comissão do corretor responsável pela intermediação das referidas vendas e dos demais participantes desse processo (supervisor de equipe, gerente de vendas e de produto, diretor da área imobiliária, etc.).

149. No que se refere às vendas das unidades de que trata o item 145 acima, incluídas no rol de vendas diretas da Via Empreendimentos, o valor da base de cálculo utilizada na apuração das contribuições previdenciárias foi o valor da comissão informado pela Fiscalizada e registrado na DIMOB da suposta prestadora dos serviços.

(...)

XII — DA MULTA DE OFÍCIO APLICADA SOBRE A OBRIGAÇÃO PRINCIPAL

159. Outrossim, segundo a legislação de regência, a multa a ser aplicada quando o contribuinte apresenta GFIP com incorreções ou omissões de informações (descumprimento de obrigação acessória, AIOA CFL 78) não pode ser acumulada, em relação a um mesmo fato gerador, com a multa de ofício prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996 (Parecer PGFN/CAT nº 433, de 2009, itens 28 a 35). Portanto, no caso concreto, por ter apurado contribuições previdenciárias em todos os meses de 01/2011 a 12/2012, será aplicada somente a multa de ofício prevista no inciso I e/ou no § 1º do art. 44 da citada lei (76% ou 150%) sobre os referidos créditos constituídos neste procedimento fiscal.

(...)

161. Ressalte-se que essa conduta abusiva e contrária à lei, conforme previsão legal acima, impõe a duplicação da multa de ofício de 75% sobre as contribuições previdenciárias apuradas pela Fiscalização de todas as competências do período

fiscalizado (01/2010 a 12/2011), nos termos do parágrafo 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

162. É oportuno ressaltar que as práticas adotadas pela Fiscalizada caracterizam, em tese, a ocorrência de crime de sonegação fiscal em todo o período de apuração das contribuições previdenciárias, tendo em vista que o dolo, ou seja, a intenção de praticá-lo, além dos fatos narrados e comprovados por meio de documentos, também está evidenciado a partir do momento que a Fiscalizada incorreu na mesma prática abusiva apurada em procedimento fiscal anterior desenvolvido em 24/02/2010 junto a esse mesmo Contribuinte e sob a responsabilidade deste mesmo Auditor Fiscal.

163. O período fiscalizado naquela oportunidade abrangeu as competências de 01/2006 a 12/2008, e o fato gerador apurado pela auditoria fiscal se referiu ao pagamento de comissão de corretagem a segurados contribuintes individuais (corretores autônomos) pela venda de imóveis vinculados aos empreendimentos imobiliários da empresa (matriz e filiais), cujo fato gerador é o mesmo apurado neste procedimento fiscal.

(...)

XIII — DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA—GRUPO ECONÔMICO

170. A empresa foi intimada por meio do TIF 04/2014, de 05/12/2014, a informar se era integrante de grupo econômico e quais empresas faziam parte do grupo. Em 09/12/2014, o contribuinte informou que a Via Empreendimentos não integra grupo econômico, pois se trata de uma empresa autônoma, que não recebe comando e/ou tem controle de outra unidade empresarial. (Anexo 5, fls. 4)

171. Entretanto, durante o procedimento fiscal, constatou-se a existência de um "grupo econômico de fato" entre as empresas abaixo identificadas, pois foi verificado que tais empresas têm como sócios/administradores o mesmo grupo de pessoas, conforme está demonstrado a seguir:

a) Via Empreendimentos Imobiliários S/A, CNPJ nº 03.554.207/0001-04, tem como acionista majoritário a companhia FMQ Participações S/A, com 99,99% das ações; e o acionista senhor Fernando Márcio Queiroz, CPF (...), diretor-presidente, participa com 0,01% das ações; atividade econômica principal: construção de edifícios e obras de engenharia civil; e endereço no SIA, Trecho 03, Lote 1705/1715, Parte, Brasília-DF.

b) FMQ Participações S/A, CNPJ 33.498.569/0001-88, tem como acionista majoritário e diretor-presidente o senhor Fernando Márcio Queiroz, CPF (...), com 99,99% das ações; atividade econômica principal: holding de instituições não financeiras com participação no capital de outras empresas na condição de acionista, sócio ou

quotista; e endereço no SIA, Trecho 03, Lote 1715, Parte, Brasília-DF;

c) Ocean Venture Participações S/A, CNPJ 04.089.113/0001-66, tem como acionista majoritário a companhia FMQ Participações S/A, com 99,99% das ações, e o acionista senhor Fernando Márcio Queiroz, diretor-presidente, participa com 0,01% das ações; com atividade econômica principal: holding de instituições não financeiras com participação no capital de outras empresas na condição de acionista, sócio ou quotista e endereço na Rua Santa Rita Durão, 19, Sala 08, Bairro: Funcionários, Belo Horizonte/MG;

d) Via Engenharia S/A, CNPJ 00.584.755/0001-80, tem como acionista majoritário a companhia Ocean Venture Participações S/A, com 99,99% das ações, e o acionista senhor Fernando Márcio Queiroz, diretor-presidente, participa com 0,01% das ações; com atividade econômica principal: construção de edifícios e obras de engenharia civil e endereço no SIA, Trecho 03, Lote 1705/1715, Brasília-DF.

172. Observe-se que das quatro empresas que formam o grupo econômico três estão instaladas no mesmo endereço, qual seja, "TR SIA/SUL TRECHO 03 LOTES 1705/1715 S/N SETOR DE INDUSTRIA BRASILIA 71.200-030" sendo distintos apenas os números das salas, conforme consta dos atos constitutivos e do Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica.

173. Corroborar ainda com o afirmado, que o responsável pelo preenchimento das informações constantes nas Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica das empresas do Grupo Via é a mesma pessoa: o senhor ANTONIO DE CARVALHO BECATINI, CPF (...), CRC/MG nº (...), contador do Grupo, conforme registram as DIPJ extraídas dos sistemas corporativos da Receita Federal do Brasil. Observe-se que o endereço eletrônico constante do referido documento para contato está grafado como: (...)@GRUPOVIA.COM.BR.

(...)

183. Assim, diante dos fatos acima relatados, a Via Empreendimentos Imobiliários S/A e as empresas acima identificadas formam um grupo econômico de fato, e, portanto, as empresas que o integram são responsáveis solidárias pelas contribuições previdenciárias, nos termos do inciso IX do art. 30 da Lei nº 8.212, de 24/07/1991; art. 222 do Decreto nº 3.048, de 06/05/1999; art. 152 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13/11/2009, abaixo transcritos:

(...)

184. Em relação à solidariedade tributária, a obrigação de pagar o tributo passa a ser compartilhada pelo sujeito passivo originário (aquele diretamente relacionado com a ocorrência do

fato gerador) com o chamado "responsável tributário". A atribuição da responsabilidade tributária por solidariedade segue os requisitos dos incisos I e II do art. 124 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 — Código Tributário Nacional — CTN, abaixo transcritos:

(...)

187. Os Autos de Infração sujeitos à solidariedade tributária aqui descrita são os integrantes do processo Comprot nº 10166-730.933/2011-08 (sic) (Debcads nos 51.070.055-1, 51.070.056-0, 51.070.057-8 e 51.070.058-6.

(...)

XV — DAS CONSIDERAÇÕES FINAIS

(...)

190. Por fim, cabe ressaltar que a atitude do contribuinte em omitir fatos geradores de contribuição previdenciária na folha de pagamento ou na GFIP caracteriza, EM TESE, crime de sonegação de contribuição previdenciária previsto no art. 337-A do Código Penal, com a redação dada pela Lei nº 9.983, de 2000, razão pela qual este Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, por dever de ofício, emitiu a Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP) a ser encaminhada à autoridade competente.

Intimada em 26/12/2014 (fl. 14), a Contribuinte apresentou Impugnação em 23/01/2015 (fls. 1.787/1.902 e docs. anexos fls. 1.903/1.985). Também impugnaram, na mesma data, a FMQ PARTICIPAÇÕES S.A. (fls. 1.655/1.667 e docs. anexos fls. 1.668/1.700); a VIA ENGENHARIA S.A. (fls. 1.704/1.716 e docs. anexos fls. 1.717/1.738); e a OCEAN VENTURE PARTICIPAÇÕES S.A. (fls. 1.742/1.754 e docs. anexos fls. 1.755/1.783).

A DRJ, analisando as defesas, proferiu o acórdão nº 10-56.497, de 29/04/2016 (fls. 2.585/2.606), mantendo o crédito tributário e as sujeições passivas, e que restou assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. GRUPO ECONÔMICO.

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes da lei ou regulamento previdenciários.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

PROVA INDICIÁRIA. POSSIBILIDADE.

A prova indiciária apoiada no encadeamento lógico de indícios convergentes é meio idôneo para referendar uma autuação.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. REGRA. AUSÊNCIA DE EFEITO VINCULANTE.

Os efeitos das decisões do CARF estabelecem-se apenas entre as partes no processo administrativo.

Somente há vinculação da Administração Tributária Federal nos casos em que o Ministro de Estado da Fazenda atribua efeito vinculante à sumula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, o que não é o caso dos autos.

RELATÓRIO DE VÍNCULOS.

O Relatório de Vínculos tem finalidade meramente informativa, listando todas as pessoas físicas e jurídicas de interesse da administração em razão de seu vínculo com o sujeito passivo, representantes legais ou não, indicando o tipo de vínculo existente e o período correspondente.

PRODUÇÃO DE PROVAS.

A produção de provas deve obedecer às disposições da legislação que rege o processo administrativo fiscal.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

AI - Debcad nº 51.070.055-1 e 51.070.057-8

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÕES DA EMPRESA.

AI - Debcad nº 51.070.056-0 e 51.070.058-6

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÕES DOS SEGURADOS.

CORRETORES DE IMÓVEIS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS A EMPRESA. SEGURADOS CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

O corretor de imóveis autônomo que presta serviços remunerados de intermediação imobiliária para empresa construtora, sem relação de emprego, enquadra-se, para fins previdenciários, como segurado contribuinte individual.

AFERIÇÃO INDIRETA. AUSÊNCIA DE REGISTRO CONTÁBIL.

