



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.726367/2013-61
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-008.509 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de agosto de 2021
Recorrente LPS CAMPINAS - CONSULTORIA DE IMOVEIS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

NÃO CONHECIMENTO. FALTA DE INTERESSE DE AGIR.

Não deve ser conhecido recurso voluntário de pessoa cujo vínculo de responsabilidade relativamente ao crédito tributário já restou afastado em sede de julgamento de primeira instância, por falta de interesse de agir.

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. AUSÊNCIA DE NULIDADE NO LANÇAMENTO.

A mera existência de decisões judiciais não transitadas em julgado, bem como de decisões administrativas relativas a outros contribuintes, ao encontro das pretensões recursais, não macula de nulidade o lançamento efetuado.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

IMOBILIÁRIA. CORRETOR DE IMÓVEIS. NÃO COMPROVAÇÃO DE RELAÇÃO DE EMPREGO.

Não restando configurados satisfatoriamente na relação estabelecida entre imobiliária e corretores autônomos, os requisitos do vínculo empregatício, em especial a onerosidade e a subordinação jurídica, descabida a incidência de contribuições previdenciárias amparadas no entendimento do corretor como sendo segurado empregado.

CESTA BÁSICA. PAGAMENTO EM PECÚNIA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

O fornecimento de alimentação em pecúnia, ainda que sob o título de cesta básica, integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias, não estando o empregador inscrito no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de Marcello Rodrigues Leone, e em conhecer do recurso da LPS Campinas Consultoria de Imóveis Ltda., dando-lhe provimento parcial para excluir do lançamento os valores associados aos levantamentos 'CT' e 'CE'.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson – Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Leonam Rocha de Medeiros, Sonia de Queiroz Accioly, Virgílio Cansino Gil (suplente convocado), Martin da Silva Gesto e Ronnie Soares Anderson.

Relatório

Trata-se de recursos voluntários interpostos pela empresa em epígrafe, e pelo sujeito passivo solidário Marcello Rodrigues Leone, contra acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte (MG) - DRJ/BHE, que julgou parcialmente procedentes os autos de infração DEBCAD 51.046.492-0, 51.046.494-7 e 51.046.496-3, relativos respectivamente às contribuições previdenciárias dos segurados empregados, patronal e devidas a terceiros.

Os fundamentos da autuação foram bem resumidos pela decisão contestada, conforme excerto que passo a reproduzir:

Consta no relatório fiscal de fls. 47/97 como segue.

A atividade preponderante da atuada é, conforme contrato social e alterações, a intermediação na compra e venda de imóveis. O contribuinte incluiu no CNPJ, para identificar a atividade econômica principal, o código da Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNAE 6821-8/01 – Corretagem na compra e venda e avaliação de imóveis.

Em 25/5/2012, por meio do TIFP o contribuinte foi intimado a apresentar, dentre outros, os contratos de prestação de serviços junto as incorporadoras, a relação de todas as intermediações de compra e venda realizadas (contendo nome dos corretores, auxiliares, vendedores, compradores, bem como os valores das transações e comissões pagas) e termo de esclarecimento definindo a forma de remuneração dos corretores de imóveis, especificando os percentuais totais das comissões cobradas com a intermediação relativos à parte da imobiliária e à parte dos corretores, bem como os valores fixos pagos aos corretores.

O contribuinte, em relação às solicitações descritas, em 22/6/2012, dentre outras informações, apontou que os corretores trabalham por conta própria, sendo contratados pelos adquirentes de imóveis, trabalhando em uma relação de coordenação. Apresentou, ainda, demonstrativo contendo números do processo, número das notas fiscais-fatura emitidas por ele, nome do vendedor, nome do comprador, nome dos corretores que participaram da intermediação, respectivos números de CPF e valores de comissão auferida por esses relativamente a aproximadamente 6.000 intermediações de compra e vendas intermediadas por sua equipe (diretores, gerentes, coordenadores, corretores).

Em 28/2/2013 a fiscalizada, em atendimento a intimação efetuada em 1/2/2013, por meio do TIF 02, apresentou comprovante de adesão ao PAT em 23/5/2012. Em razão de nova intimação o contribuinte apresentou em 14/3/2013, em meio magnético, demonstrativo com os beneficiários do vale alimentação ou equivalente e cópias de notas fiscais emitidas pela Sodexo Pass Serviços e Comercio S. A.

No dia 11/4/2013 o sujeito passivo apresentou quatorze documentos referentes à formalização dos negócios de intermediação de operações de compra e venda de imóveis e dois contratos firmados com incorporadoras, denominados “Termo de Consultoria imobiliária, autorização de corretagem e outras avenças”. Nessa ocasião o contribuinte prestou diversas informações de como se operaria a intermediação de negócios de unidades imobiliárias relativas aos incorporadores que contratavam seus serviços de consultoria imobiliária (que consistiria, basicamente, no desenvolvimento de marketing e apresentação de produtos dos contratantes incorporadores).

Transcreveu-se no corpo do relatório fiscal o conteúdo de um dos “Termos de consultoria imobiliária, autorização de corretagem e outras avenças”, especificamente aquele segundo o qual o contribuinte foi contratado pela Parque Empresarial Campinas Incorporações Ltda (fl. 54/56). Também, a título de ilustração, foram apresentados no corpo do relatório fiscal (fls. 52/53): (a) uma nota fiscal fatura, emitida pelo contribuinte em 24/7/2009, contra Ibicela Empreendimentos S. A., relativa a serviços de intermediação imobiliária do empreendimento Caapuã, unidade Marajoara nº 143 e (b) o documento denominado RPA Integral que contém o extrato de pagamentos de comissões relativos a esse negócio.

