



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10580.732374/2012-18
ACÓRDÃO	9101-007.451 – CSRF/1ª TURMA
SESSÃO DE	11 de setembro de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	CIALSALVADOR LANÇAMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2008, 2009

RECURSO ESPECIAL. DISTINÇÃO FÁTICA RELEVANTE ENTRE OS CASOS. NÃO CONHECIMENTO.

A ausência de similitude fático-jurídica entre as decisões cotejadas (acórdão recorrido x paradigma) prejudica o conhecimento recursal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencidos os Conselheiros Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic (relatora), Edeli Pereira Bessa e Luiz Tadeu Matosinho Machado que votaram pelo conhecimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Luís Henrique Marotti Toselli.

Assinado Digitalmente

Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic – Relatora

Assinado Digitalmente

Luís Henrique Marotti Toselli – Redator designado

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Helder Jorge dos Santos Pereira Júnior, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional em face do Acórdão nº 1201-005.890, proferido em 20.06.2023, pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2008, 2009

VENDAS DE UNIDADES IMOBILIÁRIAS. COMISSÕES. CORRETORES. PARCERIA. OMISSÃO DE RECEITA. INEXISTÊNCIA

As comissões recebidas por corretores autônomos (pessoas físicas), que mantêm contrato de parceria de trabalho com a intermediária, pessoa jurídica contratada por construtora/incorporadora nas operações de vendas de unidades imobiliárias, não se caracterizam como receita da pessoa jurídica. Assim, não há que se falar em omissão de receitas por parte da pessoa jurídica intermediária que não reconhece como próprios os valores destinados aos corretores autônomos.

AUTUAÇÃO REFLEXA. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS. CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS. MATÉRIA FÁTICA IDÊNTICA.

Em se tratando de matéria fática idêntica àquela que serviu de base para o lançamento IRPJ, devem ser estendidas as conclusões advindas da apreciação daquele lançamento aos relativos à CSLL, à Contribuição ao PIS e à COFINS.

Na oportunidade, os membros do colegiado, por unanimidade de votos, deram provimento ao recurso voluntário.

Em seu recurso especial (fls. 3551/3563), a Fazenda Nacional sustenta que o Acórdão nº 1201-005.890 conferiu à legislação tributária interpretação divergente daquela dada por outros julgados do CARF quanto à matéria “omissão de receitas”, com base nos Acórdão paradigma n. 9202-003.834.

No mérito, sustenta a Fazenda Nacional, em seu recurso especial, em resumo, que: (i) a CIAL assume a responsabilidade pela realização de todas as tarefas relativas à realização dos objetos de tais contratos, inclusive a corretagem em si, o que é autorizado pelo parágrafo único, da Lei 6.530/78, o qual possibilita que uma imobiliária assumam tais responsabilidades mesmo que

não seja um corretor pessoa física; (ii) da análise dos contratos de corretagem constantes dos autos, em contrário senso ao que afirma a contribuinte, resta comprovado que estes se constituem em contratos de corretagem firmados entre a contribuinte e as Incorporadoras; (iii) da análise dos contratos de corretagem, conclui-se que as obrigações foram assumidas somente pela contribuintes ou, se delegada por esta, outra empresa de mesmo grupo-econômico, e nunca pelos corretores postos à disposição das incorporadoras pela própria contribuinte; (iv) todas as atividades relativas à corretagem foram efetuadas pela contribuinte, sob sua total responsabilidade, sendo que, tal responsabilidade nunca foi dividida com corretores por ela contratados, o que não é permitido pelos contratos de corretagem firmados com as incorporadoras; (v) não há de se falar em independência de tais corretores no caso concreto, visto que nas próprias cartas propostas para Aquisição de imóvel de fl. 317 a 903, os adquirentes declaram que firmaram acordo com a contribuinte e não com os corretores a seus serviços e presentes naqueles stands de venda; (vi) resta comprovado por tais contratos de corretagem, que só a contribuinte ou pessoa jurídica do seu grupo econômico estariam autorizadas a receber as comissões pelos serviços de corretagem ali contratados; (vii) mesmo que os adquirentes tivessem, supostamente, firmado contratos de corretagem diretamente com a contribuinte estes só teriam sido firmados com a CIAL e não diretamente com os corretores autônomos (pessoas físicas) conforme fls. 317 a 903, como comprovam as referidas cartas propostas; e (viii) a receita omitida pela contribuinte para os períodos de apuração em questão é igual ao total dos pagamentos efetuados diretamente aos corretores pelos adquirentes conforme demonstrativos de fls. 78 a 157, e 158 a 195, já que se trata de receitas da contribuinte e não de receitas exclusivas dos corretores.

