



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10830.724447/2014-62</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2101-003.255 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	13 de agosto de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	SRG NEGOCIOS IMOBILIARIOS LTDA E SÉRGIO NUNES GERIN FILHO
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

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

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. DOLO E FRAUDE. SÚMULA CARF Nº. 72.

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

CORRETOR DE IMÓVEIS. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

O corretor de imóveis autônomo que executa sua atividade em local sob supervisão ou autorização de imobiliária é contribuinte individual a seu serviço.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. SIMULAÇÃO.

Estando comprovado nos autos a prática de omissão deliberada da base de cálculo do tributo, com a interposição de pessoa jurídica e a simulação de contratos de cessão de direito de imagem com o objetivo de reduzir o pagamento dos tributos devidos, torna-se cabível a aplicação da multa qualificada.

MULTA QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO A 100%.

O inciso VI, §1º, do art. 44 da Lei n. 9.430/96, deve ser aplicado, retroativamente, tratando-se de ato não julgado definitivamente, conforme o art. 106, inciso II, alínea 'c', do CTN.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 124 e 135 DO CTN. SÓCIOS E GESTORES.

A responsabilidade tributária nos moldes dos arts. 124 e 135 do CTN exige a efetiva caracterização de interesse comum, que a pessoa física seja sócio, diretor, gerente ou representante da empresa e a demonstração da prática

de atos dolosos contrários ao interesse do contribuinte e com violação à lei, contratos e estatutos.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por conhecer do recurso voluntário, rejeitar a prejudicial de decadência e, no mérito, dar-lhe provimento parcial, para reduzir a multa qualificada ao percentual de 100%.

*Assinado Digitalmente*

**Ana Carolina da Silva Barbosa** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Mário Hermes Soares Campos** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Cleber Ferreira Nunes Leite, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Ana Carolina da Silva Barbosa, Mario Hermes Soares Campos (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Heitor de Souza Lima Junior.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 762/804) interposto conjuntamente por SRG NEGOCIOS IMOBILIARIOS LTDA e SÉRGIO NUNES GERIN FILHO em face do Acórdão nº. 01-32.627(e-fls. 735/756), que julgou a Impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário exigido e a responsabilidade passiva solidária do sócio.

Os presentes autos foram constituídos pelos seguintes autos de infração:

**Auto de Infração - DEBCAD nº 51.060.208-8**, refere-se as contribuições previdenciárias (parte patronal) de que trata o inciso III, do art. 22, da Lei 8212/91, incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados contribuintes individuais, no montante de R\$ 1.978.987,14 (um milhão, novecentos e setenta e oito mil, novecentos e oitenta e sete reais e quatorze centavos), incluídos juros e multa e abrangendo as competências 01/2009 a 12/2010, consolidado em 21/08/2014; e

**Auto de Infração DEBCAD nº 51.060.209-6**, referente às contribuições que deveriam ser descontadas das remunerações pagas aos contribuintes individuais (contribuição parte segurados), nos termos do art. 4º. da Lei nº. 10.666/2003 e art. 21, da Lei 8.212/91, no montante de R\$ 824.534,02 (oitocentos e vinte e quatro mil, quinhentos e trinta e quatro reais e dois centavos), incluídos juros e multa e abrangendo as competências 01/2009 a 12/2010, consolidado em 24/08/2014.

O relatório da decisão de piso resumiu da seguinte forma as constatações da fiscalização:

2.1. A empresa tem objetivo social, a intermediação na compra e venda, hipoteca, permuta, locação, administração de imóveis, incorporação, loteamento, serviços de assessoria e consultoria em negócios imobiliários, planejamento e participação em outras sociedades, como sócia ou acionista.

2.2. O procedimento de fiscalização foi realizado com base nos arquivos digitais apresentados pelo contribuinte, correspondentes às folhas de pagamento, contabilidade, notas fiscais, planilha das incorporadoras e dos corretores, além documentos e esclarecimentos obtidos em procedimento de circularização e informações contidas nos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil oriundas de declarações apresentadas pela empresa.

2.3 – A fiscalização ao confrontar as informações declaradas nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP's, relativas aos segurados empregados e contribuintes individuais com as informações empresariais declaradas na Declaração de Informações sobre Atividades Imobiliárias -DIMOB, anos de 2009 e 2010, referentes às intermediações de vendas de imóveis realizadas pela empresa SRG Negócios Imobiliários Ltda, constatou em princípio os seguintes aspectos:

2.3.1 - A empresa SRG Negócios Imobiliários Ltda teve como atividade principal a intermediação imobiliária;

**2.3.2 - Ao longo dos anos de 2009 e 2010, conforme informações declaradas nas Declarações de Informações sobre Atividades Imobiliárias - DIMOB, a empresa SRG Negócios Imobiliários Ltda efetuou 3780 (três mil, setecentas e oitenta) intermediações imobiliárias;**

2.3.3 - A transação imobiliária deve ser intermediada por um profissional, com o título de Técnico em Transações Imobiliárias, inscrito no Conselho Regional de Corretores de Imóveis da jurisdição ou corretor de imóveis inscrito nos termos da Lei nº. 4.116, de 27/08/1962;

**2.3.4 - Nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP da empresa, deste mesmo período, não constam nenhum trabalhador (segurado empregado ou contribuinte individual) na atividade de corretor de imóveis (CBO COD - 3546 - corretores de imóveis), conforme dados extraídos das GFIP.**

**2.3.5 - O único contribuinte individual constante das Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP's da empresa, deste mesmo período, é o sócio, o Sr. Sérgio Nunes Gerin Filho, com recebimentos a título de Pró-labore.**

2.3.6 - Através de Termos de Intimações Fiscais lavrados, a empresa foi intimada a apresentar uma série de documentos, a fim de que se pudesse **identificar os profissionais que intermediaram as transações imobiliárias e suas respectivas remunerações(comissões):**

**(...)**

3 - A partir da análise da documentação e contabilidade apresentada pela SRG Negócios Imobiliários Ltda, destacamos, a seguir, o que se apurou relativamente às intermediações de vendas de imóveis efetuadas pela empresa e as comissões pagas aos corretores e profissionais envolvidos nestas operações:

3.1 - A empresa SRG Negócios Imobiliários Ltda mantém o Contrato Associação para Serviços de Consultoria de Gestão e Outras Avenças celebrado com a Rossi Consultoria de Imóveis Ltda - Rossi Vendas, cujo objeto é a gestão de todas as atividades de corretagem e venda de imóveis de que se encarregue a Rossi Vendas. "As atividades incluem toda a assessoria necessária à gestão da Rossi Vendas nas áreas de corretagem e venda, incluindo a definição e a estruturação de planos de marketing, de venda, planejamento e desenvolvimento imobiliário, a contratação, treinamento e gerenciamento de corretores autônomos, pesquisa de clientela, etc" (cláusula 1a, itens 1.1 e 1.2 do contrato, cuja cópia será anexada a este processo administrativo fiscal);

3.1.2 - A empresa SRG Negócios Imobiliários Ltda mantém contratos de Intermediação para Alienação de Unidades Autônomas e outras Avenças celebrados com as empresas Hortolândia Empreendimento Imobiliário SPE Ltda, Recanto dos Sonhos Empreendimento Imobiliário SPE Ltda e Campinas Empreendimento Imobiliário SPE Ltda, cujos objetos são "promover a intermediação de vendas das unidades autônomas a serem construídas nestes empreendimentos, se comprometendo a exercer em toda a sua plenitude as suas atividades de vendedora, utilizando-se, para isso, de toda sua experiência, meios, formas, recursos profissionais e humanos de que dispõe, mantendo o serviço de atendimento no "Stand" de vendas montado pela Contratante junto aos empreendimentos (Condomínio Residencial Hortolândia III, Condomínio Residencial Porto Belo e Condomínio Residencial São Bernardo 10A, respectivamente)" (cláusula 2a, item 2.1 e cláusula 3, item 3.1 dos contratos celebrados, cujas cópias serão anexadas a este processo administrativo fiscal);

3.1.3 -A empresa SRG Negócios Imobiliários Ltda mantém contrato de Prestação de Serviços de Corretagem celebrado com a empresa AGV Campinas Empreendimentos Ltda, cujo objeto é "a prestação de serviços de corretagem, para a Contratante, consistente em angariar compradores para os Lotes em seu empreendimento(SWISS PARK) e apresentação da proposta. A Contratada (SRG

Negócios Imobiliários Ltda) fornecerá por sua própria conta, além do trabalho dos sócios, o pessoal necessário para o fiel cumprimento do objeto do presente contrato" (cláusula 2a, § 1º do contrato, cuja cópia será anexada a este processo administrativo fiscal);

3.1.4 - A empresa SRG Negócios Imobiliários Ltda mantém contrato de Prestação de Serviços de Corretagem celebrado com a empresa AGV Participações Ltda, cujo objeto é "a prestação de serviços de corretagem para a Contratante, consistente em angariar compradores para os Conjuntos Comerciais em seu empreendimento (Condomínio Comercial SWISS PARK) e apresentação da proposta. A Contratada (SRG Negócios Imobiliários Ltda) fornecerá por sua própria conta, além do trabalho dos sócios, o pessoal necessário para o fiel cumprimento do objeto do presente contrato" (cláusula 2a, § 1º do contrato, cuja cópia será anexada a este processo administrativo fiscal);

4 - Acerca da forma de remuneração dos envolvidos nas intermediações das vendas realizadas, embora a empresa SRG Negócios Imobiliários Ltda tenha fornecido planilhas, com percentuais de comissões pagas, também, **apresentou declaração de que "quem efetuava estes pagamentos era o próprio adquirente do empreendimento, através da emissão de cheques" (declaração será anexada a este processo administrativo fiscal);**

4.1 - Também, conforme a mesma declaração, informou que "o corretor e demais envolvidos emitem um recibo de pagamento autônomo (RPA), onde são informados os dados do comprador e do profissional, para que os mesmos possam declarar a transação. No caso de emissão de Nota Fiscal para Pessoa Jurídica, "é emitida NF apenas do percentual da imobiliária, uma vez que os percentuais dos demais envolvidos são pagos diretamente pelo cliente";

4.2 - As comissões recebidas pelos corretores e demais profissionais envolvidos nas vendas não foram escrituradas pela empresa;

4.3 Os valores das comissões, informadas na DIMOB, se referiam, apenas, à parte da empresa, não estando incluídos os valores das comissões dos corretores e demais profissionais;

(...)

**7.6. Diante dos fatos apurados e dos documentos analisados, ficou evidenciado que a SRG Negócios Imobiliários Ltda, teve relação direta com os corretores autônomos e demais profissionais - pessoa física envolvidos, que atuaram nas intermediações de vendas, contrariando, assim, suas declarações de que estes profissionais atuavam de forma autônoma, ou seja, sem nenhum vínculo de emprego ou subordinação com ela.**

**7.7- Assim, considerando que a fiscalizada apresentou informações deficientes em relação à identificação e valores recebidos pela totalidade dos corretores autônomos e demais profissionais - pessoas físicas - que atuaram nas referidas intermediações, está sendo lançado de ofício, com os devidos acréscimos legais,**

**nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, (Lei 5.172, de 25/10/1966), importância devida apurada mediante procedimento de aferição indireta (arbitramento), com fundamento no art. 148 do CTN e no parágrafo 3º do art. 33 da Lei 8.212/91, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário (§ 6º do referido artigo 33).**

7.8 A base de cálculo (BC) arbitrada corresponde à soma dos percentuais de comissões recebidas pelos corretores e demais profissionais envolvidos nas intermediações de vendas de cada empreendimento (conforme planilhas fornecidas pela SRG), pertencentes às empresas acima identificadas, aplicadas sobre os valores de vendas declarados na DIMOB, referentes a estes mesmos empreendimentos. Os anexos I a X deste relatório discrimina os dados das transações objeto deste lançamento.