Em razão da apresentação desses documentos, procedeu-se, em 15/4/2013, à intimação para apresentação de todas as notas fiscais faturas referentes a serviços relativos a serviços de intermediação, respectivo RPA integral (em meio digital), todos os contratos estabelecidos entre o sujeito passivo e os corretores envolvidos na intermediação de contratos de compra e venda (em meio digital). O contribuinte também foi intimado, em 16/4/2013, a apresentar, em meio digital, os contratos de todas as intermediações de compra e venda realizadas ou “Termo de consultoria imobiliária, autorização de corretagem e outras avenças”.

Em 17/5/2013, o contribuinte apresentou cerca de 800 documentos referentes à formalização de processos de intermediação de compra e venda de imóveis, bem como 17 contratos firmados entre ele e os corretores.

Apresentou-se à fls. 58/61, a título de exemplo, um dos contratos firmados com a corretora Ana Carolina Bernardo.

Em 6/6/2013 e em 12/7/2013 o contribuinte, depois de intimado, apresentou documentos contábeis, por meio dos quais se constatou que na conta 0000212001 – Autônomos a pagar RPA's Free Lancers, foram contabilizados, além dos RPA, faturas de prestação de serviços de pessoa jurídicas, dentre outras, da Editora A. Ltda, Real Recrutamento de Pessoal Ltda, Sorocamp Comércio de Produtos de Informática Ltda.

Em 5/9/2013, o contribuinte foi novamente intimado a apresentar todos os contratos de intermediação para alienação de unidades imobiliárias ou Termos de consultoria imobiliária, autorização de corretagem e outras avenças ou, ainda, documento equivalente relativos a 67 pessoas jurídicas, contratantes, que foram indicadas às fls. 62/64. Sendo que, em 27/9/2013, o contribuinte, após afirmar que tal solicitação já tinha sido realizada e que já haviam sido prestados esclarecimentos a respeito desses documentos, retoma seus esclarecimentos acerca da “informalidade reinante” nesse tipo de contratações e afirma que os documentos solicitados se referem a relações contratuais firmadas verbalmente, inexistindo documento a ser apresentado.

Em síntese, o sujeito passivo informou à fiscalização que todos os adquirentes contrataram e remuneraram diretamente os corretores de imóveis nas 5.594 intermediações imobiliárias efetivadas por ele que constam nas Declarações de Informações sobre Atividades Imobiliárias – DIMOB de 2009 e 2010. Além disso, deixou de apresentar os instrumentos contratuais relativos à compra e venda desses imóveis.

CIRCULARIZAÇÃO

Em razão desse fato, foi aplicada durante o procedimento fiscal, a técnica de auditoria conhecida como circularização (diligências fiscais para obtenção e confronto de informações produzidas por pessoas distintas acerca de um mesmo negócio jurídico)

junto às incorporadoras e corretores de imóveis envolvidos nos negócios dos quais o sujeito passivo participou.

Foram selecionados, por amostragem, corretores pessoas físicas (indicados às fls. 64/66, item 24 do relatório fiscal) que atuaram na intermediação de negócios dos quais o contribuinte participou, com o fito de apurar a natureza jurídica real da relação entre esses corretores e o contribuinte. Por meio de Termo de Início de Procedimento Fiscal – TIPF, os corretores arrolados no item 24 foram intimados a prestar esclarecimentos e a apresentar documentos.

Da mesma forma, procedeu-se a intimação de algumas incorporadoras arroladas no item 27 do relatório fiscal (fl. 66) para que apresentassem todos os Termos de consultoria imobiliária, autorização de corretagem e outras avenças ou documento equivalente firmado com o contribuinte.

Os corretores pessoas físicas, compareceram à Delegacia da Receita Federal do Brasil e, além de apresentarem a documentação, prestaram esclarecimentos por meio de Termos de Declaração assinados por eles e pela Auditora Fiscal da Receita Federal do Brasil – AFRFB.

A título de exemplo, apresenta-se (fls. 67/86) o conteúdo de um dos Termos de Declaração e as cópias de correspondências eletrônicas que demonstram a ocorrência de convocação para participação dos corretores em reuniões agendadas pelo contribuinte, a existência de obrigações dos corretores em relação ao sujeito passivo, tais como, escala para plantão de vendas e regras de atuação nesses plantões.

Foram apresentadas, pelas pessoas jurídicas incorporadoras, cópias de contratos de intermediação para alienação de unidades imobiliárias, firmados entre elas e o contribuinte. Às fls. 86/88 procedeu-se, a título de exemplo, a transcrição da cláusula que trata da remuneração relativa a um desses contratos.