Sobreveio o despacho de admissibilidade (fls. 3567/3572), que deu seguimento ao recurso especial nos seguintes termos:

Vê-se que o paradigma apresentado, Acórdão nº 9202-003.834, consta do sítio do CARF, e que ele não foi reformado na matéria que poderia aproveitar à recorrente.

Além disso, essa decisão serve para demonstrar a alegada divergência jurisprudencial.

Realmente, há similitude fática entre os casos cotejados, e as decisões foram divergentes.

Tanto no recorrido quanto nos paradigmas, os julgadores se ocuparam em verificar questão sobre as repercussões tributárias relativas às comissões recebidas por corretores autônomos (pessoas físicas), no contexto de sua atuação junto a imobiliárias.

O acórdão recorrido entendeu que as comissões recebidas pelos corretores autônomos (pessoas físicas), que mantêm contrato de parceria de trabalho com a imobiliária, não se caracterizam como receita da pessoa jurídica. E que “*não há*

que se falar em omissão de receitas por parte da pessoa jurídica intermediária que não reconhece como próprios os valores destinados aos corretores autônomos”.

Já o paradigma, diante de situação semelhante, identifica a prestação de serviços dos corretores à imobiliária. De acordo com o paradigma, “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”.

Não deixo de observar que o paradigma cuidou de caso em que se analisava situação de falta de retenção e recolhimento de IR-fonte sobre as comissões recebidas pelos corretores, enquanto que o acórdão recorrido cuidou de caso de lançamento de IRPJ e reflexos por omissão de receitas apuradas com base nessas mesmas comissões.

Essa diferença de tributo, entretanto, não compromete a divergência, eis que nos dois casos o que está em questão é o tipo de relação que se estabelece entre a imobiliária e os corretores autônomos, cuja definição repercute igualmente na imobiliária, no que toca à sua condição de sujeito passivo, seja em relação aos tributos relacionados ao auferimento de receita, seja em relação à sua responsabilidade pela retenção e recolhimento do IR-fonte sobre as comissões recebidas pelos corretores.

A divergência, portanto, está caracterizada.

Desse modo, proponho que seja DADO SEGUIMENTO ao recurso especial da PGFN.

Intimado, o contribuinte apresentou contrarrazões (fls. 3597/3620), alegando, em síntese, quanto à admissibilidade, a ausência de similitude fática entre recorrido e paradigma, tendo em vista que (i) o único paradigma apresentado trata sobre o Imposto de Renda Retido da Fonte - IRRF, o que é completamente diferentemente do caso dos autos, que versa sobre Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ e Reflexos; (ii) o acórdão recorrido teve como fundamento o entendimento de que as comissões recebidas pelos corretores autônomos não representam receitas próprias da pessoa jurídica (intermediadora), e, sim, receitas de terceiros (corretores); enquanto o acórdão paradigma nada discute acerca do conceito de receita para fins de incidência do imposto; e (iii) no Acórdão nº 9101-006.286 a 1ª Turma da CSRF afastou esse mesmo paradigma com relação à mesma matéria. E, no mérito, que (i) tanto o pagamento da parte da comissão para a CIALSALVADOR, quanto o pagamento da parte da comissão para os corretores autônomos, decorreram de uma obrigação contratual assumida pelos adquirentes dos imóveis, devidamente amparada pela lei civil; e (ii) não prospera a tese de omissão de receita sustentada pela Fiscalização, na medida em que a parte da comissão paga pelos adquirentes dos imóveis aos corretores autônomos CONSTITUI RECEITA EXCLUSIVA DOS PRÓPRIOS CORRETORES AUTÔNOMOS.

É relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira **Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic**, Relatora

I – ADMISSIBILIDADE

O prazo para o sujeito passivo e para a Fazenda Nacional interpor recurso especial é de 15 dias contados da data de ciência da decisão recorrida. E os embargos de declaração opostos tempestivamente, isto é, no prazo de 5 dias da ciência do acórdão embargado, interrompem o prazo para a interposição de recurso especial¹. Ainda, de acordo com o art. 5º do Decreto nº 70.235/1972, os prazos são contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento. Ademais, os prazos só se iniciam ou vencem em dia de expediente normal no órgão em que corra o processo ou deva ser praticado o ato.