7.9 -Nestes mesmos anexos, também, estão discriminados os valores das contribuições de segurados contribuintes individuais, cuja responsabilidade pelos recolhimentos é da empresa tomadora dos serviços. Referidas contribuições foram cobradas, respeitando-se o limite máximo do salário de contribuição, por transação, uma vez que não foi possível relacionar os corretores e demais profissionais - pessoa física, com as transações imobiliárias envolvidas.

7.10 - Nos empreendimentos Loteamento Swiss Park e Condomínio Comercial Swiss Park Office, para os quais a empresa havia fornecido uma pequena relação com nomes de corretores e valores de comissão, **esta fiscalização considerou estes valores, aplicou as alíquotas de contribuição de segurados contribuintes individuais vigentes no período de 2009 e 2010**, em cada caso, conforme demonstrado nos anexos XI a XIV deste relatório fiscal.

Foram, ainda, lavrados os Autos de Infração em razão do descumprimento de obrigações acessórias e para cobrança de contribuição ao SAT, que resultaram nos PTAS nº 10830.724.449/2014-51 e nº. 10830.724.448-15/2014-15, que estão vinculados e estão sendo julgados conjuntamente.

A empresa contribuinte foi cientificada pessoalmente do Auto de Infração em 22/08/2014 (e-fl. 6), e o responsável solidário foi cientificado pessoalmente em 22/08/2014 (e-fls. 382) e apresentaram a impugnação conjuntamente (e-fls. 469/503), em 23/09/2014, com as seguintes alegações, aqui resumidas pela decisão de piso:

#### DA IMPUGNAÇÃO

8 - O contribuinte foi cientificado pessoalmente deste lançamento, em 22.08.2014, e apresentou em 23.09.2014, a impugnação de fls. 469 a 503, aduzindo em síntese, o que se relata a seguir:

8.1 - Menciona inicialmente que tem por objeto social a intermediação na compra e venda, hipoteca, permuta, locação, administração de imóveis, incorporação, loteamento, serviços de assessoria e consultoria em negócios imobiliários, planejamento e participações em outras sociedades como sócia ou acionista. Com

efeito, em observância ao seu objeto social, realizou no ano de 2009 e 2010 inúmeras transações de intermediações imobiliárias e as declarou regularmente nas DIMOB.

8.2 - Argui que intimada a prestar esclarecimentos a respeito das referidas intermediações, a Impugnante esclareceu que a grande maioria foi realizada pelo sócio da empresa, e outra parte foi realizada por corretores parceiros, identificados pela própria Impugnante que apresentou à fiscalização uma relação com os nomes e contratos de parcerias firmados com os mesmos, nos quais restou consignado que eles iriam atuar de forma independente, sem nenhuma subordinação hierárquica ou de horário à SRG, bem como arcariam com os tributos e demais despesas decorrentes do recebimento da comissão de corretagem.

8.3 - Alega que não obstante tenha prestado todos os esclarecimentos necessários quanto a consecução das vendas, a fiscalização, sem qualquer experiência prática, pesquisa ou referência da área imobiliária ou de corretagem, afastou a assertiva de que as vendas não ocorreram dessa forma, alegando que pelo número de transações imobiliárias realizadas nos anos de 2009 e 2010, estas não foram promovidas pelo próprio sócio da Impugnante e que teriam sido feitas, não somente pelos corretores parceiros informados à fiscalização, mas por outros corretores - os quais não logrou indicar objetivamente quem seria, e calçada nessa absurda e descabida desconsideração promoveu, sem qualquer elemento probatório o lançamento aqui impugnado para exigência das contribuições previdenciárias de que tratam os autos de infração em apreço. Além de outros constituídos nos Processos nº 10830.724.-148-15/2014-15 e nº 10830.724.4499/2014-51.

8.4- Cita que entendeu ainda a fiscalização que a conduta praticada pela empresa enquadra-se no conceito de fraude e de sonegação, motivo pelo qual aplicou a multa qualificada, e, por conseguinte, atribuiu a responsabilização do Sr. Sérgio Nunes Gerin Filho à suposta incursão nos termos do art. 135 do Código Tributário Nacional, fulcrada na premissa de que a fraude ocorreu por conduta dolosa deste sócio, acrescentado que os fatos assim sustentados, não coadunam com a realidade fática das operações praticadas regularmente, e, por assim o fazer viola o princípio da verdade material, pelo que não pode prosperar o lançamento e a responsabilização do sócio da empresa SRG pelo débito tributário, como passa a arguir:

> Sustenta que o único argumento utilizado pelo fisco para desconsiderar os esclarecimentos prestados pela Impugnante é de que foram realizadas 3.780 intermediações de vendas nos referidos anos, e que, portanto, o sócio não poderia tê-las feito sozinho.

> Que no Termo de Verificação Fiscal, vê-se que das 3780 intermediações imobiliárias realizadas pela SRG no ano de 2009 e 2010, 2.600 se referem a comercializações de unidades imobiliárias de empreendimentos ligados à Rossi e

que nestes casos a Impugnante agiu apenas como gestora das atividades de venda, motivo pelo qual, inclusive, a própria fiscalização as considerou regular e as excluiu de qualquer autuação.

> Justifica, quanto a estas vendas, o papel da SRG e, não necessariamente de seu sócio pessoalmente, era o de direcionar e orientar a equipe de vendas das unidades imobiliárias que muitas vezes eram feitas em forma de "workshop" e jamais pela presença do sócio nos plantões em tempo integral e que ela própria apresentou à fiscalização a relação de vendas que teriam sido realizadas por corretores parceiros.

> Que tem-se, portanto, um número menor do que a fiscalização atribui como exclusividade do sócio, dado que o fisco conclui, no TVF, que apenas em relação a 980 unidades imobiliárias é que o sócio teria, conforme determinação contida nos contratos firmados com as demais empresas/construtoras, executado a venda.

> Que considerando 980 intermediações em dois anos, 2009 e 2010, teríamos praticamente 1,3 unidade imobiliária vendida por dia, praticamente 9 imóveis vendidos por semana e mesmo considerando apenas 980 intermediações, o sócio não as realizou sozinho. Contava com todo o apoio da equipe administrativa, empregados da empresa, cujas remunerações constam regularmente declaradas em GFIP e que restaria ao sócio apenas o fechamento final da venda.

> Acrescenta que a sistemática de vendas de lançamentos é muito diferente da rotina dos corretores que trabalham com imóveis mais velhos ou individualizados, com suas particularidades e peculiaridades. Assim estigmatizado o conceito de serviço de corretagem/venda de imóvel do qual o fisco se valeu para fazer seu juízo de valor acerca da (im)possibilidade do sócio ter realizado o fechamento final das vendas havidas na SRG, não pode prosperar.

> Tece considerações sobre a expansão imobiliária nos anos 2009 a 2012, para justificar que centenas de imóveis eram vendidos em poucas horas e que e nesse cenário não prospera a alegação do fisco de que seria impossível que o sócio tivesse realizado o fechamento das 980 intermediações de vendas e que ao desconstituir essa realidade, incumbia apurar quem teria feito as vendas para só então afirmar quem não o fez, sem presumir.

> Argumenta que se a ideia é presumir, sem qualquer prova, pode-se presumir qualquer coisa, e que nesse contexto não há como endossar os argumentos do fisco de que haviam outros profissionais envolvidos na relação, se, a despeito da fiscalização promovida não foi possível identificar quaisquer outros profissionais se não aqueles declarados pela própria autuada e mais, imputou responsabilidade ao sócio, acusando-lhe até mesmo de mascarar relação trabalhista sem demonstrar a existência de vínculo empregatício ou de prestação de serviços de eventuais corretores com a Autuada, ainda considerando o lapso de tempo para a conclusão da fiscalização.

> Sustenta que , mesmo diante de tantas provas e ainda de fundamentos jurídicos, de demonstração de relação comercial, de contabilização na forma adequada, se vale indevidamente de uma presunção para sua autuação, o que não equivale a um levantamento fiscal hígido, que em tese, serviria de esteio para sua ação, e que caso, o que se tem é nítida agressão ao princípio da legalidade e da reserva legal, insculpidos no art 5º caput, XXXIX e 150,1 da CF, diante da anômala regra matriz de incidência das contribuições previdenciárias criada pela descabida autuação fiscal.

> Conclui que diante desta constatação, “o trabalho do Sr. agente fiscal não se desincumbiu de seu poder-dever de comprovar. O simples indício não oferece certeza suficiente para que se determine o liame de causalidade entre o fato que se pretende dar por ocorrido e a autuação pretendida. Padece, assim, de absoluta invalidez o ato-norma administrativo uma vez que a presunção contida no levantamento fiscal não está sob o manto da legalidade. E, portanto, a afirmação do fisco é absolutamente inócua, que não pode servir de base para constituição de fato gerador de obrigação previdenciária e menos ainda de fundamento para esta autuação, devendo esta ser cancelada”.

9 - Pugna pela existência da autonomia dos corretores, a pactuação entre corretor e adquirente, bem como em relação a anuência do adquirente quanto ao pagamento da comissão, repisando os argumentos antes suscitados, de que a fiscalização, sem qualquer fundamento legal, presumiu que as vendas teriam sido realizadas apenas por corretores independentes e que mesmo diante da informação ainda que as remunerações destes foram pagas pelos adquirentes dos imóveis, que expressamente anuíram em fazê-lo, celebrando assim, diretamente com o corretor um contrato resguardado pelo direito, a fiscalização afirmou, categoricamente, que teria a atuada mascarado a relação trabalhista, imputando por isso responsabilidade pelo crédito tributário ao sócio.

10 - Observa que em nenhum contrato firmado entre a atuada e as construtoras é definida a natureza da relação que deve haver entre ela e quem mais venha a participar das vendas, o que houve na verdade, quanto aos corretores parceiros devidamente declarados à Receita, foi uma relação de parceria de cunho comercial em que cada parte objetiva a sua própria aferição de lucro, que é repartido na proporção da participação de cada um.

10.1 - Que trata-se pois de dois entes privados envidando forças de trabalho e dividindo proporcionalmente a participação de cada um nos resultados. A simples distinção entre pessoa física e jurídica não é premissa de relação de trabalho, portanto, se formos considerar o comando normativo, jamais a relação havida entre as partes poderia desencadear a incidência de contribuições previdenciárias, incidente taxativamente na hipótese que configuram o fato gerador discriminado no inciso III do art 22 da Lei n. 8.212/91, sob pena de ferir o princípio da legalidade.

10.2 - Descarta o entendimento da fiscalização que considerou as comissões pagas, como que a impugnante tenha pago de forma indireta, pois nos termos trazidos à colação, as convenções entre os vendedores e compradores de imóveis, não se fizeram ocultas denotando que não pretenderam esconder os fatos geradores, não houve, portanto, simulação e conforme já consignado alhures, a relação havida entre a autuada e os corretores que fizeram as vendas apontadas é mera relação de parceria, em que cada um empenha seus esforços ou instrumentos visando sua receita própria em defesa de sua tese cita decisão do E. Tribunal de Justiça de São Paulo, na qual entende que não há nada de ilegal no pagamento da comissão de corretagem pelo adquirente do imóvel, assim como decisão do CARF.

10.3- Argumenta que em resumo a pessoa que se utiliza dos serviços prestados pelo corretor imobiliário é o comprador do imóvel, sendo este, portanto, o real responsável solidário, concluindo que a não é sujeito passivo do tributo em comento, por não ter relação com o fato gerador, de modo que não se enquadra nas hipóteses previstas no inciso III do artigo 22 da Lei 8212/91, artigo 4º da Lei nº. 10.666/2003 e art. 21 da Lei 8.212/91, devendo o auto de infração ser cancelado por mais este motivo.