CONSTATAÇÕES FISCAIS

Assim, pela análise dos documentos apresentados e com base nas declarações prestadas, principalmente por terceiros, constatou-se, ao contrário do que foi formalizado, que: (a) os corretores atuaram com exclusividade para o contribuinte; (b) a maioria dos corretores de imóveis estavam à disposição dos clientes nos *stands* de vendas que estavam caracterizados com marcas comerciais da Lopes (atuada); (c) os corretores atuavam nos locais indicados munidos de crachá com a identificação da atuada; (d) os pagamentos aos corretores eram efetuados por meio de cheques emitidos pelos adquirentes de imóveis, sendo que, no momento da efetivação da proposta e formalização do contrato de compra e venda, o valor da comissão pela intermediação imobiliária era subtraído do valor da venda, exigindo-se dos adquirentes diversos cheques, destinados à incorporadora, ao contribuinte (imobiliária) e aos trabalhadores envolvidos no processo de venda (corretores, gerentes, coordenadores, diretores, trabalhadores do setor de marketing, dentre outros); (e) os valores das comissões devidas aos corretores, supervisores, gerentes de vendas, diretores e outros compõem o recibo de comissão que é emitido em nome do corretor por meio do preenchimento de um formulário da atuada, denominado “Proposta Eletrônica” e os RPA são impressos pela Secretaria de Vendas, sendo que esses recibos não são contabilizados pelo sujeito passivo; (f) havia uma escala de trabalho dos corretores formalizados como autônomos, que lhes impunha a prestação de serviços em determinado local, em determinada data, em determinado período de tempo (horário de entrada e de saída); (g) os corretores prestavam serviços com subordinação hierárquica, cumprindo escala de trabalho determinada pelos corretores gerentes e seguindo, rigorosamente, as regras contidas no documento denominado “Regras de plantão” sob pena de punição; e (h) nenhum dos elementos obtidos durante o procedimento fiscal junto aos incorporadores e corretores de imóveis demonstrou que o serviço se dava por conta e risco do corretor, pelo contrário, todos revelaram que eles estavam efetivamente a serviço da LPS Campinas Consultoria de Imóveis – Lopes (o contribuinte).

Em razão dessas constatações concluiu-se que: (a) a atuada é a real contratante dos corretores que atuaram nas intermediações imobiliárias, e não os adquirentes das unidades imobiliárias; (b) a formalização e a informação de que todos os corretores de imóveis que atuaram nas 5.594 transações imobiliárias seriam contratados diretamente pelos adquirentes de imóveis (a quem se atribuiu a responsabilidade de emitir cheques em favor dos corretores, gerentes, coordenadores, diretores, trabalhadores do setor de marketing, dentre outros trabalhadores) foi feita para dissimular o vínculo da relação existente entre o corretor pessoa física e a atuada; (c) o contribuinte, na condição de empresa responsável pela comercialização dos empreendimentos, possui controle total sobre a prestação dos serviços de corretagem, supervisionando todas as atividades dos corretores, lhes impondo obrigações (tais como, metas de vendas, uso do crachá de identificação, participação em treinamentos, observância de normas e padrões de qualidade), determinando qual é o percentual comissão de venda devido ao corretor; e (d) todos os elementos apreciados permitem se identifique os corretores e todos os demais trabalhadores envolvidos na intermediação de vendas como segurados empregados.

A conclusão acerca da caracterização dos trabalhadores envolvidos na intermediação das vendas realizada com a participação do contribuinte, na condição de segurados empregados, foi reforçada pela apresentação, pelos corretores, em diligência fiscal, de cópias de termos e atos de processos trabalhistas, por meio dos quais essas pessoas físicas pleiteiam o reconhecimento do vínculo empregatício com a atuada. À fl. 88, item 29.4.4, cita-se os números e a partes integrantes desses processos.

Por meio dessa prática de formalização do pagamento das comissões diretamente pelo adquirente dos imóveis, o sujeito passivo deixou de incluir tais valores em sua contabilidade, deixou, ainda, de recolher as contribuições previdenciárias. Além disso, o procedimento empregado pela atuada resultou em omissão de receita, reduzindo a base de cálculo do IPRJ, da CSLL, do PIS e da Cofins.

FATOS GERADORES CONSIDERADOS NA AUTUAÇÃO

Então foram lançadas importâncias relativas, apenas, à contribuição devida em função do GILRAT e às contribuições para terceiros (outras entidade e fundos), incidentes que o contribuinte declarou em GFIP como valor pago pela prestação de serviços de trabalhadores pessoas físicas (corretores ou não, que participaram das transações imobiliárias conduzidas pelo contribuinte), totalizados, por competência, nos demonstrativos Anexo IV (código de levantamento CT) e no Anexo VI (código de levantamento CE).

Também foram lançadas contribuições, parte dos segurados e patronal, incidentes sobre as despesas de alimentação fornecida a segurados, declarados em GFIP. Tais fatos geradores foram identificados com os códigos de levantamento VA e CB. Especificamente, os valores de alimentação identificados com o código VA se referem à alimentação *in natura* fornecida de 01/2009 a 12/2010 e os valores de despesas com alimentação identificados com o código de levantamento CB se referem a valores pagos em pecúnia nas competências de 05/2009 a 12/2010, com a rubrica 3057 – Cesta Básica.

As contribuições lançadas relativas a esses códigos de levantamento estão detalhadas, inclusive a apuração das diferenças de recolhimento relativa à contribuição do segurado está identificada no demonstrativo Anexo III.

Também foram lavrados Termos de Sujeição Passiva Solidária face ao diretor presidente e sócio da empresa, Flávio Salgado Bauer, e a Marcelo Rodrigues Leone, diretor financeiro.

A atuada e os sujeitos passivos solidários apresentaram suas impugnações e juntaram documentos (a empresa, às fls. 4282/4315, Flávio Salgado Bauer, às fls. 4017/4109, e Marcello Rodrigues Leone, às fls. 4509/4531).

A exigência foi parcialmente mantida no julgamento de primeiro grau (fls. 4603/4659), sendo afastados os levantamentos VA (alimentação *in natura*) e retificados os levantamentos VE, considerando a não incidência das contribuições sobre vale refeição. Na ocasião, também foi afastada a responsabilidade solidária de Flávio Salgado Bauer e Marcello Rodrigues Leone. O acórdão exarado teve a seguinte ementa:

DESCONSIDERAÇÃO DE ATO OU NEGÓCIO JURÍDICO.