De acordo com os artigos 23, § 9º, do Decreto nº 70.235/1972, e 7º, §5º, da Portaria MF 527/2010, o prazo para a interposição do recurso pela Fazenda Nacional é contado a partir da data da intimação pessoal presumida, isto é, 30 dias contados da entrega dos respectivos autos à PGFN, ou em momento anterior, na hipótese de o Procurador se dar por intimado mediante assinatura no documento de remessa e entrega do processo administrativo.

No presente caso, os autos foram encaminhados à PGFN em 13.07.2023 (fl. 3550) e devolvido ao CARF com o recurso especial em 21.08.2023 (fl. 3564). Assim, é tempestivo o recurso especial interposto pela PGFN.

Ocorre que, no exame da admissibilidade do recurso especial, além da tempestividade e dos demais requisitos contidos na legislação, é preciso verificar: **(i)** o prequestionamento da matéria, que deve ser demonstrado pelo recorrente com a precisa indicação na peça recursal do prequestionamento contido no acórdão recorrido, no despacho que rejeitou embargos opostos tempestivamente ou no acórdão de embargos; e **(ii)** a divergência interpretativa, que deve ser demonstrada por meio da indicação de até duas decisões por matéria, bem como dos pontos nos paradigmas que diverjam de pontos específicos do acórdão recorrido. Com relação à divergência, o Pleno da CSRF concluiu que “a divergência jurisprudencial deve ser comprovada, cabendo a quem recorre demonstrar as circunstâncias que identifiquem ou assemelhem os casos confrontados, com indicação da similitude fática e jurídica entre eles”².

Com relação ao prequestionamento, o recurso especial da PGFN versa sobre a matéria “omissão de receitas”, estando, portanto, preenchido o pressuposto.

¹ Tais previsões estavam contidas nos artigos 65 e 68 do Regimento Interno do CARF (“RICARF”) aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 e, atualmente, são objeto dos artigos 119 e 116 do RICARF aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023.

² Acórdão n. 9900-00.149. Sessão de 08/12/2009.

No que se refere à divergência interpretativa, o acórdão recorrido analisou exigência de IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e Cofins, acrescidos de multa de ofício qualificada, em razão de suposta omissão de receitas da atividade de contribuinte optante pelo Lucro Presumido. Isso porque a contribuinte supostamente deixou de oferecer à tributação a parcela da receita de corretagem de imóveis que é destinada aos corretores. E, nesse contexto, assim entendeu:

Toda a defesa do contribuinte pauta-se no modelo de negócios adotado atualmente no mercado imobiliário, o que vai de encontro com a premissa da fiscalização para a lavratura do TVF, qual seja. *que parte da comissão paga pelos adquirentes dos imóveis diretamente aos corretores autônomos constituiria, em verdade, receita da Recorrente (imobiliária, intermediadora da negociação), e que por conta de um planejamento tributário consciente e tendente a diminuir a base de cálculos dos tributos administrados devidos à União, tal receita foi omitida da devida tributação. Vejamos.*

No caso concreto, a remuneração dos corretores autônomos decorre de uma obrigação contratual assumida diretamente pelos adquirentes dos imóveis (cf. contratos de fls 317 e seguintes). A Recorrente, portanto, não é tomadora dos serviços eventualmente prestados pelos corretores. Na verdade, entre corretores de imóveis e imobiliárias são celebrados contratos de associação (parceria), negócios jurídicos em um regime de comunhão de escopo, tanto pela Recorrente (imobiliária), como pelos corretores pessoas físicas (também prestadores) aos reais tomadores do serviço: os compradores dos imóveis.

Conforme enfatiza a Recorrente, após a concretização da venda, é celebrado um contrato de intermediação (de corretagem) que contém um anexo denominado “Carta Proposta”, em que estão relacionados os valores de comissão devidos pelo adquirente do imóvel a cada um dos corretores envolvidos na venda, assim como o valor que cabe à pessoa jurídica (CIALSALVADOR).

Tal assunto foi trabalhado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) no RESP 1.599.511, justamente corroborando as assertivas da Recorrente, do qual destaco os seguintes trechos: (...)

Ou seja, é um dado de realidade a formalização de negócios jurídicos de venda de unidades imobiliárias em que a corretagem por profissional autônomo é paga pelo comprador da unidade, em benefício deste mesmo corretor.

Os documentos juntados aos autos (contrato de fls 261 a 265 e cartas propostas de fls 1133 a 1168) demonstram que foi justamente a prática adotada nas operações objeto da fiscalização: no contexto de alocar a empresa intermediadora no stand de vendas, o adquirente da unidade imobiliária que a lá se dirige realiza o pagamento direto para cada um dos corretores, normalmente por meio de cheques nominais, o que dá materialidade aquilo que constara na carta proposta. À Recorrente restava o trabalho de montagem, apresentação e coordenação das negociações.