11- Argui a duplicidade do lançamento, tendo em vista que a fiscalização ao relatar as premissas utilizadas para a formação da base de cálculo do lançamento efetuado, a fiscalização informou que: "35. Nos empreendimentos Loteamento Swiss Park e Condomínio Comercial Swiss Park Office, para os quais a empresa havia fornecido uma pequena relação com nomes de corretores e valores de comissão, esta fiscalização considerou estes valores, aplicou as alíquotas de contribuição de segurados contribuintes individuais vigentes no período de 2009 e 2010, em cada caso, conforme demonstrado nos anexos IX a XIV deste relatório fiscal.", e que;

> A fiscalização teria utilizado também como base a DIMOB para as vendas nas quais não identificou corretores, e discriminou a apuração referente as vendas da DIMOB nos anexos I a X e as referentes as vendas constantes da planilha de corretores nos anexos XI a XIV, entretanto, quando da análise do lançamento, o que se constata é que a fiscalização utilizou todos os valores de vendas declarados na DIMOB, sem, contudo, segregar aquelas vendas que foram atribuídas aos corretores, como a título de ilustração exemplifica em relação ao vendedor AGV Campinas Empreendimentos Ltda., comprador Aroldo Porto Citangulo, entendendo que trata-se da mesma venda utilizada como base de cálculo para as contribuições lançadas com base na DIMOB.

> Conclui, assim que a fiscalização promoveu lançamentos em duplicidade, pois não segregou das informações constantes da DIMOB as operações que foram tributadas com base na planilha dos corretores e que assim o fazendo majorou o lançamento com valores duplicados os quais devem ser excluídos no presente lançamento, entendendo pela existência dos fatos geradores, o lançamento há de

ser retificado, com a exata formação da base de cálculo das contribuições que se supõe exigir da Impugnante.

12 – Discorda da qualificação da multa no percentual de 150%, alegando que, as condutas tipificadas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, devem estar devidamente comprovadas nos autos, e que o fisco sequer se desincumbiu de comprovar suas alegações, de forma que a autuação baseou-se em presunções descabidas, citando e descrevendo o raciocínio pelo qual o fisco conclui pela fraude, conforme consta do relatório fiscal.

12. 1 – Sustenta com base em diversas Decisões do CARF, colacionadas, jamais poderá o Fisco, sem fazer a prova contundente e cabal da suposta conduta fraudulenta, impor sanções qualificadas. Até mesmo porque o próprio Código Tributário Nacional, em seu artigo 112, dispõe que a lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto à capitulação legal do fato; à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos; à autoria, imputabilidade, ou punibilidade e à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação. Portanto, resta evidente pela análise de todos os elementos que encartam a operação em tela que não houve dolo, fraude ou simulação, de forma que, na remota hipótese de se manter a exigência das contribuições previdenciárias, no mínimo, a multa qualificada deve ser excluída da presente autuação.

13. Argui que entre a ocorrência dos supostos fatos geradores e a lavratura do auto de infração, transcorreu o prazo decadencial quinquenal, haja vista que o auto de infração exige contribuições previdenciárias sujeitas ao lançamento por homologação do período abrangido entre 01/01/2009 a 31/12/2010, tendo sido o contribuinte notificado de sua lavratura apenas em 22/08/2014 é certo que os períodos compreendidos entre 01/01/2009 a 21/08/2010 foram atingidos pela decadência, razão pela qual os lançamentos havidos neste período devem ser considerados extintos nos termos do artigo 150 § 4º do Código Tributário Nacional.

14 – Alega que pelos mesmos fundamentos já discorridos, também não prospera a responsabilização dos sócios, pelo que deve, de plano, ser afastada, considerando que para atribuir a responsabilidade tributária ao Sr. Sérgio Gerin Filho, a fiscalização buscou enquadrá-lo nos termos do art. 135 do CTN. Contudo, referida norma já pressupõe que a autuação decorra de fraude praticada com dolo pelo agente. Todavia, como no caso dos autos não houve sequer conduta dolosa da empresa, menos ainda há de atribuí-la a seus sócios.

Sobreveio o julgamento da Impugnação, e foi proferido o Acórdão nº. 01-32.627 (e-fls. 735/756), que restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

**CONTRIBUIÇÃO PATRONAL. REMUNERAÇÃO DE SEGURADO CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.**

São devidas as contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas aos segurados contribuintes individuais que prestam serviços à empresa, conforme prevê o art. 22, inciso III da Lei n.º 8.212, de 1991.

**CONTRIBUIÇÃO DO SEGURADO CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.**

A empresa deve arrecadar, respeitando o limite mensal, a contribuição do segurador contribuinte individual, descontando-a da respectiva remuneração, e recolhê-la juntamente com a contribuição a seu cargo, conforme prevê o art. 4º da Lei nº 10.666, de 2003.

**SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. COMISSÕES PAGAS A CORRETORES DE IMÓVEIS.**

As comissões pagas a corretores de imóveis, pessoas físicas, considerados como contribuintes individuais, sujeitam-se à incidência da contribuição previdenciária.

**MULTA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.**

Sobre o valor de crédito tributário constituído mediante lançamento de ofício é devido multa de 150%, relativamente à infração apurada, quando constatada a existência de dolo, fraude ou simulação.

**DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.**

São improfícuos os julgados judiciais e administrativos trazidos pelo sujeito passivo, por lhes falecer eficácia normativa, na forma do artigo 100, II, do Código Tributário Nacional.

**PRODUÇÃO DE PROVAS.**

A apresentação de provas, pelo contribuinte, no contencioso administrativo, deve ser feita juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento, salvo se fundamentado nas hipóteses expressamente previstas.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

A contribuinte foi cientificada do resultado do julgamento por meio do Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), em 23/05/2016, conforme Termo de Ciência por abertura de mensagem (e-fls. 760). O Recurso Voluntário foi apresentado pela empresa e pelo responsável solidário (e-fls. 762/804), em 22/06/2016, alegando, em síntese:

**DO DIREITO****DA INOCORRÊNCIA DOS FATOS GERADORES – REALIZAÇÃO DE PARTE DAS VENDAS PELO SÓCIO RECORRENTE**

Sustenta, o recorrente, reiterando os argumentos apresentados em sede de Impugnação, que as vendas se intensificaram a partir de dezembro de 2009, sendo

mantidas no ano de 2010, o que justificou o aumento de funcionários contratados pela Recorrente, conforme demonstra a tabela elaborada (e-fl. 770) que representa o resumo da folha de pagamento da Recorrente. Defende, portanto, que contava com até 10 funcionários sobretudo no ano de 2010, quando ocorreu a maioria das vendas au tuadas, e que, por esta razão, era plenamente viável que as vendas fossem feitas pela Recorrente através de seu sócio e equipe. Até porque, os procedimentos para o fechamento das vendas eram sempre os mesmos, com os mesmos documentos, contrato padrão, o que não demandava nem muito tempo dos próprios funcionários da Recorrente.

Alega, que as vendas pelas quais a Recorrente recebera comissão não comprometeu todo o tempo do sócio, que poderia realizar, simultaneamente, outras vendas relacionadas aos empreendimentos da AGV Campinas Empreendimentos Ltda. (SWISS PARK residencial), AGV Participações Ltda. (SWISS PARK comercial), Construtora Valadares Gontijo S/A e Construtora em Casa Ltda. ou ainda outras atividades vinculadas ao escopo de atuação da Recorrente perante seus clientes.

Assim, defende quem ao contrário da acusação fiscal, era plenamente possível que o sócio tivesse realizado o fechamento das 818 intermediações de vendas, mormente com o seu empenho em ver seu negócio prosperar.

Alega, portanto, que o sócio teria recebido sua participação pela intermediação nas vendas através da distribuição de lucro, e o que foi declarado em GFIP pela empresa, teria sido apenas o valor recebido a título de pró-labore, de modo que o trabalho fiscal teria se calcado em falsas premissas e desconhecimento da realidade negocial da empresa.

Sustenta que a fiscalização teria presumido que quem efetivou as vendas foram corretores, porque há previsão legal (Lei nº 6.530/78) para que os serviços de intermediação imobiliária sejam feitos por corretores. Mas que o sócio da Recorrente é corretor habilitado para tanto e esteve presente quando da consecução das intermediações e que a fiscalização não teria comprovado que outros profissionais (corretores independentes) teriam atuado na intermediação das vendas dos imóveis.

*Não há como encampar a tese de que haviam outros profissionais envolvidos na relação, pois se durante a fiscalização promovida não foi possível identificar quaisquer outros profissionais além daqueles declarados pela própria Recorrente, não há que se PRESUMIR, sem qualquer fundamento, que além daqueles regularmente informados pela recorrente existiam outros profissionais, ocultados com o fito de ludibriar o Fisco, agravando-se a situação ao imputar responsabilidade ao sócio, acusando-lhe até mesmo de mascarar relação trabalhista. (e-fl. 774)*

Ademais, alega que a fiscalização não teria comprovado o vínculo empregatício ou de prestação de serviços de eventuais corretores com a Recorrente.

Sustenta que autuação está calcada em mera presunção, o que não equivale a um levantamento fiscal hígido, há nítida agressão ao princípio da legalidade inculcado nos artigos 5º caput, XXXIX e 150, I da CF, diante da anômala regra matriz de incidência das contribuições previdenciárias criada pela descabida autuação fiscal.

### **DA AUTONOMIA DOS CORRETORES PARCEIROS – PACTUAÇÃO ENTRE CORRETOR E ADQUIRENTE – ANUÊNCIA DO ADQUIRENTE QUANTO AO PAGAMENTO DA COMISSÃO**

A Recorrente reafirma que os corretores atuavam como parceiros comerciais autônomos, visando lucros próprios e repartindo comissões conforme a atuação de cada um, sem subordinação ou controle da empresa, o que afastaria a incidência da contribuição previdenciária sobre as comissões pagas a eles.

A Recorrente sustenta que os corretores envolvidos nas vendas atuaram de forma autônoma, como parceiros comerciais e não como prestadores de serviços. Assim, não haveria subordinação jurídica, pessoalidade ou habitualidade — elementos característicos de uma relação de emprego ou de prestação de serviços continuada.

Destaca-se que os pagamentos de comissão foram pactuados diretamente entre o corretor e o adquirente do imóvel, com anuência deste. Isso reforça a tese de que a Recorrente não intermediou a contratação dos corretores para fins tributários ou trabalhistas.

Apesar de a Recorrente ter apresentado documentação que comprovaria a inexistência de relação jurídica com os corretores, a fiscalização presumiu o contrário, alegando que os corretores atuavam sob vínculo de prestação de serviços com a empresa, o que acarretaria a obrigatoriedade do recolhimento de contribuição previdenciária sobre as comissões.

A empresa afirma que a maior parte das vendas foi conduzida pelo próprio sócio e sua equipe interna, sendo apenas uma fração atribuída aos corretores autônomos. A contabilização tributária, segundo a Recorrente, foi feita corretamente, sem se apropriar indevidamente de deduções de despesas comissionadas.

Afirma, ainda, que não há cláusulas nos contratos firmados entre a Recorrente e as construtoras contratantes que determinem como devem ser conduzidas as parcerias com corretores. Isso enfraqueceria a ideia de que a empresa mantinha relação de subordinação com esses profissionais.

Ademais, diferentemente do que ocorre em contratos típicos de prestação de serviços, os corretores parceiros não possuíam qualquer obrigação de resultado

perante a Recorrente, tampouco estavam sujeitos a penalidades em caso de não concretização das vendas.