Permite-se à autoridade tributária desconsiderar ato ou negócio jurídico praticado pelo contribuinte, com fraude, com o objetivo de reduzir o montante do tributo devido.

VINCULAÇÃO DE SEGURADO AO RGPS.

O Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil tem, dentre suas atribuições, competência para identificar a correta vinculação de segurados ao Regime Geral de Previdência Social – RGPS.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS E PARA OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS.

A empresa é obrigada a recolher as contribuições previdenciárias e para outras entidades e fundos a seu cargo.

ALIMENTAÇÃO.

Incidem contribuições previdenciárias sobre valores pagos em pecúnia relativamente a alimentação de empregados.

MULTA AGRAVADA

A ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento caracteriza hipótese de aplicação de multa em dobro.

INTIMAÇÃO. DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO.

Os avisos, intimações e notificações ao contribuinte devem ser efetuados no domicílio tributário do sujeito passivo, que corresponde ao endereço fornecido pelo próprio contribuinte à Secretaria da Receita Federal do Brasil para fins cadastrais.

CONEXÃO.

Devem ser julgados em conjunto com o processo principal os processos vinculados por conexão.

A atuada interpôs recurso voluntário em 09/12/2014 (4850/5092), juntando documentos e aduzindo, em síntese, que:

- a relação de parceria/associação estabelecida entre a empresa e os corretores independentes não configura vínculo empregatício, tendo em vista que não preenche os requisitos de habitualidade, subordinação e onerosidade, razão pela qual não se subsume à hipótese de incidência tributária das contribuições previdenciárias;

- os corretores independentes jamais receberam qualquer tipo de remuneração fixa que configurasse a existência de vínculo empregatício, sendo possível que não tenham qualquer recebimento de comissão em determinado período, caso não tenham concluído nenhum negócio;

- os corretores independentes trabalharam por conta própria, em favor de seus próprios clientes, adquirentes dos imóveis, sem qualquer ingerência da LPS Campinas, realizando a atividade de corretagem de compra. Não houve, portanto, prestação de serviços em favor da LPS Campinas;

- não houve, além da prestação de serviços, pagamento de remuneração efetuado pela LPS Campinas. Os documentos anexados pela própria autoridade fiscal comprovam que a remuneração dos corretores autônomos não foi paga pela LPS Campinas. Sem pagamento, não há fato gerador da contribuição previdenciária já que esta não foi fonte de pagamento, como exige a lei;

- a autoridade fiscal não conseguiu provar nenhum dos aspectos acima mencionados, essenciais à caracterização do fato gerador das contribuições previdenciárias lançadas (serviço e pagamento). A prova produzida por amostragem (circularização) é imaterial e unilateral, e, portanto, insuficiente para provar o ponto de vista da autoridade fiscal;

- não se admite a alteração retroativa de critério jurídico, *ex vi* do art. 146 do CTN; o fato de a Receita Federal ter auditado empresa do mesmo grupo da LPS Campinas e ter concluído que a relação de parceria estabelecida com os corretores independentes não se configuraria como relação de emprego e, em outro caso, até mesmo entender que não haveria qualquer irregularidade nessa estrutura jurídica, impede que, por meio deste processo, sejam exigidos valores decorrentes da adoção de entendimento contrário; o art. 146 privilegia a boa-fé, a proteção da confiança;

- descabe agravamento da penalidade em virtude da divergência quanto à qualificação da relação jurídica estabelecida entre a LPS Campinas e os corretores independentes; mero conflito de interpretação não se confunde com o evidente intuito de fraude requerido pela lei para o agravamento da penalidade, tanto é que a LPS Campinas jamais omitiu ou simulou qualquer tipo de operação, sempre registrando em todos os documentos possíveis e cientificando todas as partes envolvidas nos negócios sobre a forma como o negócio vinha se realizando, bem como havendo clara anuência dos órgãos reguladores da atividade econômica e da categoria profissional em relação à estrutura de trabalho que foi objeto de autuação (Secovi/Creci).

- os pagamentos realizados a título de cesta básica não se sujeitam à incidência de contribuições previdenciárias, sendo, ainda, ilegal a cobrança de juros sobre a multa de ofício.

Já Marcello Rodrigues Leone interpôs recurso voluntário em 09/12/2014 (fls. 4670/4847), trazendo as razões recursais da LPS Campinas, posto defendidos pelos mesmos patronos, postulando ainda o cancelamento do Termo de Sujeição Passiva Solidário, por: haver ausência de caracterização de sua sujeição passiva e falta de motivação do ato administrativo, por não estar fundamentada a aplicação do art. 124 do CTN para a imputação da responsabilidade, considerando a ausência de interesse comum; e também ausência de dolo e fraude, ou atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, contratos ou estatutos, a ensejar a aplicação do art. 135 do CTN.

De sua parte, Flávio Salgado Bauer, cientificado do acórdão de primeira instância em 11/11/2014 (fl. 4663), deixou de apresentar recurso voluntário. Não obstante, peticionou em 16/12/2019 (fls. 5137/5143) fosse priorizado o julgamento do feito, tendo em vista sua idade avançada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronnie Soares Anderson, Relator

O recurso da autuada foi interposto tempestivamente e atende aos demais requisitos de admissibilidade, porém o recurso do responsável solidário não deve ser conhecido.

Explico.

O recurso do responsável adere às razões da epigrafada e expende laudas, a partir da fl. 4672, para defender a inexistência de vínculo de solidariedade do referido com as atuações em relevo.