Embora em formatos distintos, em todos os contratos repetem as seguintes características: (...)

- a) as Contratantes (incorporadoras) assumem o ônus de pagar integralmente a Contratada (a Recorrente) a quantia relativa a 3% (três por cento) de comissão pela intermediação nas vendas de uma determinada carteira de unidades imobiliárias, percentual este a ser aplicado sobre o preço da tabela a vista de cada unidade;
- b) A comissão supracitada será paga a Recorrente pelo comprador no momento da aquisição do imóvel;
- c) a Contratada (a Contribuinte) assume a responsabilidade de disponibilizar nos “Stands de venda”, montados pela Contratante, todos os recursos profissionais necessários a prestação do serviço de corretagem, isentando a Contratante de quaisquer responsabilidades, inclusive trabalhistas, de fornecer supervisores, corretores, coordenadores de vendas, etc;
- d) a Contribuinte também assume a responsabilidade de prestar toda assistência-técnica e responder a eventuais consultas formuladas a respeito das operações de venda inclusive aos adquirentes das unidades imobiliárias;
- e) A Impugnante é autorizada pela Contratante a concluir os negócios desde que todas os requisitos contratuais sejam satisfeitos;
- f) A Impugnante poderá ceder, total ou parcialmente, os direitos e deveres do contrato a outras empresas do mesmo grupo econômico que explorem a mesma logomarca;
- g) As Contratantes assumem a responsabilidade pelas campanhas publicitárias dos empreendimentos, embora as peças devam ter sempre destaque do telefone, do endereço do escritório central, e do website central da CIAL SALVADOR LANÇAMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA, assim como das demais corretoras (pessoas jurídicas do mesmo grupo empresarial da Contratada) que estejam vinculadas ao empreendimento;
- h) A Contratante autoriza a Contratada a divulgar os empreendimentos em seu website.

Deve ser salientado que a legislação específica que regulamenta as atividades de corretagem equipara as pessoas físicas às jurídicas (art. 6º da Lei nº 6.530/78). Ademais, o Código Civil encontra-se atento para a possibilidade de a remuneração do corretor não estar fixada em lei, nem ajustada previamente entre as partes, o que atrairá a prevalência da natureza do negócio e os usos locais (artigo 724). Não fosse o bastante, há previsão da possibilidade de a intermediação ser concluída por mais de um corretor (artigo 728), o que levará à divisão da comissão entre eles.

Todo esse contexto normativo valida a defesa da Recorrente, no sentido de que não há que se falar de omissão de receitas no presente caso, por não serem suas (intermediadora), mas sim de terceiros (corretores pessoas físicas). (...)

Desse modo, compreendo que inexistente omissão de receitas por parte da Recorrente, uma vez que a não contabilização dos valores auditados deveu-se ao fato de não se tratar de receitas próprias, mas sim de terceiros, **conforme documentação acostada aos autos**, respaldada pela legislação e jurisprudência citadas alhures. Assim, incabível a motivação do lançamento tanto para o IRPJ, quanto para os tributos reflexos (CSLL, PIS E COFINS). Tendo razão relativamente ao mérito, ficam prejudicadas as demais razões apresentadas pela (nulidade, multa qualificada e responsabilidade tributária).

Portanto, com base na documentação acostada aos autos, bem como no contexto normativo e jurisprudencial relativo à atividade desenvolvida pelos corretores de imóveis, entenderam os julgadores do **acórdão recorrido** que a receita tida por omitida pela intermediadora, ora contribuinte, é, na verdade, receita dos corretores autônomos de imóveis, não havendo que se falar, portanto, na exigência de IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e Cofins.

No **Acórdão paradigma nº 9202-003.834**, por sua vez, os julgadores analisaram auto de infração para exigência de multa isolada por falta de retenção e recolhimento de imposto de renda supostamente incidente sobre a remuneração dos corretores de imóveis que prestaram serviços autônomos de corretagem de imóveis à empresa atuada, que atua com intermediária na compra e venda de imóveis, isto é, empresa imobiliária.