Constatado, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, a utilização da aferição indireta para apuração das contribuições efetivamente devidas é válida e transfere o ônus da prova para o contribuinte.

MULTA QUALIFICADA.

Cabível a aplicação da multa qualificada quando constatado que o procedimento do sujeito passivo enquadra-se na hipótese prevista no artigo 71 da Lei nº 4.502/1964.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A Contribuinte foi intimada em 06/06/2016 (fl. 2.637) e, inconformada, interpôs Recurso Voluntário (fls. 2.687/2.807 e docs. anexos fls. 2.808/2.840, e repetida às fls. 2.843/2.963 e docs. fls. 2.964/2.996), juntada aos autos em 06/07/2016 (fl. 2.686), argumentando, em síntese:

Preliminares

- Que o lançamento violou o princípio da verdade material, vez que "criou" a acusação com base em dados não reais, mas sim em suposições;
- Que o lançamento deixa de lado os negócios jurídicos firmados entre a Contribuinte outras pessoas jurídicas, bem como as notas fiscais idôneas emitidas;
- Que o lançamento é ilíquido e incerto. Desenvolve seu raciocínio explicando que (1) a autoridade lançadora não apurou verdadeiro pagamento das comissões, admitindo, inclusive, no relatório fiscal que efetuou "aferição indireta"; (2) realizou cálculos irreais, alcançando um percentual médio de 1,6% de comissão, sem qualquer base legal e que não se coaduna com o próprio raciocínio matemático apresentado pela autoridade lançadora;
- Que o lançamento é nulo por ter sido efetuada "aferição indireta" da base de cálculo, ou seja, lastreando-se em presunção legal, quando na verdade a autoridade lançadora dispunha de todos os meios de provas necessários, fornecidos pela própria Contribuinte ainda durante a fiscalização;
- Que o arbitramento é medida extrema, e só deve ser utilizado quando for impossível apurar o tributo de forma direta; *in casu*, a contabilidade da Contribuinte foi aceita como boa pela autoridade lançadora, de sorte que não havia razão para arbitrar a base de cálculo;
- Que a autoridade lançadora desconsiderou a possibilidade da venda direta pela empresa, sem a participação de corretor de imóveis;
- Que o lançamento não foi devidamente motivado;
- Que a própria autoridade lançadora admite que o pagamento das comissões é feita pelos compradores dos imóveis, o que afasta da Recorrente a condição de Contribuinte;
- Que não restou comprovado o pagamento a nenhum corretor, sendo que a própria autoridade lançadora admite que os pagamentos foram feitos pelos adquirentes dos imóveis;

- Que, sendo os pagamento devidos pelos compradores dos imóveis, não há certeza de que foram efetuados, não sendo possível, nesse contexto, obrigar a Recorrente à retenção da Contribuição Previdenciária de autônomos;
- Que foram contratadas diversas empresas imobiliárias para realizar a serviços vinculados à sua atividade empresarial, mas que esses negócios foram desconsiderados pela autoridade lançadora;
- Que a receita federal também autua as empresas corretoras pelo mesmo fato gerador, deixando claro que a Recorrente é parte ilegítima para figurar no polo passivo;
- Que o Contribuinte é a adquirente do imóvel (pessoa física), que é quem paga a comissão, e não a Recorrente;
- Que a autoridade lançadora se utilizou de provas emprestadas de outro processo administrativo (nº 10166.723117/2010-14 e outros, que figuram a própria Recorrente como sujeito passivo, bem como nº 10166.726067/2014-42, de outra pessoa jurídica, não vinculada nem prestadora de serviço para a Recorrente), as quais não foram juntadas aos autos;

Mérito

- Que a incidência de contribuições previdenciárias pressupõe a ocorrência de pagamento com natureza salarial (retribuição pela prestação de serviço) e habitualidade;
- Que, nesse contexto, as comissão não se adequam à regra, porquanto não são retribuição (as comissões não tem nenhuma relação com o desforço realizado pelos corretores) e não são habituais (ausência de habitualidade reconhecido pela própria autoridade lançadora e demonstrado por exemplos de adquirentes e corretores que fizeram um único negócio em todo o período autuado);
- Que o corretor de imóveis é comerciante, e não prestador de serviço, nos termos do Código Civil e da Lei nº 6.530/1978;
- Que, não pode prevalecer a posição da DRJ de que a Lei nº 13.097/2015 é posterior aos fatos geradores e, portanto, não seria aplicável, uma vez que o art. 105 e 106 do CTN afirmam o inverso;
- Cita vasta doutrina, inclusive RUBENS REQUIÃO, FRANS MARTINS, MARIA HELENA DINIZ, ARNOLD WALD, PONTES DE MIRANDA, VALÉRIA BONONI GONÇALVES DE SOUZA, JONAS FIGUEIREDO ALVES, ..., para demonstrar que o contrato de corretagem não implica em prestação de serviço;
- Cita os arts. 722 a 729 do Código Civil de 2002 para ratificar seu argumento de que o contrato de corretagem não implica em prestação de serviço;

-
- Que é ilegal a imputação de responsabilidade solidária à Contribuinte, quando a responsabilidade de recolher as contribuições previdenciárias é do comprador;
 - Que a autoridade lançadora não verificou se as Contribuições Previdenciárias foram ou não recolhidas por outras pessoas;
 - Que, tendo a Contribuinte contratado diversas pessoas jurídicas, não pode a autoridade lançadora desconsiderá-las (indiretamente), ao ignorar contratos validamente firmados, sob pena de ofender preceitos constitucionais;
 - Que, nesse contexto, os serviços prestados são de natureza intelectual e obedecem ao disposto no art. 129 da Lei nº 11.196/2005, sendo válida, portanto a constituição de pessoas jurídicas;
 - Que a autoridade lançadora não fundamentou a desconsideração indireta das pessoas jurídicas contratadas pela Contribuinte, sendo, portanto, nula por ofensa ao art. 59, II, do Decreto nº 70.235/1972;
 - Que não se pode falar em relação de emprego porquanto não estão presentes os requisitos, especificamente: (1) subordinação; e (2) habitualidade, pessoalidade, onerosidade e continuidade;
 - Que a contabilidade da empresa está bem organizada e lastreada em documentação própria, devendo ser aceita como prova em favor da Contribuinte;
 - Que não existe grupo econômico de fato, devendo ser afastada, portanto, a solidariedade imposta aos demais autuados;
 - Que a jurisprudência do CARF é por cancelar lançamentos em casos idênticos ao presente;
 - Que é indevida a aplicação da multa qualificada por não ter sido comprovado o evidente intuito de fraude, sonegação nem conluio;
 - Que é ilegal a inclusão dos sócios e diretores da recorrente no polo passivo (Relação de Co-Responsáveis) sem a demonstração de conduta dolosa nem enquadramento em qualquer das hipóteses dos arts. 134 e 135 do CTN, citando, inclusive, o RE nº 562.276, do STF; e
 - Que os presentes autos devem ser julgados em conjunto com os de nº 10166.730937/2014-88 e 10166.731302/2014-06, intrinsecamente ligados;

Intimadas, tanto a OCEAN VENTURE PARTICIPAÇÕES S.A. quanto a FMQ PARTICIPAÇÕES S.A. protocolaram Recurso Voluntário (fls. 2.664/2.678 e docs. anexos fls. 2.679/2.684 e fls. 2.641/2.655 e docs. anexos fls. 2.656/2.661, respectivamente) em 06/07/2016 (fl. 2.663 e 2.640, respectivamente), argumentando, em síntese:

- Que não há grupo econômico de direito e não restou comprovada a existência de grupo econômico de fato;
- Que o simples fato de que as mesmas pessoas são sócias/administradoras das empresas não implica na constituição de grupo econômico de fato;
- Que as empresas não têm ingerência uma sobre as outras, não fazem parte do quadro societário uma das outras, desenvolvem suas atividades de maneira independente, enfim, não são vinculadas;
- Que a autoridade lançadora não demonstrou como o caso concreto se enquadra na hipótese do art. 124, I, do CTN, utilizado como fundamentação para a responsabilização solidária; e
- Que tampouco se configuram as hipóteses dos art. 134 e 135 do CTN, vez que a autoridade lançadora se baseou em presunção para incluir as responsáveis solidárias no Relatório de Co-Responsáveis.

Foram desentrenhadas as fls. 2/13 (fl. 1.600).

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Dilson Jatahy Fonseca Neto - Relator

Os recursos voluntários são tempestivos e preenchem os demais requisitos de admissibilidade, portanto deles conheço.

PRELIMINARES

1. Prova Indiciária e do Princípio da Verdade Material:

Argumenta a Contribuinte que a autuação é nula por não ter atentado para a verdade material, fundando o lançamento em especulações e teses, deixando de analisar adequadamente as provas trazidas aos autos. Exatamente por isso, pleiteia a anulação do lançamento.

A utilização de provas indiciárias e a ofensa ao princípio da verdade material não são hipóteses de nulidade do auto de infração. Trata-se, isso sim, de questão de mérito, onde será analisado se o auto de infração tem substância para subsistir ou não.

Ao longo da fiscalização não há contraditório. À autoridade lançadora cabe colher as provas e lançar o tributo da forma que entender correta, com base nas provas que levarem ao seu convencimento. É no processo administrativo - ou seja, com a impugnação - que se instaura o contraditório e que cabe a análise da suficiência das provas colhidas.

Nessa senda, é no mérito que deve ser analisada a existência ou não de provas da ocorrência do fato gerador.

2. Iliquidez e incerteza

Argumenta a Contribuinte que o lançamento deve ser anulado por iliquidez e incerteza. Segundo desenvolve seu raciocínio, a autoridade lançadora apurou a base de cálculo por meios indiretos, sem fundamentação legal, e com cálculos irreais.

Sem razão a Contribuinte.

A verdade é que a autoridade lançadora dedicou todo um tópico do relatório fiscal para justificar e esclarecer a apuração da base de cálculo (fls. 43/47, itens 137/150). Em suma, percebe-se que o lançamento se lastreou no art. 148 do CTN, bem como no art. 33, §§ 3º e 6º da Lei nº 8.212/1991. Dessa forma, não há que se falar em nulidade.