Ocorre, entretanto, que o recorrente em questão não se deu conta que tal vínculo já foi afastado pelo decisão *a quo*, em trecho sob o título “AFASTAMENTO DA RESPONSABILIDADE DOS ADMINISTRADORES RELATIVAMENTE A ESSE PROCESSO”, ver fls. 4657 e 4658. Em síntese, entendeu-se ali que não havia supedâneo para a aplicação dos arts. 124, I e 135, III do CTN, no que tange aos fatos versados nestes autos, não subsistindo a responsabilidade imputada a título de solidariedade.

Destarte, o recurso do responsável Marcello Rodrigues Leone não deve ser conhecido, já que afastado expressamente o vínculo de solidariedade, por falta de interesse de agir, nos termos dos arts. 17 e 485, VI, do CPC.

Também é necessário esclarecer, inicialmente, que este conselheiro foi relator de processo resultante da mesma fiscalização efetuada na epigrafada, o de n.º 10830.726365/2013-71, e que abrangia os autos de infração DEBCAD 51.046.493-9, 51.046.491-2 e 51.046.495-5, relativos respectivamente às contribuições previdenciárias dos segurados empregados, patronal e devidas a terceiros, e os lançamentos por descumprimento de obrigação acessória DEBCAD 51.046.486-6 e 51.046.487-41.

O diferencial era que aquele feito era bem mais amplo, abarcando a quase totalidade dos salários contribuição, bem como os mencionados autos vinculados a obrigações acessórias, enquanto os presentes autos cingem-se a versar sobre a concessão de refeições sobre a forma de vale refeição (levantamento ‘VA’) e cesta básica (levantamento ‘CB’) – e repercussão destes na contribuição dos segurados (levantamento ‘VE’), e diferenças decorrentes em erro de classificação de segurados empregados como contribuintes individuais (levantamentos ‘CT’ e ‘CE’).

À ocasião, em 11/05/2016, foi dado provimento ao recurso voluntário em votação unânime e exarado o acórdão n.º 2402-005.271, sob o entendimento, em suma, de que as relações jurídicas constatadas tinham o caráter de vínculo passível de ser enquadrado como o de contribuinte individual, mas não de relação laboral, como havia procedido a fiscalização. Tal decisão, prolatada nos autos do processo 10830.726365/2013-71, restou definitiva administrativamente, após ter sido negado seguimento ao Recurso Especial da PGFN.

Cumprir registrar, outrossim, que as peças de inconformidade foram assinadas pelos mesmos patronos, quase na mesma data, e, tirante breve arrazoado sobre as cestas básicas e menções às referidas diferenças de classificação, trazem as mesmas razões.

Por esses motivos, e não havendo meu entendimento sobre o assunto desde então, passo a reproduzir livremente, e com as adaptações eventualmente necessárias para a lide ora examinada, a fundamentação aduzida naquela oportunidade, de modo a integrar o presente voto.

Preliminares.

A empresa defende serem nulas as autuações, uma vez que não foram excluídos os valores das comissões recebidas por corretores que ingressaram com ações trabalhistas e tiveram seus pedidos julgados improcedentes.

Sem razão a postulação, pois só lhe seria dado guarida na medida em que fosse acompanhada de documentos oriundos das reclamatórias que comprovassem que, quando da constituição do crédito tributário atacado, já houvessem decisões transitadas em julgado definindo a inexistência de relação de emprego nos respectivos casos. À míngua de evidências nesse sentido, deve ser refutada a alegação.

Quanto à cogitada insubsistência das autuações fiscais frente ao posicionamento adotado pela Receita Federal em outros procedimentos fiscais instaurados em face do recorrente, o que revelaria violação ao art. 146 do CTN, também tal ilação não merece amparo.

A uma, porque não tratam tais procedimentos da mesma empresa, mas sim de pessoas jurídicas diversas, localizadas em bases territoriais diversas. A duas, porque foram realizadas ações fiscais distintas, as quais coligiram elementos de prova que não necessariamente se assemelhavam, pois os fatos abordados não eram os mesmos.

Ainda, está-se presentemente diante de contencioso tributário, analisando-se litígio entre Fisco e contribuinte concretamente estabelecido, sendo que nos procedimentos fiscais citados pela recorrente outras eram as situações, não havendo pretensão de uniformidade ou coerência necessária entre as decisões prolatadas nos diversos processos.

Justamente por isso existe o sistema recursal instaurado no âmbito da fiscalização tributária, o qual permite, mediante o questionamento daquelas decisões, chegar-se até à Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), a qual tem como uma de suas missões a uniformização do entendimento acerca dos temas jurídicos controversos que brotam no seio da interpretação das demandas concretas

Não prospera, assim, também essa alegação.

Do mérito.

O contrato de corretagem, regido pelos arts. 722 a 729 do Código Civil, trata-se de espécie de prestação de serviços em virtude do qual uma pessoa obriga-se a obter para a segunda um ou mais negócios, conforme as instruções recebidas. Distingue-se da simples prestação de serviços em virtude de que a remuneração auferida depende da concretização do negócio, o que lhe confere o caráter de contrato aleatório.

A atividade de corretor de imóveis tem sua regulamentação específica na Lei 6.530/78, que prescreve em seus art. 3º e 6º, consoante redação vigente à época dos fatos:

Art 3º Compete ao Corretor de Imóveis exercer a intermediação na compra, venda, permuta e locação de imóveis, podendo, ainda, opinar quanto à comercialização imobiliária.

Parágrafo único. As atribuições constantes deste artigo poderão ser exercidas, também, por pessoa jurídica inscrita nos termos desta lei.