Diante disso, os julgadores examinaram tanto a aplicabilidade da multa prevista no art. 9º da Lei nº 10.426/2002 – o que não interessa ao presente caso –, como a natureza da operação e os papéis desempenhados pela intermediária e pelo corretor e concluíram, em resumo, que se trata de uma “efetiva prestação de serviços autônomos”. Confira-se:

De acordo com o Relatório Fiscal do Auto de Infração, a contribuinte atendendo às intimações fiscais, declarou que não remunerou os corretores de imóveis porque foram contratados pelos adquirentes das unidades imobiliárias. A fiscalização, entretanto, entendeu, com base em provas que carrega aos autos, que os corretores de imóveis prestaram serviços à Lopes Royal e que a administração da empresa planejou, organizou e executou procedimentos para a sua atividade comercial com intuito de afastar a hipótese de incidência dos tributos e contribuições. Assim, levantou valores pagos a corretores identificados e a corretores não identificados, calculou os correspondentes montantes de Imposto a ser retido na fonte e aplicou a multa de que trata o art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, sobre esses valores.

Em cotejo aos autos, verifica-se que há um acordo denominado “associação”, em que – pela intermediação do negócio, o cliente pagaria um valor ao corretor, pessoa física, que tenha atuado na operação e o proprietário do imóvel / incorporadora pagaria outro valor à empresa atuada, ora recorrente.

A questão que se coloca é se esse acordo tem o condão de dividir a operação em duas partes, com consequentes incidências tributárias separadas ou se a operação, pelas suas características ontológicas, é única, com a incidência da tributação e aplicação do art. 123 do Código Tributário Nacional.

Para análise dos elementos essenciais da operação, devemos partir da premissa de que há, em nosso ordenamento jurídico, várias possíveis formas jurídicas de estruturação da atividade, cada uma conferindo aos envolvidos responsabilidades tributárias, trabalhistas ou societárias específicas.

Efetivamente, com base na autonomia privada, é permitido que os particulares ajustem seus negócios de forma a alcançar, da melhor forma possível, seus objetivos, desde que lícitos e não proibidos pelo sistema jurídico. O Direito Tributário, como um sobredireito incide sobre os fatos realizados pelos particulares, conforme por eles organizados. Ocorre qualificação jurídica das operações é necessária na análise de cada caso.

Assim, a determinação da natureza dos atos praticados e dos negócios celebrados, para fins de incidência da norma tributária, deve ser 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.

Nessa análise, em que pesem as alegações da recorrente, de que (a) o corretor atua em nome do comprador, (b) o corretor pode exercer suas atividades em outros empreendimentos (junto a outras empresas), (c) que a empresa apenas determina alguns critérios mínimos de organização dos trabalhos, (d) que os corretores não assinam pela empresa e (e) que a empresa nunca recebeu um pagamento dos clientes para repasse aos corretores; penso que a fiscalização analisou corretamente a operação o que foi confirmado pelas decisões de primeira e segunda instâncias: a empresa, ora recorrente, realizou as operações, tendo se utilizado de corretores para isso.

Nesse sentido, cabe colocar os seguintes pontos:

- no tocante à comercialização, as vendas deverão obedecer aos preços e condições (inclusive tabela de descontos) definidos pela empresa ora recorrente e quaisquer propostas que não se enquadrem nas tabelas deverão ser submetidas à empresa;
- é a empresa que mantém os pontos de venda (aos clientes), com os profissionais caracterizados com as marcas comerciais da empresa;
- define a premiação e incentivos aos corretores de imóveis;
- a comissão por corretagem a ser paga pelo cliente é devida à empresa;
- o valor contratualmente devido à empresa pelo vendedor é rateado.

As conclusões acima são decorrência do que se encontra no Relatório Fiscal, item 3.3.1 (Coleta de Notícias e Publicações fls. 5 a 9) e item 3.3.2 (Circularização fls. 10 a 25).

O pagamento realizado diretamente pelo cliente ao corretor de imóveis não tem o condão de afastar a natureza da operação realizada: 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.

Exemplificativamente, isso é esclarecido na decisão de primeira instância e reproduzido no voto do acórdão recorrido:

No nosso exemplo (fls. 1908 e 1910), o potencial comprador deseja adquirir um imóvel (unidade 209) sito a SHCNWSQNW 311, Projeção "A", Setor Noroeste. O Valor da Venda foi de R\$ 959.899,95, o valor do recibo foi de R\$ 33.596,50 e que diminuído do valor da venda, resultou no valor da proposta que foi da ordem de R\$ 926.303,50.