Em relação ao valor apurado, trata-se de verdadeira questão de mérito. Tendo a autoridade lançadora se baseado em Lei para realizar o arbitramento, inverte-se o ônus probatório, cabendo à Contribuinte provar que a base de cálculo foi apurada equivocadamente. É lá, no mérito, que tal matéria deve ser analisada.

3. Cerceamento do direito de defesa - falta de motivação

Argumenta a Contribuinte que o lançamento é nulo, nos termos do art. 59, II, do Decreto nº 70.235/1972, por não ter sido devidamente motivado, inclusive quanto à desconsideração indireta das pessoas jurídicas contratadas pela Recorrente.

Tampouco pode prevalecer o recurso voluntário nesse ponto. Não apenas o Relatório Fiscal foi bastante minucioso, descrevendo ao longo de mais de 40 páginas a fiscalização, a fundamentação legal e lógica, bem como a apuração da base de cálculo, como, verdadeiramente, a Recorrente foi capaz de compreender e de apresentar defesa adequada, como se constata pela existência de longo recurso contestando cada ponto do lançamento.

Portanto, incorreu cerceamento do direito de defesa.

MÉRITO

1. Que não há fato gerador - não há relação de prestação de serviço entre a Recorrente e os corretores:

Em linhas simples, a Contribuinte argumenta, ao longo de seu Recurso, que não há incidência de Contribuições Previdenciárias sobre o contrato de corretagem, uma vez que não se configura prestação de serviço, conforme a Lei e a vasta doutrina. Esclarece que os corretores são, na verdade, comerciantes; que as "comissões" (corretagem) não têm relação com o esforço realizado pelos corretores e não são habituais, não tendo o pagamento natureza salarial de salário nem remuneração retributiva de qualquer forma. Ainda, que não há subordinação nem habitualidade na relações entre os corretores e a Recorrente. Em suma, entende que não é possível exigir-lhe o pagamento das Contribuições Previdenciárias.

Analisando o argumento, a DRJ concluiu que:

"O artigo 722 do Código Civil (Lei nº 10.406/2002) exige que a obtenção do negócio deva ser feita por corretor não ligado a outra pessoa em virtude de mandato, de prestação de serviços ou por qualquer relação de dependência. A fiscalização identificou que houve a prestação de serviços nas dependências da empresa autuada por corretor que se identificava como seu representante, inclusive portando crachá. A esse respeito, diz o item 130 do Relatório Fiscal:

130. Vale lembrar que as operações de vendas aqui comentadas foram realizadas nos estabelecimentos da empresa vinculando o corretor autônomo às normas de funcionamento e de conduta profissional estabelecidas pela Via Empreendimentos, tais como: vestuário, uso de crachás de identificação com a logomarca da empresa, cartões de visitas, formulários e a utilização de toda a estrutura física e operacional colocada à disposição desse prestador de serviço, inclusive atuação em plantão de venda mediante escala pré-definida pela fiscalizada. Tais características contrariam o conceito de contrato de corretagem na forma estabelecida no artigo 722 do Código Civil vigente, pois retiram da forma de atuação do corretor a autonomia e independência, pressupostos básicos dessa modalidade contratual.

No que diz respeito à Lei nº 6.530/1978, os parágrafos § 2º e 3º do artigo 6º, citados pelo contribuinte, foram incluídos pela Lei nº 13.097, de 19/01/2015, entrando em vigor em período posterior ao lançamento. Portanto, não se aplicam ao caso sob exame, não havendo o que examinar." - fl. 2.597

Pois bem.

Em primeiro lugar, é imperioso registrar que a fundamentação do lançamento é exatamente que o vínculo entre a Recorrente e os corretores não é verdadeiro contrato de corretagem, mas sim prestação de serviço como mandatário. *In verbis:*

"125. Por outro lado, com o intuito de melhor esclarecer o entendimento dessa questão, o contrato de corretagem de forma autônoma e independente, conforme pretende a Fiscalizada, para não incorrer na responsabilidade tributária decorrente dos serviços de intermediação imobiliária prestados a empresa por corretores autônomos, a única forma hoje prevista no sistema jurídico brasileiro é o estabelecido no artigo 722 do Código Civil vigente, o qual disciplina que "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."

126. Ora, pela leitura de tal dispositivo, verifica-se que o contrato de corretagem, na forma do referido artigo, somente irá existir, caso o corretor contratado, ou seja, aquele quem está obrigado a obter um ou mais negócios, não tenha nenhum vínculo (mandato, prestação de serviços ou qualquer relação de

dependência) com a pessoa que o contrata. Assim, nessa vertente, a efetiva prestação do serviço de corretagem vincula-se a uma condição: o corretor não possuir nenhuma relação de dependência com quem o contrata. Ele, de maneira independente, irá adotar medidas para que duas ou mais pessoas realizem algum negócio.

127. No setor imobiliário em geral, principalmente em se tratando de imóvel novo, ou seja, que ainda esteja na "planta" (caso dos empreendimentos ora fiscalizados), os interessados em comprá-lo motivados por algum meio de divulgação ou por iniciativa própria, via de regra, dirigem-se aos estandes de vendas instalados no próprio local do empreendimento onde os supostos corretores já estão de plantão (aguardando os compradores) atuando como vendedores, ou seja, profissionais ligados à construtora ou imobiliária responsável pela intermediação. NESTE CASO, O CORRETOR NÃO AGE, COMO INTERMEDIÁRIO OU PRESTADOR AUTÔNOMO DE SERVIÇO, MAS COMO VERDADEIRO PREPOSTO DA CONSTRUTORA OU IMOBILIÁRIA, SUJEITO, PORTANTO, ÀS NORMAS INTERNAS, DETERMINAÇÕES, PREÇOS, CONDUTA PROFISSIONAL, FLUXO DE TRABALHO E DEMAIS EXIGÊNCIAS IMPOSTAS POR ESTA.

128. Diante do exposto, verifica-se com clareza que esse procedimento ocorre no ambiente organizacional da Via Empreendimentos no âmbito das operações de vendas analisadas pela auditoria fiscal, cujos documentos comprobatórios fazem parte integrante deste Relatório Fiscal.

129. Entre os documentos comprobatórios apurados pela auditoria fiscal destaca-se a Proposta de Compra Com Recibo de Sinal, a qual inicia o processo de venda, identificando o proponente, o imóvel objeto da proposta, as condições de pagamento, o recibo de pagamento do sinal e outras condições inerentes ao contrato de promessa de compra e venda a ser firmado entre as partes, sendo que os signatários desse documento são o "proponente comprador" e o "corretor" responsável pela venda, que age em nome da Fiscalizada na operação imobiliária.

*130. Vale lembrar que as operações de vendas aqui comentadas foram realizadas nos estabelecimentos da empresa vinculando o corretor autônomo às normas de funcionamento e de conduta profissional estabelecidas pela Via Empreendimentos, tais como: vestuário, uso de crachás de identificação com a logomarca da empresa, cartões de visitas, formulários e a utilização de toda a estrutura física e operacional colocada à disposição desse prestador de serviço, inclusive atuação em plantão de venda mediante escala pré-definida pela fiscalizada. **TAIS CARACTERÍSTICAS CONTRARIAM O CONCEITO DE CONTRATO DE CORRETAGEM NA FORMA ESTABELECIDO NO ARTIGO 722 DO CÓDIGO CIVIL VIGENTE, POIS RETIRAM DA FORMA DE ATUAÇÃO DO CORRETOR A AUTONOMIA E INDEPENDÊNCIA, PRESSUPOSTOS BÁSICOS DESSA MODALIDADE CONTRATUAL.***

131. Diante de todo o exposto, conclui-se que o trabalho de intermediação imobiliária prestado a Via Empreendimentos por corretores de imóveis autônomos no período analisado está em conformidade com os conceitos do art.12, inciso V, alínea g da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, conforme a auditoria fiscal já se referiu anteriormente." - fls. 41/42;

Em outras palavras, admite a autoridade lançadora que no contrato de corretagem não haveria prestação de serviço e, consequentemente, tampouco obrigação de pagar Contribuições Previdenciárias. O lançamento se sustenta, portanto, na tese de que não houve verdadeiro vínculo de corretagem e sim de mandato, havendo subordinação e prestação de serviço.

O julgamento se restringe, portanto, aos termos da fundamentação do lançamento: há, no caso concreto, desnaturação do contrato de corretagem e concomitante configuração de vínculo de prestação de serviço?

Os fundamentos para a autoridade lançadora entender que houve desnaturação do contrato de corretagem foram que:

- Os corretores ficavam de plantão nos stands de vendas dos imóveis, portando-se como verdadeiros vendedores;
- As "Propostas de Compra com Recibo de Sinal", documento que inicia o processo de venda dos imóveis, era firmado pelo proponente comprador e pelo corretor, já constando as condições do pagamento, outras condições do contrato, e o recibo do sinal; e
- Os corretores estavam vinculados às normas de funcionamento e de conduta profissional estabelecidas pela Via Empreendimentos, inclusive estabelecendo vestuário, uso de crachás de identificação com logomarca da empresa, cartões de visita, formulários etc., inclusive escala pré-definida de plantão de vendas.

De sua parte, a Contribuinte se defende argumentando que não restou demonstrada a existência de relação e emprego vez que não demonstrou subordinação, de onerosidade, de continuidade, de habitualidade e de pessoalidade.

Equivoca-se a Contribuinte nessa argumentação. A verdade é que a autoridade lançadora não imputa a existência de relação de emprego, mas sim de prestação de serviço por contribuinte autônomo. Portanto, bastaria demonstrar que havia prestação de serviço, como se esforçou para fazer o lançamento, e não que há relação de emprego.

Ainda assim, não é possível manter o lançamento tal como efetuado. Senão vejamos.

Em primeiro lugar, o simples fato de que as negociações ocorriam no âmbito físico da estrutura da Recorrente não significa que havia prestação de serviço em seu favor. Difícil imaginar que qualquer pessoa vá comprar um imóvel sem visitá-lo. E ali, *in loco*, é normal que ocorram negociações, discussões de preços, condições de pagamento etc. Portanto,

aceitando esse argumento, todo e qualquer corretor que visitasse o imóvel estaria desconfigurando o contrato de corretagem e realizando verdadeira prestação de serviços.