A relação estabelecida tinha natureza eminentemente colaborativa: de um lado, a Recorrente disponibilizava sua estrutura, know-how e acesso aos empreendimentos; de outro, os corretores, com total autonomia, investiam seu tempo e esforço para atendimento aos potenciais compradores. O êxito na venda resultava em comissionamento proporcional para ambas as partes; o insucesso, por sua vez, não gerava obrigações, tampouco compensações.

Tal dinâmica evidencia a ausência de subordinação jurídica, habitualidade e pessoalidade – elementos essenciais para a caracterização de vínculo empregatício ou mesmo de prestação de serviços autônomos com obrigação de retenção tributária. A parceria em questão foi, desde sempre, regida por liberdade contratual e interesse comum na obtenção de lucros, em estrita consonância com os usos e costumes do mercado imobiliário.

Não por acaso, a Lei nº 13.097/2015 veio a reconhecer expressamente a possibilidade de atuação do corretor de imóveis em regime de parceria, sem que isso implique vínculo de emprego ou prestação de serviços no sentido tributário, alterando a Lei nº 6.530/1978 para reforçar o caráter independente e autônomo da atividade.

Dessa forma, resta afastada a pretensão fiscal de exigir da Recorrente a retenção e o recolhimento de contribuições previdenciárias sobre valores que, em verdade, não constituem remuneração decorrente de prestação de serviços, mas sim frutos de uma legítima relação comercial entre partes autônomas.

#### **DA AUSÊNCIA DE DOLO NAS OPERAÇÕES AUTUADAS – IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA E RESPONSABILIZAÇÃO DO SÓCIO**

No presente caso, a autoridade fiscal majorou a multa de ofício de 75% para 150%, nos termos do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, ao supor a ocorrência de condutas dolosas tipificadas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. No entanto, tal majoração é manifestamente indevida, pois não restou comprovado o elemento subjetivo essencial à sua aplicação: o dolo.

Ainda que se entenda, por hipótese, que houve equívoco na interpretação quanto à necessidade de retenção de contribuições previdenciárias — o que se nega — não se pode confundir erro de interpretação ou divergência de entendimento com fraude. O Código Tributário Nacional, no art. 112, determina expressamente que, em caso de dúvida sobre a capitulação ou natureza do fato, deve-se interpretar a norma da maneira mais favorável ao contribuinte.

Por fim, não há qualquer elemento nos autos que comprove conduta dolosa por parte do sócio da Recorrente, tampouco a prática de atos que justifiquem a sua responsabilização pessoal. As operações foram conduzidas de forma regular, com boa-fé, publicidade e plena colaboração com o Fisco.

Dessa forma, não se pode admitir a imposição da multa qualificada, tampouco a responsabilização do sócio, por ausência de prova do dolo, da má-fé ou do intuito de fraude. A sanção imposta carece de fundamento legal e deve ser afastada.

### **DECADÊNCIA**

Alega que o lançamento de ofício deveria respeitar o prazo decadencial do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. E que os fatos geradores ocorreram no período de 01/01/2009 a 31/12/2010 e a Recorrente fora notificada da lavratura do Auto de Infração guerreado somente em **22/08/2014**, dessa forma, os períodos compreendidos entre 01/01/2009 e 21/08/2009 foram atingidos pela decadência.

### **DA IMPOSSIBILIDADE DE RESPONSABILIZAÇÃO DO SÓCIO**

Defende que o enquadramento do sócio da Recorrente nos termos do art. 135 do CTN pressupõe que a autuação decorra de fraude praticada com dolo pelo agente, que não foi comprovado.

Com o Recurso Voluntário foram juntados os documentos comprobatórios (e-fls. 805/897): Doc. 01 – Folhas de pagamento, Doc. 02 – Planilhas de apuração dos valores das comissões dos corretores, Doc 03 – Extrato de contribuições de empresas e equiparados.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

## **VOTO**

Conselheira **Ana Carolina da Silva Barbosa**, Relatora

### **1. Admissibilidade**

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235/72, motivo pelo qual, dele tomo conhecimento.

### **2. Breves considerações sobre o procedimento fiscalizatório**

Como relatado, a autoridade lançadora considerou que o recorrente teria se utilizado do trabalho de corretores na intermediação das operações imobiliárias ocorridas no

período fiscalizado. Como consequência disso, as comissões recebidas por tais corretores em decorrência das operações imobiliárias deveriam integrar a base de cálculo das contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de pagamento devidas pela Recorrente, na forma do art. 22, III da Lei nº 8.212/91, e nos termos do art. 4º da Lei nº. 10.666/2003 e art. 31 da Lei nº. 8.212/91. Por outro lado, defende a Recorrente que a atuação decorre de presunção, e que apenas ocorreu a intermediação por corretores nos casos identificados por ela. Defende que os corretores autônomos identificados não teriam nenhuma relação com ela, trabalhando de forma independente, e estariam prestando serviços aos compradores dos imóveis, que fizeram os pagamentos das comissões, de modo que não seriam tais valores, base de cálculo das contribuições previdenciárias por ela devidas. Sustenta, ainda, que a maior parte das vendas promovidas foram intermediadas pela própria empresa, por meio da atuação de seu sócio, que é corretor de imóveis devidamente inscrito no CRECI, e que as comissões recebidas não teriam sido declaradas em GFIP porque teriam sido distribuídas por meio de distribuição de lucros.

Para a correta compreensão da matéria controvertida, faz-se necessária a descrição mais detalhada do procedimento fiscalizatório.

Com base nas informações e documentos prestados pela recorrente, a fiscalização constatou, em princípio, o seguinte:

- A empresa SRG Negócios Imobiliários Ltda teve como atividade principal a intermediação imobiliária;
- Ao longo dos anos de 2009 e 2010, conforme informações declaradas nas Declarações de Informações sobre Atividades Imobiliárias - DIMOB's, **a empresa SRG Negócios Imobiliários Ltda efetuou 3780 (três mil, setecentas e oitenta) intermediações imobiliárias;**
- A transação imobiliária deve ser intermediada por um profissional, com o título de Técnico em Transações Imobiliárias, inscrito no Conselho Regional de Corretores de Imóveis da jurisdição ou corretor de imóveis inscrito nos termos da Lei nº. 4.116, de 27/08/1962;**
- Nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP's da empresa, deste mesmo período, não constam nenhum trabalhador (segurado empregado ou contribuinte individual) na atividade de corretor de imóveis (CBO COD - 3546 - corretores de imóveis), conforme dados extraídos das GFIP's e informados abaixo:**  
(...)
- **O único contribuinte individual constante das Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP's da empresa, deste mesmo período, é o sócio, o Sr. Sérgio Nunes Gerin Filho, com recebimentos a título de Pró-labore.**

Considerando a falta de corretores de imóveis empregados ou contribuintes individuais declarados em sua folha de pagamentos, e o volume de intermediações realizadas no

período, a fiscalização aprofundou a fiscalização buscando apurar as contratações promovidas pela empresa e os corretores de imóveis que teriam recebido comissões no período.

Por meio dos Termos de Intimação Fiscal (TIF), a fiscalização intimou a Recorrente a responder uma série de questionamentos sobre as comissões incidentes sobre as vendas de imóveis por ela intermediadas, requerendo lista dos corretores, percentuais contratados e valores efetivamente pagos a título de corretagem, RPA's, dentre outros documentos. Com base nas respostas e documentos apresentados, o relatório fiscal destacou:

- A empresa SRG Negócios Imobiliários Ltda mantém o **Contrato Associação para Serviços de Consultoria de Gestão e Outras Avenças celebrado com a Rossi Consultoria de Imóveis Ltda - Rossi Vendas**, cujo objeto é a **gestão de todas as atividades de corretagem e venda de imóveis de que se encarregue a Rossi Vendas**. "As atividades incluem toda a assessoria necessária à gestão da Rossi Vendas nas áreas de corretagem e venda, incluindo a definição e a estruturação de planos de marketing, de venda, planejamento e desenvolvimento imobiliário, a contratação, treinamento e gerenciamento de corretores autônomos, pesquisa de clientela, etc" (cláusula 1a, itens 1.1 e 1.2 do contrato, cuja cópia será anexada a este processo administrativo fiscal);
- A empresa SRG Negócios Imobiliários Ltda mantém contratos de Intermediação para Alienação de Unidades Autônomas e outras Avenças celebrados com as empresas **Hortolândia 4A Empreendimento Imobiliário SPE Ltda, Recanto dos Sonhos Empreendimento Imobiliário SPE Ltda e Campinas Empreendimento Imobiliário SPE Ltda**, cujos objetos são "promover a intermediação de vendas das unidades autônomas a serem construídas nestes empreendimentos, se comprometendo a exercer em toda a sua plenitude as suas atividades de vendedora, utilizando-se, para isso, de toda sua experiência, meios, formas, **recursos profissionais e humanos de que dispõe, mantendo o serviço de atendimento no "Stand" de vendas montado pela Contratante junto aos empreendimentos** (Condomínio Residencial Hortolândia III, Condomínio Residencial Porto Belo e Condomínio Residencial São Bernardo 10A, respectivamente)" (cláusula 2a, item 2.1 e cláusula 3, item 3.1 dos contratos celebrados, cujas cópias serão anexadas a este processo administrativo fiscal);
- A empresa SRG Negócios Imobiliários Ltda mantém contrato de Prestação de Serviços de Corretagem celebrado com a empresa **AGV Participações Ltda**, cujo objeto é "a prestação de serviços de corretagem para a Contratante, consistente em angariar compradores para os Conjuntos Comerciais em seu empreendimento (Condomínio Comercial SWISS PARK) e apresentação da proposta. A Contratada (SRG Negócios Imobiliários Ltda) fornecerá por sua própria conta, além do trabalho dos sócios, o pessoal necessário para o fiel cumprimento do objeto do presente contrato" (cláusula 2a, § 1º do contrato, cuja cópia será anexada a este processo administrativo fiscal);

**•Acerca da forma de remuneração dos envolvidos nas intermediações das vendas realizadas, embora a empresa SRG Negócios Imobiliários Ltda tenha fornecido planilhas, com percentuais de comissões pagas, também, apresentou declaração de que "quem efetuava estes pagamentos era o próprio adquirente do empreendimento, através da emissão de cheques" (declaração será anexada a este processo administrativo fiscal);**

**•Também, conforme a mesma declaração, informou que "o corretor e demais envolvidos emitem um recibo de pagamento autônomo (RPA), onde são informados os dados do comprador e do profissional, para que os mesmos possam declarar a transação. No caso de emissão de Nota Fiscal para Pessoa Jurídica, "é emitida NF apenas do percentual da imobiliária, uma vez que os percentuais dos demais envolvidos são pagos diretamente pelo cliente";**

**•As comissões recebidas pelos corretores e demais profissionais envolvidos nas vendas não foram escrituradas pela empresa;**

**•Os valores das comissões, informadas na DIMOB, se referiam, apenas, à parte da empresa, não estando incluídos os valores das comissões dos corretores e demais profissionais;**

**•Também, através de declaração por escrito, a empresa informou: (declaração anexada a este processo administrativo fiscal)**

a)"Na operação com a Incorporadora Rossi, a SRG Negócios Imobiliários atua como gestora da operação de venda, onde é responsável apenas pela gestão e capacitação dos corretores credenciados diretamente pela Incorporadora, recebendo um percentual por vendas concretizadas";

**b)"Nas demais operações, realizadas no período de 2009 e 2010, grande parte das vendas foram realizadas pelos Sócios, corretores de imóveis devidamente registrados no CRECI, que contavam com o apoio de toda a sua estrutura administrativa para concretizar as vendas";**

**c)"Eventualmente, quando havia a participação de corretores independentes, era elaborado um contrato de parceria onde consta na cláusula 2ª que o corretor irá atuar de forma independente, sem nenhuma subordinação hierárquica ou de horário; e cláusula 5a § 3º "Cada uma das partes fornecerá a documentação imobiliária, fiscal e contábil de praxe exigida, arcando com os tributos e demais despesas decorrentes do recebimento da remuneração";**