O imóvel é da empresa Brasal Incorporações e Construções de Imóveis Ltda (dona do negócio) que autorizou a impugnante a promover (fl. 701), com total exclusividade, a intermediação da venda (serviço de corretagem) e sobre o serviço de corretagem a impugnante será remunerada à razão de 3,5% incidente sobre o valor total da venda.

No exemplo, o valor da corretagem foi de R\$ 33.596,50, devido, por contrato, à impugnante e que representa exatos 3,5% sobre o valor da venda, nem mais nem menos e tudo de acordo com o previamente pactuado entre a impugnante e a construtora.

Contudo, como a impugnante, para realizar a venda, utilizasse de outros Corretores; a remuneração total teve que ser dividida, em respeito ao Código Civil e assim, o sinal (que representa a comissão de 3,5% sobre o valor de venda) foi rateado (fls. 1910), entre a Lopes Royal (2,08% do valor de venda), o Corretor Autônomo (0,90% do valor de venda), o Coordenador (0,20% do valor de venda), o Coordenador de Produto (0,12%) e a Diretoria (0,20% do valor de venda). E como a comissão, por contrato, deve ser paga pelo adquirente, cada participante recebeu o seu respectivo quinhão do próprio adquirente, através dos respectivos cheques emitidos pelo comprador.

Corroborando o que se encontra acima colocado, apresento a tabela abaixo, elaborada com base nos levantamentos descritos na fl. 21 do Relatório Fiscal: (...)

Aplicando-se os percentuais do contrato acima reproduzido, mesmo não sendo exatamente o contrato do empreendimento do adquirente (o contrato se refere a imóvel no Noroeste, Brasília, enquanto o adquirente adquiriu imóvel no Guará II, DF), chega-se praticamente aos mesmos valores: (...)

Isso revela um único *modus operandi*.

Afasto, por falta de razoabilidade, o argumento de que atuariam de forma independente a empresa recorrente, o corretor, o coordenador, o coordenador de produto e o diretor. Com efeito, visualiza-se, no caso, um efetivo negócio estabelecido pela recorrente, com utilização de recursos para alcançar o objetivo específico de intermediação da venda de imóveis.

Não se está aqui afirmando que é impossível ocorrer um contrato associação, em que os envolvidos respondam cada um por sua intervenção em operações e, conseqüentemente, pelos correspondentes resultados e tributos. Porém, temos, no caso, direitos e obrigações definidos, que me levam a concluir que é devida uma comissão pela dona do negócio à empresa recorrente, que providencia o rateio entre todos os envolvidos. Assim, afasto a classificação da operação como simples associação e vejo nela efetiva prestação de serviços autônomos.

O fato de o pagamento ser realizado diretamente pelo comprador a cada um dos envolvidos não desnatura, em meu entendimento, a natureza do negócio jurídico. Nessa situação, vejo claramente uma relação de mandato, em que o cliente entrega diretamente ao corretor, pessoa física, um valor que iria compor o total a ser pago pelo imóvel ao dono do negócio que, em seguida, remuneraria a empresa de corretagem que, por fim, remunerasse os corretores pessoa física que a ela prestaram o serviço de fechar os negócios junto aos clientes. (...)

Finalmente, cabe dizer que não se aplica ao caso dos autos o disposto no § 2º do art. 6º da Lei nº 6.530/78, com a redação dada pela Lei nº 13.097/2015, a seguir reproduzido: (...)

Entendo que esse dispositivo não seja passível de aplicação ao caso, por dois motivos, a saber:

(a) trata-se de norma cuja vigência é posterior à ocorrência os fatos geradores sob análise e que inova no tratamento, definindo novas obrigações (contrato de associação devidamente registrado) e dando novos efeitos (ausência de vínculo empregatício e previdenciário);

(b) nem sequer se discute nos autos vínculo empregatício ou previdenciário, mas sim a ocorrência de prestação de serviços, para fins de exigência de crédito tributário relacionado ao Imposto de Renda.

Assim, é de se negar provimento ao recurso especial do sujeito passivo quanto a esta matéria.

Vê-se, pois, que as operações analisadas no **acórdão recorrido** e no **Acórdão paradigma nº 9202-003.834** são muito similares: em ambos, os corretores atuam de acordo com as instruções da imobiliária, com quem celebram um acordo de associação; os valores devidos a título de corretagem são pagos diretamente pelos adquirentes à imobiliária e aos corretores autônomos que atuaram no negócio. Diante desse cenário, no **acórdão recorrido** entendeu-se que

“a remuneração dos corretores autônomos decorre de uma obrigação contratual assumida diretamente pelos adquirentes dos imóveis”, sendo, pois, receita de terceiros que não deve ser tributada pela imobiliária; enquanto no **Acórdão paradigma nº 9202-003.834** assentou-se que o acordo de associação entre a imobiliária e o corretor, bem como o fato de o pagamento ser realizado diretamente pelo cliente não têm o condão de dividir a operação em duas partes, com consequentes incidências tributárias separadas, donde se concluiu que “o corretor prestou à imobiliária o serviço de intermediação junto a terceiros”.

A meu ver, apesar de se tratar de exigências distintas, há similitude suficiente entre o acórdão recorrido e o acórdão paradigma para que seja conhecido o recurso especial do contribuinte. E exatamente por esta razão foi que acompanhei o voto vencido do Relator Luiz Tadeu Matosinho Machado, no Acórdão nº 9101-007.084, julgado em 06.08.2024³, nos seguintes termos:

Entendo que restou bem caracterizada a divergência, a despeito dos acórdãos paradigmas apresentados tratarem de exigência de IRRF e Contribuições Sociais Previdenciárias, enquanto o acórdão recorrido trata de incidência de IRRF e multas isoladas e/ou regulamentares, pois a divergência suscitada se assenta nos efeitos tributários do modelo de negócio adotado pela recorrente, que é o mesmo examinado nos acórdãos paradigma.

Com efeito, em comum entre os três acórdãos tem-se o fato de que todos examinam incidências tributárias que seria devidas pela empresa em face de suas operações de intermediação realizadas com o concurso de corretores autônomos que foram remunerados diretamente pelos compradores dos imóveis vendidos com sua corretagem, deslocando-se as bases tributáveis tanto no aspecto das receitas que teriam sido efetivamente percebidas pela ora recorrida quanto sobre os encargos tributários e previdenciários que adviriam se o pagamento das comissões aos corretores autônomos tivessem sido feita por ela e não pelos compradores.

Assim, em que pesem as distintas legislações dos tributos que fundamentam cada um dos lançamentos examinados nos acórdãos cotejados, é possível vislumbrar entre eles a divergência de interpretação de uma legislação em comum, notadamente quanto ao art. 118, I do CTN, no que tange à natureza e validade do modelo de negócio jurídico adotado pela empresa, para fins tributário, como premissa maior a orientar os três lançamentos realizados pelo Fisco.

Nesse sentido defendeu a PGFN em seu recurso: (...)

³ Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencidos os Conselheiros Luiz Tadeu Matosinho Machado (relator), Edeli Pereira Bessa e Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic que votaram pelo conhecimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Luís Henrique Marotti Toselli. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luís Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Helder Jorge dos Santos Pereira Junior, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

Sob outro aspecto que poderia obstaculizar o conhecimento do recurso entendo que, apesar de existirem conjuntos fáticos probatórios relativamente distintos nos processos examinados pelos acórdãos comparados, a acusação fiscal tem como base a mesma motivação, qual seja a ausência de validade jurídica dos atos praticados pela contribuinte em face dos seus corretores no modelo de negócio adotado, daí decorrendo as consequências tributárias que ensejaram os lançamentos dos respectivos tributos, sendo este o cerne da discussão trazida pela PFN em seu recurso.

Assim, entendo que o deslinde da tese trazida pela PFN em seu recurso prescinde da análise fático-probatória de cada processo, posto que a estrutura do negócio adotado é comum aos três lançamentos examinados.

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso especial da PFN.

No entanto, no Acórdão nº 9101-007.084, prevaleceu o entendimento no sentido de que tanto o acórdão então recorrido – que, frise-se, nesse ponto, era muitíssimo similar ao ora recorrido –, como o Acórdão paradigma nº 9202-003.834, os elementos fáticos eram distintos e foram determinantes para a solução do conflito.

Não obstante o bem fundamentado voto do Conselheiro **Luis Henrique Marotti Toselli**, mantenho a minha posição no sentido de que subsiste, tanto no presente caso, como no Acórdão nº 9101-007.084, divergência interpretativa no que se refere às consequências tributárias da relação entre os corretores autônomos e as imobiliárias. E, por essa razão, deve ser conhecido o recurso especial da Fazenda Nacional.

Assinado Digitalmente

Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Luis Henrique Marotti Toselli**, redator designado

Fui designado para redigir os fundamentos que levaram a maioria do Colegiado a não conhecer do recursal especial.

Como aduz a própria Relatora, “no Acórdão nº 9101-007.084, prevaleceu o entendimento no sentido de que tanto o acórdão então recorrido – que, frise-se, nesse ponto, era muitíssimo similar ao ora recorrido –, como o Acórdão paradigma nº 9202-003.834, os elementos fáticos eram distintos e foram determinantes para a solução do conflito.”

De fato, no Acórdão nº **9101-007.084** o dito *paradigma* (Acórdão nº 9202-003.834) foi considerado inábil para caracterizar divergência quanto à *matéria* que ora se busca rediscutir.

Ressalte-se que, naquela oportunidade, figurei como redator do voto que não admitiu esse julgado como *paradigma*, o que foi feito com base nos seguintes argumentos:

[...]

Como se percebe, a alegada omissão de receita restou afastada em razão da maioria do Colegiado a quo ter considerado que a fiscalização não teria demonstrado uma relação de trabalho entre a Recorrida e os corretores autônomos, sendo os documentos juntados suficientes para atestar que os compradores possuiriam uma relação direta com esses corretores.

Isso significa dizer que o TVF e as provas juntadas nestes autos foram fundamentais para afastar a imputação dos pagamentos feitos aos corretores como receita própria da imobiliária (recorrida).

Do *primeiro paradigma* (Acórdão nº **9202-003.834**), por sua vez, extrai-se o seguinte trecho de sua ementa: *comprovando-se a ocorrência de prestação de serviço deste para com a imobiliária, é esta que deve responder pelas correspondentes obrigações tributárias.*

E do voto condutor transcrevo os seguintes excertos:

[...]

Para iniciar a análise da questão, é necessário que os fatos ocorridos estejam claramente colocados.

De acordo com o Relatório Fiscal do Auto de Infração, a contribuinte atendendo às intimações fiscais, declarou que não remunerou os corretores de imóveis porque foram contratados pelos adquirentes das unidades imobiliárias. A fiscalização, entretanto, entendeu, com base em provas que carreeu aos autos, que os corretores de imóveis prestaram serviços à Lopes Royal e que a administração da empresa planejou, organizou e executou procedimentos para a sua atividade comercial com intuito de afastar a hipótese de incidência dos tributos e contribuições. Assim, levantou valores pagos a corretores identificados e a corretores não identificados, calculou os correspondentes montantes de Imposto a ser retido na fonte e aplicou a multa de que trata o art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, sobre esses valores.

Em cotejo aos autos, verifica-se que há um acordo denominado "associação", em que – pela intermediação do negócio, o cliente pagaria um valor ao corretor, pessoa física, que tenha atuado na operação e o proprietário do imóvel / incorporadora pagaria outro valor à empresa atuada, ora recorrente.

[...]

As conclusões acima são decorrência do que se encontra no Relatório Fiscal, item 3.3.1 (Coleta de Notícias e Publicações - fls. 5 a 9) e item 3.3.2 (Circularização - fls. 10 a 25). [...] Não se está aqui afirmando que é impossível ocorrer um contrato associação, em que os envolvidos respondam - cada um - por sua intervenção em

operações e, conseqüentemente, pelos correspondentes resultados e tributos. Porém, temos, no caso, direitos e obrigações definidos, que me levam a concluir que é devida uma comissão pela dona do negócio à empresa recorrente, que providencia o rateio entre todos os envolvidos. Assim, afasto a classificação da operação como simples associação e vejo nela efetiva prestação de serviços autônomos. O fato de o pagamento ser realizado diretamente pelo comprador a cada um dos envolvidos não desnatura, em meu entendimento, a natureza do negócio jurídico. Nessa situação, vejo claramente uma relação de mandato, em que o cliente entrega diretamente ao corretor, pessoa física, um valor que iria compor o total a ser pago pelo imóvel ao dono do negócio que, em seguida, remuneraria a empresa de corretagem que, por fim, remunerasse os corretores pessoa física que a ela prestaram o serviço de fechar os negócios junto aos clientes.

Nota-se, assim, que, ainda que seja possível verificar um “ponto em comum” entre os julgados ora comparado, uma leitura mais atenta evidencia que o primeiro paradigma na verdade se valeu de um negócio jurídico específico, o tal do contrato de associação, vislumbrando, a partir daí e dos demais elementos probatórios produzidos na acusação fiscal, a relação de trabalho que motivou aquele lançamento.

Ou seja, os elementos fáticos daquele caso, que são distintos do deste, foram determinantes para a *solução conflitante*. Daí a dessemelhança que descaracteriza o necessário dissídio.

Nesse sentido, o recurso especial não deve ser conhecido.

Assinado Digitalmente

Luis Henrique Marotti Toselli