Em segundo lugar, não apenas é natural como verdadeiramente é aconselhável que o corretor firme, ao lado do proponente comprador, a "Proposta de Compra". É esse documento que formaliza a proposta do negócio; é o instrumento pelo qual o corretor anuncia ao incumbente que encontrou um negócio. É, enfim, a sua prova de que faz jus à corretagem. Ao assinar ao lado do proponente comprador, está vinculando a proposta ao seu nome, de sorte que não restem dúvidas sobre quem foi o corretor que obteve o negócio. Portanto, novamente, trata-se de fato inerente ao contrato de corretagem.

Em terceiro lugar, observa-se que, no próprio art. 722 citado pela autoridade lançadora, a parte final é clara:

*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**.*

Ainda, na Lei nº 6.530/1978, que regula profissão de Corretor de Imóveis, está estabelecido que:

*Art 20. **Ao Corretor de Imóveis** e à pessoa jurídica inscritos nos órgãos de que trata a presente lei **é vedado**:*

(...)

III - anunciar publicamente proposta de transação a que não esteja autorizado através de documento escrito;

Percebe-se que a atividade do corretor depende de recepção prévia de autorização e de instruções para que possa buscar os negócios em favor do incumbente. Sem essa autorização, estará abusando de sua atividade e, sem as instruções, não tem condições de saber qual o negócio desejado.

Portanto, quando a Recorrente, na condições de incumbente, exige a utilização de crachá e de escala, nada mais está fazendo do que utilizando de seu poder de autorizar os corretores pessoas físicas a procurar negócios para si. Não é qualquer corretor que tem autorização de negociar os imóveis, mas apenas aqueles que a Recorrente, enquanto incumbente, aceitou. Não pode, um corretor absolutamente estranho à empresa, anunciar ou buscar intermediar a venda do imóvel; deve, antes de reputar intermediado o negócio, obter a referida autorização.

O crachá serve, nesse contexto, para informar aos potenciais compradores de que aquela pessoa tem autorização para intermediar o negócio. A escala de plantão nada mais serve do que para garantir que não haja uma superlotação de corretores mostrando o imóvel a potenciais compradores ao mesmo tempo - o que dificultaria a própria conclusão de negócios.

Enfim, a tabela de preços e de condições de pagamento nada mais é do que as instruções dadas pelo incumbente para que o corretor possa saber o negócio procurado. Imagine-se o caso em que, para cada visitante, o corretor tivesse de contatar a empresa para saber o preço e as condições de venda; esse esforço pode ser simples no caso de uma única

unidade, mas absolutamente desnecessário quando do lançamento de um empreendimento com dezenas ou mesmo centenas de imóveis.

Enfim, entendo que não restou demonstrada a desnaturação do contrato de corretagem. Esse entendimento é ratificado inclusive, pela própria base de cálculo identificada pela autoridade lançadora:

"V — DO FATO GERADOR DO CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO

10. Constitui fato gerador das contribuições sociais integrantes do presente lançamento de ofício o pagamento de comissão de venda efetuado a segurados contribuintes individuais — corretores autônomos — pessoas físicas — pelos serviços de intermediação imobiliária prestados a Via Empreendimentos." - fl. 17

Ora, a base de cálculo utilizada para o lançamento é o valor pago a título de "comissão" (entenda-se, corretagem), e não uma retribuição pela suposta prestação de serviço como mandatário.

Nem poderia ser diferente. A despeito de todos os argumentos suscitados pela autoridade lançadora, constata-se que os valores pagos aos corretores não buscaram retribuir a "prestação de serviço", o tempo à disposição da Recorrente; pelo contrário, os valores pagos o foram exclusivamente pela conclusão de negócios.

Assim, pouco importa para o auferimento do direito à corretagem quantos dias os corretores pessoas físicas ficaram no stand de vendas; tampouco é relevante quantos visitantes atenderam, quantos apartamentos mostraram, quantas ligações fizeram. Nenhuma atividade comissiva é relevante para que eles tenham direito ou não ao seu pagamento. Tudo que importa é saber se concluíram negócios.

Repete-se: a corretagem não era paga em função das horas à disposição, nem dos visitantes atendidos, mas somente em função dos negócios concluídos. É possível que um corretor tenha ficado no stand durante meses e nunca tenha recebido qualquer pagamento; de outro lado, que outro corretor não tenha sido escalado nos plantões e ainda assim tenha concluído diversos negócios.

A autoridade lançadora não demonstrou, enfim, que o pagamento se deu em função "da prestação de serviço", da "vinculação como preposto ou mandatário". Diferente seria se tivesse demonstrado que as pessoas físicas recebiam remuneração simplesmente por estar à disposição, por atender clientes; nesse caso haveria sim prestação de serviço, porquanto a remuneração seria pela atividade (ou disponibilidade) do contribuinte autônomo, e não pela corretagem.

Tratando-se de contrato de corretagem não incide Contribuição Previdenciária sobre os pagamentos das corretagens, como entendeu a própria autoridade lançadora em relação ao art. 722 do CC/2002.

De qualquer sorte, para que não restem dúvidas quanto à não incidência de Contribuições Previdenciárias sobre pagamento de corretagens, passo à análise desse negócio jurídico específico.

1.1. Da natureza jurídica do contrato de corretagem:

Esse e.CARF já enfrentou o problema de definir se há ou não prestação de serviços em contrato de corretagem em inúmeras oportunidades, ora aceitando e ora negando a viabilidade dessa incidência. É o que se extrai dos seguintes julgados:

A Favor:

Acórdão CARF nº 2302-003.573, de 20/01/2015:

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INCIDÊNCIA SOBRE A REMUNERAÇÃO DE CORRETORES.

No caso de compra e venda de imóveis com a participação de corretores, ainda que todas as partes do negócio acabem usufruindo dos serviços de corretagem, a remuneração é devida por quem contratou o corretor, ou seja, em nome de quem atua.

Nesse sentido, ensina Orlando Gomes que se “somente uma das partes haja encarregado o corretor de procurar determinado negócio, incumbe-lhe a obrigação de remunerá-lo”. E ainda, “entre nós, quem paga usualmente a comissão é quem procura os serviços do corretor” (GOMES, Orlando. Contratos. 20ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2000, p. 382).

É legítimo que, após a prestação dos serviços no interesse de uma das partes, haja estipulação de cláusula de remuneração, por se tratar de direito patrimonial, disponível. No entanto, tal prerrogativa não significa dizer que não houve ainda a ocorrência do fato gerador das contribuições previdenciárias, pois o crédito jurídico do corretor decorre de sua prévia prestação de serviços, ainda que a quitação seja perpetrada, posteriormente, por terceiro (adquirente).

Para fins de incidência das contribuições previdenciárias, em cada caso, é preciso verificar quem são as partes da relação jurídica, para se saber quem é o credor e o devedor da prestação de serviços e, conseqüentemente, da remuneração (crédito jurídico), pouco importando de onde sai o dinheiro, podendo nem mesmo haver transação financeira como sói ocorrer com as prestações in natura (utilidades).

(...)

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos em negar provimento ao Recurso Voluntário. No caso de compra e venda de imóveis com a participação de corretores, ainda que todas as partes do negócio acabem usufruindo dos serviços de corretagem, a remuneração é devida por quem contratou o corretor, ou seja, em nome de quem atua. Para fins de incidência das contribuições previdenciárias, em cada caso, deve-se verificar quem são as partes da relação jurídica, para se saber quem é o credor e o devedor da prestação de serviços e, conseqüentemente, da remuneração (crédito jurídico), pouco importando de onde sai o dinheiro, podendo nem mesmo haver

transação financeira como sói ocorrer com as prestações in natura (utilidades).

Contra:

Acórdão CARF nº 2803-003.816, de 05/11/2014:

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.

(...)

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros Oseas Coimbra Junior e Helton Carlos Praia de Lima. Compareceu a sessão de julgamento o Advogado Dr. Francisco Carlos Rosas Giardina, OAB/RJ 41.765.

Nesse caminho, não é inaudita a existência de discussão nesse Conselho acerca da natureza jurídica do contrato de corretagem nem sobre a possibilidade ou não de ele configurar hipótese de incidência de Contribuições Previdenciárias.

1.2. A Lei:

Acontece que, se é fática a existência de contenda, a qual inclusive é válida do ponto de vista acadêmico, parece-me que, do ponto de vista prático, não merece tamanha divergência. Com a devida vênia em relação àqueles que entendem diferente, a questão encontra-se respondida claramente pela Lei nº 10.406/2002, denominada Código Civil, que estabelece:

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.

A Lei Civil é clara: na corretagem não há prestação de serviço, assim como não há mandato nem relação de dependência. Onde a Lei é expressa, desnecessárias maiores interpretações: não há como afirmar que o contrato de corretagem é hipótese de prestação de serviços.

Ora, se o Código Tributário Nacional estabelece em seu art. 110 que a Lei tributária não pode alterar a definição de institutos de direito privado, com ainda mais razão entendo que não pode haver ampliação do raio de incidência de um tributo com base em mera interpretação do aplicador do direito. Efetivamente, se a Lei tributária não poderia afirmar que o contrato de corretagem é prestação de serviço para fins de incidência da Contribuição Previdenciária - posto que estaria contradizendo o próprio CTN e o CC/2002 - com ainda mais razão compreendo que não pode fazê-lo o intérprete.

Esse motivo é, por conta própria, suficiente para determinar o cancelamento do auto de infração, vez que imputa-se a corretagem como hipótese de prestação de serviço, o que a Lei expressamente definiu em contrário.

1.3. Doutrina

Ainda assim, apenas a título subsidiário, caso se entendesse que este e.CARF pudesse afastar aplicação da Lei - o que é expressamente vedado pelo RICARF -, passo ao esclarecimento de ordem doutrinária-jurídica-lógica.

A corretagem é o contrato pelo qual uma pessoa, o corretor, é incumbido por outra, o incumbente, a encontrar um negócio. No contrato de corretagem, o corretor não atua como mandatário, não podendo representar o incumbente nem firmar contrato em nome dele.