(...)

Art 6º As pessoas jurídicas inscritas no Conselho Regional de Corretores de Imóveis sujeitam-se aos mesmos deveres e têm os mesmos direitos das pessoas físicas nele inscritas.

Parágrafo único. As pessoas jurídicas a que se refere este artigo deverão ter como sócio, gerente ou diretor um Corretor de Imóveis individualmente inscrito. Parágrafo único

Por sua vez, assim rege o art. 3º do Decreto 81.871/78:

Art 3º As atribuições constantes do artigo anterior poderão, também, ser exercidas por pessoa jurídica, devidamente inscrita no Conselho Regional de Corretores de Imóveis da Jurisdição.

Parágrafo único. O atendimento ao público interessado na compra, venda, permuta ou locação de imóvel, cuja transação esteja sendo patrocinada por pessoa jurídica, somente poderá ser feito por Corretor de Imóveis inscrito no Conselho Regional da jurisdição.

No particular, a recorrente alega, em apertada síntese, que desenvolve contrato de parceria ou associação com corretores autônomos para fins de viabilizar a comercialização de imóveis cuja venda lhe teria sido autorizada pelas incorporadoras, enquanto a fiscalização defende existir, no vínculo entre a autuada e os corretores, as características da relação de emprego, razão pela qual são devidas as contribuições previdenciárias objeto de lançamento.

Inicialmente, cabe trazer à colação o art. 5º do precitado decreto:

Art 5º Somente poderá anunciar publicamente o Corretor de Imóveis, pessoa física ou jurídica, que tiver contrato escrito de mediação ou autorização escrita para alienação do imóvel anunciado.

De sua parte, o "Termo de Consultoria Imobiliária, Autorização de Corretagem e outras avenças", ilustrativo dos contratos firmados entre a contribuinte e as incorporadoras, explicita em seus itens. 5.1 a 5.2, que dita autorização dá azo a que aquela "cobre dos clientes compradores uma comissão básica a título de corretagem", a qual, poderá ser rateada entre os coparticipantes da intermediação.

Assim, resta claro que a LPS Consultoria, ainda que dentro de um "pacote" mais amplo, pactuava a prestação de serviços de corretagem com as incorporadoras, lhe sendo devida a comissão pertinente, o que aliás é perfeitamente inteligível dada a atividade preponderante prevista no seu contrato social, a intermediação na compra e venda de imóveis.

Tal prestação de serviços, pelo que se evidencia dos elementos dos autos, era realizada em regra com a participação de corretores autônomos, o que se coaduna com o preceito contido no parágrafo único do art. 3º do Decreto 81.871/78, linhas acima transcrito.

A lide enfrentada, como mencionado, diz respeito ao caráter da relação estabelecida entre a contribuinte e esses corretores. O contrato firmado entre essas partes é exemplificado pelo documento de fls. 57/59, "Contrato de Atividade de Corretor Autônomo".

Nele constam diversos dispositivos afastando a subordinação hierárquica, exclusividade, relação empregatícia, e frisando que as despesas da atividade são por conta dos corretores, sendo que a remuneração a eles devida será contratada separadamente e quitada mediante cheques de emissão dos clientes compradores, referentes às comissões sobre as vendas realizadas.

A recorrente aduz que esses contratos firmam relação associativa ou de parceria, de comunhão de esforços com vistas a obtenção do resultado final, ou seja, a concretização da venda do imóvel e consequente divisão da comissão obtida.

A tese é sedutora, porém o exame dos fatos não sustenta satisfatoriamente tal entendimento.

Causa espécie a parceria em questão, na qual apenas um dos ditos parceiros estabelece todas as regras e disposições concernentes à atividade objeto da avença, disponibilizando a estrutura física - mesmo que pertencente à incorporadora - logística e de

propaganda relacionadas com o negócio. Não há comprovação alguma de que as decisões administrativas e regramentos relativos à associação tenham tido, em algum momento, ingerência ainda que marginal dos corretores ditos autônomos.

Note-se que os contratos pactuados entre esse corretores e a autuada eram padronizados, assim como os contratos firmados entre os corretores e os compradores, todos alinhavados consoante as orientações da autuada, à semelhança de contratos de adesão.

Importa também anotar que as modificações promovidas pela Lei 13.097/15 no art. 6º da Lei 6.530/78, de modo a permitir que os corretores de imóveis associem-se a imobiliárias mantendo sua autonomia profissional, sem vínculo empregatício e previdenciário, mediante contrato de associação específico, não trazem maior alento às razões da recorrente.

Tanto pode se entender, como arguido pela referida, que o liame associativo entre imobiliárias e corretores era legal e que a novel prescrição apenas regrou o que já era costumeiramente aceito, como também é cabível a leitura de que essa relação não se harmonizava com o ordenamento jurídico, dando ensejo a fraudes diversas e que só com o advento da Lei 13.097/15 pôde encontrar abrigo, ainda assim sob a fiscalização das entidades de classe, como previsto na lei. Ademais, a realidade é que não se trata de lei expressamente interpretativa ou que verse sobre infrações, não cabendo cogitar da retroatividade de seus efeitos para alcançar os fatos ora examinados.

Noutro giro, deve ser explicado que a prestação de serviços consistia, da parte da autora relativamente às incorporadoras, em envidar os esforços de venda das unidades imobiliárias, o que poderia ou não resultar em efetivo negócio. Face à obrigatoriedade, por força do parágrafo único do art. 3º do Decreto 81.871/78, de que o atendimento ao público comprador fosse realizado por corretores pessoas físicas, a empresa efetuava suas vendas por intermédio desses corretores contratados, que lhe prestavam os serviços objeto do contrato com a imobiliária. A álea contratual típica do contrato de corretagem se verificava pela consecução ou não da meta visada, a venda do imóvel.