**d)"Nesta operação, quem efetuava pagamento aos envolvidos na venda era o próprio adquirente do imóvel através de pagamentos independentes, sendo que a SRG Negócios Imobiliários recebia apenas a sua parte relacionada ao seu percentual";**

**e)"Por ser uma operação direta entre o comprador e o corretor independente, a SRG Negócios Imobiliários não possui cópias dos Registros de Pagamentos a**

**Autônomos - RPA's, pois não foi tomadora dos serviços e nem responsável pelos mesmos";**

**f)"Através dos controles gerenciais da empresa foi possível identificar profissionais que trabalharam em conjunto em alguns empreendimentos e suas respectivas comissões, bem como os respectivos contratos de parceria, referentes aos corretores Gustavo de Paula Arruda Milesi, Luciano Thomas Gonçalves Costa, João Augusto de Almeida Valente, Joelmir de Souza Marengo, André Fernandez Gusmão, Éderson Feliz da Silva e Carla Cristiane Rozin" (cópias anexadas a este processo administrativo fiscal);**

**g)A empresa forneceu uma planilha, contendo o nome dos corretores citados acima, listando, somente, 106 (cento e seis) transações imobiliárias efetuadas junto aos empreendimentos Loteamento Swiss Park e Condomínio Comercial Swiss Park Office.**

Com efeito, para melhor esclarecimento sobre a contratação mantida entre a SRG Negócios Imobiliários Ltda e as empresas construtoras/incorporadoras proprietárias das unidades imobiliárias vendidas, a fiscalização optou por promover a técnica de auditoria denominada Circularização, tendo selecionado 14 construtoras/incorporadoras, proprietárias das unidades imobiliárias declaradas na DIMOB, tendo enviado solicitação de documentos e esclarecimentos.

Conforme documentos e informações prestadas pelas empresas, o relatório fiscal (e-fls. 62/63) concluiu:

> Nas comercializações de vendas de unidades imobiliárias de empreendimentos ligados a **Rossi Consultoria de Imóveis - Rossi Vendas, a empresa SRG Negócios Imobiliários Ltda, conforme contrato celebrado e apresentado a esta fiscalização, atuou como gestora das atividades de vendas;**

> Nas transações de **intermediação imobiliária**, ocorridas no período de 2009 e 2010, envolvendo os empreendimentos **Loteamento Swiss Park e Condomínio Comercial Swiss Park Office, pertencentes às empresas AGV Campinas Empreendimentos Ltda e AGV Participações Ltda**, respectivamente, a empresa SRG Negócios Imobiliários Ltda detinha contratos de **"exclusividade" para estas transações de intermediações de vendas e era a responsável:**

**a)Pelo fornecimento de todo o pessoal necessário, além dos sócios;**

**b)Pelo pagamento dos seus corretores;**

c) E atuava, também, como **única e exclusiva empregadora dos membros da equipe de vendas por ela contratados e alocados, para a execução dos serviços contratados, conforme podemos observar em partes transcritas dos contratos abaixo:**

(...)

> Nas transações de intermediação imobiliária, ocorridas no período de 2009 e 2010, envolvendo os empreendimentos **Condomínio Residencial São Bernardo**

**10A, Condomínio Residencial Porto Belo e Condomínio Residencial Hortolândia III**, pertencentes às empresas Campinas Empreendimento Imobiliário SPE Ltda, **Recanto dos Sonhos Empreendimento Imobiliário SPE Ltda e Hortolândia 4A Empreendimento Imobiliário SPE Ltda**, respectivamente, a empresa SRG Negócios Imobiliários Ltda foi contratada para promover a intermediação das vendas das unidades autônomas a serem construídas nos empreendimentos, utilizando-se, para isso, de toda a sua experiência, meios, formas, recursos profissionais e humanos de que dispõe, conforme podemos observar nas cláusulas dos contratos transcritos abaixo:

(...)

> Nas transações de intermediação imobiliária, ocorridas no período de 2009 e 2010, envolvendo os empreendimentos **L'Étoile, Volare e My Forest** pertencentes à empresa Construtora Valadares Gontijo S/A, só existia um **acordo verbal** entre a Construtora e a empresa SRG Negócios Imobiliários Ltda, para comercialização destes empreendimentos. Também, foi informado pela Construtora Valadares Gontijo S/A, através de declaração (fornecida via procedimento de circularização), que não havia disponibilizado nenhum corretor, para efetuar a comercialização destas unidades imobiliárias;

> Em relação ao empreendimento **Terrazzo Verona**, comercializado pela Construtora EMCASA Ltda, a empresa SRG Negócios Imobiliários Ltda só forneceu uma planilha, com percentuais das comissões cobradas, referentes à parte da SRG e as partes do Corretor e Gerente de Vendas envolvidos nas intermediações;

> Para todos os empreendimentos listados acima, a exceção do **Terrazzo Verona**, em relação ao qual, a empresa SRG, somente forneceu uma planilha com os percentuais de comissões recebidas, restou claro, através dos contratos apresentados, que as empresas incorporadoras/construtoras, donas dos empreendimentos comercializados nos anos de 2009 e 2010, haviam contratado a empresa SRG Negócios Imobiliários Ltda, para ser responsável pelas vendas e alocação do pessoal necessário, para cumprimento deste objetivo.

> Portanto, em relação aos corretores e demais profissionais envolvidos -pessoas físicas nestas intermediações de vendas, podemos afirmar:

a) Eram contratados da empresa SRG Negócios Imobiliários Ltda, uma vez que ela tinha a obrigação contratual de disponibilizar os recursos humanos e profissionais para consecução destas vendas;

b) Nenhum deles foi contratado ou colocado à disposição pelas empresas contratantes (incorporadoras/construtoras), conforme contratos e esclarecimentos apresentados;

c) Estavam prestando serviços a SRG Negócios Imobiliários Ltda, ou seja, a despeito do que a empresa havia informado, ela sim, era a Tomadora destes serviços e não os adquirentes dos imóveis.

**>E mais, complementando, o "Stand" de vendas dos empreendimentos, conforme previsão contratual, era o local onde deveriam estar os profissionais disponibilizados pela SRG Negócios Imobiliários Ltda, para efetuarem as transações imobiliárias e para onde o(s) adquirente(s) do(s) imóvel(eis) se dirigiam(m) na hora da compra. Assim, não se pode falar que estes profissionais (corretores) foram contratados pelos adquirentes dos imóveis. Eles estavam sim, à disposição da empresa SRG Negócios Imobiliários, conforme contratos mantidos, executando-lhes uma prestação de serviços, que era o atendimento ao adquirente do imóvel, com vistas a um possível fechamento de transação imobiliária;**

**>Então, quando a empresa SRG Negócios Imobiliários Ltda transferiu à responsabilidade pelo pagamento de serviços prestados por seus "corretores" aos adquirentes de imóveis, pagamentos estes feitos através de cheques (conforme declaração prestada), estava indevidamente omitindo sua relação jurídica e trabalhista com estes profissionais;**

Conforme explicitado pela fiscalização, a SRG Negócios Imobiliários firmava contratos para intermediação de vendas de imóveis, comprometendo-se a disponibilizar expertise e pessoal necessário para a formalização dos negócios, que, conforme destacado, deve ser intermediado por um corretor credenciado, ocorreram pagamentos de comissões para corretores e para a empresa, mas como a empresa deixou de considerar que tais corretores estariam prestando serviços à SRN Negócios.

A SRN Negócios defendeu que a maior parte das vendas foi efetivada por seus sócios. Sobre este ponto, a fiscalização também promoveu levantamentos:

**>Em relação à afirmação da empresa SRG Negócios Imobiliários de que "grande parte das vendas foram realizadas pelos Sócios e que só eventualmente haveria a participação de corretores independentes", esta fiscalização, também, questiona, tendo em vista as circunstâncias abaixo descritas:**

a) Durante os anos de 2009 e 2010, a empresa efetuou 3780 (três mil, setecentas e oitenta) transações de intermediações imobiliárias (conforme declarações DIMOB's da empresa entregues);

b) Destas, mais ou menos, umas 2600 (duas mil e seiscentas) foram efetuadas sob a égide do contrato de gestão mantido com a Rossi Vendas;

c) O restante, foram transações para as quais a empresa SRG Negócios Imobiliários Ltda havia sido contratada, estando obrigada, contratualmente, a disponibilizar o pessoal necessário para essa execução.

**Então, como se explica, em qual tempo, os Sócios gerenciavam a venda de mais ou menos 2600 (dois mil e seiscentos) empreendimentos - conforme contrato com a Rossi Vendas e executam, também, pessoalmente, as intermediações de vendas dos demais empreendimentos (uns 980 - novecentos e oitenta), para os quais haviam sido contratados.**

**Ora, fica muito claro, que estas transações foram executadas pelos corretores e não pelos Sócios, como que fazer crer a empresa SRG Negócios Imobiliários Ltda.**

>Outro ponto já mencionado neste relatório - vide item 14, as GFIP's entregues pela empresa SRG Negócios Imobiliários Ltda **não trazem nenhuma informação acerca de rendimentos recebidos pelos sócios, a exceção do Pró-labore para o sócio Sérgio Nunes Gerin Filho - na faixa de R\$ 2.000,00 (dois mil reais) mensais. Isto é, se os sócios trabalhavam na execução da maioria das transações, porque os rendimentos recebidos na execução destes serviços não foram informados na GFIP?;**

>**Os rendimentos recebidos pelos corretores e demais profissionais - pessoas físicas envolvidos - Segurados obrigatórios da Previdência Social, a título de comissão pela prestação de serviços à empresa SRG Negócios Imobiliários Ltda, não foram incluídos em folhas de pagamento da empresa, tampouco constaram nas GFIP's declaradas;**

>E, finalizando, também foi constatado, que os valores das comissões recebidas pelos corretores e demais profissionais - pessoa física **não foram alvo de contabilização pela empresa SRG Negócios Imobiliários Ltda, o que a eximiu de suas obrigações previdenciárias e tributárias.**

**22. Por todo o aqui exposto, constata-se que os corretores e demais profissionais envolvidos nas vendas - pessoa física prestaram serviços à empresa SRG Negócios Imobiliários Ltda, em relação aos trabalhos de intermediação de vendas, e que a responsabilidade pelos pagamentos desta prestação de serviços (comissões) foi indevidamente transferida aos adquirentes de imóveis. Os empreendimentos envolvidos nestas transações são os pertencentes às empresas AGV Campinas Empreendimentos Ltda, AGV Participações Ltda, Hortolândia 4A Empreendimento Imobiliário SPE Ltda, Recanto dos Sonhos Empreendimento Imobiliário SPE Ltda, Campinas Empreendimento Imobiliário SPE Ltda, Construtora Valadares Gontijo S/A e Construtora Em Casa Ltda .(grifos acrescidos)**

Diante de tais constatações, a fiscalização concluiu que a empresa SRG Negócios Imobiliários Ltda não incluiu nas folhas de pagamento nem declarou nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP os valores recebidos pelos corretores e demais profissionais - pessoa física, a título de comissão pela intermediação de venda de imóveis dos empreendimentos pertencentes às empresas AGV Campinas Empreendimentos Ltda, AGV Participações Ltda, Hortolândia 4A Empreendimento Imobiliário SPE Ltda, Recanto dos Sonhos Empreendimento Imobiliário SPE Ltda, Campinas Empreendimento Imobiliário SPE Ltda, Construtora Valadares Gontijo S/A e Construtora EMCASA Ltda, assim como não recolheu as contribuições a cargo da empresa incidentes sobre as remunerações destes contribuintes individuais.

Considerando que a empresa apresentou informações deficientes em relação à identificação e valores recebidos pela totalidade dos corretores autônomos e demais profissionais

- pessoas físicas - que atuaram nas referidas intermediações, foram laçados de ofício, com os devidos acréscimos legais, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, (Lei 5.172, de 25/10/1966), importâncias devidas apuradas mediante procedimento de **aferição indireta** (arbitramento), com fundamento no art. 148 do CTN e no parágrafo 3º do art. 33 da Lei 8.212/91, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário (§ 6º do referido artigo 33).

**Nos empreendimentos Loteamento Swiss Park e Condomínio Comercial Swiss Park Office, para os quais a empresa havia fornecido uma pequena relação com nomes de corretores e valores de comissão, esta fiscalização considerou estes valores, aplicou as alíquotas de contribuição de segurados contribuintes individuais vigentes no período de 2009 e 2010, em cada caso, conforme demonstrado nos anexos XI a XIV deste relatório fiscal.**

Estes foram, em síntese, os principais pontos da autuação fiscal.

Passar-se-á na sequência, à análise dos argumentos trazidos em sede de Recurso Voluntário.

### **3. Prejudicial de Mérito: decadência**

A recorrente alega que o lançamento de ofício deveria respeitar o prazo decadencial e o termo *a quo* previsto no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. Considerando que os fatos geradores ocorreram no período de 01/01/2009 a 31/12/2010 e a Recorrente fora notificada da lavratura do Auto de Infração gerreado somente em 22/08/2014, sustenta que os períodos compreendidos entre 01/01/2009 e 21/08/2009 teriam sido atingidos pela decadência.

O Supremo Tribunal Federal, ao editar a Súmula Vinculante de nº 8, resolveu definitivamente a controvérsia, ao cancelar a inconstitucionalidade do parágrafo único do art. 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e dos arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que trazia **prazo decenal** para a aferição da prescrição e decadência dos créditos previdenciários, de modo que os prazos decadencial e prescricional das contribuições previdenciárias deverão seguir as mesmas regras previstas para os demais tributos, conforme disposições do Código Tributário Nacional.

Trata-se de entendimento também perfilhado com a decisão do Superior Tribunal de Justiça (STJ) no julgamento do Recurso Especial nº 973.733/SC, submetida ao rito do art. 543-C do Código de Processo Civil, de cuja ementa transcrevo os seguintes excertos:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

**1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em**

**que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito [...]**

[...]

5. *In casu*, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação *ex lege* de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; [...]

[...]

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (sem grifos no original)

Em obediência ao comando do artigo 98<sup>1</sup> do RICARF, há de serem observados os entendimentos vinculantes firmados pelas Cortes.

Assim considerado, o sujeito ativo dispõe do prazo de 5 (cinco) anos para constituir referido crédito tributário mediante lançamento (auto de infração ou notificação de lançamento), variando conforme as circunstâncias, apenas, a data de início da referida contagem. É o que se vê nos arts. 150, § 4º, e 173, incisos I e II e § único, do CTN, nestes termos:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se

<sup>1</sup> Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou decreto que:

I - já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado, ou em controle difuso, com execução suspensa por Resolução do Senado Federal; ou

II - fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;  
b) Decisão transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, proferida na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, na forma disciplinada pela Administração Tributária;  
c) dispensa legal de constituição, Ato Declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional ou parecer, vigente e aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, que conclua no mesmo sentido do pleito do particular, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;  
d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e  
e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação [...]

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Analisando os supracitados preceitos deduz-se que o legislador dispensou tratamento diferenciado àquele contribuinte que pretendeu cumprir corretamente sua obrigação tributária, apurando e recolhendo o encargo que supostamente entendeu devido. Nessa perspectiva, o CTN apresenta (i) a regra de aplicação exclusiva quando o lançamento se der por homologação (art. 150, § 4º) ou seja, e quando houver início de recolhimento e (ii) a regra aplicável a todos os tributos e penalidades, conforme as circunstâncias, independentemente da modalidade de lançamento (art. 173, inciso I), **ou em caso de comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.**

Lavrado o Auto de Infração, foi o ora recorrente cientificado em **22/08/2014**, contendo exigência das contribuições previdenciárias, nas competências de 01/01/2009 a 21/08/2009. O recorrente alega que teria ocorrido a decadência dos lançamentos do período entre 01/01/2009 e 21/08/2009, em razão do art. 150, §4º do CTN.

Não assiste razão à recorrente, uma vez que presentes no caso em tela, o dolo e fraude, conforme justificativa apresentada no Relatório Fiscal para a aplicação da penalidade de forma qualificada. Vale a leitura para o trecho:

51.No curso desta fiscalização, restou comprovado que a fiscalizada:

- a)Utilizou-se dos serviços de corretores imobiliários, efetuando as remunerações destes de forma indireta, por meio de terceiros (adquirentes), omitindo sua relação jurídica e trabalhista, com estes trabalhadores a seus serviços;
- b)Não registrou em sua contabilidade, os pagamentos advindos destas remunerações, se eximindo das obrigações previdenciárias e tributárias;
- c)Não preparou folhas de pagamento destas remunerações, tampouco as declarou em GFIP, descumprindo-se, assim, obrigações acessórias, cometendo, portanto, falsidade ideológica;

d)Embora intimada a apresentar os Recibos de Pagamentos a Autônomos - RPA's, não os apresentou, sob a justificativa que não foi a tomadora de serviços e nem responsável pelos mesmos.

52.Tais fatos nos fazem concluir que a conduta praticada pela fiscalizada enquadra-se no conceito de fraude e de sonegação, na medida em que revela todo o percurso que resultou na falta de recolhimentos de contribuições previdenciárias, mediante a omissão de informações, falsidade ideológica e cometimentos de fraudes (artigos 71 e 72 da Lei 4502/64).

53.O dolo, elemento subjetivo do tipo qualificado tributário ou do tipo penal, está presente, quando a consciência e a vontade do agente para a prática da conduta (positiva ou omissiva) exsurtem da omissão de informações, falsidade ideológica e cometimentos de fraudes que tiveram por escopo, impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador e de suas circunstâncias materiais, necessárias sua mensuração.

54.Na verdade, a fiscalizada ao utilizar-se dos serviços dos corretores imobiliários, efetuando a remuneração destes de maneira indireta, por meio de terceiros, com o objetivo de omitir a sua relação jurídica e trabalhista com estes profissionais, além de dificultar e retardar o conhecimento do fato gerador, por parte da autoridade administrativa, ainda a faz supor, pelo princípio da boa-fé, que a fiscalizada está cumprindo com suas obrigações.

Nessa perspectiva, a contagem do prazo decadencial deverá se dar, pelo artigo 173, inciso I, do CTN, a contar do fato gerador, nos termos da Súmula CARF nº. 72:

Súmula CARF nº 72

Aprovada pelo Pleno em 10/12/2012

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Diante do exposto, rejeito a alegação de decadência parcial.

### 3. Mérito

A questão em discussão nos presentes autos não é novidade no CARF, sendo que existem vários acórdãos relativos à responsabilidade de recolhimento de obrigações previdenciárias decorrentes da atividade de corretores de imóveis pessoas físicas na intermediação de vendas de bens imóveis em nome da empresa imobiliária, mesmo quando a obrigação pelo pagamento das comissões são transferidas para os compradores dos bens.

A título ilustrativo, vale mencionar alguns da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

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

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

(...)

**(Acórdão nº. 9202-011.095, CSRF, 2ª Turma, sessão de 19/12/2023, Conselheiro Relator Mauricio Nogueira Righetti.)**

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/08/2011

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

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

(...)

**(Acórdão nº. 9202-010.623, CSRF, 2ª Turma, sessão de 23/03/2023, Conselheira Relatora Ana Cecília Lustosa da Cruz.)**

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 30/11/2008

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

(...)

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

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

**(Acórdão nº 9202-010.748, CSRF, 2ª Turma, Cons.ª Rel.ª Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, sessão de 27 de junho de 2023.)**

Período de apuração: 01/01/2006 a 30/11/2008

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

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

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. ALEGAÇÃO DE INEXISTÊNCIA DE REMUNERAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO. OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR.

Comprovando-se a prestação de serviço por pessoa física, presume-se ocorrido o fato gerador de contribuições previdenciárias, cabendo a exigência das contribuições correspondentes, a menos que o sujeito passivo consiga comprovar a inexistência de remuneração.

(Acórdão nº. 9202-010..542, CSRF, 2ª Turma, sessão de 23/11/2022, Conselheiro Relator Marcelo Milton da Silva Risso).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

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

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

(...)

(Acórdão nº. 9202-009.660, CSRF, 2ª Turma, sessão de 28/07/2021, Conselheiro Relator João Victor Ribeiro Aldinucci e Redator Designado Mário Pereira de Pinho Filho).

Os referidos acórdãos fazem referência ao decidido pelo STJ , quando do julgamento do REsp 1.599.511 pela sistemática dos recursos repetitivos (Tema nº. 938), que decidiu pela

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

Contudo, a validade da transferência do pagamento da comissão ao adquirente do imóvel não leva à modificação da responsabilidade tributária, **uma vez comprovada a existência de prestação de serviço dos corretores às imobiliárias, por força do disposto no art. 123 do CTN.**

Portanto, ainda que a atribuição do pagamento da comissão ao corretor tenha sido repassada ao adquirente do imóvel **não fica desnaturada a prestação remunerada de serviços, que é o fato gerador das contribuições lançadas, cabendo ao CARF verificar a configuração operacional adotada nos negócios sobre os quais recaiu a autuação fiscal.**

No tópico anterior, onde foi detalhado o procedimento fiscal e as apurações constantes do Relatório Fiscal constatou-se que foram pagas comissões a título de intermediação na venda dos imóveis, e que de acordo com os contratos formalizados, a recorrente seria responsável por disponibilizar pessoal para a intermediação das vendas, seria responsável pelo pessoal presente no Stand de vendas, de modo que teria se utilizado de corretores de imóveis e transferido a obrigação de pagamento pelas comissões com o intuito de ocultar sua relação com tais pessoas físicas, deixando de cumprir obrigações tributárias.

Os elementos trazidos pela fiscalização foram os seguintes:

>Portanto, em relação aos corretores e demais profissionais envolvidos -pessoas físicas nestas intermediações de vendas, podemos afirmar:

a)Eram contratados da empresa SRG Negócios Imobiliários Ltda, uma vez que ela tinha a obrigação contratual de disponibilizar os recursos humanos e profissionais para consecução destas vendas;

b)Nenhum deles foi contratado ou colocado à disposição pelas empresas contratantes (incorporadoras/construtoras), conforme contratos e esclarecimentos apresentados;

c)Estavam prestando serviços a SRG Negócios Imobiliários Ltda, ou seja, a despeito do que a empresa havia informado, ela sim, era a Tomadora destes serviços e não os adquirentes dos imóveis.

>E mais, complementando, o "Stand" de vendas dos empreendimentos, conforme previsão contratual, era o local onde deveriam estar os profissionais disponibilizados pela SRG Negócios Imobiliários Ltda, para efetuarem as transações imobiliárias e para onde o(s) adquirente(s) do(s) imóvel(eis) se dirigiam(m) na hora da compra. Assim, não se pode falar que estes profissionais (corretores) foram contratados pelos adquirentes dos imóveis. Eles estavam sim, à disposição da empresa SRG Negócios Imobiliários, conforme contratos mantidos, executando-lhes uma prestação de serviços, que era o atendimento ao adquirente do imóvel, com vistas a um possível fechamento de transação imobiliária;

>Então, quando a empresa SRG Negócios Imobiliários Ltda transferiu à responsabilidade pelo pagamento de serviços prestados por seus "corretores" aos adquirentes de imóveis, pagamentos estes feitos através de cheques (conforme

declaração prestada), estava indevidamente omitindo sua relação jurídica e trabalhista com estes profissionais;

>Em relação à afirmação da empresa SRG Negócios Imobiliários de que "grande parte das vendas foram realizadas pelos Sócios e que só eventualmente haveria a participação de corretores independentes", esta fiscalização, também, questiona, tendo em vista as circunstâncias abaixo descritas:

a) Durante os anos de 2009 e 2010, a empresa efetuou 3780 (três mil, setecentas e oitenta) transações de intermediações imobiliárias (conforme declarações DIMOB's da empresa entregues);

b) Destas, mais ou menos, umas 2600 (duas mil e seiscentas) foram efetuadas sob a égide do contrato de gestão mantido com a Rossi Vendas;

c) O restante, foram transações para as quais a empresa SRG Negócios Imobiliários Ltda havia sido contratada, estando obrigada, contratualmente, a disponibilizar o pessoal necessário para essa execução.

Então, como se explica, em qual tempo, os Sócios gerenciavam a venda de mais ou menos 2600 (dois mil e seiscentos) empreendimentos - conforme contrato com a Rossi Vendas e executam, também, pessoalmente, as intermediações de vendas dos demais empreendimentos (uns 980 - novecentos e oitenta), para os quais haviam sido contratados.

Ora, fica muito claro, que estas transações foram executadas pelos corretores e não pelos Sócios, como que fazer crer a empresa SRG Negócios Imobiliários Ltda.

>Outro ponto já mencionado neste relatório - vide item 14, as GFIP's entregues pela empresa SRG Negócios Imobiliários Ltda não trazem nenhuma informação acerca de rendimentos recebidos pelos sócios, a exceção do Pró-labore para o sócio Sérgio Nunes Gerin Filho - na faixa de R\$ 2.000,00 (dois mil reais) mensais. Isto é, se os sócios trabalhavam na execução da maioria das transações, porque os rendimentos recebidos na execução destes serviços não foram informados na GFIP?;

>Os rendimentos recebidos pelos corretores e demais profissionais - pessoas físicas envolvidos - Segurados obrigatórios da Previdência Social, a título de comissão pela prestação de serviços à empresa SRG Negócios Imobiliários Ltda, não foram incluídos em folhas de pagamento da empresa, tampouco constaram nas GFIP's declaradas;

>E, finalizando, também foi constatado, que os valores das comissões recebidas pelos corretores e demais profissionais - pessoa física não foram alvo de contabilização pela empresa SRG Negócios Imobiliários Ltda, o que a eximiu de suas obrigações previdenciárias e tributárias.

**22. Por todo o aqui exposto, constata-se que os corretores e demais profissionais envolvidos nas vendas - pessoa física prestaram serviços à empresa SRG Negócios Imobiliários Ltda, em relação aos trabalhos de intermediação de**

**vendas, e que a responsabilidade pelos pagamentos desta prestação de serviços (comissões) foi indevidamente transferida aos adquirentes de imóveis. Os empreendimentos envolvidos nestas transações são os pertencentes às empresas AGV Campinas Empreendimentos Ltda, AGV Participações Ltda, Hortolândia 4A Empreendimento Imobiliário SPE Ltda, Recanto dos Sonhos Empreendimento Imobiliário SPE Ltda, Campinas Empreendimento Imobiliário SPE Ltda, Construtora Valadares Gontijo S/A e Construtora Em Casa Ltda .(grifos acrescidos)**

Como corroborou a decisão de piso, ao analisar as provas apresentadas pela fiscalização:

18. 5 – **Nota-se ainda, que em seu relato a fiscalização informa que empresa atuada firma contratos com empresas construtoras, detentoras de imóveis, e utiliza como mão de obra para a venda dos imóveis, corretores (contribuintes individuais) que se encarregam de vender, para a imobiliária, os referidos bens, numa relação trabalhista sem vínculo empregatício.**

18. 6 - Fica também demonstrado que o lançamento em questão é referente a contribuições incidentes sobre pagamentos efetuados a pessoas física, e que não ocorreu qualquer caracterização de vínculo empregatício, como é alegado na peça de defesa.

18. 7 - Destaque-se que, além da explanação da fiscalização em seu relatório das razões pelas quais considerou esses pagamentos como efetuados a pessoas físicas, portanto sujeitos a incidência da contribuições lançadas nos Autos de Infração ora impugnados, também nos Anexos I a XIV, de fls. 86 a 169, descreve de forma nominal todos os empreendimentos considerados, (à vista dos Contratos pactuados e carreados aos autos), **identificando os compradores, os corretores e os valores das comissões a eles efetuados, o que se constitui de prova material de que a corretagem de imóveis, é realizada por corretor autônomo (pessoa física) vinculado diretamente a empresa atuada.**

Sendo assim, confirma-se que as comissões pagas aos corretores têm natureza remuneratória, sobre os quais incide a contribuição previdenciária, a cargo da empresa prevista no art. 22, inciso III, da Lei nº 8.2012/91<sup>2</sup>. Considerando que a empresa não efetuou o desconto da contribuição do segurado contribuinte individual de 11%, a responsabilidade pelo pagamento foi atribuída à empresa, conforme previsão do art. 4º da Lei nº 10.666, de 08/05/2003<sup>3</sup>, e o § 5º do art. 33 da Lei nº 8.212, de 24/07/1991<sup>4</sup>.

---

<sup>2</sup> Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de: (...) III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços; (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).

<sup>3</sup> Art. 4º Fica a empresa obrigada a arrecadar a contribuição do segurado contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração, e a recolher o valor arrecadado juntamente com a contribuição a seu

A ausência de apresentação dos RPA's emitidos para formalização do pagamento das comissões aos corretores pelos compradores dos imóveis, e a falta de escrituração dos valores pagos a título de comissões aos corretores envolvidos, não tem o condão de comprometer a higidez do lançamento, apenas reforçando o intuito fraudulento com o qual operava o sujeito passivo.

Apesar de trazer alegações de que as vendas teriam sido intermediadas pelo seu sócio, como bem destacado pela fiscalização e reforçado pela decisão de piso, a recorrente não comprovou o recolhimento das contribuições previdenciárias sobre os valores das comissões recebidas.

Ora, as alegações sem comprovação não têm o condão de abalar a higidez do lançamento em tela, e o ônus da prova é da recorrente, conforme determina o art. 373 do Código de Processo Civil:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Assim, comprovado o fato gerador das contribuições sociais, caracterizado pela prestação de serviços de intermediação imobiliária para pessoa jurídica, mediante pagamento de comissão a título de remuneração, sobre a qual incidirão todas as obrigações principais e acessórias, devendo ser mantido o lançamento.

#### **4. Multa Qualificada**

O recorrente defende-se da multa de ofício aplicada no percentual de 150%, ou seja, de forma qualificada. Da leitura do Relatório Fiscal, vê-se que a fiscalização indicou que o contribuinte teria, de forma deliberada, deixado de incluir em seus documentos fiscais, os valores pagos aos corretores que teriam atuado em seu nome na intermediação das vendas, ocultando uma relação entre a pessoa jurídica e as pessoas físicas dos corretores (contribuintes individuais), dificultando a apuração dos fatos geradores das contribuições previdenciárias, caracterizando, assim, o dolo e o intuito de fraude.

---

cargo até o dia 20 (vinte) do mês seguinte ao da competência, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia. (Redação dada pela Lei nº 11.933, de 2009). (Produção de efeitos).

<sup>4</sup> Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

(...)<sup>5</sup> O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei.

A leitura do trecho abaixo esclarece:

49.A fraude se caracteriza em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à Fazenda Pública, num propósito deliberado de se subtrair no todo ou em parte uma obrigação tributária. Nesses casos, deve sempre estar caracterizada a presença do dolo, um comportamento intencional, específico, de causar dano à Fazenda Pública, utilizando-se de subterfúgios, a fim de esconder a ocorrência do fato gerador ou retardar o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária. Ou seja, o dolo é elemento específico da sonegação, da fraude e do conluio, que os diferenciam da mera falta de pagamento do tributo ou da simples omissão de rendimentos na declaração de ajuste, seja ela pelos mais variados motivos que se aleguem.

50.Ressalte-se que qualquer conduta fraudulenta do sujeito passivo, visando reduzir ou suprimir tributo estará sempre enquadrada em uma das hipóteses previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64.

51.No curso desta fiscalização, restou comprovado que a fiscalizada:

**a)Utilizou-se dos serviços de corretores imobiliários, efetuando as remunerações destes de forma indireta, por meio de terceiros (adquirentes), omitindo sua relação jurídica e trabalhista, com estes trabalhadores a seus serviços;**

**b)Não registrou em sua contabilidade, os pagamentos advindos destas remunerações, se eximindo das obrigações previdenciárias e tributárias;**

**c)Não preparou folhas de pagamento destas remunerações, tampouco as declarou em GFIP, descumprindo-se, assim, obrigações acessórias, cometendo, portanto, falsidade ideológica;**

**d)Embora intimada a apresentar os Recibos de Pagamentos a Autônomos - RPA's, não os apresentou, sob a justificativa que não foi a tomadora de serviços e nem responsável pelos mesmos.**

52.Tais fatos nos fazem concluir que a conduta praticada pela fiscalizada enquadra-se no conceito de fraude e de sonegação, na medida em que revela todo o percurso que resultou na falta de recolhimentos de contribuições previdenciárias, mediante a omissão de informações, falsidade ideológica e cometimentos de fraudes (artigos 71 e 72 da Lei 4502/64).

53.O dolo, elemento subjetivo do tipo qualificado tributário ou do tipo penal, está presente, quando a consciência e a vontade do agente para a prática da conduta (positiva ou omissiva) exsurtem da omissão de informações, falsidade ideológica e cometimentos de fraudes que tiveram por escopo, impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador e de suas circunstâncias materiais, necessárias sua mensuração.

54.Na verdade, a fiscalizada ao utilizar-se dos serviços dos corretores imobiliários, efetuando a remuneração destes de maneira indireta, por meio de terceiros, com

o objetivo de omitir a sua relação jurídica e trabalhista com estes profissionais, além de dificultar e retardar o conhecimento do fato gerador, por parte da autoridade administrativa, ainda a faz supor, pelo princípio da boa-fé, que a fiscalizada está cumprindo com suas obrigações.

55. Diante destes fatos, está sendo aplicada a qualificação da multa de ofício, com a duplicação prevista no parágrafo primeiro, do art. 44, da Lei 9.430/96, resultando na multa de 150% (cento e cinquenta por cento), que é de rigor. (grifos acrescidos)

A decisão de piso corroborou o entendimento da fiscalização:

22. 3 - No presente caso, compulsando os autos, verifica-se que a autoridade fiscal, ao contrário do que é alegado na impugnação, informou no relatório fiscal de forma clara e precisa, que a conduta do sujeito passivo se deu mediante prática dolosa reiterada, que ensejou a multa qualificada em 150% (cento e cinquenta por cento), conforme se lê nos item 51/52, do aludido relatório fiscal, *in verbis*:

51. No curso desta fiscalização, restou comprovado que a fiscalizada:

a) Utilizou-se dos serviços de corretores imobiliários, efetuando as remunerações destes de forma indireta, por meio de terceiros (adquirentes), omitindo sua relação jurídica e trabalhista, com estes trabalhadores a seus serviços;

b) Não registrou em sua contabilidade, os pagamentos advindos destas remunerações, se eximindo das obrigações previdenciárias e tributárias;

c) Não preparou folhas de pagamento destas remunerações, tampouco as declarou em GFIP, descumprindo-se, assim, obrigações acessórias, cometendo, portanto, falsidade ideológica;

d) Embora intimada a apresentar os Recibos de Pagamentos a Autônomos -RPA's, não os apresentou, sob a justificativa que não foi a tomadora de serviços e nem responsável pelos mesmos.

52. Tais fatos nos fazem concluir que a conduta praticada pela fiscalizada enquadra-se no conceito de fraude e de sonegação, na medida em que revela todo o percurso que resultou na falta de recolhimentos de contribuições previdenciárias, mediante a omissão de informações, falsidade ideológica e cometimentos de fraudes (artigos 71 e 72 da Lei 4502/64).

53. O dolo, elemento subjetivo do tipo qualificado tributário ou do tipo penal, está presente, quando a consciência e a vontade do agente para a prática da conduta (positiva ou omissiva) exsurtem da omissão de informações, falsidade ideológica e cometimentos de fraudes que tiveram por escopo, impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador e de suas circunstâncias materiais, necessárias sua mensuração.

54. Na verdade, a fiscalizada ao utilizar-se dos serviços dos corretores imobiliários, efetuando a remuneração destes de maneira indireta, por meio de terceiros, com

o objetivo de omitir a sua relação jurídica e trabalhista com estes profissionais, além de dificultar e retardar o conhecimento do fato gerador, por parte da autoridade administrativa, ainda a faz supor, pelo princípio da boa-fé, que a fiscalizada está cumprindo com suas obrigações.

55. Diante destes fatos, está sendo aplicada a qualificação da multa de ofício, com a duplicação prevista no parágrafo primeiro, do art. 44, da Lei 9.430/96, resultando na multa de 150% (cento e cinquenta por cento), que é de rigor.

22.4 - Assim comprovada (através dos documentos e informações materializadas nos autos do processo e acima comentados) a efetiva ocorrência do fato gerador da contribuição social, pela remuneração dos corretores, torna-se forçoso concluir que os contratos pactuados com terceiros, já amplamente referendados pela fiscalização, tinham apenas por escopo acobertar os pagamentos feitos aos corretores. Tem-se, assim, materializadas, as hipóteses previstas nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964.

22.5 - Portanto, os argumentos da Impugnante, sobre essa questão, não devem ser acatados.

Pelo exposto, verifica-se que a fiscalização apresentou os elementos que justificaram a aplicação da multa qualificada, com a caracterização do dolo e do intuito de fraude, uma vez que ficou comprovado que a empresa fiscalizada utilizou-se de corretores imobiliários (contribuintes individuais) omitindo a relação jurídica e trabalhista com esses trabalhadores a seu serviço, deixando de constar em sua contabilidade os valores pagos a título de remuneração pelas comissões pagas, eximindo-se das obrigações previdenciárias e tributárias, tendo deixado de cumprir obrigações principais e acessórias e deixado de apresentar documentos Recibos de Pagamentos a Autônomos - RPA's, sob a justificativa de que não seria o tomador de serviços dos referidos corretores independentes. Tais fatos evidenciam uma atuação deliberada para evitar o recolhimento de contribuições previdenciárias sobre as comissões pagas aos corretores pela intermediação de vendas dos imóveis.

No tocante à multa qualificada, a redação atual determina a aplicação desse percentual *“nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 1964”*, conforme Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

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

(Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado 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, e passará a ser de: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)(...)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício;

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, **nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo.** (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

A atual redação modificada pela Lei nº 14.689, de 2023, prevê que o percentual de 150% será aplicado em caso de reincidência na infração. Ou seja, quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões, é que poderá ser aplicado o percentual da multa de 150%.

Para a configuração as condutas dos art. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, exige-se sempre o dolo, elemento subjetivo do tipo. **É dizer, para haver dolo não basta o agente querer o resultado, é indispensável à vontade consciente de se praticar a conduta prevista no tipo.**

No caso concreto, como antecipado, a qualificação está devidamente justificada pela fiscalização e reforçada pela decisão de piso.

Contudo, é necessário verificar se cabe algum ajuste no valor da multa qualificada, pois, nos termos do art. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, ela foi reduzida de 150% para 100%, nos casos de não verificada a reincidência do sujeito passivo.

**Nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN, a lei nova aplica-se a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração.**

Portanto, deve-se aplicar a retroação disposta na Lei n. 9.430/96, art. 44, § 1º, VI, reduzindo o percentual da multa de ofício para 100%.

### **5. Responsabilidade Solidária**

Os recorrentes alegam que não se pode impor ao sócio administrador, responsabilidade tributária solidária por atos praticados pela empresa sem prova de que agiu com dolo, fraude, ou em afronta à lei societária, nos termos do art. 135, III, do CTN. Afirma que tal responsabilização deve ser feita em consonância com o art. 50 do Código Civil, o qual permite a desconsideração da personalidade jurídica apenas diante de desvio de finalidade ou confusão patrimonial. No caso em referência, sustentam que a fiscalização não teria demonstrado nenhuma conduta dolosa nem da pessoa jurídica nem do sócio Sérgio, afastando a possibilidade de imputação pessoal.

A decisão de piso manteve a responsabilidade solidária do sócio, pelos mesmos fundamentos apresentados pela autuação. Vale o destaque:

21 - Equivocado também o entendimento da impugnante no sentido de não reconhecida a ausência de responsabilização do sócio por inocorrência de dolo ou fraude tanto da pessoa jurídica, quanto dos sócios, bem como pela ausência de adequação aos termos do art. 135 do CTN;

21.1 - O Código Tributário Nacional traça a acentuada diferença entre contribuintes e responsáveis, sendo aqueles (contribuintes) os que têm contato direto com o fato gerador, e esses (responsáveis), todos os outros abarcados pela responsabilidade decorrente da lei.

*Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.*

21. 2 - A norma do art. 124 do Código Tributário Nacional trata de responsabilidade tributária, muito embora esteja localizada entre as normas gerais do capítulo que regula a sujeição passiva tributária.

*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.*

21. 3 - Portanto, o sujeito passivo pode se referir ao contribuinte, aquele ocupante do polo passivo da relação obrigacional em seu sentido mais estrito, ou ao responsável aquele que, embora, não estejam diretamente relacionado à obrigação, é detentor de um dever.

21. 4 - Observe-se que neste sentido a doutrina leciona que o interesse comum a que alude o inciso I, do art. 124, do CTN não se confunde com o interesse econômico no resultado ou no proveito da situação, **mas trata-se de interesse jurídico que diz respeito à realização comum ou conjunta da situação que constitui o fato gerador.**

21. 5 - A auditoria fiscal apontou para fins da ampliação do polo passivo pela responsabilidade solidária, dentre outros motivos, os seguintes fatos descritos no Termo de Sujeição Passiva Solidária (fls. 381/382):

*Contexto “No exercício das funções de Auditora Fiscal da Receita Federal do Brasil, e no curso da ação fiscal iniciada em 26/05/2012, no sujeito passivo SRG NEGÓCIOS IMOBILIÁRIOS LTDA, CNPJ 61.709.457/0001-64 constatamos **a responsabilidade tributária do sr. administrador, a época dos fatos, Sr. Sérgio Nunes Gerin Filho, CPF xxx, em face da conduta de gerir a fiscalizada mediante o uso dos serviços de corretores imobiliários,***

**efetuando às suas remunerações de maneira indireta, por meio de terceiros, omitindo sua relação trabalhista e implicando na responsabilidade tributária, nos termos do art. 135, inc. III, do CTN devido à atuação com infração de lei.**

*Ante o exposto, lavramos o presente Termo de Sujeição Passiva Solidária, cientificando-o que a intimação é extensiva ao responsável solidário, na forma do art. 124 do CTN, e que este poderá ter vista do processo e oportunidade de apresentar impugnação dentro do prazo legal, nos termos do art. 3º da Portaria RFB nº 2.284/2010”:*

**21.6 - No caso em exame, portanto, verifica-se o interesse comum do sócio da empresa, conforme destacado pela auditoria fiscal, se beneficia à medida que não recolhe as contribuições devidas, sobre a remuneração das pessoas intermediadas pela atuada, e que lhes prestam serviços na condição de contribuintes individuais, e que sequer contabiliza tais valores.**

**21.7 - Assim, é fato verossímil que o contrato pactuado entre as partes envolvidas, tem por objeto o pagamento de valores a título de comissões, porém, utilizando-se de alegados contratos de parceria, prática que resulta o não recolhimento das contribuições devidas incidentes na remuneração pagas aos contribuintes individuais a seu serviço, o que configura o interesse comum e determinante na realização do fato gerador lançado.** (grifos acrescidos)

Trata-se, portanto, de responsabilidade solidária atribuída ao sócio administrador pessoa física, que teria agido contrariamente à lei e, que requer a comprovação da referida infração à lei e do dolo, bem como a demonstração do interesse comum, nos termos do Código Tributário Nacional. Há que se observar que ambos os requisitos (violação à lei e interesse comum) estão presentes no Relatório Fiscal:

61. A conduta do sócio administrador de gerir a fiscalizada mediante o uso dos corretores imobiliários, efetuando a remuneração destes de maneira indireta, por meio de terceiros, omitindo a sua relação trabalhista, implica na responsabilidade tributária, nos termos do art. 135, inciso III do CTN, devido à atuação com infração de lei, conforme restou demonstrado.

*Art. 135 - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes à obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:*

*I - as pessoas referidas no artigo anterior:*

*II - os mandatários, prepostos e empregados:*

*III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.*

62. Essa responsabilidade tributária de terceiros, consoante entendimento perfilhado pelo STJ, tem natureza de responsabilidade solidária e decorre tanto de ato culposo quanto doloso.

63. Ademais, ficou demonstrado que o sócio ao administrar a sociedade com o uso dos serviços dos corretores imobiliários efetuando suas remunerações de maneira indireta, por meio de terceiros, omitindo sua relação trabalhista, sem contabilizar estes valores, agiram com infração à lei, não apenas à tributária, mas sim a todas as outras normas, sobretudo na seara civil e societária, que ordenam que a escrituração contábil compreenda todas as operações realizadas. Como exemplo, vejamos o disposto no art. 1.184 do Código Civil:

*"Art. 1.184 - No Diário serão lançadas, com individualização, clareza e caracterização do documento respectivo, dia a dia, por escrita direto, ou reprodução, todas as operações relativas ao exercício da empresa.*

*§1º. Admite-se a escrituração resumida do Diário, com totais que não excedam o período de trinta dias, relativamente a contas, cujas operações sejam numerosas ou realizadas fora da sede do estabelecimento, desde que utilizados livros auxiliares regularmente autenticados, para registro individualizados e conservados os documentos que permitam a sua perfeita verificação.*

*§22 - Serão lançados no Diário o balanço patrimonial e o resultado econômico, devendo ambos ser assinados por técnico em Ciências Contábeis legalmente habilitado e pelo empresário ou sociedade empresária -.*

64. Mesmo sendo necessário demonstrar apenas a culpa, faz-se pertinente apontar que o sócio, no mínimo, **sabia e consentia com a manutenção do uso dos serviços dos corretores imobiliários, efetuando suas remunerações de maneira indireta, por meio de terceiros, omitindo sua relação trabalhista, pois é absolutamente impossível acreditar que, na posição de sócio administrador da fiscalizada, não teria conhecimento da prática da simulação de transferência de responsabilidade, além de sua não escrituração contábil.**

65. Lembramos, também, que o simples fato de ser cominada a multa qualificada de ofício, já é suficiente para acarretar a responsabilidade tributária do administrador, com fulcro no art. 135 do CTN.

Diante do exposto, considero correta a manutenção da responsabilidade solidária do sócio administrador.

## 6. Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar a prejudicial de decadência e no mérito, dar-lhe provimento parcial para reduzir a multa qualificada ao percentual de 100%.

*Assinado Digitalmente*

**Ana Carolina da Silva Barbosa**