Tampouco é locador de serviço; o corretor não está obrigado a realizar determinada prestação específica, não sendo obrigado a comissivamente buscar o negócio, anunciar o imóvel nem a contatar potenciais compradores. Se o corretor nada fizer, simplesmente aguardar que algum comprador o procure por sorte, não estará em mora. Em suma, no contrato de corretagem não se contrata para determinada atividade, determinada prestação, mas sim para que seja alcançado determinado resultado, qual seja, a conclusão de um negócio.

No contrato de corretagem, só há adimplemento da obrigação do corretor se for encontrado o negócio. Ainda que o corretor tenha realizado todos os esforços possíveis, ou nenhum, não terá feito a corretagem se não tiver encontrado um negócio. Exatamente por isso é que não se pode falar em prestação de serviços pelo corretor, independente de estar dias a fio à

disposição da incorporadora no *stand*, mas se pode falar em corretagem quando o corretor, sem ir uma única vez ao prédio, encontra um negócio.

A verdade é que, como bem chama atenção SILVIO VENOSA,

"A maior dificuldade em fixar a natureza jurídica desse contrato (de corretagem) deve-se ao fato de que raramente o corretor limita-se à simples intermediação. Por isso, para a corretagem acorrem princípios do mandato, da locação de serviços, da comissão e da empreitada, entre outros. Quando um desses negócios desponta como atuante na corretagem, devem seus respectivos princípios de hermenêutica ser trazidos à baila. Para que seja considerada corretagem, a intermediação deve ser a atividade preponderante no contrato e na respectiva conduta contratual das partes."¹

Em outras palavras, é comum confundir o contrato de corretagem com outros negócios ou com as cláusulas acessórias que lhe podem ser acrescentadas. Como esclarecido acima, o contrato de corretagem é o negócio pelo qual o incumbido se obriga a encontrar um negócio. Podem, entretanto, as partes (corretor e incumbente) acordar que ao contrato de corretagem serão acrescentadas outras obrigações. São exemplo: podem acordar que o corretor seja obrigado a anunciar o negócio (imóvel, no caso em tela) em determinado site; seja obrigado a contatar número mínimo de clientes por semana; seja obrigado a ficar em determinado estande de vendas por certo número de horas.

Nesses casos, quando são acrescentadas apenas cláusulas ou obrigações acessórias, o contrato de corretagem não se altera nem perde a sua essência. Essa é a lição de PONTES DE MIRANDA, *in verbis*:

*"O contrato de corretagem pode ser contrato unilateral (só o que outorga se faz devedor e obrigado), ou bilateral (outorgante e outorgado devem e são obrigados), ou plurilateral. Por êle, o outorgante fica vinculado a pagar ao corretor remuneração (dita comissão; melhor corretagem) pela comunicação de quando e de como pode concluir o contrato, ou de como por outorgar poder de intermediação, aí sem representação, ao corretor. **O elemento de serviço ou de obra que entra no contrato de corretagem não lhe tira a característica, se criados o dever e a obrigação de desenvolver atividade e de comunicação, para se poder ter o ensejo de negociação: bilateraliza-se o contrato, quebrando a unilateralidade, ou ao lado dessa** (C. E. RIESENFELD, *Der Civilmakler*. Gruchots Beiträge, 37, 277 e 847; W. REULING, *Provisionsansprüche*, 40, 193; E. RIEZLER, *Der Werkvertrag*, 91; H. SIBER, *Der Rechtszwang*, 48 s.). Pela bilateralidade, sempre, mesmo se não ocorre dever e obrigação por parte do corretor: C. CROME (*Die partiarischen Rechtsgeschäfte*, 45; *System*, II, 709), F. SCHOLLMAYER (*Recht der Schuldverhältnisse*, 113), PAUL OERTMANN (*Das Recht der Schuldverhältnisse*, 759 s.) e OTTO VON GIERKE (*Deutsches Privatrecht*, III, 709). **Se o corretor não assume o dever de desenvolver atividade, a fim de poder informar o outorgante, a sua prestação de informar é que determina o direito a receber***

¹ VENOSA, Silvio, *Código Civil interpretado*, São Paulo, Atlas, 2010, p. 682.

remuneração. *Isso não quer dizer que, sendo unilateral o contrato, não fique vinculado, - não pode praticar atos contrários aos interesses do outorgante, tem dever de discricção, não pode, de má fé, com dano para o outorgante, suspender a atividade que voluntariamente começou, nem pode usar essa atividade para informar a outrem, com dano para o outorgante. Se o corretor assume o dever de desenvolver atividade necessária à obtenção do informe e de informar, ou a prestar o informa que já tem, bilateraliza-se o contrato de corretagem. A opinião que sustenta desnaturar-se, com a bilateralização, o contrato, tornando-se, apenas, contrato de serviço, parte de que: a) o contrato ou é de corretagem ou é de serviço; b) não se pode pensar em incidirem as regras jurídicas sobre corretagem e, subsidiariamente, as regras jurídicas sobre contrato de serviços."*²

Em suma, no contrato de corretagem *per si*, não há locação (prestação) de serviço, mas mera autorização para o corretor procure um negócio, ficando obrigado apenas a anunciar que encontrou-o, e obrigação para o incumbente, que fica obrigado a pagar a corretagem em caso de resultado útil. Podem ser acrescentados ao contrato de corretagem, é verdade, outras obrigações, inclusive a de prestar determinados serviços (como a propaganda, a panfletagem etc.), os quais, entretanto, não são presumidos porquanto não fazem parte do negócio.

2. Da ilegitimidade passiva, da ilegalidade da imputação de responsabilidade solidária e da ausência de provas nos autos, da multa qualificada etc.:

Argumenta a Contribuinte, ainda, que:

- a. É ilegal a imputação de responsabilidade solidária à recorrente, vez que a autoridade lançadora jamais verificou que as contribuições previdenciárias foram lançadas e recolhidas pelas terceiras empresas (imobiliárias). Em suma, que só poderia ter sido autuada se houvesse prova de que as terceiras empresas não recolheram os tributos devidos;
- b. Não é parte legítima para figurar no polo passivo da autuação, vez que quem contratou os corretores foram os compradores, e subsidiariamente as imobiliárias (corretoras pessoas jurídicas), e não ela; e
- c. O lançamento não pode subsistir (I) por ausência de provas da ocorrência do fato gerador, (II) que o lançamento foi realizado por meio de presunção, (III) que a base de cálculos foi identificada apenas em função de provas meramente testemunhais, (IV) que não há comprovação de que sequer houve análise pro amostragem, que os corretores trabalhavam no stand da construtora ou mesmo que houve efetivo pagamento de corretagem, e (V), em relação à última, que a autoridade lançadora negou a possibilidade de a venda ter sido realizada diretamente pela empresa, sem a participação de corretores;

² F. C. PONTES DE MIRANDA, *Tratado de direito privado*, t. 43, atual. Cláudia Lima Marques e Bruno Miragem, São Paulo, Revista dos Tribunais, 2012, p. 427.

-
- d. Que, tendo a Contribuinte contratado diversas pessoas jurídicas, não pode a autoridade lançadora desconsiderá-las (indiretamente), ao ignorar contratos validamente firmados, sem pena de ofender preceitos constitucionais;
 - e. Que, nesse contexto, os serviços prestados são de natureza intelectual e obedecem ao disposto no art. 129 da Lei nº 11.196/2005, sendo válida, portanto a constituição de pessoas jurídicas;
 - f. Que é indevido o arbitramento e que os cálculos apresentados são irreais;
 - g. Que a contabilidade da empresa está bem organizada e lastreada em documentação própria, devendo ser aceita como prova em favor da Contribuinte;
 - h. Que não existe grupo econômico de fato, devendo ser afastada, portanto, a solidariedade imposta aos demais autuados;
 - i. Que é ilegal a inclusão dos sócios e diretores da recorrente no polo passivo (Relação de Co-Responsáveis) sem a demonstração de conduta dolosa nem enquadramento em qualquer das hipóteses dos arts. 134 e 135 do CTN, citando, inclusive, o RE nº 562.276, do STF; e
 - j. Que é indevida a aplicação da multa qualificada por não ter sido comprovado o evidente intuito de fraude, sonegação nem conluio.

Tendo em vista, entretanto, o meu posicionamento no sentido de que a autoridade lançadora não demonstrou a ocorrência do fato gerador, deixo de analisar os demais pontos suscitados.

Dispositivo:

Diante de tudo quanto exposto, voto por rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Dilson Jatahy Fonseca Neto - Relator

Voto Vencedor

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Redator designado

Em que pese o bem fundamentado voto do ilustre Relator, peço vênias para divergir do seu entendimento quanto ao mérito, pelas seguintes razões:

DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PELOS CORRETORES DE IMÓVEIS

A Lei nº 8.212/91 assim dispõe sobre a tributação incidente sobre o contribuinte individual:

Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

[...]

V - 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;

[...]

Art. 21. A alíquota de contribuição dos segurados contribuinte individual e facultativo será de vinte por cento sobre o respectivo salário-de-contribuição.

[...]

§ 2º É de 11% (onze por cento) sobre o valor correspondente ao limite mínimo mensal do salário-de-contribuição a alíquota de contribuição do segurado contribuinte individual que trabalhe por conta própria, sem relação de trabalho com empresa ou equiparado, e do segurado facultativo que optarem pela exclusão do direito ao benefício de aposentadoria por tempo de contribuição.

§ 3º O segurado que tenha contribuído na forma do § 2º deste artigo e pretenda contar o tempo de contribuição correspondente para fins de obtenção da aposentadoria por tempo de contribuição ou da contagem recíproca do tempo de contribuição a que se refere o art. 94 da Lei no 8.213, de 24 de julho de 1991, deverá complementar a contribuição mensal mediante o recolhimento de mais 9% (nove por cento), acrescido dos juros moratórios de que trata o § 3º do art. 61 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

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

[...]

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços;

[...]

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

[...]

III - para o contribuinte individual: a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por

conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o § 5º; [...]

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. Ademais, eventual pagamento realizado diretamente pelo cliente ao corretor de imóveis não tem o condão de afastar a natureza da operação realizada, qual seja, o corretor prestou à empresa imobiliária o serviço de intermediação de negócios junto a terceiros. Em se comprovando a ocorrência da prestação de serviço deste para com a imobiliária, é esta quem deve responder pelas correspondentes obrigações tributárias, conforme bem exposto pela decisão de primeira instância, da qual transcrevo o excerto abaixo, que tomo também como razões de decidir.

O sujeito passivo alega que os pagamentos foram realizados ao corretor diretamente pelos adquirentes da unidade imobiliária, o que teria sido admitido no relatório fiscal. A este respeito, esclarece a fiscalização:

81. Com base nas informações prestadas pelos diligenciados e documentos comprobatórios entregues ao fisco, estes revelaram uma situação bem adversa daquela grafada nas respostas apresentadas pela Via Empreendimentos, cuja síntese é a seguinte:

a) os imóveis negociados pelos promitentes compradores diligenciados foram adquiridos diretamente da Via Empreendimentos, com a intermediação de corretores de imóveis, identificados no ato da negociação como representantes desta empresa;

b) não houve negociação antecipada com o corretor responsável pela operação de venda sobre o pagamento da comissão de corretagem e tampouco a quem cabia a responsabilidade por esse pagamento, conforme afirma a Fiscalizada.

c) o pagamento da comissão devida ao corretor deu-se por meio de cheque nominativo a Fiscalizada, sendo que um dos diligenciados emitiu o cheque em nome do corretor que intermediou a venda;

d) o valor da comissão do corretor via de regra não integrou o valor grafado na proposta/contrato de compra e venda, ou seja, tal pagamento fica à margem do processo de venda como forma de transferir o ônus do pagamento ao promitente comprador.

82. Diante do exposto e do exame cuidadoso dos documentos e esclarecimentos trazidos à fiscalização pelos promitentes compradores, devidamente diligenciados pela auditoria fiscal, não há como sustentar as declarações da Fiscalizada de que a comissão devida ao corretor "é acertada exclusivamente entre o adquirente da

unidade imobiliária e o referido corretor..." e por este motivo alega a Fiscalizada "não ter o conhecimento do valor da comissão do corretor que alienou o referido imóvel."

83. Ora, de fato, o pagamento da comissão de vendas envolvida na operação é feito diretamente ao corretor pelo adquirente da unidade, cujo valor é calculado mediante um percentual pré-definido pela empresa. Este procedimento faz parte do processo de venda e é imposto ao interessado na aquisição do imóvel. Porém, tal procedimento não significa que o pagamento está sendo feito por conta e risco do comprador, como se o corretor estivesse exclusivamente a serviço deste.

No caso, o corretor está investido de autonomia outorgada pela Via Empreendimentos para intermediar o negócio como seu representante e não como um profissional autônomo sem qualquer vínculo com a empresa. E ainda, como alegar ao fisco que não tem conhecimento do valor da comissão de venda devida ao corretor que alienou o imóvel se o cheque do pagamento é emitido em nome da Fiscalizada e esta é quem repassa o valor ao corretor que intermediou a venda?

84. Portanto, a prática adotada pela Via Empreendimentos é uma regra estabelecida, unilateralmente, pela Fiscalizada com o propósito de imputar o ônus do pagamento da comissão ao comprador do imóvel, que não fez qualquer negociação neste sentido com o corretor, o que caracteriza procedimento contrário à lei, pois transborda abusividade consumerista, infringindo o artigo 51, inciso IV da Lei nº 8.078, de 1990 (Código de Defesa do Consumidor).

O fato do pagamento das comissões ter sido feito aos corretores pelos adquirentes das unidades imobiliárias, pois esta era a determinação da empresa autuada, não altera a responsabilidade pelo pagamento dos tributos devidos, já que ficou comprovada que os serviços eram prestados à Via Empreendimentos S/A. Não é demais lembrar que o artigo 123 do Código Tributário Nacional – CTN estabelece que, salvo disposição 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. Ou seja, ainda que exista algum contrato escrito ou verbal entre as partes envolvidas na negociação (sujeito passivo, compradores e corretores), não há como utilizá-lo para que a empresa possa se eximir das suas obrigações tributárias.

Todo o conjunto probatório leva ao entendimento de que os serviços de intermediação dos imóveis da Via Empreendimentos Imobiliários S/A no estabelecimento Matriz – DF, apontados pela fiscalização, efetivamente foram prestados ao sujeito

passivo por corretores autônomos, que, neste caso, enquadram-se para fins previdenciários como segurados obrigatórios contribuintes individuais, sendo devidas pelo sujeito passivo as contribuições previdenciárias incidentes sobre esta remuneração.

Ao contrário do alegado na impugnação, a Via Empreendimentos Imobiliários é o verdadeiro sujeito passivo das obrigações tributárias, na qualidade de contribuinte, não havendo que se cogitar de verificar se terceiras pessoas teriam recolhido as contribuições previdenciárias. Ou seja, não se configura, pelo exposto, a ilegitimidade passiva da Via Empreendimentos Imobiliários S/A.

Com relação à alegação de que o lançamento ora impugnado encontra-se integralmente fundamentado em informações obtidas em procedimento administrativo diverso, é de se ressaltar que este processo administrativo fiscal nº 10166.730933/2014-08, que abrange os Autos de Infração Debcad nº 51.070.055-1, 51.070.056-0, 51.070.057-8 e 51.070.058-6, está devidamente instruído com os elementos obrigatórios constantes do artigo 10 do Decreto nº 70.235/1972. A fiscalização motivou o lançamento e juntou aos autos os documentos que o embasaram. Se mais não apresentou, é porque não obteve do sujeito passivo todos os documentos e esclarecimentos que solicitou, conforme anteriormente descrito. Portanto, improcedente a alegação do sujeito passivo nesta questão.

A autoridade administrativa tributária não apontou relação de emprego entre as partes, sendo desnecessária a configuração dos requisitos de subordinação, onerosidade, continuidade, habitualidade e pessoalidade, como alegou o sujeito passivo. Na realidade, o contribuinte individual em tela caracteriza-se justamente por prestar serviço de natureza urbana ou rural, em caráter eventual, a uma ou mais empresas, sem relação de emprego.

Também não houve desconsideração da personalidade jurídica da empresa N&Y Imóveis. Ocorre que a fiscalização identificou que as vendas que o sujeito passivo afirmava terem sido intermediadas por esta empresa foram na realidade efetuadas pela própria Via Empreendimentos por meio de corretores que lhe prestaram serviços, conforme demonstram os Termos de Atendimento à Intimação para Apresentação de Documentos e Prestar Esclarecimentos de Interesse da Receita Federal do Brasil e demais documentos juntados às fls. 1.455 a 1.569 dos autos. Em seu depoimento, o comprador Paulo César Lopes Camargo afirmou que o imóvel foi adquirido diretamente da Via Empreendimentos no escritório situado na Asa Norte, que não conhecia a empresa N&Y Imóveis e que o corretor que intermediou a venda, Eduardo Maurício de Oliveira, identificou-se como representante e portava o crachá da empresa Via Empreendimentos. Da mesma forma, os demais depoentes também informaram que a aquisição foi efetuada diretamente da

empresa Via Empreendimentos Imobiliários e não apresentaram nenhum documento relacionado à empresa N&Y Imóveis. O depoente Wanderson Vieira Waldhelm afirmou que a empresa N&Y Imóveis não foi por ele identificada como parte no processo de comercialização do imóvel, e que somente teve ciência da participação da Via Empreendimentos. Os recibos de pagamento aos corretores foram apresentados pelos compradores, e não consta nenhum emitido pela empresa N&Y Imóveis Ltda. Apesar de os ter apresentado em relação a outras empresas, a Via Empreendimentos Imobiliários não apresentou o contrato de prestação de serviços com a empresa N&Y Imóveis Ltda.

Assim, ficando configurada a prestação de serviços pelos corretores autônomos nas vendas diretas efetuadas pela Via Empreendimentos Imobiliários S/A, são devidas pelo sujeito passivo as contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração por eles percebida.

O artigo 722 do Código Civil (Lei nº 10.406/2002) exige que a obtenção do negócio deva ser feita por corretor não ligado a outra pessoa em virtude de mandato, de prestação de serviços ou por qualquer relação de dependência. A fiscalização identificou que houve a prestação de serviços nas dependências da empresa autuada por corretor que se identificava como seu representante, inclusive portando crachá. A esse respeito, diz o item 130 do Relatório Fiscal:

130. Vale lembrar que as operações de vendas aqui comentadas foram realizadas nos estabelecimentos da empresa vinculando o corretor autônomo às normas de funcionamento e de conduta profissional estabelecidas pela Via Empreendimentos, tais como: vestuário, uso de crachás de identificação com a logomarca da empresa, cartões de visitas, formulários e a utilização de toda a estrutura física e operacional colocada à disposição desse prestador de serviço, inclusive atuação em plantão de venda mediante escala pré-definida pela fiscalizada. Tais características contrariam o conceito de contrato de corretagem na forma estabelecida no artigo 722 do Código Civil vigente, pois retiram da forma de atuação do corretor a autonomia e independência, pressupostos básicos dessa modalidade contratual.

Nesse sentido temos as seguintes decisões do CARF:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 30/11/200

PAF - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO.

Não se conhece de Recurso Especial quando, ao tempo da interposição do apelo, o julgado indicado à guisa de paradigma já se encontrava reformado, tornando-se inservível para tal fim.

*SERVIÇO DE INTERMEDIÇÃO DE VENDA DE IMÓVEIS.
CORRETOR QUE ATUA EM NOME DA IMOBILIÁRIA.
COMPROVAÇÃO DE VÍNCULO. RESPONSABILIDADE.*

O pagamento de comissão efetuado diretamente pelo cliente ao corretor de imóveis não tem o condão de descaracterizar a prestação, à imobiliária, de serviços de intermediação junto a terceiros. Comprovada a ocorrência da prestação de serviços, é da imobiliária a responsabilidade pelo cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias (Acórdão nº 9202005.455, Rel. Maria Helena Cotta Cardoso, data da sessão: 24/05/2017).

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

*CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INCIDÊNCIA SOBRE
A REMUNERAÇÃO DE CORRETORES.*

No caso de compra e venda de imóveis com a participação de corretores, ainda que todas as partes do negócio acabem usufruindo dos serviços de corretagem, a remuneração é devida por quem contratou o corretor, ou seja, em nome de quem atua. Nesse sentido, ensina Orlando Gomes que se “somente uma das partes haja encarregado o corretor de procurar determinado negócio, incumbe-lhe a obrigação de remunerá-lo. E ainda, entre nós, quem paga usualmente a comissão é quem procura os serviços do corretor” (GOMES, Orlando. Contratos. 20ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2000, p. 382).

É legítimo que, após a prestação dos serviços no interesse de uma das partes, haja estipulação de cláusula de remuneração, por se tratar de direito patrimonial, disponível. No entanto, tal prerrogativa não significa dizer que não houve ainda a ocorrência do fato gerador das contribuições previdenciárias, pois o crédito jurídico do corretor decorre de sua prévia prestação de serviços, ainda que a quitação seja perpetrada, posteriormente, por terceiro (adquirente).

Para fins de incidência das contribuições previdenciárias, em cada caso, é preciso verificar quem são as partes da relação jurídica, para se saber quem é o credor e o devedor da prestação de serviços e, conseqüentemente, da remuneração (crédito jurídico), pouco importando de onde sai o dinheiro, podendo nem mesmo haver transação financeira como sói ocorrer com as prestações in natura (utilidades).

MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE JUROS MORATÓRIOS.

Tendo a multa de ofício natureza jurídica penalidade tributária, ela integra o conceito de crédito tributário, nos termos do artigo 142 do CTN, sujeitando-se aos juros moratórios referidos nos artigos 161 do CTN e 61 da Lei nº 9.430/96.

Recurso Voluntário Negado (Acórdão nº 2302-003.573, Rel. André Luís Mársico Lombardi, data da sessão: 20/01/2015).

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

RELAÇÃO JURÍDICA APARENTE - DESCARACTERIZAÇÃO

Pelo Princípio da Verdade Material, se restar configurado que a relação jurídica formal apresentada não se coaduna com a relação fática verificada, subsistirá a última. De acordo com o art. 118, inciso I do Código Tributário Nacional, a definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos

CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS - CONTRIBUIÇÃO A CARGO DO BENEFICIÁRIO DO SERVIÇO PRESTADO

A contribuição incidente sobre os valores recebidos por contribuintes individuais fica a cargo do tomador destes serviços

AFERIÇÃO INDIRETA - PRERROGATIVA LEGAL DA AUDITORIA FISCAL - INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário

[...] (Acórdão nº 2402-003.188, Rel. Ana Maria Bandeira, data da sessão: 20/11/2012).

Transcrevo a seguir excertos do voto condutor desse último acórdão, da lavra da ilustre Relatora Ana Maria Bandeira:

Observou a auditoria fiscal que para realização de seu objeto social, a recorrente tem por prática manter um número expressivo de corretores em diversos stands da empresa LPS espalhados em diversos pontos do Distrito Federal, para atendimento dos potenciais compradores dos imóveis que comercializa.

Considerou a auditoria fiscal que não seria possível à recorrente efetuar as vendas dos imóveis sem a prestação de serviços desses corretores.

Assim, entendeu que os corretores estavam a serviço da recorrente e diante da falta de apresentação de documentos, efetuou o lançamento por aferição indireta.

[...]

Segundo a recorrente, esta não faz qualquer esforço para captar clientes, apenas aguarda que interessados a procurem por intermédio de corretores de imóveis com os quais não possui vinculação. Tal alegação não se sustenta. Não se pode olvidar que a recorrente efetua venda de imóveis de terceiros, ou seja, são construtoras e incorporadoras que não colocariam seus imóveis para serem vendidos por uma empresa que permanecesse apenas aguardando potenciais compradores,

confiando no poder de seu nome. O que ocorre é justamente o contrário, como se depreende do contrato juntado pela auditoria fiscal (fls. 183/191) firmado entre a recorrente e uma contratante de seus serviços, do qual transcrevo os seguintes trechos:

[...]

Resta claro que o que se espera da recorrente é que esta mantenha equipe de vendas, composta de corretores experientes para o cumprimento do acordado. Além disso, conforme bem observou a decisão recorrida, o argumento de que a recorrente funcionaria como vitrine de imóveis e, mediante os meios de comunicação, atrairia a atenção do público consumidor também não se sustenta, haja vista que no contrato já mencionado ficou estabelecido que as despesas para a realização do acordado correriam por conta da contratante e não da recorrente, conforme se observa do trecho transcrito:

[...]

Outra questão trazida pela recorrente para tentar desconstituir o lançamento seria o fato de que as comissões aos corretores autônomos teriam sido pagas pelos compradores dos imóveis.

Relativamente a esse fato, cumpre discorrer se o fato de a recorrente não ter suportado o ônus do pagamento das comissões, tão somente, a retira da condição de sujeito passivo da obrigação tributária.

O Código Tributário Nacional em seu artigo 121 define com precisão quem seria o sujeito passivo, ou seja, a pessoa obrigada a recolher o tributo. De acordo com o inciso I do § único deste artigo, considera-se sujeito passivo, na condição de contribuinte, aquele que possui uma relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador.

O simples fato da recorrente haver transferido o ônus do pagamento das comissões para os compradores não desqualifica sua relação pessoal e direta com o fato gerador, na condição de verdadeira tomadora dos serviços dos corretores autônomos.

Alega, ainda, a Recorrente que a sua contabilidade está bem organizada e lastreada em documentação própria, devendo ser aceita como prova em seu favor.

O Decreto nº 7.574/2011 assim dispõe:

Art. 26. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 9º, § 1º).

Parágrafo único. Cabe à autoridade fiscal a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no caput (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 2º).

No presente caso, foi constatado pela Fiscalização que a contabilidade da empresa fiscalizada não registrava o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, visto que não havia registros contábeis relacionados aos corretores autônomos, tendo a autoridade fiscal autuado a empresa, mediante o Código de Fundamentação Legal - CFL 34 -, pelo fato de não ter lançado em títulos próprios, de forma discriminada, todos os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos (processo administrativo fiscal nº 10166.7309337/2014-88). Portanto, não poderá a escrituração contábil da fiscalizada fazer prova a seu favor.

Dessa forma, entendo que devem incidir as contribuições previdenciárias sobre os valores pagos aos corretores pela Fiscalizada a título de comissão de corretagem, conforme efetuado pela autoridade fiscal.

AFERIÇÃO INDIRETA

A Fiscalização apurou a base de cálculo das Contribuições Previdenciárias por arbitramento, em virtude de a empresa não ter lançado em sua contabilidade o pagamento das remunerações, assim como não ter atendido à intimação para discriminar todos os segurados corretores de imóveis a seu serviço com as respectivas remunerações.

Sobre a aferição indireta, cabe destacar o que dispõe o art. 33, § 6º, da Lei nº 8.212/91:

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

[...]

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

No presente caso, a ausência dos lançamentos contábeis, bem como a recusa da Contribuinte de apresentar a documentação solicitada, impediram a Fiscalização de obter os valores das remunerações efetivamente pagas aos corretores de imóveis, o que justificou a utilização da aferição indireta.

Nesse sentido, ressalte-se que a legislação vigente determina o uso de aferição indireta quando a documentação apresentada pelo contribuinte não demonstre a realidade. Os contribuintes têm a obrigação de colaborar com a Fiscalização, devendo apresentar todos os documentos que possui sob pena de sofrer as consequências previstas em lei. Ocorre que a Contribuinte não apresentou a documentação solicitada nem se desincumbiu do ônus probatório de afastar os levantamentos utilizados pela autoridade fiscal, o que acarreta a manutenção do arbitramento da base de cálculo.

No Relatório Fiscal, a autoridade fiscal informa que utilizou o percentual de 1,6% sobre o valor do imóvel para apuração da base de cálculo em razão deste ter sido o percentual negociado pelo sujeito passivo com as empresas Delforte Empreendimentos Imobiliários Ltda, Acer Consultores em Imóveis S/A e Itaplan Imóveis Ltda. Efetivamente, na planilha de fls. 1.243/1.249, verifica-se que o valor da comissão do corretor, base de cálculo das contribuições previdenciárias, corresponde a 1,6% do valor da operação.

O Recorrente apresenta um quadro à fl. 2.702 (folha 16 do recurso voluntário), procurando demonstrar que o cálculo efetuado pela Fiscalização não condiz com o percentual de 1,6% apontado na acusação fiscal. No entanto, observa-se que esse quadro apenas reproduz as informações apresentadas pelas empresas imobiliárias e pela Via Empreendimentos Imobiliários S/A nas DIMOBs dos anos-calendário de 2010 e 2011, não representando qualquer cálculo relativo à aferição indireta, conforme já exposto na decisão da DRJ.

Com relação às vendas das unidades em que a Contribuinte afirma terem sido efetuadas pela empresa N&Y Imóveis Ltda, conforme item 149 do Relatório Fiscal (fl. 47), combinado com a planilha de fls. 1.251/1.252, constata-se que a base de cálculo é o valor da comissão informado pelo sujeito passivo e registrado na DIMOB da suposta prestadora de serviços.

Portanto, está correta a decisão de primeira instância nesse ponto.

MULTA QUALIFICADA

A autoridade fiscal justificou a qualificação da multa em razão do sujeito passivo ter praticado atos abusivos e contrários à lei, incorrendo em sonegação ao omitir o conhecimento por parte do fisco da ocorrência do fato gerador dessa contribuição previdenciária, como também por ter negligenciado a sua responsabilidade tributária na condição de contribuinte ao transferir, de forma abusiva, o ônus do pagamento da comissão de venda para o comprador do imóvel, com o claro propósito de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário objeto deste lançamento de ofício.

A decisão de primeira instância manteve a qualificação da multa, tendo concluído o seguinte:

Realmente, no caso sob exame, restou constatado que a empresa Via Empreendimentos S/A agiu intencionalmente com o objetivo de impedir ou retardar o conhecimento por parte do Fisco da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, sua natureza ou circunstâncias materiais, e sua condição pessoal de contribuinte, e com isso evitou o pagamento das contribuições incidentes sobre a remuneração dos empregados que lhe prestavam serviços, incorrendo na prática de sonegação prevista no artigo 71 da Lei nº 4.502/1964.

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.

A norma legal que determina a aplicação da multa de ofício qualificada é o artigo 44, I, §1º, da Lei 9.430/96, abaixo transcrito:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, 2007)

[...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Já os artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64 assim definem:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72.

Como se percebe, nos casos de lançamento de ofício, a regra é aplicar a multa de 75%, estabelecida no inciso I do artigo acima transcrito. Excepciona a regra a comprovação do intuito fraudulento, a qual acarreta a aplicação da multa qualificada de 150%, prevista no § 1º, do artigo 44, da Lei nº 9.430 de 1996, com a redação dada Lei nº 11.488, de 15/06/2007.

A fraude fiscal pode se dar em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à Fazenda Pública, um propósito deliberado de se subtrair, no todo ou em parte, a uma obrigação tributária. Nesses casos, deve sempre estar caracterizada a presença do dolo, um comportamento intencional, específico, de lesar o Fisco, quando, se utilizando de subterfúgios, escamoteiam a ocorrência do fato gerador ou retardam o seu conhecimento por parte da autoridade fiscal.

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 se consideramos 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, demonstrando 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 suas convicções. 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. Para essa conduta a legislação prevê como sanção a aplicação da multa de ofício de 75%.

Dessa forma, entendo que deve ser desqualificada a multa de ofício, reduzindo-a para o percentual de 75%.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

Sustentam as Recorrentes que o simples fato de que as mesmas pessoas são sócias/administradoras das empresas não implica a constituição de grupo econômico de fato, devendo ser afastada a solidariedade imposta aos demais autuados.

Afirmam que a autoridade lançadora não demonstrou como o caso concreto se enquadra na hipótese do art. 124, I, do CTN, utilizado como fundamentação para a responsabilização solidária.

O Código Tributário Nacional (CTN) assim disciplina em seu art. 124:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Sobre a solidariedade passiva de grupo econômico, a Lei nº 8.212/1991 dispõe em seu art. 30, inciso IX:

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

[...]

IX - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei; [...]

No presente caso, entendo que deve ser mantida a responsabilidade solidária das pessoas jurídicas Via Engenharia S/A, Ocean Venture Participações S/A e FMQ Participações S/A, conforme decidido pela decisão da DRJ, cujo excerto do voto vencedor reproduzo abaixo, adotando-o como razões de decidir neste ponto.

O inciso IX do artigo 30 da Lei nº 8.212/1991 estabelece que, quando existente grupo econômico de qualquer natureza, as empresas que o integram respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes da lei ou regulamento.

O artigo 494 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009 dispõe que caracteriza-se grupo econômico quando 2 (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.

Inegavelmente, a empresa FMQ Participações S/A tem o controle direto das empresas Via Empreendimentos Imobiliários S/A e Ocean Venture Participações S/A, e o controle indireto da empresa Via Engenharia S/A, como se pode ver no quadro abaixo:

[...]

Também cabe reproduzir a constatação da fiscalização em relação à declaração da empresa Via Engenharia S/A, em procedimento fiscal diverso:

177. Em resposta ao requerido, o contribuinte informou ao fisco que a "**Via Empreendimentos IMOBILIÁRIOS S/A, empresa coligada do Grupo Econômico Via, está registrada no CRECI, conforme certificado de inscrição nº 7877, é a responsável pelo gerenciamento das comercializações imobiliárias de todo o Grupo Via**" (Grifei). Juntamente com a resposta, apresentou também um organograma no qual demonstrou a composição e organização do referido Grupo, cujas empresas integrantes são às identificadas no item 171 acima. (Anexo 9)

178. Observe que o documento resposta acima citado apresentado ao fisco naquela oportunidade foi assinado pelo Gerente Contábil Antônio de Carvalho Becatini, ou seja, essa mesma pessoa, contradizendo a sua afirmativa anterior, hoje subscreve novo documento, no qual afirma que a Via Empreendimentos não integra grupo econômico,

pois se trata de uma empresa autônoma que não recebe comando e/ou tem controle de outra unidade empresarial.
(Anexo 5, fls. 4)

Os demais indícios colhidos pela fiscalização corroboram o entendimento de se tratar de um grupo econômico de fato:

a) as empresas Via Empreendimentos Imobiliários S/A, FMQ Participações S/A e Via Engenharia S/A estão localizadas no mesmo endereço, que é SIA Sul, Trecho 03, Lotes 1705/1715, s/n - Brasília – CEP 71.200-030, sendo distintos apenas o número das salas;

b) o responsável pelo preenchimento das informações constantes nas Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ das empresas do Grupo Via é a mesma pessoa, Antonio de Carvalho Becatini, CPF 105.805.816-91, CRC/MG nº 23.631, contador do grupo;

c) o endereço eletrônico constante das DIPJ extraídas dos sistemas corporativos da RFB é via@grupovia.com.br;

d) no sítio do contribuinte na rede mundial de computadores (www.viaempreendimentos.com.br/sobre-a-via/grupo-via/); há uma síntese sobre o histórico da criação e do sucesso empresarial da empresa no mercado imobiliário brasileiro, no qual consta, entre outra informação, que “após reestruturação societária, o Grupo Via passou a ser controlado integralmente pelo sócio-fundador, o engenheiro Fernando Queiroz, e destaca-se hoje como uma das maiores potências do setor em âmbito nacional”.

Pelo exposto, ficou caracterizada a existência do grupo econômico de fato, sendo improcedentes os argumentos apresentados no sentido de afastar a responsabilidade solidária, aplicada em razão das disposições do artigo 30, IX da Lei nº 8.212/1991. (os grifos são da decisão da DRJ)

Sobre a alegada falta de demonstração pela autoridade fiscal para a responsabilização solidária, não tem razão a Recorrente. O Relatório Fiscal (itens 170/187 - fls. 52/56) trata com clareza a questão da responsabilidade solidária. A título de esclarecimento, reproduzo a seguir alguns trechos do relatório que atestam isso.

XIII - DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA - GRUPO ECONÔMICO

170. A empresa foi intimada por meio do TIF 04/2014, de 05/12/2014, a informar se era integrante de grupo econômico e quais empresas faziam parte do grupo. Em 09/12/2014, o contribuinte informou que a Via Empreendimentos não integra grupo econômico, pois se trata de uma empresa autônoma, que não recebe comando e/ou tem controle de outra unidade empresarial. (Anexo 5, fls. 4)

171. Entretanto, durante o procedimento fiscal, constatou-se a existência de um "grupo econômico de fato" entre as empresas

abaixo identificadas, pois foi verificado que tais empresas têm como sócios/administradores o mesmo grupo de pessoas, conforme está demonstrado a seguir:

[...]

182. Portanto, conforme leitura das disposições legais transcritas, além dos "grupos de sociedades", constituídos formalmente, nos termos da Lei nº 6.404 de 15/12/1976, existem também organizações com direção, controle ou administração únicos e exercidos direta ou indiretamente, porém não explicitamente formalizados constituindo os "grupos econômicos de fato".

183. Assim, diante dos fatos acima relatados, a Via Empreendimentos Imobiliários S/A e as empresas acima identificadas formam um grupo econômico de fato, e, portanto, as empresas que o integram são responsáveis solidárias pelas contribuições previdenciárias, nos termos do inciso IX do art. 30 da Lei nº 8.212, de 24/07/1991; art. 222 do Decreto nº 3.048, de 06/05/1999; art. 152 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13/11/2009, abaixo transcritos:

[...]

Em relação à solidariedade tributária, a obrigação de pagar o tributo passa a ser compartilhada pelo sujeito passivo originário (aquele diretamente relacionado com a ocorrência do fato gerador) com o chamado "responsável tributário". A atribuição da responsabilidade tributária por solidariedade segue os requisitos dos incisos I e II do art. 124 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional - CTN, abaixo transcritos:

Lei nº 5.172. de 25/10/1966:

"Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei."

185. Dessa forma, os "grupos econômicos", justamente por constituírem um conjunto de contribuintes, sob a direção, controle ou administração de um mesmo conjunto de pessoas, têm interesses comuns no fato gerador, na medida em que o resultado de uma interessa às demais. Além disso, a lei especial previdenciária vem exatamente, de acordo com o permissivo legal do CTN, atribuir responsabilidade legal aos integrantes dos "grupos econômicos", sejam quais forem: "de direito" ou "de fato".

186. Portanto, configurada a solidariedade tributária, as empresas acima listadas serão cientificadas do lançamento dos créditos tributários constituídos na presente ação fiscal, por

meio do Termo de Sujeição Passiva Solidária, de acordo com o art. 495 da Instrução Normativa RFB 971 de 13/11/2009, abaixo transcrito:

"Art. 495. Quando do lançamento de crédito previdenciário de responsabilidade de empresa integrante de grupo econômico, as demais empresas do grupo, responsáveis solidárias entre si pelo cumprimento das obrigações previdenciárias na forma do inciso IX do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991, serão cientificadas da ocorrência."

187. Os Autos de Infração sujeitos à solidariedade tributária aqui descrita são os integrantes do processo Comprot nº 10166-730.933/2011-08 (Debcads nºs 51.070.055-1, 51.070.056-0, 51.070.057-8 e 51.070.058-6.

(grifei)

Portanto, deve ser mantida a decisão recorrida nesse ponto.

RELAÇÃO DE CORRESPONSÁVEIS

A Recorrente afirma que é ilegal a inclusão dos sócios e diretores da recorrente no polo passivo (Relação de Corresponsáveis) sem a demonstração de conduta dolosa nem enquadramento em qualquer das hipóteses dos arts. 134 e 135 do CTN, citando, inclusive, o RE nº 562.276, do STF.

Não assiste razão à Recorrente, visto que tal relação não atribui responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas, tendo finalidade meramente informativa.

É o caso de se aplicar a Súmula CARF nº 88, que assim dispõe:

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

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto no seguinte sentido:

a) rejeito as preliminares;

b) dou provimento parcial ao recurso, para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

(assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Redator designado

Processo nº 10166.730933/2014-08
Acórdão n.º **2202-004.307**

S2-C2T2
Fl. 3.051