Os elementos colhidos em sede judicial, e juntados pela recorrente no recurso voluntário, bem como os coligidos pela fiscalização, apontam para o procedimento usual de vendas, a saber, o cliente em potencial adentrava nos "stands" ou plantões de vendas e era atendido pelo corretor autônomo "da vez", consoante escala de revezamento pré-estabelecida.

Pactuado o negócio, para sua perfectibilização, o cliente era orientado a emitir diversos cheques no curso da quitação ou da entrada na compra: para a incorporadora, para a imobiliária e outros envolvidos na transação, sendo que um deles era destinado ao corretor que o havia atendido. À evidência, encontrado afinal o imóvel que lhe agradava, o adquirente não se opunha a tal condição de pagamento.

Os cheques atinentes à negociação eram recolhidos à imobiliária, e, passado certo prazo, relativo ao prazo legal de desistência do negócio, o cheque referente ao corretor lhe era entregue.

Sem embargo, há elementos indiciários no sentido de que existiam situações nas quais o corretor desempenhava efetivamente atuação ativa em prol do comprador, e não do vendedor, realizando buscas de potenciais interessados em sua carteira de clientes cadastrados, prospectando clientes, trazendo indicações, etc. Nesse sentido, vide as "Regras de Plantão", e depoimentos diversos levantados no procedimento fiscal.

Com efeito, ainda que em geral se verificasse que a prestação de serviços se dava em benefício da imobiliária, que contava com os corretores autônomos para a consecução de sua atividade-fim, não é irrelevante a presença de indícios concretos de que, em certas ocasiões, poderia haver a realização de atividade de corretagem visando atender os interesses do comprador.

Não obstante, mister destacar que os lançamentos ora examinados tiveram por supedâneo a constatação, pela fiscalização, da existência de vínculo empregatício nas relações em tela. Aferição essa, diga-se de passagem, com esteio na legislação de regência, com destaque para os arts. 142 do CTN, 12 e 33 da Lei 8.212/91, 2º da Lei 11.457/07, e o § 2º do art. 229 do Decreto 3.048/99 (Regulamento da Previdência Social - RPS),

Tratando-se de trabalho prestado por pessoa física, vejamos se estão presentes os requisitos que configuram relação de emprego.

O exame da pessoalidade não contribui para o esclarecimento dos fatos, pois os contratos firmados não tratam da possibilidade de fazer-se o corretor substituir por outro profissional para fins de prestação de serviço, do que se conclui haver, a priori, a pessoalidade ainda que de forma tênue.

Também a habitualidade ou não eventualidade resta configurada, pois os contratos eram pactuados por prazo indeterminado, não estando o labor correlacionado com evento certo e determinado.

No que tange à onerosidade, contudo, a situação se configura distinta.

Observe-se não haver maior peso no argumento segundo o qual por ser o corretor pago com cheques emitidos diretamente pelo adquirente não estaria presente tal característica.

Pelo contrário, não é raro que prestadores de serviço utilizem-se de cheques emitidos por terceiros para pagar suas obrigações, seja para com fornecedores, seja para com prestadores terceirizados, até mesmo com o fim de eximir-se de obrigações tributárias, tal como costumava acontecer quando vigente a extinta CPMF.

Por outra via, a ausência de contraprestação por parte da imobiliária, ainda que o corretor realizasse esforços visando a obtenção de negócios, afasta o caráter sinalagmático típico da relação de emprego.

Não obtendo resultado útil, ou seja, o fechamento da venda objetivada pela empresa, não fazia o corretor jus a qualquer recebimento. Tanto mais quando o contrato estabelecia que as despesas com a atividade corriam por conta do corretor autônomo. Desse modo, ele corria o risco de ficar sem qualquer remuneração, caso não se empenhasse devidamente na busca de negócios.

Sequer um pagamento mínimo mensal, usual nos casos de vendedor empregado, se verifica na espécie. Tampouco verbas similares a décimo terceiro salário foram percebidas pelos corretores, nem mesmo por via transversa.

Registre-se, aliás, que o pagamento de alimentação, via vale refeição e/ou cestas básicas, não é suficiente, levando-se em consideração as ponderações supra expostas, para reputar o vínculo como sendo de caráter empregatício.

E, no tocante à subordinação, cabe referir que as provas dos autos são insuficientes para a sua constatação, seja o prisma clássico, seja sob a ótica estrutural ou integrativa.

Mister alertar que não há confundir o regramento das condições que viabilizem a própria realização da atividade buscada, no caso a corretagem imobiliária, com disposições que, necessariamente, subordinem juridicamente os profissionais em tela à atuada.

Assim, natural a necessidade de diretrizes tais como as presentes no documento "Regras de Plantão", a serem seguidas pelos corretores no atendimento ao público interessado nos imóveis anunciados, tais como escalas a serem seguidas, revezamento, preferências, uso de crachá, etc. Também a existência de treinamentos, uniformidade de procedimentos, confecção de relatórios pelos referidos não traduzem-se, no contexto analisado, em indicativos mais contundentes de vínculo empregatício, mas sim em elementos que reforçam a padronização dos serviços prestados e a credibilidade transmitida aos potenciais clientes.

As próprias sanções apontadas pela fiscalização, em decorrência de faltas ou atrasos no comparecimento aos plantões de venda são bastante compreensíveis, pois caso o esforço de vendas não se concretize em dimensão satisfatória, a própria imobiliária ficará comprometida perante a incorporadora, que poderá não mais requerer seus serviços. Nessa esteira, não surpreende que caso haja falta aos plantões, seja o corretor substituído por outro ou mesmo perca a vaga, em caso de reiteração nessa conduta.

Vale pontuar que os depoimentos de corretores à autoridade tributária, que trazem alguns indícios da existência de relação de emprego, devem ser sopesados face a decisões judiciais apresentadas pela recorrente, de maior relevo frente à submissão ao princípio do contraditório, e que vão ao encontro da versão dos fatos tal como por ela defendida.

Por conseguinte, tendo em vista a ausência dos requisitos necessários para a configuração de relação de emprego no caso vertente, em especial a onerosidade e a subordinação, quedam improcedentes os autos de infração de obrigação principal contestados, no tocante, especificamente, às diferenças veiculadas nos levantamentos 'CT' e 'CE', calculadas a partir do reenquadramento indevido, promovido pela fiscalização, de contribuintes individuais como sendo segurados empregados.

Noutro giro, no que diz respeito aos lançamentos associados à alimentação, identificados na folha de salários, ressalte-se que, conforme relatado, a DRJ/BHE já excluiu do lançamento os levantamentos 'VA' e retificou, face a essa exclusão, o levantamento 'VE', sob o entendimento de que os valores pagos como vale refeição teriam o caráter de alimentação *in natura*.

Havendo assim sido decidido, e ressalvado o posicionamento em sentido diverso sobre o tema por parte deste relator, impende examinar o levantamento remanescente, 'CB' e repercussões no levantamento 'VE', rubricas vinculadas ao fornecimento de valores em pecúnia, sob o título de cestas básicas.

De início, deve ser firmado não haver provas nos autos de ter a empresa aderido ao Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT) - em momento anterior a 23/05/2012, ou seja, à época dos eventos ora examinados.

Também deve ser frisado que não se trata o caso de fornecimento de cestas básicas *in natura*, mas sim, como registra a fiscalização e não contesta de modo hábil a recorrente, de valores em pecúnia identificados na folha de pagamento sob a rubrica '3057 - Cesta básica', quantias essas que não compuseram a base de cálculo das contribuições. Assim, ainda que estivesse inscrita no PAT, os valores sujeitar-se-iam à incidência das contribuições, pois na modalidade 'cesta de alimentos' regrada por esse programa a empresa compra cesta de

alimentos de empresas fornecedoras de alimentação coletiva credenciadas ao PAT e as disponibiliza aos funcionários, procedimento esse do qual sequer há sinal de prova nos autos.

Cumpra observar que, de acordo com os arts. 195, inciso I, alínea 'a', e 201, § 1, da CF, as verbas recebidas com habitualidade pelo empregado, qualquer que seja sua origem e título, integram o conceito jurídico de salário para fins de compor o salário de contribuição do segurado. Em harmonia com os ditames constitucionais, dispõe o art. 28 da Lei 8.212/91:

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

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;

(...)

No § 9º desse mesmo artigo, consta rol *numerus clausus* das parcelas que não integram o salário de contribuição - a serem interpretadas restritivamente, em respeito ao art. 111 do CTN - dentre as quais se destaca, para os fins ora abordados, a regra da alínea 'c' (no mesmo sentido, tem-se o art. 3º da Lei 6.321/76):

Art. 28

(...)

§9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

(...)

c) a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;

Nesse ponto é necessário notar que a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) exarou, com base em reiterada jurisprudência dos tribunais superiores, o Parecer 2.117/11, o qual, por sua vez, ensejou a edição do Ato Declaratório PGFN 03/11, em que foi determinada a dispensa de contestação e de interposição de recursos "nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento *in natura* do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária".

Tal posicionamento não abrange o fornecimento de valores em dinheiro, ainda que registrados na escrituração e controles da pessoa jurídica sob o rótulo de 'cesta básica'. Tratam-se, decerto, de valores que integram o salário-de-contribuição dos beneficiários, sendo de rigor, por conseguinte, manter a autuação nesse ponto.

Nesse sentido, cito o seguinte precedente do CARF, dentre outros, o acórdão nº 2402-007.311 (jun/19), de relatoria do Conselheiro João Vitor Aldinucci, cuja ementa transcrevo, no pertinente:

CESTA BÁSICA. PAGAMENTO EM DINHEIRO.

Conforme o entendimento de todas as turmas de julgamento do CARF, a alimentação fornecida em dinheiro sem a devida inscrição no PAT sofre a incidência de contribuição previdenciária.

A propósito, aliás, vale anotar que no âmbito dos Juizados Especiais Federais a matéria já está inclusive sumulada. Confira-se a Súmula 67 da Turma Nacional de Uniformização dos Juizados Especiais Federais:

Súmula 67 da TNU: O auxílio-alimentação recebido em pecúnia por segurado filiado ao Regime Geral de Previdência Social integra o salário de contribuição e sujeita-se à incidência de contribuição previdenciária.

Não assiste razão aos recorrentes, em suma, nesse ponto.

Como remate, observe-se que não prospera o pleito pela exclusão dos juros incidentes sobre a multa de ofício, por força do disposto no seguinte enunciado sumular do CARF:

Súmula CARF nº 108: Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Ante o exposto, voto por não conhecer do recurso de Marcello Rodrigues Leone, e por conhecer do recurso da LPS Campinas Consultoria de Imóveis Ltda., dando-lhe provimento parcial para excluir do lançamento os valores associados aos levantamentos 'CT' e 'CE'.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson