



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.779676/2021-58
ACÓRDÃO	2202-011.935 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CASSIANO SANCHEZ MENDES
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2017, 2018

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (STF). AÇÃO DECLARATÓRIA DE CONSTITUCIONALIDADE (ADC) Nº 66/DF. ARGUIÇÃO DE DESCUMPRIMENTO DE PRECEITO FUNDAMENTAL (ADPF) Nº 324/DF. RECURSO EXTRAORDINÁRIO (RE) Nº 958.252/MG, PARADIGMA DO TEMA 725/STF. ART. 129 DA LEI Nº 11.196/2005. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS INTELECTUAIS, EM CARÁTER PERSONALÍSSIMO OU NÃO, POR MEIO DE PESSOA JURÍDICA. TERCEIRIZAÇÃO DA ATIVIDADE-FIM. COMPATIBILIDADE CONSTITUCIONAL.

Extrai-se das decisões vinculantes do STF que a contratação de sociedade prestadora de serviços intelectuais, inclusive artísticos, mesmo que em caráter personalíssimo, é opção constitucionalmente válida, submetendo-se apenas ao regime fiscal e previdenciário próprio das pessoas jurídicas. Presume-se a sua licitude desde que o contrato corresponda à realidade, ausente fraude, simulação ou, mesmo, o abuso de direito, a fim de ocultar a relação de emprego com o tomador dos serviços.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS INTELECTUAIS. PRESENÇA DA RELAÇÃO DE EMPREGO. REQUALIFICAÇÃO DOS FATOS. COMPETÊNCIA LEGAL DA FISCALIZAÇÃO TRIBUTÁRIA.

As premissas fixadas pelo STF sobre a validade da prestação de serviços intelectuais mediante pessoa jurídica não excluem a competência da administração tributária para fiscalizar a legalidade e regularidade dessa contratação, reclassificando os fatos jurídicos à luz da primazia da realidade, fundamentada na prevalência da substância sobre a forma, quando identificada a utilização fraudulenta da pessoa jurídica para dissimular a relação de emprego.

PESSOA JURÍDICA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS INTELECTUAIS PELO SÓCIO. ARTISTA. EMISSORA DE TELEVISÃO. ELEMENTOS DA RELAÇÃO DE EMPREGO. SUBORDINAÇÃO. REQUISITOS.

A subordinação é o elemento mais contundente para a caracterização da relação de emprego. Para efeito de reconhecer a relação de emprego e a ilicitude na contratação de pessoa jurídica prestadora de serviços artísticos, em caráter personalíssimo, com designação de obrigações a sócios da sociedade prestadora, é inviável considerar apenas a subordinação estrutural ou a subordinação objetiva como elementos de prova. Cabe à fiscalização demonstrar a subordinação jurídica na concepção tradicional de submissão direta aos poderes diretivo, regulamentar e disciplinar do contratante, dentre outros, que eliminam autonomia e riscos do negócio próprios dos contratos de natureza civil.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso. Manifestou interesse em apresentar declaração de voto o Conselheiro Thiago Buschinelli Sorrentino.

Assinado Digitalmente

Andressa Pegoraro Tomazela – Relatora

Assinado Digitalmente

Ronnie Soares Anderson – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Henrique Perlatto Moura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Andressa Pegoraro Tomazela, Rafael de Aguiar Hirano (substituto[a] integral), Ronnie Soares Anderson (Presidente).

RELATÓRIO

Com a finalidade de resumir o presente caso, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Trata o presente processo de lançamento efetuado por meio do Auto de Infração de fls. 02/14, relativo aos exercícios 2017 e 2018, anos-calendários 2016 e 2017, em nome de CASSIANO SANCHEZ MENDES, para apuração de imposto de renda da pessoa física (cód.2904), no valor de R\$889.842,58, acrescido de multa de ofício qualificada em 150% e juros de mora, conforme descrição dos fatos e enquadramento legal fls. 05/06.

A ação fiscal levada a efeito no(a) contribuinte foi iniciada mediante emissão do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF) – Fiscalização nº 06.1.85.00-2020-00271-8 para verificação de indícios de utilização de roupagem de pessoa jurídica para a contratação de pessoa física, dando início a este procedimento fiscal.

Conforme relato da autoridade fiscal, O contribuinte CASSIANO SANCHEZ MENDES era sócio-gerente da empresa L.H. MENDES EMPREENDEIMENTOS, ADMINISTRACOES E PROMOCOES ARTISTICAS LTDA (“L.H. MENDES”), CNPJ nº 49.738.214/0001-59, contratada pela GLOBO para prestação de serviços de ator “para o fim de realização de (i) obras audiovisuais destinadas à comunicação ao público, inclusive por exibição e reexibição por televisão de qualquer espécie (...)”.

Informa, ainda, que a empresa Globo Comunicação e Participações S/A já foi objeto de outros procedimentos fiscais que visavam apurar a prática renitente de pejetização na contratação de diversos empregados, conforme Acórdão nº 2402-006.976 – 4ª Câmara/2ª Turma Ordinária, proferido pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

Dessa forma, foi realizada fiscalização na pessoa do impugnante para fins de verificação da relação de trabalho entre ambos e do pagamento de tributos, o que, após intimações, diligências, respostas e análises, levou à lavratura do TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL de fls. 16/131.

Abaixo restam reproduzidas partes deste termo para melhor entendimento:

“(...) PRESSUPOSTOS PARA A CONFIGURAÇÃO DO VÍNCULO EMPREGATÍCIO

A Consolidação das Leis Trabalhistas – CLT, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 01 de maio de 1943 (publicado no DOFC de 09 de agosto de 1943), em seus artigos 2º e 3º, define “empregador” e “empregado”:

Art. 2º - Considera-se empregador a empresa, individual ou coletiva, que, assumindo os riscos da atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviço.” (grifamos)

Art. 3º - Considera-se empregado toda pessoa física que prestar serviços de natureza não eventual a empregador, sob a dependência deste e mediante salário.” (grifamos)

Da combinação desses dois preceitos legais, obtêm-se os elementos caracterizadores da relação de emprego:

Prestação de trabalho por pessoa física a um tomador qualquer;

Prestação de trabalho com personalidade pelo trabalhador;

Prestação de trabalho não eventual;

Prestação de trabalho sob subordinação ao tomador dos serviços;

Prestação de trabalho com onerosidade.

Em resumo, são elementos da relação de emprego: trabalho não eventual, prestado intuitu personae (personalidade) por pessoa física, com subordinação e onerosidade.

(...)

“Desse modo, o conteúdo do contrato não se circunscreve ao transposto no correspondente instrumento escrito, incorporando amplamente todos os matices lançados pelo cotidiano da prestação de serviços. O princípio do contrato realidade autoriza, assim, por exemplo, a descaracterização de uma pactuada relação civil de prestação de serviços, desde que no cumprimento do contrato despontem, concretamente, todos os elementos fático-jurídicos da relação de emprego (trabalho por pessoa física, com personalidade, não eventualidade, onerosidade e sob subordinação)”.

(...)

CONTRATO – FUNÇÃO SOCIAL E PREVALÊNCIA DA ESSÊNCIA SOBRE A FORMA

(...)

Com a entrada em vigor do Código Civil brasileiro, instituído pela Lei nº 10.406/2002, de 10/01/2002 (publicada no DOU de 11/01/2002), em janeiro de 2003, houve uma adequação da codificação civil aos princípios constitucionalmente consagrados, de forma expressa:

Art. 421. A liberdade de contratar será exercida em razão e nos limites da função social do contrato.”

Esse princípio busca limitar a clássica autonomia da vontade, já que a função social do contrato só é considerada atendida quando o pacto se aperfeiçoa de forma justa e equilibrada socialmente. Ou seja, nosso ordenamento jurídico atual privilegia o interesse coletivo sobre o individual.

O novo Código Civil brasileiro promoveu também uma mudança significativa de abordagem, superando-se o formalismo exacerbado do Código de 1916, atentando-se mais à realidade dos fatos.

No atual contexto jurídico, não são mais cabíveis interpretações meramente literais dos contratos. Isto é, hodiernamente, prevalece a essência sobre a forma dos negócios jurídicos, como consagrado no artigo 112 do Código Civil/2002:

Art. 112. Nas declarações de vontade se atenderá mais à intenção nelas consubstanciada do que ao sentido literal da linguagem.

(...)

PEJOTIZAÇÃO

A “pejotização” é prática comum, mas que se contrapõe ao ordenamento jurídico. Ocorre quando as empresas, com o objetivo de reduzir custos por todos os meios possíveis, incentivam seus empregados – em geral, aqueles de maior qualificação, de maior remuneração e/ou os ocupantes de cargos de confiança – a constituírem pessoas jurídicas como condição para a continuidade da prestação de serviços. Os trabalhadores deixam de ser formalmente empregados para tornarem-se “empregados disfarçados de empresários”.

Na “pejotização”, há uma desconformidade consciente da declaração, realizada de comum acordo entre as partes, visando a obter efeito diverso daquele que o negócio jurídico aparenta conferir.

Seu objetivo é, ao arripio da lei, afastar a incidência de tributos. Por essa razão, constatada a existência dos pressupostos da relação de emprego entre a contratante e a pessoa física contratada por intermédio de uma pessoa jurídica da qual é sócio, faz-se mister afastar-se o negócio jurídico aparente e considerar-se a relação verdadeiramente existente.

(...)

ARTIGO 129 DA LEI Nº 11.196/95

O art. 129 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005 (publicada no DOU de 22 de novembro de 2005), trata em seu caput da prestação de serviços por sociedade prestadora de serviços:

Art. 129. Para fins fiscais e previdenciários, a prestação de serviços intelectuais, inclusive os de natureza científica, artística ou cultural, em caráter personalíssimo ou não, com ou sem a designação de quaisquer obrigações a sócios ou empregados da sociedade prestadora de serviços, quando por esta realizada, se sujeita tão-somente à legislação aplicável às pessoas jurídicas, sem prejuízo da observância do disposto no art. 50 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil.

Este artigo objetiva dar segurança jurídica às pessoas jurídicas prestadoras de serviços. Contudo, a norma não produz efeitos de forma absoluta, pois deve harmonizar-se com o ordenamento jurídico como um todo, especialmente no que se refere ao disposto na legislação trabalhista e previdenciária. Por conseguinte, evidenciados e configurados os elementos caracterizadores da relação de emprego, restará caracterizado o vínculo do “prestador” como segurado empregado.

Deve-se destacar também que a norma não impede aos prestadores de serviços intelectuais o exercício de suas atividades em caráter personalíssimo, desde que esse exercício seja, de fato, idealizado e assumido pela pessoa jurídica.

Desse modo, pode-se concluir que, de acordo com o artigo 129 da Lei nº 11.196, de 2005, a contratação de prestadores de serviços na condição de pessoas

jurídicas somente é legal quando não se caracterizam vínculos empregatícios entre a empresa contratante e os trabalhadores formalmente vinculados à prestadora de serviços contratada.

(...)

A redação original do artigo 129 da Lei nº 11.196/2005 continha um parágrafo único que foi vetado. A fundamentação do veto presidencial evidencia que a fiscalização não depende do provimento jurisdicional para, só então, considerar a situação real verificada:

Art. 129. ...

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica quando configurada relação de emprego entre o prestador de serviço e a pessoa jurídica contratante, em virtude de sentença judicial definitiva decorrente de reclamação trabalhista.

Razões do veto

O parágrafo único do dispositivo em comento ressalva da regra estabelecida no caput a hipótese de ficar configurada relação de emprego entre o prestador de serviço e a pessoa jurídica contratante, em virtude de sentença judicial definitiva decorrente de reclamação trabalhista. Entretanto, as legislações tributária e previdenciária, para incidirem sobre o fato gerador cominado em lei, independem da existência de relação trabalhista entre o tomador do serviço e o prestador do serviço. Ademais, a condicionante da ocorrência do fato gerador à existência de sentença judicial trabalhista definitiva não atende ao princípio da razoabilidade."

A jurisprudência da Justiça do Trabalho corrobora o entendimento de que o artigo 129 da Lei 11.196, de 2005, não teve o condão de legalizar toda e qualquer prestação de serviço, ficando a salvo a relação de emprego.

(...)

Portanto, o dispositivo veio para confirmar a legalidade da contratação de prestadores de serviço, desde que o trabalho não seja realizado na forma do artigo 3º da CLT. Dito de outro modo, uma vez caracterizada uma relação de emprego, nada muda, a fiscalização deverá efetuar a cobrança das contribuições previdenciárias e do imposto de renda e a Justiça do Trabalho reconhecer os direitos trabalhistas decorrentes.

Pensar diferente significaria permissão para que as empresas demitam os seus funcionários e contratem prestadoras de serviço para realizar as mesmas atividades, nas mesmas condições, isto é, seria autorizar simulação. Poderiam, com respaldo na lei, forçar seus trabalhadores a se tornarem pessoas jurídicas quando eles, efetivamente, trabalham como empregados.

O veto teve como objetivo resguardar a aplicação da legislação tributária e previdenciária, toda vez que ficasse configurado o fato gerador definido em lei. Também impediu que a relação de emprego somente fosse reconhecida por meio

de sentença judicial trabalhista com trânsito em julgado, ou seja, assegurou a atuação do fiscal, definida pelo artigo 2º da Lei nº 11.457, de 2007.

(...)

PRESSUPOSTOS DA RELAÇÃO DE EMPREGO ENTRE O ATOR CASSIANO MENDES E A GLOBO

Após terem sido abordados, em abstrato, os temas que guardam relação com o objeto da presente ação fiscal, tratar-se-á, a seguir, em concreto, das características verificadas nas relações estabelecidas entre a GLOBO e o contribuinte:

13.1 – Pessoaalidade

Observa-se, inicialmente, que os contratos 1 e 2 celebrados entre as pessoas jurídicas GLOBO e L.H. MENDES estabelecem a presença de um “interveniente”, no caso o ator CASSIANO SANCHEZ MENDES.

(...)

Essas inserções são necessárias, para dar à GLOBO uma série de garantias, entre elas a pessoaalidade. Não se deseja o serviço da L.H. MENDES, mas sim o de CASSIANO SANCHEZ MENDES. Os contratos 1 e 2 estabeleceram a necessidade de que os serviços fossem prestados única e exclusivamente pela “interveniente”. É o que preveem o aditivo 1 ao CONTRATO 1 e o parágrafo terceiro da cláusula primeira do CONTRATO 2:

(...)

Obviamente, o intuito da GLOBO é a contratação do consagrado ator CASSIANO SANCHEZ MENDES. Não interessa à GLOBO que a empresa L.H. MENDES encaminhe uma terceira pessoa ou outro profissional para atuar em suas produções, ficando destacado nos contratos seu caráter de infungibilidade em relação ao ator CASSIANO MENDES.

Assim, é incontroverso que a contratação foi intuito personae, para que a pessoa física CASSIANO MENDES, na qualidade de ator, executasse os serviços.

A própria GLOBO, quando indagada por esta fiscalização, admitiu que os serviços somente poderiam ser prestados pelo contribuinte.

(...)

13.2 – Não eventualidade

A necessidade de contratação de atores (bem como de apresentadores, autores, comentaristas, diretores, jornalistas, locutores, etc.) pela GLOBO era decorrente dos fins normais da empresa, ou seja, não dependia de um acontecimento incerto, fortuito ou casual, mas era ínsita à regular dinâmica do empreendimento empresarial da empresa, que tinha como objetos em seu Contrato Social, entre outros, a execução de serviços de televisão, a produção de obras audiovisuais e a produção e a realização de espetáculos artísticos. Ou seja, as atividades

desenvolvidas por tais profissionais eram não eventuais e estavam inseridas na regular dinâmica do empreendimento para o alcance dos objetivos empresariais da GLOBO, o que caracteriza a subordinação objetiva.

(...)

Consta da página da internet [https://pt.wikipedia.org/wiki/Cássio Gabus Mendes](https://pt.wikipedia.org/wiki/Cássio_Gabus_Mendes) os trabalhos realizados pelo ator CASSIANO MENDES ao longo de sua carreira:

(...)

Consultando o site Memória da Globo (<https://memoriaglobo.globo.com/perfil/gassioqabus-mendes/trabalhos-na-globo/>), que está atualizado até 2016, verifica-se que, dentre os trabalhos realizados pelo ator, os seguintes foram na GLOBO:

(...)

Assim, verifica-se que o ator CASSIANO MENDES estreou na GLOBO no ano de 1982 e atuou como ator em novelas, minisséries e fez diversos outros trabalhos na GLOBO ao longo das décadas seguintes. Há uma relação extensa dos trabalhos por ele realizados que atestam o caráter de perenidade da relação com a emissora. Em 2016 e 2017, ele integrou o elenco das obras “Justiça”, “Segredos de Justiça” e “Tempo de Amar”.

Desse modo, percebe-se que os CONTRATOS 1 e 2 firmados entre a GLOBO e a L.H. MENDES, já mencionados neste TVF, apenas deram continuidade a uma longa relação profissional entre o ator CASSIANO MENDES e a GLOBO. Portanto, não há que se falar em qualquer eventualidade na pactuação dos serviços entre a GLOBO e a ator nos anos de 2016 e 2017.

Ressalte-se, inclusive, que, conforme atesta o Cadastro Nacional de Informações Sociais, CASSIANO MENDES, inclusive, já foi empregado da GLOBO nos moldes da CLT.

(...)

Portanto, apesar da empresa L.H. MENDES ter sido introduzida como intermediária e seus contratos com a GLOBO, o que se verifica é que, desde 1982, o ator tem realizado trabalhos para a GLOBO, conforme consta dos quadros apresentados neste item, comprovando a não eventualidade da prestação do trabalho

13.3 - Onerosidade

Este pressuposto está demonstrado:

a) na cláusula quinta do CONTRATO 1 e na cláusula sexta do CONTRATO 2, ambos firmados com a GLOBO:

(...)

b) na fixação de remunerações adicionais por novela, mini novela, supersérie e programas de linha, estabelecidas nos aditivos/documentos complementares aos CONTRATOS 1 e 2, citados no tópico 2 deste TVF. Vejamos os adicionais previstos nos CONTRATOS:

(...)

13.4 - Subordinação

Conforme já mencionado, em uma verdadeira contratação de pessoa jurídica, esta comanda a direção cotidiana sobre sua prestação de serviços. Não era certamente esse o caso do ator CASSIANO MENDES.

Vamo-nos valer, por exemplo, da obra em que CASSIANO MENDES participou no ano de 2017, qual seja, a telenovela “Tempo de Amar”, com 148 capítulos.

Para a produção da obra, são selecionados dezenas de atores para interpretar os variados personagens. Além de CASSIANO MENDES (nome artístico: Cássio Gabus Mendes), nota-se a presença de profissionais renomados do elenco da GLOBO, tais como Tony Ramos, Regina Duarte, Marisa Orth, Leticia Sabatella, entre outros, sem contar as participações especiais.

(...)

A equipe técnica é ainda maior, envolvendo dezenas de profissionais.

(...)

Verifica-se, de pronto, que seria impossível que cada ator, por intermédio de sua pessoa jurídica, determinasse individualmente sua maneira de prestar o serviço. E, claramente, percebe-se que a produção da obra (novela ou supersérie) não orbitará em torno deste ou daquele ator ou ator. CASSIANO MENDES (Cássio Gabus Mendes), repete-se, é ator consagrado da GLOBO, mas, para que a obra seja produzida, é necessário que ela se encaixe na engrenagem de trabalho da emissora. O ator é só mais um componente do elenco, sujeito à direção e comando da empresa, conforme se depreende da resposta à intimação apresentada pela GLOBO:

(...)

Para se coordenar uma equipe de profissionais desta magnitude, há uma estrutura hierárquica implantada. A novela tem um(a) diretor(a) que coordena os trabalhos. O(a) diretor(a) é, em última análise, o(a) responsável pelo produto final que irá ao ar. Um ator e um ator farão a interpretação do papel a eles destinados mediante a coordenação do diretor. Cenas serão regravadas por determinação do diretor. Improvisos em falas só serão levados ao ar, se de acordo o diretor estiver. É o diretor que, antes da gravação, afere se os textos estão memorizados, se a interpretação dada à fala está adequada.

Além da hierarquia da organização Globo, para cada projeto há uma estrutura específica. Para a novela “Tempo de Amar”, citada como exemplo, havia vários

profissionais na direção: Teresa Lampreia, Felipe Louzada, Diego Müller e Seani Soares, além da direção geral de Jayme Monjardim e Adriano Melo. (informação extraída do seguinte link: <http://teledramaturgia.com.br/tempo-de-amar/>). Nesse contexto, seria pouco provável que cada ator autodeterminasse seu trabalho

(...)

Desse modo, resta evidente a relação de subordinação entre o(s) diretor(es) da novela e os atores. E não poderia ser diferente com uma quantidade significativa de profissionais envolvidos, na casa das dezenas, como já dito.

Há dias prefixados para as gravações de modo que os atores e atores não escolhem o momento que irão ensaiar e gravar. Seria impossível vislumbrar autonomia do “interveniente” ao participar de uma obra, definindo por sua conta as datas, locais e horários de gravação.

O resultado da prestação de serviços é a obra televisiva, que é conhecida publicamente, e o cotidiano de trabalho é amplamente conhecido, sendo incessantemente divulgado pela mídia ao público, inclusive através de vários programas televisivos da própria GLOBO.

Tendo-se em mente o aspecto multidimensional da subordinação, mencionado no tópico 5 deste TVF (a inserção das atividades pactuadas pelo artista na dinâmica operacional da contratante e a necessidade da GLOBO de pactuar as atividades por ele desenvolvidas com determinados profissionais por um tempo razoável para que pudesse alcançar seus objetivos empresariais), podem ser destacados os seguintes aspectos em que se constata a subordinação do profissional à GLOBO:

a) Nos CONTRATOS 1 e 2, foi estabelecido que a L.H. MENDES deveriam realizar as atividades pactuadas nas obras da GLOBO, “por determinação da contratante.”

Tendo em vista que nos instrumentos estava previsto que as atividades seriam prestadas por CASSIANO MENDES, pode-se afirmar que a GLOBO estabeleceu que o ator deveria realizar as atividades por determinação da contratante.

(..)

b) A possibilidade de substituição do ator CASSIANO MENDES em uma Obra, a qualquer tempo e a exclusivo critério da GLOBO (conforme previsto no parágrafo sexto da cláusula quarta do CONTRATO 1 e no parágrafo sexto da cláusula quinta), demonstra poder equivalente ao que, na qualidade de empregadora, a GLOBO detinha em relação a seus empregados formais.

(...)

c) A obrigação assumida pelo ator CASSIANO MENDES de participar ativamente no desenvolvimento de ações de merchandising realizadas nas Obras pela contratante, a seu exclusivo critério, conforme disposto no aditivo 1 do CONTRATO 1 e na cláusula sétima do CONTRATO 2:

(...)

d) A participação do “interveniente” no esforço de venda ou promoção das obras, no Brasil ou no exterior, conforme cláusula doze do CONTRATO 2 e item 7.2 do Aditivo 1 do Contrato 1:

(...)

e) A prorrogação automática dos contratos 1 e 2 caso a GLOBO, ao final do seu período de vigência, ainda necessitasse contar com o trabalho do “interveniente” em alguma de suas obras.

(...)

Em relação à subordinação, deve-se destacar novamente que seria impossível que cada ator/ator, por meio de sua pessoa jurídica, determinasse individualmente sua maneira de prestar o serviço. Do mesmo modo, seria impossível vislumbrar autonomia do “interveniente” ao participar de uma obra, definindo por sua conta as datas, locais e horários de gravação.

Frise-se que a subordinação também se concretizava no atendimento às determinações dos diretores das obras, no cotidiano das gravações e ensaios.

Da mesma forma, demonstram a subordinação jurídica do contribuinte as seguintes determinações contratuais:

f) A obrigação contratual de não assumir, no Brasil ou no exterior, qualquer compromisso profissional para o exercício de atividade idêntica ou semelhante a qualquer atividade prevista no Contrato, sem a prévia e escrita autorização da GLOBO (cláusula quarta do CONTRATO 2 e item 3.1 do aditivo 1 do CONTRATO 1):

(...)

g) A prioridade dos compromissos assumidos com a GLOBO em relação a outras atividades passíveis de contratação pelo “interveniente” com terceiros, não englobadas pela exclusividade (parágrafo quinto da cláusula quarta do CONTRATO 2 e item 3.6 do aditivo 1 ao CONTRATO 1):

(...)

h) A obrigatoriedade de a pessoa jurídica contratada fazer constar, em todo e qualquer contrato que viesse a celebrar com terceiros, que a GLOBO teria direito de preferência para a aquisição de direitos de exibição de obras produzidas e razão dessas contratações através de televisão de qualquer espécie (televisão aberta e/ou televisão por assinatura, através de qualquer de suas modalidades) e disponibilização das mesmas pela internet (parágrafo terceiro da cláusula quarta do CONTRATO 2 e item 3.4 do Aditivo 1 do CONTRATO 1):

(...)

i) A possibilidade de a GLOBO desenvolver, por si ou por meio de terceiros, no Brasil ou no exterior, atividade de licenciamento de quaisquer produtos e/ou serviços, a seu exclusivo critério, utilizando-se de quaisquer direitos de criação derivados das obras, inclusive com a utilização da imagem e da voz do ator

CASSIANO MENDES, “interveniente”, desde que associadas às obras (cláusula oitava do CONTRATO 2 e item 6 do Aditivo 1 do CONTRATO 1):

(...)

ELEMENTOS ADICIONAIS QUE COMPROVAM A RELAÇÃO DE EMPREGO ENTRE A GLOBO E CASSIANO MENDES

Além disso, outras características verificadas nas relações estabelecidas entre a GLOBO e o contribuinte comprovam a existência do vínculo empregatício:

Contrato Genérico

(...)

Pagamentos independentemente da prestação de serviços

(...)

Pagamentos com natureza salarial

(...)

Plano de Saúde

(...)

Ausência de distinção entre atividades exercidas e tratamento conferido ao prestador de serviço e aos empregados

(...)

Ressalva contratual a respeito do vínculo trabalhista

(...)

Demais aspectos que comprovam a relação de emprego

(...)

Direitos conexos

O contribuinte, nas informações prestadas à fiscalização, aponta algumas receitas como decorrentes de direitos conexos, relativos à autorização de uso de imagem pela empresa contratada para a GLOBO. Em suas informações, ele apresentou planilhas de notas fiscais onde não é possível determinar, de forma individualizada, a efetiva cessão de direitos que estaria sendo remunerada em cada nota e, muito menos, estabelecer o valor correspondente à remuneração pela cessão.

Em que pese os contratos (e/ou seus aditivos) apresentassem cláusulas expressas, de cessão de direito de imagem, de merchandising, etc., as respectivas notas fiscais identificam o serviço prestado pelos códigos “06173 - Agenciamento, corretagem de direitos de propriedade industrial, artística e literária” ou “08842 – serviços de artistas, atletas, modelos e manequins”, havendo discriminação

genérica e bastante sucinta dos serviços nas notas como “serviços artísticos prestados” ou “direitos conexos”.

Além disso, o contribuinte não apresentou contrato cedendo, transferindo ou licenciando seus direitos patrimoniais de autor, imagem e voz à pessoa jurídica LH MENDES. Assim sendo, não provou ter cedido e nem licenciado quaisquer direitos à LH MENDES, inclusive os direitos patrimoniais daí decorrentes, para que elas os negociasse, chegando ao ponto de receber toda a remuneração do contrato com a Globo Comunicação e Participações S/A.

O fato de o contribuinte ser sócio-gerente da pessoa jurídica LH MENDES não tornou a empresa automaticamente cessionária ou transmitente dos seus direitos patrimoniais de autor, de imagem e de voz e tampouco autorizou-lhes a exploração econômica destes direitos e, conseqüentemente, auferir a remuneração daí decorrente, pois a pessoa do sócio e a empresa LH MENDES possuem personalidades jurídicas distintas.

Com base nos objetos dos contratos de prestação de serviços, o contribuinte e a pessoa jurídica não comprovaram, e nem se identifica qual atividade possa ter sido executada pelas referidas empresas, para que tivesse direitos patrimoniais de autor, de imagem e voz cedidos e transferidos à contratante, e ser por isso remunerada.

Como também visto, as pessoas jurídicas citadas não remuneravam o artista, repassando-lhe apenas lucros distribuídos, os quais possuem natureza distinta, uma vez que são pagos ao sócio em decorrência do capital por ele aplicado na empresa.

Certamente uma pessoa física, estranha ao quadro social da LH MENDES, não concordaria em prestar pessoalmente todos os serviços pactuados nos contratos de forma graciosa, ficando todos os rendimentos decorrentes dos contratos que envolvessem a cessão ou transferência de seus direitos patrimoniais de autor, de imagem e de voz para a pessoa jurídica.

Assim, restou apenas a comprovação da cessão dos direitos patrimoniais da pessoa natural do artista, dos direitos de uso de seu nome, apelido, voz e imagem para a GLOBO, pela sua assinatura como INTERVENIENTE nos contratos e aditivos firmados com a emissora de TV.

Conforme se verificou, toda a remuneração a que se referem as notas fiscais emitidas pela empresa LH MENDES era decorrente exclusivamente do ofício do artista fiscalizado, o que incluía a cessão de direitos patrimoniais diretamente ao produtor portanto, rendimento tributável na pessoa física, não podendo ser considerado receita da pessoa jurídica LH MENDES.

MUDANÇA DE COMPORTAMENTO DA GLOBO NA RENOVAÇÃO DOS CONTRATOS – A DESPEJOTIZAÇÃO

A prática da pejetização pela GLOBO, além de ter acarretado os procedimentos fiscais já citados contra a empresa (como o que gerou o Acórdão nº 2402-006.976), desencadeou considerável número de ações perante a Justiça do Trabalho, provocadas por empregados que prestaram serviços como pessoas jurídicas e que, por se sentirem lesados, pretendiam o reconhecimento judicial da existência de vínculo empregatício, sob o argumento de estarem presentes todos os requisitos extraídos dos artigos 2º e 3º da Consolidação das Leis do Trabalho (serviço prestado por pessoa física, com pessoalidade, onerosidade, não eventualidade e subordinação).

Como consequência, tornou-se público que a GLOBO passou a rever seus procedimentos de contratação, substituindo os contratos firmados por meio de pessoas jurídicas interpostas por contratos de trabalho, conforme descrevem os artigos a seguir:

(...)

Por todo o exposto até aqui, verifica-se que os serviços pactuados, de natureza não eventual, foram prestados, em 2016 e 2017, pela pessoa física, com infungibilidade (pessoalidade), mediante remuneração (onerosidade) e com subordinação jurídica (em suas diversas dimensões).

Ao celebrar os CONTRATOS 1 e 2, o pacto pretendido pela GLOBO era a prestação de serviços do ator CASSIANO MENDES. Contudo, houve a deformação da declaração de vontade das partes, conscientemente desejada, por meio da interposição de uma pessoa jurídica contratada.

Se considerados os efeitos tributários desse contrato, conclui-se que a realização da “pejetização” foi benéfica apenas às partes contraentes:

a) à GLOBO, em princípio, propiciou esquivar-se de uma série de custos que estariam envolvidos na contratação e manutenção de um funcionário – FGTS, contribuições previdenciárias, férias, horas extras e demais exigências trabalhistas; e

b) ao artista, permitiu a não retenção do Imposto de Renda na Fonte como pessoa física e a diminuição do valor final devido do Imposto de Renda, uma vez que a tributação de rendimentos auferidos por pessoas físicas é superior à tributação das receitas das pessoas jurídicas.

Contudo, tais negócios estavam em nítido descompasso com a ordem constitucional e o princípio da função social do contrato. Dessa forma, houve lesão não só ao Fisco, mas a toda a sociedade. O fenômeno da “Pejetização” gera precariedade das relações de trabalho e humanas, degrada o ambiente laboral, sendo elemento de enfraquecimento dos direitos trabalhistas e da dignidade da pessoa humana, violando de forma gritante a Constituição Federal.

Uma vez presentes em conjunto os pressupostos da relação de emprego, as obrigações tributárias e trabalhistas devem ser cumpridas. Não é uma questão de

escolha das partes contraentes. Não se pode olvidar o caráter solidário das contribuições sociais e o critério da generalidade com que a CRFB/1988 (art. 153, § 2º, I) revestiu o Imposto de Renda.

DESNECESSIDADE DE DESCONSTITUIÇÃO DA PESSOA JURÍDICA

Cumprе destacar, no caso presente, que não houve a desconstituição da pessoa jurídica. O que houve foi o afastamento da pessoa jurídica utilizada como interposta do titular dos rendimentos, ou seja, o Fisco simplesmente atribuiu os rendimentos ao seu efetivo titular, sem que para isso tenha desconsiderado a personalidade jurídica do sujeito interposto na relação tributária.

Ademais, tal desconsideração da pessoa jurídica é dispensável e até descabida na medida em que uma pessoa física pode perfeitamente exercer seu labor na qualidade de segurada empregada de uma determinada pessoa jurídica e, concomitantemente, constituir sociedade de prestação de serviços intelectuais, sem que esta atividade paralela revele algum indício de vínculo laboral. O que não se admite é que se encubra a caracterização dos pressupostos da relação de emprego em relação ao tomador pelo fato de ficar formalizada uma atividade societária em paralelo.

(...)

A competência da autoridade fiscalizatória de reconhecer a ocorrência de vínculo trabalhista para fins de arrecadação e lançamento encontra-se, há muito, assentada no CARF.

(...)

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça também é pacífica nesse sentido

(...)

Portanto, o Auditor Fiscal exerce atribuição própria ao investigar a relação laboral entre a empresa e as pessoas que lhe prestam serviços, cabendo-lhe efetuar o lançamento, caso constate que a relação empregatícia é indevidamente descaracterizada.

(...)

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO COM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA

(...)

De acordo com as respostas apresentadas pelo próprio fiscalizado (ver tópico 5 deste TVF), e aquelas coletadas em procedimentos de diligência (tópicos 6 e 7), a empresa L.H. MENDES recebeu, em 2016, os seguintes valores os seguintes valores em decorrência da emissão de notas fiscais para a GLOBO (no âmbito dos contratos 1 e 2 e direitos conexos, referentes ao ator Cassiano Gabus Mendes)

Nº da Nota Fiscal	Data da emissão	Discriminação	Valor	Data do Recebimento
383	22/12/2015	Direitos conexos	5.344,00	04/01/2016
387	22/01/2016	Serviços Artísticos Prestados	110.476,14	29/01/2016
388	22/01/2016	Direitos conexos	15.444,65	04/02/2016
393	22/02/2016	Serviços Artísticos Prestados	75.829,26	29/02/2016
394	21/03/2016	Serviços Artísticos Prestados	75.829,26	31/03/2016
397	22/04/2016	Serviços Artísticos Prestados	116.777,06	29/04/2016
401	26/04/2016	Serviços Artísticos	194.126,26	29/04/2016
405	20/05/2016	Serviços Artísticos Prestados	121.326,82	31/05/2016
409	23/06/2016	Serviços Artísticos Prestados	121.326,82	30/06/2016
413	20/07/2016	Serviços Artísticos Prestados	145.890,77	29/07/2016
415	19/08/2016	Serviços Artísticos Prestados	121.326,82	31/08/2016
419	21/09/2016	Serviços Artísticos Prestados	99.157,37	30/09/2016
423	20/10/2016	Serviços Artísticos Prestados	82.631,14	31/10/2016
427	21/11/2016	Serviços Artísticos Prestados	82.631,14	30/11/2016
432	20/12/2016	Serviços Artísticos Prestados	82.631,14	29/12/2016
			1.450.748,65	

Já no ano de 2017, a empresa LH. MENDES recebeu os seguintes valores em decorrência da emissão de notas fiscais para a GLOBO (no âmbito dos contratos 1 e 2 e direitos conexos, referentes ao ator Cassiano Mendes):

(...)

Nº da Nota Fiscal	Data da emissão	Discriminação	Valor	Data do Recebimento
436	19/01/2017	Serviços artísticos prestados	120.704,66	31/01/2017
439	15/02/2017	Serviços artísticos prestados	82.631,14	24/02/2017
441	22/03/2017	Serviços artísticos prestados	82.631,14	31/03/2017
444	18/04/2017	Serviços artísticos prestados	89.241,63	28/04/2017
447	22/05/2017	Serviços artísticos prestados	82.631,14	31/05/2017
449	21/06/2017	Serviços artísticos prestados	123.946,71	30/06/2017
452	22/06/2017	Serviços artísticos	396.629,47	30/06/2017
453	20/07/2017	Serviços artísticos prestados	155.334,13	31/07/2017
456	22/08/2017	Serviços artísticos prestados	132.209,82	31/08/2017
459	20/09/2017	Serviços artísticos prestados	135.448,96	29/09/2017
463	20/10/2017	Serviços artísticos prestados	135.448,96	31/10/2017
468	21/11/2017	Serviços artísticos prestados	135.448,96	30/11/2017
470	19/12/2017	Serviços artísticos prestados	135.448,96	28/12/2017
			1.807.755,68	

Constatado o vínculo empregatício do contribuinte com a empresa contratante, deve-se apurar a base de cálculo do IRPF com base nas notas fiscais emitidas pelas empresas contratadas (das quais o contribuinte é sócio ou titular) e os valores recebidos da empresa contratante como pagamento pelos serviços prestados.

Tratando-se de tributação de pessoa física, deve ser considerada a data do pagamento/recebimento e não a data da emissão da nota fiscal.

Conforme demonstrado à exaustão neste termo, os valores acima, na verdade, são verbas salariais recebidas pelo contribuinte CASSIANO SANCHEZ MENDES, de forma disfarçada, utilizando-se contratos de prestação de serviços. Assim sendo, tais valores

devem ser oferecidos à tributação do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF).

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

(...)

É responsável solidário tanto quem atua de forma direta, realizando os atos que resultam na situação que constitui o fato gerador, como o que esteja em relação ativa com o ato, fato ou negócio que deu origem ao fato jurídico tributário, mediante cometimento de atos ilícitos que o manipularam. Trata-se do proveito, ganho ou vantagem extraída da situação que configura fato gerador da obrigação tributária.

Essas afirmações estão de acordo com o Parecer Normativo COSIT/RFB nº 04, de 10/12/2018, que trata exatamente da interpretação do inciso I do art. 124 do CTN.

Conforme já exposto, a GLOBO e o contribuinte CASSIANO MENDES estabeleceram um acordo mediante o qual a remuneração foi paga por meio da pessoa jurídica por ela constituída, objetivando exonerarem-se mutuamente da incidência tributária.

Houve, portanto, um planejamento que violou a legislação tributária na medida em que constituiu relação jurídica simulada, utilizando-se do valor pago a uma empresa como manto protetor à tributação dos valores pagos a título de remuneração a pessoas físicas.

Tal planejamento tributário abusivo, por um lado, favoreceu a GLOBO, empresa contratante, por eliminar uma série de custos que estariam envolvidos na contratação e manutenção de um empregado – como salário fixo, FGTS, contribuições previdenciárias, férias, horas extras e demais exigências trabalhistas.

Por outro, favoreceu o contribuinte, CASSIANO MENDES, uma vez que a tributação que incide sobre uma empresa enquadrada no lucro presumido é inferior à das pessoas físicas.

(...)

Diante do exposto, torna-se claro que a realização dos pagamentos por intermédio de uma pessoa jurídica beneficiou tanto o contribuinte quanto a GLOBO, configurando o interesse comum, conforme dispõe o inciso I do artigo 124 do CTN.

Assim sendo, conclui-se pela sujeição passiva solidária da Globo Comunicação e Participações S/A, CNPJ 27.865.757/0001-02, no presente lançamento.

(...)

MULTA QUALIFICADA

(...)

Aplica-se, portanto, a multa no percentual duplicado de 150%, quando verificada a ocorrência das condutas tipificadas como sonegação, fraude ou conluio, de acordo com a descrição legal. O caso em tela enquadra-se perfeitamente nos dispositivos citados, pois se trata de evasão tributária para redução dos tributos

incidentes sobre o pagamento de remuneração ao empregado pelo empregador, mediante simulação de contratação de pessoa jurídica prestadora de serviços.

A alternativa utilizada de forma corriqueira é denominada "Pejotização". Nestes casos o empregador geralmente solicita, e por vezes determina, que seu futuro empregado constitua uma pessoa jurídica e, desta maneira, estabelece uma relação contratual entre duas empresas. O objetivo aqui é apenas a economia ilegal de impostos e contribuições, uma vez que a tributação incidente sobre a pessoa física é bem maior do que sobre a pessoa jurídica.

(...)

No presente caso, conforme já fartamente demonstrado, a GLOBO e o ator CASSIANO MENDES estabeleceram um acordo, de maneira intencional, propositada e planejada previamente, no qual a remuneração do ator seria paga por meio das pessoas jurídicas constituídas por ela. A única justificativa para este contrato é a economia tributária de forma ilícita.

(...)

Conforme visto, a prestação de serviços ocorreu de forma ininterrupta, com pagamentos mensais, periodicamente complementados por um valor adicional, bem como pagamento de luvas contratuais.

A adoção da prática tem a pretensão de alterar aquilo que realmente ocorre na vida real. Substitui-se uma situação clara de relação de emprego por uma prestação de serviços fictícia. O direito do trabalho traz, como uma de suas bases, o consagrado Princípio da Primazia da Realidade.

Nele, a verdade dos fatos deve sempre prevalecer sobre a forma.

Tal princípio, conforme já citado, é introduzido no ordenamento legal brasileiro na Consolidação das Leis do Trabalho, da seguinte forma:

Art. 9º - Serão nulos de pleno direito os atos praticados com o objetivo de desvirtuar, impedir ou fraudar a aplicação dos preceitos contidos na presente Consolidação.

(...)

Neste caso é flagrante, no plano dos fatos, o comportamento irregular do contribuinte em adotar a forma de um ente personificado distinto para celebrar um contrato que, na realidade, somente visava esconder a verdadeira natureza dos pagamentos, objetivando a GLOBO e o ator CASSIANO SANCHEZ MENDES se exonerarem mutuamente da incidência tributária.

Há, portanto, um planejamento que viola a legislação tributária na medida em que visa constituir relação jurídica simulada, utilizando-se de pessoa jurídica interposta como manto protetor à tributação dos valores pagos a título de remuneração a pessoas físicas.

O artifício do recebimento de valores por meio da utilização de uma pessoa jurídica da qual ele próprio é sócio provoca lesão aos cofres públicos, haja vista a menor carga tributária a que estão sujeitas as pessoas jurídicas, no que diz respeito ao Imposto sobre a Renda.

Temos assim que a descrição dos fatos aponta a utilização de estratégia com a finalidade de diminuição ilícita do imposto de renda da pessoa física incidente sobre rendimentos do trabalho com vínculo empregatício. Reiteramos que essa simulação consistiu na colocação do contrato de prestação de serviços entre pessoas jurídicas para ocultar a relação verdadeira: o vínculo empregatício mantido por anos a fio. A intenção dos agentes foi dissimular essa realidade fática, simulando a prestação de serviços por pessoa jurídica. Não há como imaginar que eles não sabiam: (1) da natureza da relação existente, (2) da alteração na aparência da relação entre as partes produzida pelo contrato de prestação de serviços entre pessoas jurídicas, (3) da consequente diminuição no recolhimento de tributos em decorrência da alteração.

Muito menos poderiam alegar ignorar toda a discussão sobre pejetização e o alcance do art. 129 da Lei 11.196/05, desde sua edição. Tanto é que a cláusula de proteção contra a fiscalização foi encontrada em todos os contratos analisados.

A adoção dessa prática faz com que a Secretaria da Receita Federal do Brasil tenha dificuldades significativas de tomar conhecimento de fatos geradores, uma vez que o eixo de atenção é deslocado da pessoa física para a pessoa jurídica com obrigações tributárias acessórias completamente diferentes. Alterando-se o potencial sujeito passivo, há, na melhor das hipóteses, um retardamento do conhecimento do fato gerador pela administração tributária.

E são exatamente a essas práticas que se referem os artigos 71 a 73 da Lei 4.502/64.

Desta forma é aplicada a multa de 150% prevista no art. 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/96.

(...)"

Em vista das irregularidades apuradas, a Fiscalização lavrou o auto de infração de fls. 02/16, acompanhado de Representação Fiscal para Fins Penais, com a seguinte infração:

(...)

O contribuinte CASSIANO SANCHEZ MENDES foi cientificado do lançamento (fls. 865/866, com data de recebimento em 29/11/2021) e apresentou, em 28/12/2021 (fls. 870), a impugnação de fls. 872/928, por intermédio de mandatários (fls. 929/931), na qual alega, em síntese, que:

DOS FATOS

- a autoridade fiscal imputou ao IMPUGNANTE os valores recebidos pela L.H. MENDES EMPREENDIMENTOS, ADMINISTRAÇÕES E PROMOÇÕES ARTÍSTICAS

LTDA (“L.H. MENDES”) em razão dos contratos firmados com a Globo, exigindo-lhe o respectivo Imposto de Renda de Pessoa Física (“IRPF”), acrescido de juros e multa de ofício qualificada de 150%;

- a Fiscalização entende que a essência deve prevalecer sobre a forma e que deve haver afastamento da regra contida no art. 129 da Lei nº 11.196/2005, tendo em vista a presença de elementos pertinentes a uma relação de emprego;

- também entendeu que haveria suposto conluio entre o IMPUGNANTE e a GLOBO, com objetivo de ocultar a relação de trabalho com vínculo empregatício, simulando-se um contrato de prestação de serviços por pessoa jurídica, simulação esta referida pela D. Fiscalização como “pejotização”, nos anos-calendário de 2016 e 2017;

- o Fisco concluiu que o fato de a GLOBO ter contratado a empresa L.H. MENDES para prestação de serviços artísticos teria como objetivo, tão-somente, disfarçar uma relação de trabalho com vínculo empregatício, com a suposta existência de subordinação, onerosidade e não eventualidade na relação, desconsiderando a pessoa jurídica, e atribuindo os rendimentos para o IMPUGNANTE diretamente.

Todavia, tal como demonstraremos a seguir, tais argumentos não merecem prosperar. Na relação entre o IMPUGNANTE e a GLOBO, durante os anos de 2016 e 2017, não há que se falar em vínculo empregatício. E, em não havendo vínculo empregatício, não houve nenhuma simulação na contratação da L.H. MENDES, nem tampouco omissão de receitas pelo IMPUGNANTE.

DO MÉRITO

DA INEXISTÊNCIA DE VÍNCULO EMPREGATÍCIO ENTRE GLOBO E IMPUGNANTE

De acordo com os preceitos legais que regem a matéria, para que se configure o vínculo empregatício, a prestação do trabalho deve ser realizada por pessoa física, com pessoalidade, de forma não eventual, sob subordinação e com onerosidade.

Vejamos, especificamente, cada um desses elementos para o caso do IMPUGNANTE.

Execução dos serviços por pessoa física

- o fato de os serviços serem executados por pessoa física em nada desnatura o contrato de prestação de serviços entre a L.H. MENDES e a GLOBO. Isto porque, os serviços englobam obrigação de fazer, o exercício do esforço humano para sua realização;

- faz considerações sobre entendimentos do STF acerca da prestação de serviços;

- toda a prestação de serviço, em especial de serviços artísticos, acaba sendo efetuada por uma pessoa física, por necessidade de exercício do esforço humano para sua prestação.

- o fato de o serviço ter sido prestado pelo IMPUGNANTE não significa, de forma alguma, que há vínculo empregatício entre este e a GLOBO;

- na medida em que inexistente a relação de emprego, devem ser respeitados os efeitos do Contrato L.H. MENDES/GLOBO, ainda que os serviços contratados tenham sido executados com a atuação do IMPUGNANTE enquanto representante da L.H. MENDES.

Subordinação

- quando o IMPUGNANTE, no exercício da prestação de serviços da L.H. MENDES, discordava do resultado da filmagem de alguma cena, o IMPUGNANTE solicitava o refazimento, no que era prontamente atendido. Ou seja, o IMPUGNANTE, no exercício dos serviços da L.H. MENDES, não era obrigado a aceitar o que os diretores da obra quisessem, mas sim, tinha independência para avaliar e, eventualmente, exigir a regravação;

- o IMPUGNANTE não tinha qualquer obrigação de concordar com a prestação de serviços em todos os projetos que lhe eram oferecidos;

- a possibilidade de o IMPUGNANTE determinar como e de que forma será prestado seu serviço é característica que evidencia claramente a ausência de subordinação e, por consequência, de vínculo empregatício;

- o IMPUGNANTE possuía autonomia quanto à prestação de seu serviço, além do que não há qualquer previsão contratual que conferisse à GLOBO poderes para submissão do IMPUGNANTE, muito menos possibilidade de submissão do IMPUGNANTE a poder disciplinar da GLOBO;

- é inconteste que não havia subordinação entre as partes, pois o IMPUGNANTE sempre teve a possibilidade de avaliar e concordar ou não com a contratação da L.H. MENDES para a prestação dos serviços. Não havia, sobre o IMPUGNANTE, enquanto pessoa física, nenhuma obrigação de seguir o que a GLOBO determinasse;

- cada contrato firmado pela L.H. MENDES com a GLOBO decorreu de convites cautelosa e livremente analisados pelo IMPUGNANTE, na qualidade de sócio e representante da L.H. MENDES, sem que, em nenhum momento, o IMPUGNANTE ou a L.H. MENDES fossem obrigadas a aceitá-los;

- para que as filmagens ocorram é necessária alguma orientação do diretor. Isso não indica, contudo, que há SUBORDINAÇÃO do ator. Para qualquer prestação de serviço há uma indicação mínima, pelo contratante, de como o serviço será prestado. Seja em serviços como de pintura de parede, obras, assessoria, suporte em informática, engenharia, ou qualquer outro, há alguma determinação, pelo contratante, de como o serviço deverá ser prestado. Isso não indica a existência de subordinação;

- não há qualquer previsão contratual que confere à GLOBO poderes para submissão do IMPUGNANTE, muito menos possibilidade de submissão do IMPUGNANTE a poder disciplinar da GLOBO;

- foi incluída no contrato cláusula específica que dispõe acerca da inexistência de vínculo empregatício da GLOBO com qualquer colaborador da L.H. MENDES, motivo pelo que deve ser aplicado o conceito da primazia da realidade nesse mister;

- nunca houve subordinação do IMPUGNANTE ou da L.H. MENDES à GLOBO - fosse subordinação clássica, objetiva ou estrutural - ao contrário, todos os serviços eram prestados de maneira acordada contratualmente com expressa vontade das partes, e não de maneira impositiva como entendeu a autoridade fiscalizadora.

Trabalho não-eventual

- já não possui relação de emprego com a Globo há quase quarenta anos e o fato de no passado ter possuído vínculo empregatício com esta emissora não significa que tenha havido continuidade nessa relação de emprego e em nada macula o contrato de prestação de serviços firmado entre as partes;

- Tendo em vista que o IMPUGNANTE passou a escolher em quais obras trabalharia, como seria sua atuação, quando e se aceitaria projetos, ficou clara a inexistência do vínculo trabalhista entre o IMPUGNANTE e a Rede GLOBO, de forma que a contratação passou a ocorrer por intermédio da L.H. MENDES.

- o Plenário do STF firmou a tese de que é lícita a terceirização ou qualquer outra forma de divisão do trabalho em relação à atividade-fim da pessoa jurídica contratante, mesmo antes das alterações promovidas pela Lei nº 13.467/17, tendo declarado, ainda, a inconstitucionalidade da Súmula nº 331 do Tribunal Superior do Trabalho (“TST”), que versava em sentido contrário, conforme julgamento do Recurso Extraordinário nº 958.252, com repercussão geral reconhecida;

- sendo clara a possibilidade de terceirização dos serviços prestados, sem que haja a incidência do requisito da não-eventualidade, resta claramente demonstrado que inexistente relação de emprego entre o IMPUGNANTE e a GLOBO, uma vez que se trata de prestação de serviços terceirizados contratados entre a L.H. MENDES e a GLOBO;

- a terceirização ou qualquer outra forma de divisão do trabalho em relação à atividade-fim da pessoa jurídica contratante, além de acolhida pelo STF, é expressamente permitida pela legislação tributária, mesmo quando os serviços são prestados por sócio da empresa contratada, sem o concurso de empregados;

- o IMPUGNANTE tinha que comparecer à sede da GLOBO alguns dias da semana, e não “todo santo dia”. Havia dias estabelecidos para as filmagens, mas nos demais dias, o IMPUGNANTE tinha total liberdade para permanecer onde bem quisesse, prestar serviços para outras entidades, e fazer o que bem entendesse, sem que tivesse que dar qualquer tipo de satisfação à GLOBO;

- exemplo disso é o fato de que ao longo do ano de 2017, além da prestação de serviços para a GLOBO, a L.H. MENDES, representada pelo IMPUGNANTE, prestou serviços para outras entidades.

- ao longo de um projeto artístico televisivo, há momentos em que há exigência de mais tempo a ser dedicado à prestação de serviços, mas de maneira nenhuma isso significa que haveria uma jornada de trabalho obrigatória para o IMPUGNANTE;

- não houve, como quer fazer quer o TVF, uma continuidade da relação de emprego, mas sim, a sua descontinuidade, sendo que o IMPUGNANTE não possui vínculo trabalhista com a GLOBO há mais de 36 anos, sendo clara a contratação da L.H. MENDES para a prestação de serviços artísticos;

- o fato de a GLOBO constantemente contratar atores para a produção de suas obras não quer dizer que toda e qualquer contratação tenha que ser sob o manto da CLT, ainda mais por conta do julgamento pelo STF do Recurso Extraordinário nº 958.252;

- não havia jornada de trabalho para o IMPUGNANTE enquanto representante da L.H. MENDES, por mais que os serviços fossem prestados no estabelecimento do cliente GLOBO – a presença do IMPUGNANTE ocorria quando e na medida do estritamente necessário à prestação de serviços, não tendo qualquer obrigação de estar lá todos os dias da semana, nem tendo horários fixos.

Serviços intuitu personae

- reconhece que os serviços prestados pela empresa L.H. MENDES contaram com a presença indispensável do IMPUGNANTE;

- o direito de imagem do IMPUGNANTE, ainda que seja um direito personalíssimo, tem um componente econômico que pode sim ser objeto de transferência para uma pessoa jurídica, como ocorreu entre a L.H. MENDES;

- o art 129 da Lei nº 11.196/2005 possibilitou a tributação de serviços personalíssimos prestados e contratados entre pessoas jurídicas sujeitando-as à legislação aplicável às pessoas jurídicas;

- não é cabível a desconsideração da pessoa jurídica, haja vista que não houve desvio de finalidade conforme exigência do art. 50 do Código Civil;

- a alienação dos direitos econômicos relativos ao direito de imagem já foi reconhecida como legítima pelo CARF;

- cabe destacar que, o Supremo Tribunal Federal, na Ação Direta de Constitucionalidade (“ADC”) nº 66, decidiu, por maioria, que a norma contida nesse artigo 129 é constitucional, julgando procedente com efeito erga omnes o pedido formulado pela Confederação Nacional de Comunicação Social (“CNCOM”);

- o fato de se tratar de serviços cuja presença do IMPUGNANTE é essencial – e, portanto, serviços com caráter personalíssimo – esse caráter não faz com que o IMPUGNANTE adquira vínculo empregatício com a GLOBO, ficando completamente afastado, por qualquer ângulo que se examine, relação de emprego entre o IMPUGNANTE e a GLOBO, diferentemente do que quer fazer crer a D. Fiscalização. E, ainda, serviços personalíssimos podem sim, por expressa determinação legal, corroborada por decisão do Supremo Tribunal Federal, ser prestados por pessoa jurídica, e não exclusivamente por pessoa física;

Onerosidade

- o contrato entre a L.H. MENDES e a GLOBO é de fato oneroso – como é de se esperar em contratos de prestação de serviços, pois de outro modo seriam favores e não prestação de serviços. No entanto, essa onerosidade não significa, nem pode significar, que a GLOBO estaria pagando salário para o IMPUGNANTE - pois não estava, estava pagando por serviços prestados pela L.H. MENDES;

- no contrato entre a L.H. MENDES e a GLOBO, não há previsão de pagamentos da GLOBO para o IMPUGNANTE, mas apenas e tão-somente da GLOBO para a L.H. MENDES. E pagamentos pela prestação de serviços artísticos, não se caracterizando, de maneira alguma, salário para o IMPUGNANTE. E mais, quando se analisa o contrato firmado, fica fácil evidenciar que o IMPUGNANTE sequer teria direito a postular em nome próprio o pagamento das avenças contratuais, pois não faz parte da relação jurídica contratada;

- os serviços prestados pela L.H. MENDES possuem relação direta com a GLOBO, sendo que o IMPUGNANTE não faz jus ao recebimento de quaisquer valores pagos pela GLOBO.

- a realização de pagamentos pela GLOBO à L.H. MENDES, mesmo em meses que o IMPUGNANTE não prestava serviços não indica qualquer vínculo trabalhista. Pelo contrário: o pagamento mensal, sem que haja qualquer prestação de serviço, evidencia exatamente o que foi destacado pela GLOBO: que tais valores se referiam ao impedimento de exercício de atividades conflitantes àquelas previstas como objeto do contrato firmado com a L.H. MENDES, o que é compatível em contratos civis entre pessoas jurídicas;

- ademais, o fato de os serviços prestados pela L.H. MENDES à GLOBO serem onerosos em nada indica que haja vínculo trabalhista.

Conclusões quanto à ausência de vínculo empregatício

- o IMPUGNANTE atuou na obra artística na qualidade de representante da contratada para a prestação de serviços artísticos, ou seja, como sócio da L.H. MENDES

- há decisão do STF que reconheceu o direito de terceirização das atividades-fim de qualquer empresa, como é o caso da GLOBO, bem como decisão do STF que

reconheceu a constitucionalidade da contratação empresarial de serviços personalíssimos;

- não havia efetiva subordinação a qualquer funcionário da GLOBO, na medida em que os diretores da obra artística eram os responsáveis por coordenar os trabalhos e estabelecer o cronograma de filmagens, mas cabendo ao IMPUGNANTE, como representante da L.H. MENDES, estabelecer sua rotina de memorização de textos, determinar a forma de sua atuação, e concordar ou não com o resultado de cada filmagem;

- o IMPUGNANTE nunca foi obrigado a aceitar os papéis que lhe eram oferecidos;

- não havendo subordinação, inexistente vínculo empregatício;

- inexistindo os pressupostos do vínculo empregatício como fartamente demonstrado, nos termos das palavras do próprio TVF, não pode a autoridade tributária querer qualificar a relação como empregatícia;

- a cláusula de ausência de vínculo empregatício, destacada no TVF10, diferentemente do que quer fazer crer a D. Fiscalização, não se trata de “mais um elemento a corroborar o entendimento de que a própria GLOBO reconhecia os pressupostos do vínculo empregatício nas relações pactuadas, ainda que o arcabouço formal das contratações fosse de relações obrigacionais entre pessoas jurídicas”, mas sim, do reconhecimento explícito da vontade lícita e soberana das partes;

- a L.H. MENDES NÃO FOI constituída com objetivo que fraude ou simulação, muito menos com objetivo de encobrir suposta relação trabalhista entre a GLOBO e o IMPUGNANTE

- o fato de os valores recebidos da REDE GLOBO representarem a maior parte do faturamento da L.H. MENDES em nada indica qualquer simulação, fraude ou encobrimento de relação trabalhista. Isso porque é muito corriqueiro, entre pessoas jurídicas, que a prestação de serviço seja “fidelizada”;

- a L.H. MENDES não presta serviços à GLOBO de forma exclusiva, o que se verifica das notas fiscais emitidas pela empresa no período autuado.

DA AUSÊNCIA DE SIMULAÇÃO OU ABUSO

- não houve a intenção de disfarçar, de ocultar uma relação de emprego entre IMPUGNANTE e GLOBO;

- nada foi feito “ao arrepio da lei”;

- dizer que a “economia tributária” seria a “única justificativa” para o Contrato L.H. MENDES /GLOBO é por demais ignorar tanto as permissões legislativas, quanto as decisões do STF, ainda mais por se tratar de situação em que não houve, nos anos de 2016 e 2017, caracterização de vínculo empregatício;

- os fatos que justificaram o Contrato L.H. MENDES/GLOBO, como largamente discorrido, podem ser resumidos nos seguintes: (a) o conteúdo econômico dos

direitos de imagem do IMPUGNANTE pertencerem à L.H. MENDES, apesar do referido contrato não ter sido localizado, tendo em vista que firmado há mais de 30 anos; (b) as leis e as decisões do STF dão guarida para a terceirização das atividades-fim e para a prestação de serviços artísticos, ainda que personalíssimos, por pessoa jurídica; (c) a plena liberdade de contratação e de livre iniciativa para todas as atividades lícitas, como é o caso da prestação de serviços artísticos; e, (d) a intenção das partes de NÃO manter qualquer vínculo empregatício entre a GLOBO e o IMPUGNANTE, de forma a permitir que a L.H. MENDES e o IMPUGNANTE pudessem a qualquer momento participar de outras atividades ou outros contratos.

- não houve nenhuma fraude, dolo, simulação ou abuso, e há que se respeitar o registro das receitas que pertencem à L.H. MENDES, e não ao IMPUGNANTE;

- em nenhum momento a Fiscalização comprovou que o IMPUGNANTE agiu dolosamente, impedindo ou retardando, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária acerca do fato jurídico tributário;

- todos os valores recebidos da REDE GLOBO foram devidamente declarados pela L.H. MENDES, sendo emitidas as notas fiscais e devidamente declaradas as receitas e rendimentos em suas declarações;

- o CARF, em reiteradas decisões, vem exarando o posicionamento de que a multa qualificada somente se aplica quando houver clara evidência do intuito doloso, fraudulento, das partes. O que NÃO ocorreu no caso do Contrato L.H. MENDES/GLOBO;

- IMPUGNANTE sempre agiu de boa-fé, afinal todos os documentos referentes ao contrato firmado entre a L.H. MENDES e a GLOBO e pagamentos realizados foram devidamente apresentados e devidamente evidenciadas pelas partes envolvidas, sem que nenhuma informação fosse jamais omitida das autoridades fiscais;

- em não havendo o vínculo empregatício alegado pela D. Fiscalização, o que houve foi verdadeira relação jurídica de prestação de serviços artísticos pela L.H. MENDES;

- a simples presunção de que o IMPUGNANTE esteve dolosamente envolvido em fraude, desacompanhada de elementos de prova nesse sentido, não se presta para fundamentar a aplicação da multa agravada de 150%;

- por não haver nos autos prova do evidente intuito de fraude ou de que o IMPUGNANTE participou dolosamente, do alegado esquema de pejetização para omissão de receitas recebidas por pessoa física, é de rigor o afastamento da multa agravada de 150%

DA COMPENSAÇÃO DOS TRIBUTOS PAGOS PELA LH MENDES

- na medida em que a autoridade fiscal desloca as receitas das empresas LH MENDES para o impugnante, ela deveria ter, também de ofício, compensado do

IRPF devido pelo impugnante os tributos pagos pela empresa, a fim de se apurar o montante exigível pelo AUTO;

- tais valores, portanto, devem ser abatidos de ofício do IRPF que supostamente deixou de ser recolhido pelo impugnante, conforme decisões do CARF.

DA READEQUAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

- a base de cálculo lançada pelo Auto de Infração ora combatido deve ser readequada. Isso porque, mesmo que se considere devido o lançamento, a base de cálculo precisaria ser retificada, porquanto, ao calcular o IRPF devido, a autoridade fiscal considerou não apenas os pagamentos realizados à L.H. MENDES pela prestação de serviços, mas também aqueles efetuados a título de cessão de direitos autorais patrimoniais e de direitos que lhes são conexos, sobre os quais não pode incidir o imposto, por não terem natureza salarial;

- é inconteste que as verbas oriundas dessa cessão de direitos NÃO PODEM SER ENTENDIDAS COMO VERBA SALARIAL, de forma que não há base legal para que seja cobrado IRPF do IMPUGNANTE sobre esses direitos, que foram cedidos a terceiros (L.H. MENDES).

DA REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIAS

- o IMPUGNANTE requer a realização de diligência, com o objetivo de devida apuração dos valores (i) pagos pela L.H. MENDES a título de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS em relação aos contratos mencionados no TVF; e (ii) pagos pela REDE GLOBO a título de cessão de direitos autorais patrimoniais e de direitos que lhes são conexos

- elenca os quesitos a serem respondidos pela diligência às fls. 55 de sua impugnação

Por fim, cabe ressaltar que foram citados pelo impugnante, ao longo de toda a sua impugnação, decisões administrativas e judiciais para fins de justificar seu entendimento.

Por sua vez, a empresa Globo S.A., na qualidade de sujeito passivo por solidariedade tributária, foi cientificada do lançamento em 01/12/2021 (fls. 867/868) e apresentou, em 29/12/2021 (fls. 2053), a impugnação de fls. 2054/2150, por intermédio de mandatários (fls. 2151/2154), na qual alega, em síntese, que:

DOS FATOS

- O Fisco entendeu que os pagamentos efetuados à empresa L.H. MENDES deveriam ser tributados diretamente no sócio da L.H. MENDES, o ator CASSIANO MENDES (pessoa física, cujo nome artístico é CÁSSIO GABUS MENDES), pois os contratos e demais documentos verificados ao longo da ação fiscalizatória demonstrariam que teria havido relação de emprego entre o referido sócio e a RESPONSABILIZADA;

- o lançamento se refere aos pagamentos efetuados nos anos 2016 e 2017 e não foram abatidos do IRPF apurado os tributos recolhidos pela empresa L.H. MENDES sobre os mesmos valores que realocou ao ator;

- foi lavrado AUTO contra a pessoa física (CASSIANO MENDES) para dela exigir o respectivo IRPF, acrescido de multa qualificada em 150% e juros, imputando à RESPONSABILIZADA "responsabilidade solidária de fato" pelo crédito tributário lançado, com fundamento no art. 124, I, do CTN.

DO JULGAMENTO DA AÇÃO DIRETA DE CONSTITUCIONALIDADE (ADC) N° 66

- os órgãos da Administração Pública devem vincular-se ao entendimento adotado pelo SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (STF) no julgamento da Ação Direta de Constitucionalidade (ADC) n° 66, o qual se pronunciou pela constitucionalidade do art. 129 da Lei n° 11.196, de 21.11.2005, com efeito erga omnes;

- o entendimento sustentado pela AUTORIDADE de que o art. 129 da Lei n° 11.196/05 (declarado constitucional) não teria alcançado a prestação de serviço intelectual por meio de pessoa jurídica com os elementos da "relação de emprego" é equivocado e contraria a toda evidência o resultado do julgamento da ADC n° 66, que transitou em julgado em 27.03.2021;

- a maioria dos Ministros do STF (8x2) declarou a constitucionalidade do art. 129 da Lei n° 11.196/05 sem redução de seu texto e entendeu que eventual existência fática dos elementos inerentes à relação de emprego na prestação de serviços intelectuais personalíssimos não afasta o direito à opção tributária nele prevista (qual seja, de, para fins fiscais e previdenciários, prestar os referidos serviços por meio de pessoa jurídica e de ser nela tributado), direito esse que não é "absoluto", porque sucumbe apenas e tão-somente nas hipóteses e na forma do art. 50 da Lei n° 10.406, de 10.01.2002 (Código Civil -CO/02), conforme destacado no voto da Ministra CARMÉN LÚCIA e esclarecido no voto do Ministro DIAS TOFFOLI, o que não foi observado pela AUTORIDADE no caso concreto;

- faz histórico do referido julgamento e do pleito da CNCOM. Reproduz votos de Ministros que votaram pela inconstitucionalidade do dispositivo, bem como pela sua constitucionalidade;

- com base em tais votos, procura justificar que o dispositivo somente poderia ser afastado pela não observância do artigo 50 do Código Civil, que prevê hipóteses em que apenas o Poder Judiciário poderia desconsiderar a personalidade jurídica da empresa em caso de abuso;

- justifica, com base em sua interpretação dos votos proferidos no referido julgamento, que o art. 129 da Lei n° 11.196/05 é constitucional mesmo que tenha como único objetivo a economia tributária e a presença dos elementos da relação de emprego;

- se, no voto de procedência da ADC proferido pela Ministra CÁRMEN LÚCIA, não estivessem compreendidos dentro do regime fiscal e previdenciário previsto no

art. 129 os casos de prestação de serviços personalíssimos com os elementos da relação de emprego, os Ministros MARCO AURÉLIO e ROSA WEBER não teriam dela divergido, porque a norma abstrata não estaria afetando a relação de emprego, nem os direitos dos trabalhadores;

- se a Ministra CÁRMEN LÚCIA quisesse retirar de dentro do alcance da norma abstrata do art. 129 as hipóteses em que os serviços são prestados com a presença dos elementos típicos da relação de emprego, ela teria feito uma redução do dispositivo e não decretado sua constitucionalidade total e abstrata, de forma iuris et de iuris (isto é, com presunção absoluta, conforme pedido feito na inicial da ADC n° 66), ressalvadas apenas e tão somente dessa presunção absoluta às hipóteses do art. 50 do CC;

- não é dado ao administrador público outro caminho senão o cumprimento da decisão do STF. Não lhe cabe divergir ou, em exercício interpretativo de velado inconformismo, "contornar" o entendimento manifestado no aresto. Sobretudo, como no caso, quando a própria divergência instaurada no julgamento da ADC n° 66 explicita os exatos contornos, efeitos e alcance da decisão colegiada, conforme apresentado anteriormente;

- considerando o princípio constitucional da Moralidade da Administração e a responsabilidade funcional do agente, é mandatário o cancelamento do AUTO, sob pena de violação da decisão plenária do STF no julgamento da ADC n° 66, que é vinculante e deve ser observada na sua integralidade por toda a Administração Pública, independentemente de os serviços intelectuais de natureza jornalística terem, ou não, sido prestados com os elementos inerentes à relação de emprego, e de o objetivo das partes contratantes ter sido, ou não, apenas o planejamento tributário.

DA FALTA DE BASE LEGAL PARA A LAVRATURA DO AUTO

- a AUTORIDADE só pode afastar o art. 129 da Lei n° 11.196/05 na forma e pelos requisitos do art. 50 do CC/02, isto é, mediante a desconsideração da personalidade jurídica das prestadoras de serviços, e apenas nos casos de abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade ou pela confusão patrimonial, observados os requisitos e a forma do citado art. 50 do CC/02;

- a AUTORIDADE não procedeu como determina a decisão proferida pelo Plenário do STF no julgamento definitivo da ADC n° 66, portanto o lançamento tributário carece de fundamento legal;

- o AUTO não tem base legal e deve ser imediatamente extinto, pois, além de desrespeitar a ADC n° 66, o art. 129 da Lei n° 11.196/05 e o art. 50 do CC/02, também ofende o art. 150, I, da CF/88, os arts. 97, 99, 108, e 142 do CTN, que impõe à AUTORIDADE uma atividade vinculada.

DA INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO DE EMPREGO

- mesmo que não tivesse sido declarada a constitucionalidade do art. 129 da Lei nº 11.196/05 e não fosse necessária autorização judicial para a desconsideração da pessoa jurídica, o auto de infração seria improcedente, haja vista que ausentes os requisitos para configuração do vínculo empregatício, em especial o elemento “subordinação”.

DA AUSÊNCIA DA SUBORDINAÇÃO E SUA NÃO COMPROVAÇÃO NO CASO CONCRETO

- o ônus probatório relativo à suposta existência de vínculo empregatício do sócio (CASSIANO MENDES) com a RESPONSABILIZADA é do Fisco;

- o fato de os serviços estarem, ou não, relacionados à atividade-fim da RESPONSABILIZADA é absolutamente irrelevante para a caracterização da subordinação, conforme julgamento do RE nº 958.252 e da ADPF nº 324;

- a prestação de serviços relacionados à atividade-fim da contratante não gera sequer a presunção de subordinação do sócio da pessoa jurídica contratada com aquela (empresa contratante);

- os precedentes do Plenário do STF também derrubaram a corrente doutrinária e a antiga decisão do Tribunal Regional do Trabalho (TRT) citadas pela AUTORIDADE no TVF que sustentavam a existência da chamada "subordinação estrutural", pela qual a mera inserção dos prestadores de serviço na dinâmica empresarial da empresa contratante configuraria a subordinação de que trata o art. 3º da CLT. No mesmo sentido, tem sido também o entendimento do Tribunal Superior do Trabalho (TST);

- a subordinação de que trata o art. 3º da CLT não é caracterizada pela natureza dos serviços contratados tampouco pelo fato de tais serviços serem prestados "acoplados" à estrutura da empresa contratante;

- entende que subordinação pressupõe relação direta entre o tomador e o prestador dos serviços; poder de interferência do tomador dos serviços sobre o cotidiano do respectivo prestador, com possibilidade de determinação, não apenas do resultado pretendido, mas da forma como cada atividade necessária à prestação dos serviços será realizada; e poder de fiscalização e de imposição de sanções disciplinares pelo tomador ao prestador dos serviços;

- embora tenha invocado o princípio da primazia da realidade, a AUTORIDADE não trouxe prova concreta da realidade material, isto é, do cotidiano da prestação dos serviços contratados da empresa L.H. MENDES nos períodos autuados, de modo que a subordinação foi presumida e não comprovada;

- seria imprescindível uma averiguação, pela AUTORIDADE, do cotidiano de como os serviços contratados pela empresa L.H. MENDES foram efetivamente prestados, mediante diligências nos locais da prestação de serviços, oitiva de testemunhas, entre outros meios de prova legalmente aceitos que pudessem

comprovar minuciosamente a prática concreta adotada ao longo da prestação dos serviços nos períodos autuados;

- a verificação da realidade é imperativa no caso concreto, porque os contratos firmados com a empresa L.H. MENDES contêm cláusula específica impedindo expressamente que a RESPONSABILIZADA demandasse a prestação dos serviços sob forma subordinada, de modo que o Fisco teria que comprovar o descumprimento do contrato e nunca presumi-lo.

- há, pois, três fatos incontrovertidos neste processo que afastam a subordinação: (i) a RESPONSABILIZADA e a empresa L.H. MENDES firmaram livremente os contratos de prestação de serviços; (ii) há cláusula contratual específica impedindo expressa e explicitamente que os serviços personalíssimos pudessem ser demandados com subordinação; e (iii) o ator CASSIANO MENDES não afirmou que tenha ocorrido subordinação, ou seja, que a cláusula contratual que a veda tenha sido descumprida pela contratante;

- além de pinçar e citar cláusulas contratuais, fora dos respectivos contextos contratuais, a AUTORIDADE faz, ainda, uma assertiva apelativa com o propósito de tentar deixar comprovada uma subordinação inexistente, qual seja: "seria impossível que cada ator, por intermédio de sua pessoa jurídica, determinasse individualmente sua maneira de prestar o serviço".

Subordinação se demonstra com fato, e não com suposições;

- nenhum prestador de serviços determina unilateralmente todos os detalhes da contratação dos serviços, impondo datas, locais e horários ao tomador do serviço. Nem mesmo prestadoras de grande porte, com centenas de empregados, podem assumir postura tão arrogante com os tomadores do serviço;

- a fixação de datas e horários para a prestação de serviços, são acordadas e muitas vezes decorrem de necessidades da contratante, sendo absolutamente usuais em contratações entre pessoas jurídicas;

- a estipulação dessas datas é feita levando-se em conta diversas variáveis, inclusive a disponibilidade do elenco, e isso não configura subordinação;

- os fatos de as obras audiovisuais terem diretor e de este ser o responsável pela "entrega do produto final, fruto da interação com os talentos envolvidos", conforme também esclarecido pela RESPONSABILIZADA, não levam à automática conclusão de que o ator CASSIANO MENDES seria subordinada à RESPONSABILIZADA;

- CASSIANO MENDES (que é um "ator consagrado", nas palavras da própria AUTORIDADE) tem total liberdade para atuar e para sugerir refazer uma cena, por exemplo, se entender que o seu objetivo não foi atingido;

- a premissa (presumida pela AUTORIDADE) de que a prestação de serviços relacionados à atividade-fim e dentro da estrutura do tomador de serviços seria

SEMPRE subordinada, prescindindo da prova do cotidiano dessa prestação, não se sustenta;

- a AUTORIDADE errou ao supor vínculo empregatício com base em cláusulas contratuais e na ilação por ela feita de que seria SEMPRE subordinada a prestação de serviços artísticos em obras audiovisuais produzidas pela RESPONSABILIZADA;

- a AUTORIDADE se valeu apenas (i) da redação de cláusulas "pinçadas" do contrato e fora do respectivo contexto contratual e (ii) de meras suposições para justificar a presença de subordinação entre a RESPONSABILIZADA e o sócio de L.H. MENDES, sem, repita-se, trazer à colação prova concreta de como os serviços contratados foram efetivamente prestados nos períodos autuados, contrariando o próprio princípio da primazia da realidade que confessa que teria que cumprir;

- a autoridade fiscal não fez a prova concreta de como os serviços contratados foram efetivamente prestados, apelando para generalizações e presunções absurdas, que não encontram respaldo na realidade, na legislação, nem nas jurisprudências do STF e da Justiça do Trabalho.

DAS CLÁUSULAS CONTRATUAIS SUSCITADAS PELA AUTORIDADE PARA CARACTERIZAR A SUBORDINAÇÃO

- além de não ter sido carreada aos autos nenhuma prova concreta do cotidiano da prestação dos serviços contratados de L.H. MENDES, as cláusulas contratuais suscitadas pela AUTORIDADE sequer contêm regras que pudessem caracterizar, em tese, a subordinação;

- a maioria das cláusulas citadas pela AUTORIDADE define a contratação dos serviços, e não o modo de sua prestação, à exceção daquela que vedava expressa e explicitamente que os serviços fossem demandados sob a forma subordinada;

- no contrato não havia cláusulas relativas a eventuais penalidades a serem aplicadas ao sócio de L.H. MENDES;

- não procede a afirmação da autoridade fiscal de que o contrato não definiu os serviços a serem prestados, pelo contrário, a Globo não poderia demandar outros serviços além daqueles discriminados no contrato, como por exemplo trabalhos como jornalista, de modo que o fato de o contrato não estipular os nomes das obras para as quais os serviços artísticos seriam prestados não retira a determinação de seu objeto. Cita como exemplo os serviços de advocacia;

- não era possível pré-definir contratualmente os detalhes da prestação dos serviços, pois não se conhece toda a estória que será contada quando se inicia a produção. Essa estória dependerá de diversos fatores, inclusive a aceitação do público. Assim, a quantidade de horas demandadas a cada prestador, a natureza de suas cenas, e outros, só serão conhecidas ao longo da exibição da obra;

- as cláusulas contratuais relativas ao objeto dos contratos não indicam a presença de subordinação, pois: (i) estabeleciam, claramente, os serviços objeto dos contratos e a cessão dos respectivos direitos autorais patrimoniais, e (ii) não

conferiam à RESPONSABILIZADA poder de determinar à pessoa jurídica contratada, nem ao seu sócio, o modo como os serviços seriam executados ou, ainda, poder de fiscalização e de imposição de sanções disciplinares no que se refere ao cotidiano da prestação dos serviços;

- o fato de constar cláusula contratual com a possibilidade de substituição do ator na prestação dos serviços não configura subordinação, pois apenas regula as consequências de um afastamento para a produção audiovisual;

- é natural que caiba à RESPONSABILIZADA o direito de substituir o prestador de serviços, assim como lhe cabe o direito de contratar qualquer empresa ou pessoa para qualquer atividade no âmbito de seu empreendimento;

- o fato de constar no contrato cláusula contratual que obriga o ator a participar de obras de merchandising não configura subordinação, pois trata-se de ações que se inserem na própria obra audiovisual e, por essa razão, essa participação faz parte do escopo dos contratos firmados pela RESPONSABILIZADA com L.H. MENDES, não se podendo olvidar que a veiculação de publicidade é a fonte de receita primária da atividade desenvolvida pela Globo;

- o lançamento foi embasado em presunções extraídas dessas interpretações criativas e sem amparo em provas concretas que revelassem como efetivamente foram realizadas essas ações de merchandising, em total desprestígio ao princípio da primazia da realidade;

- da mesma forma e na mesma linha de entendimento, esforços para divulgar obras audiovisuais e quaisquer outros tipos de serviços e produtos elaborados e/ou realizados com a participação conjunta de outras pessoas jurídicas (como eventos, mercadorias etc.) é absolutamente normal na prestação de serviços de natureza civil, não caracterizando subordinação;

- como se pode verificar pela leitura das demais cláusulas contratuais, a pessoa jurídica contratada fazia jus ao recebimento de remunerações adicionais e específicas sempre que houvesse, por exemplo, a venda ao exterior dos direitos de exibição e reexibição das obras de que participasse;

- ademais, estipulações envolvendo (i) o termo contratual e as hipóteses e condições específicas de prorrogação automática, (ii) a exclusividade para atividades idênticas, semelhantes ou conflitantes às atividades objeto do contrato (o que justifica o pagamento de remuneração mesmo nos períodos em que os serviços não estão sendo efetivamente prestados), (iii) a prioridade dos compromissos assumidos com a RESPONSABILIZADA em relação a outras atividades passíveis de contratação com terceiros (não englobadas pela exclusividade), bem como (iv) o direito de preferência na aquisição de direitos são absolutamente usuais e compatíveis com contratos civis firmados entre pessoas jurídicas para prestação de serviços, principalmente os de natureza artística, e não caracterizam subordinação;

- tais cláusulas estipulam a definição da contratação e não da forma da prestação dos serviços, não configurando, por si só, subordinação;

- L.H. MENDES podia celebrar contratos com terceiros e, portanto, não tinham dependência econômica em relação à RESPONSABILIZADA; - conclusão de que a cláusula de exclusividade constante dos contratos não caracteriza necessariamente relação de emprego foi corroborada pela Justiça do Trabalho nos autos do processo nº 1267-2008-009-10-00-2;

- a possibilidade de a Globo desenvolver atividade de licenciamento de produtos associados às obras também em nada interfere no modus operandi dos serviços contratados da pessoa jurídica, e não configura subordinação, sendo de interesse da pessoa jurídica contratada que se realizem as referidas ações de licenciamento, haja vista a previsão de remuneração adicional para tanto;

- para justificar sua interpretação a autoridade fiscal deveria ter carreado aos autos provas concretas de descumprimento contratual e do cotidiano da prestação dos serviços para justificar sua tese de que houve subordinação.

DOS DEMAIS APONTAMENTOS FEITOS PELA AUTORIDADE

- é tão evidente que não foi comprovada a existência de subordinação, que a primazia da realidade não foi observada no caso concreto;

- quanto à colocação do agente fiscal de que o contrato seria genérico, para evitar repetições desnecessárias, reporta-se ao item anterior “Das cláusulas contratuais suscitadas pela AUTORIDADE para caracterizar a subordinação”;

- a forma de remuneração a valor pré-determinado (independentemente da quantidade de horas trabalhadas, do número de profissionais envolvidos etc.) é absolutamente compatível em contratações entre pessoas jurídicas, notadamente para a prestação de serviços intelectuais, a exemplo dos contratos com escritórios de advocacia;

- pagamentos mensais ocorriam não só pela prestação dos serviços, como também pela exclusividade acordada nos instrumentos firmados entre as partes, o que é compatível em contratos civis entre pessoas jurídicas, principalmente os de natureza artística;

- não se trata de contratação para que o sócio de L.H. MENDES ficasse “à disposição” da RESPONSABILIZADA, mas para assegurar e ressarcir a exclusividade da pessoa jurídica contratada pelo impedimento de ela firmar contratos com terceiros envolvendo atividades idênticas, semelhantes, conflitantes ou conexas às atividades objeto dos contratos firmados com a RESPONSABILIZADA;

- a própria Globo, quando intimada, esclareceu que o ator pode recusar trabalhos ofertados durante a vigência do contrato, fato este que ocorre com certa frequência. Dessa forma, as contratações não podem caracterizar subordinação;

- o prazo de vencimento para o pagamento das notas fiscais (previsto contratualmente) consiste apenas em um procedimento operacional da RESPONSABILIZADA, de ordem prática;
- a contratação de plano de saúde e qualquer outro tipo de alegação sobre os componentes da remuneração acordados livremente entre pessoas jurídicas não comprovam subordinação;
- o fato de L.H. MENDES não ter empregados próprios é absolutamente irrelevante e não caracteriza subordinação entre seu sócio e a RESPONSABILIZADA, pois isso em nada interfere nem revela o cotidiano da prestação de serviços à RESPONSABILIZADA;
- a existência de empregados da RESPONSABILIZADA também exercendo serviços de artista para as mesmas obras audiovisuais não leva em absoluto à conclusão de que os serviços personalíssimos contratados com L.H. MENDES teriam sido prestados também com os mesmos elementos inerentes à relação de emprego
- o que define a natureza jurídica da relação mantida entre as partes (se de natureza trabalhista ou cível) é a manifestação de vontade (consoante o princípio da liberdade econômica assegurado pelo art. 170, parágrafo único, da CF/88) e a prática concreta de cada prestação de serviços;
- a prevalecer a conclusão em tese da AUTORIDADE, não seria possível a prestação de nenhum tipo de serviço intelectual personalíssimo por meio de pessoa jurídica, como os de medicina, odontologia, advocacia etc., porque quem executa os serviços é sempre a pessoa física do médico, dentista, advogado, respectivamente, com ou sem responsabilidade contratual, e sempre com responsabilidade pessoal e profissional;
- são infundadas as alegações da autoridade autuante de que não ter empregados e exercer atribuições nas dependências da contratante configuram subordinação;
- não há "dependência econômica" de L.H. MENDES em relação à contratante, nem necessidade de descrição dos serviços nas notas fiscais emitidas;
- a habitualidade na prestação de serviços não é elemento indicativo da existência de relação de emprego do sócio de L.H. MENDES (CASSIANO MENDES) com a Globo;
- a alegação da AUTORIDADE de que a suposta relação de emprego do sócio de L.H. MENDES com a RESPONSABILIZADA estaria caracterizada pelo fato de, recentemente, a RESPONSABILIZADA ter contratado, como empregados, sócios de outras pessoas jurídicas anteriormente contratadas para prestar serviços relacionados à sua atividade-fim, não procede;
- ocorre que tais fatos não dizem respeito ao impugnante, bem como que a atividade desempenhada por cada profissional deve ser examinada a luz da realidade de cada momento e de acordo com as características de cada contrato, em observância ao princípio da primazia da realidade;

- cita decisões judiciais para justificar que artistas alçados à condição de celebridades, quando sua própria imagem já faz parte do produto oferecido, podem passar a condição de empresários, na medida em que se tornam proprietários da mercadoria de maior valor para a empresa, que é a sua imagem, bem como para justificar que estes passam a gozar de ampla e efetiva liberdade negocial, laborando em condições de patente superioridade econômica e social;
- usa tais decisões judiciais para justificar que o elemento da subordinação não restou comprovado no exercício do lançamento;
- tudo que foi apontado pela AUTORIDADE é irrelevante para caracterizar a relação de emprego, porque o elemento da subordinação não restou comprovado no exercício do lançamento, de modo que eventual existência desses elementos não caracteriza vínculo empregatício.

DA PESSOALIDADE, HABITUALIDADE (NÃO EVENTUALIDADE) E ONEROSIDADE NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS POR PESSOAS JURÍDICAS

- a presença do elemento pessoalidade (apontada ao longo do TVF) não é suficiente nem bastante para a AUTORIDADE desconsiderar os contratos de prestação de serviços e outras avenças firmados entre a RESPONSABILIZADA e L.H. MENDES, haja vista o julgamento definitivo da ADC nº 66 pelo Plenário do STF, que declarou constitucional o art. 129 da Lei nº 11.196/05;
- com relação a presença do elemento não eventualidade, a legislação tributária admite a prestação de serviços por pessoas jurídicas de forma não-eventual em atividades fins (§ 3º do art. 31 da Lei nº 8.212/91). Cita o disposto no art. 4º-A da Lei nº 6.019/74, com a redação dada pela Lei nº 13.467/17, e o RE nº 958.252;
- o fato de os serviços prestados se relacionarem com a atividade-fim da RESPONSABILIZADA e serem habituais também não é suficiente nem bastante para caracterizar o vínculo empregatício;
- com relação à presença do elemento onerosidade, entende que não restou caracterizada, uma vez que os valores foram pagos a empresa L.H. MENDES, e não ao seu sócio;
- para configurar a presença do requisito da onerosidade, a AUTORIDADE teria que, primeiro, desconsiderar a personalidade jurídica de L.H. MENDES, para, depois disso, imputar a receita da prestação dos serviços e outras avenças ao sócio CASSIANO MENDES;

DA DECADÊNCIA

- o AUTO teria que ser inteiramente cancelado, por erro material na identificação do momento de ocorrência do suposto fato gerador do IRPF (art. 142 do CTN), pois, como se sabe, os fatos geradores do IRPF lançado pelo AUTO são 31.12.2016 e 31.12.2017, respectivamente, e não as datas em que os valores foram pagos pela RESPONSABILIZADA à L.H. MENDES, como apontado às fls. 5 e 6 pela AUTORIDADE;

- a AUTORIDADE decaiu do direito de lançar o crédito tributário sobre os pagamentos efetuados no período compreendido entre 01.01.2016 a 29.11.2016, inclusive, tendo em vista que transcorrido mais de 5 (cinco) anos entre a data da ciência do AUTO (30.11.2021) e os supostos fatos geradores do IRPF, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, que se aplica à presente hipótese.

DA RETIFICAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

- os direitos patrimoniais podem ser cedidos pelo titular originário a terceiros, podendo ser explorados economicamente por pessoas jurídicas, e não constituem rendimento do trabalho assalariado;

- não há base legal para imputar de ofício à pessoa física (CASSIANO MENDES) os valores recebidos pela pessoa jurídica L.H. MENDES em razão da exploração dos direitos patrimoniais;

- na medida em que os direitos patrimoniais detidos originariamente por pessoa física são disponíveis e podem ser explorados por pessoas jurídicas (no caso, L.H. MENDES), e considerando a existência plena e regular dessa pessoa jurídica, cujas personalidade jurídica não foi desconsiderada, é descabido argumentar que têm natureza salarial e somente poderiam ter sido efetuados à CASSIANO MENDES, e não à L.H. MENDES;

- os direitos patrimoniais (aí incluídos os direitos conexos de artistas intérpretes) podem ser cedidos pelo titular originário a terceiros, inclusive ser explorados economicamente por pessoas jurídicas (art. 49 da Lei nº 9.610/98 e art. 980-A, § 5º, do CC/02, com redação dada pela Lei nº 12.441/11);

- o emprego é remunerado por salário, o qual não remunera a cessão de direitos disponíveis e patrimoniais

- a fiscalização sustentou que CASSIANO MENDES não teria cedido, transferido ou licenciado seus direitos patrimoniais à L.H. MENDES, razão por que o seu pagamento constituiria rendimento tributável na pessoa física, não podendo ser considerado receita de L.H. MENDES. Além disso, entendeu que não seria possível determinar, de forma individualizada, a efetiva cessão de direitos que estaria sendo remunerada pelas notas fiscais;

- ocorre que, nos contratos firmados com a RESPONSABILIZADA, foi assegurada a cessão de direitos autorais patrimoniais por CASSIANO MENDES à L.H. MENDES, que, na qualidade de titular desses direitos, cedeu-os à RESPONSABILIZADA, sendo tais direitos, como visto, atrelados aos serviços personalíssimos prestados por meio de L.H. MENDES para as obras audiovisuais produzidas pela RESPONSABILIZADA no âmbito dos respectivos contratos;

- se CASSIANO MENDES (qualificado como "Interveniente" e que também assina os instrumentos contratuais na qualidade de administrador da pessoa jurídica contratada) não tivesse feito a cessão desses direitos patrimoniais à L.H. MENDES por meio dos referidos instrumentos contratuais, ela (L.H. MENDES, qualificada

como "Contratada") sequer constaria da cláusula contratual que trata da cessão de direitos;

- com a assinatura dos referidos contratos, os direitos autorais que, na verdade, decorrem dos próprios serviços executados por meio de sua pessoa jurídica (e, por essa razão, estão no bojo do contrato), passam a ser de titularidade da pessoa jurídica contratada;

- resta evidente que, ao contrário do que concluiu a AUTORIDADE, L.H. MENDES detém tais direitos patrimoniais, cabendo a ela (e não a CASSIANO MENDES) a respectiva remuneração, conforme expressamente consignado nos instrumentos contratuais firmados com a RESPONSABILIZADA;

- no que diz respeito à alegação da AUTORIDADE de que não teria sido comprovada a efetiva cessão que estaria sendo remunerada em cada uma das notas fiscais, cumpre destacar que, além de previstos contratualmente, os direitos conexos foram identificados na descrição das notas fiscais acostadas aos autos emitidas por L.H. MENDES (fls. 384 e 458);

- para que não haja nenhuma dúvida sobre a natureza dos referidos pagamentos, a RESPONSABILIZADA junta, em anexo, demonstrativo com a composição individualizada das respectivas notas fiscais, assim como planilhas com os respectivos registros contábeis feitos pela RESPONSABILIZADA na conta "Direitos Autorais e Conexos" (DOC.05);

- eventual manutenção da caracterização de vínculo empregatício entre a RESPONSABILIZADA e o sócio da pessoa jurídica contratada (CASSIANO MENDES) não justifica a realocação de ofício dos valores pagos à L.H. MENDES pela exploração dos direitos patrimoniais que lhe pertencem, muito menos ainda a atribuição de natureza salarial aos referidos direitos, de modo que o AUTO não pode recair sobre a totalidade dos pagamentos efetuados pela RESPONSABILIZADA à L.H. MENDES.

DA DEDUÇÃO, DO IRPF EXIGIDO NO AUTO, DOS TRIBUTOS PAGOS POR L.H. MENDES

- caso se entenda válido atribuir a CASSIANO MENDES (pessoa física) as receitas auferidas por L.H. MENDES, o que mais uma vez a RESPONSABILIZADA admite apenas para argumentar, o AUTO somente poderia exigir a diferença de IRPF apurada após a dedução dos tributos incidentes sobre esses mesmos valores, já pagos por L.H. MENDES;

- na hipótese de manutenção do AUTO, devem ser deduzidos do IRPF apurado todos os tributos recolhidos por L.H. MENDES sobre as mesmas receitas que foram realocadas para seu sócio.

DA DESQUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO LANÇADA

- há acusação genérica e descabida de prática de conluio, sonegação e fraude, sob a presunção de que seria necessariamente criminosa a contratação de pessoa

jurídica para a prestação de serviços personalíssimos de artista, em razão do efeito econômico que a celebração do contrato com L.H. MENDES teria acarretado (redução dos tributos), e sem que a AUTORIDADE tivesse carreado aos autos nenhum fato concreto comprovando o dolo dos acusados;

- comprovada a existência da relevante controvérsia jurídica na esfera judicial (reconhecida, repita-se, pela UNANIMIDADE dos Ministros do STF), não há que se falar em dolo deliberado por parte da RESPONSABILIZADA e CASSIANO MENDES por praticarem qualquer crime contra a ordem tributária;

- o cabimento da ADC nº 66 é a prova cabal e contundente disso, uma vez que o art. 14, inciso III, da Lei nº 9.868/99 estabelece que o requisito obrigatório para admissibilidade de ADC é a "existência de controvérsia judicial relevante sobre a aplicação da disposição objeto da ação declaratória";

- a relevante controvérsia jurídica reconhecida pelo Plenário do STF faz com que a alegação de que a RESPONSABILIZADA e CASSIANO MENDES tenham agido em conluio seja tão grave quanto a acusação de que a AUTORIDADE tenha cometido crime de excesso de exação ao lavrar o AUTO;

- a imputação de práticas criminosas não pode se fundar em alegações generalizadas, sendo necessário que a AUTORIDADE comprove (mediante perfeita demonstração), além da conduta típica, a presença de dolo na conduta do acusado e, ainda, identifique de forma individualizada a ocorrência de cada crime que está imputando;

- conluio se prova com fatos e não com alegações;

- a RESPONSABILIZADA nunca teve a intenção de se unir com CASSIANO MENDES para impedir o conhecimento, pela AUTORIDADE, de supostos fatos geradores do IRPF ou cometer fraude;

- a AUTORIDADE sequer se preocupou em cotejar os fatos para enquadrá-los minuciosamente em cada um dos crimes (tipos penais) que teriam sido supostamente cometidos pela RESPONSABILIZADA e por CASSIANO MENDES;

- em relação ao Acórdão nº 2402-006.976, de 07.03.2019 (citado na seção 3 do TVF), cabe registrar que, além de ele não ser definitivo, o respectivo auto de infração sequer imputou à RESPONSABILIZADA a prática de crimes de sonegação e fraude (tanto é assim, que exigiu multa de ofício de 75% sobre as contribuições sociais lançadas e observou o prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, do CTN);

- cumpre destacar, ainda, que a jurisprudência do STF tem se firmado no sentido de que é legítimo que os contribuintes busquem, pelas vias lícitas, a economia fiscal e, portanto, se organizem economicamente com esse único objetivo;

- é um contrassenso a AUTORIDADE presumir o intuito doloso no caso concreto e imputar a prática de crimes de conluio, fraude e sonegação, ignorando por completo toda a controvérsia que existia em torno da matéria e o fato de que a

contratação de serviços praticados pela RESPONSABILIZADA está em linha com o mercado, tem respaldo na lei (art. 129 da Lei nº 11.196/05), amparo jurisprudencial (ADC nº 66, RE no 958.252, ADPF nº 324 e decisões favoráveis da Justiça do Trabalho juntadas à presente impugnação), é adotado há muito tempo e a AUTORIDADE tem conhecimento desse procedimento também há muito tempo;

- para aplicar a multa qualificada é necessária a prova da evidente intenção de sonegar ou fraudar, condição imposta pela lei. A prova deve ser material, pois o evidente intuito de sonegação não pode ser presumido;

- a multa de 150% não poderia ser exigida por ser inconstitucional, uma vez que viola frontalmente o princípio constitucional do não confisco (art. 150, IV, da CF/88), pois ultrapassa o valor do tributo considerado devido, cabendo ressaltar que o STF reconheceu a repercussão geral da matéria tratada no RE nº 736.090-SC, no qual se discute se a multa de 150% aplicada em razão de sonegação, fraude ou conluio de tributos federais tem caráter confiscatório (relator Ministro LUIZ FUX, repercussão geral reconhecida em 13.11.2015);

- a multa de ofício lançada é, portanto, indevida, por ter caráter confiscatório.

DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

- a responsabilidade solidária pelo crédito tributário objeto do AUTO foi atribuída à RESPONSABILIZADA com fundamento no art. 124, I, do CTN, sob a premissa de que a RESPONSABILIZADA e CASSIANO MENDES teriam agido em conluio com o único propósito de economia ilícita de impostos e contribuições previdenciárias;

- a AUTORIDADE não comprovou no presente processo o crime de conluio, nem mesmo poderia ter comprovado, pois o que se verifica, na verdade, é que existia uma relevante controvérsia jurídica quanto ao alcance do art. 129 da Lei nº 11.196/05, mas jamais a intenção dos acusados de se unirem para praticar condutas ilícitas;

- uma vez afastado o conluio entre a RESPONSABILIZADA e CASSIANO MENDES (que foi o pressuposto da responsabilidade atribuída pelo AUTO), é de se reconhecer a improcedência do AUTO;

- ainda que, por hipótese, estivesse configurada a prática de conluio, somente lhe seria atribuível a qualidade de responsável pela retenção e recolhimento do Imposto de Renda na Fonte (IRF), em razão de regime próprio de responsabilidade, decorrente do art. 7º, da Lei nº 7.713, de 22.12.1998.

Cabe ressaltar que, para justificar seu entendimento, foram citadas pela responsável solidária inúmeras decisões judiciais e administrativas, bem como entendimentos da doutrina, em inúmeros pontos de sua impugnação.

Por fim, requer o reconhecimento da inexistência de responsabilidade solidária passiva do impugnante sobre os créditos lançados, de modo a retirá-la do polo

passivo do presente processo administrativo, bem como o cancelamento integral do Auto de Infração.

A DRJ deu parcial provimento às Impugnações em acórdão assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2017, 2018

DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. TERMO INICIAL.

Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício), nos casos em que constatado dolo, fraude ou simulação da contribuinte, conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado (art. 173, I, do CTN), mesmo nos casos em que ocorreu o pagamento antecipado da exação e exista declaração com efeito de confissão de dívida prévia do débito.

RECLASSIFICAÇÃO DOS RENDIMENTOS AUFERIDOS NA PESSOA FÍSICA. NATUREZA JURÍDICA DOS RENDIMENTOS PAGOS AOS SÓCIOS. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL.

Uma vez constatado que as atividades e os negócios jurídicos praticados pelo contribuinte não correspondem à realidade formal, e restando evidente que o sócio da empresa presta serviços com vínculo empregatício, de modo que o lucro apurado na pessoa jurídica é, de fato, remuneração pelos serviços prestados pela pessoa física, os valores recebidos e tributados na pessoa jurídica devem ser reclassificados, segundo a sua real natureza jurídica, ou seja, como rendimentos do trabalho tributáveis na pessoa física.

DESCONSIDERAÇÃO DE ATO OU NEGÓCIO JURÍDICO.

A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência de fato gerador de tributos ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária.

ART. 129. LEI 11.196/95. SERVIÇOS INTELECTUAIS. PROFISSIONAIS AUTÔNOMOS. ELEMENTOS CARACTERIZADORES. VÍNCULO EMPREGATÍCIO.

O art. 129 da Lei 11.196/05 diz respeito à prestação de serviços intelectuais por profissionais autônomos, de forma personalíssima ou não, e não admite a presença dos elementos caracterizadores do vínculo empregatício na relação do prestador com o contratante dos serviços.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

A exigência da multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, é cabível quando resta comprovada alguma das hipóteses previstas nos artigos 71, 72 ou 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.

Respondem solidariamente pelo crédito tributário as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

INCONSTITUCIONALIDADE. PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO. MATÉRIA DE REPERCUSSÃO GERAL. RE nº 736.090-SC.

No RE nº 736.090-SC se discute se a multa de 150% aplicada em razão de sonegação, fraude ou conluio de tributos federais tem caráter confiscatório. No entanto, embora reconhecida a repercussão geral, o relator no Supremo Tribunal Federal não determinou a suspensão do processamento de todos os processos pendentes que versem sobre a questão. Os princípios constitucionais tributários são endereçados aos legisladores e devem ser observados na elaboração das leis tributárias, não comportando apreciação por parte das autoridades administrativas responsáveis pela aplicação destas, seja na constituição, seja no julgamento administrativo do crédito tributário.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E DA JUSTIÇA DO TRABALHO.

As decisões administrativas e de tribunais trabalhistas não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

CITAÇÕES DOUTRINÁRIAS NA IMPUGNAÇÃO.

Não compete à autoridade administrativa apreciar alegações mediante juízos subjetivos, uma vez que a atividade administrativa deve ser exercida de forma plenamente vinculada, sob pena de responsabilidade funcional.

COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS RECOLHIDOS NA PESSOA JURÍDICA COM IRPF.

A pessoa física, em seu nome, não pode pleitear os impostos apurados, lançados e recolhidos, mesmo que indevidamente, pela pessoa jurídica, sendo que a única entidade competente para pleitear a restituição deste indébito é a própria pessoa jurídica, na forma da legislação e por meio de seus representantes.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA E/OU PERÍCIA.

Considera-se não formulado o pedido de diligência e/ou perícia que deixar de atender aos requisitos legais. Considere-se, ainda, que os elementos de prova a favor do interessado, nesse caso particular, deveriam ser produzidos por ele próprio e apresentados quando de sua impugnação.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Irresignados, o contribuinte e o responsável solidário apresentaram Recursos Voluntários, nos quais repetem os argumentos apresentados por ocasião das Impugnações. Posteriormente, o responsável solidário apresentou petição com fatos novos, relativos ao trânsito em julgado de Reclamações Constitucionais nas quais o Supremo Tribunal Federal cassou decisões administrativas que tinham mantido algumas autuações fiscais contra atores globais contratados por intermédio de suas pessoas jurídicas, em razão da violação de entendimentos vinculantes e com eficácia erga omnes fixados nos julgamentos da ADC nº 66, da ADPF nº 324 e do RE nº 958.252.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Andressa Pegoraro Tomazela**, Relatora.

Os Recursos Voluntários apresentados são tempestivos e atendem aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual serão conhecidos.

De início, cumpre mencionar que a DRJ julgou parcialmente favorável as Impugnações apresentadas, no seguinte sentido:

Não obstante, havia cláusulas específicas no contrato celebrado entre as partes que previam a cessão dos direitos de imagem do artista, bem como a remuneração, a título de direito conexos, pela venda ou reexibição das obras audiovisuais e merchandising, licenciamento etc. conforme estipulação contratual. Tais verbas, no entanto, não possuem natureza salarial, de modo que não podem compor a base de cálculo de imposto lançado por motivo de omissão de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício. Diante disso, os valores abaixo não de serem retirados da base de cálculo do imposto (valores lançados para o sócio CASSIANO SANCHEZ MENDES às fls. 122):

<i>L.H. MENDES EMPREENDIMENTOS, ADMINISTRACOES E PROMOCOES ARTISTICAS LTDA.</i>					
<i>SÓCIO CASSIANO SANCHEZ MENDES</i>					
Nota fiscal nº	Data de emissão	Data do recebimento Fato gerador	Valor	Descrição	Fls.
383	22/12/2015	04/01/2016	5.344,00	Direitos conexos	458
388	22/01/2016	04/02/2016	15.444,65	Direitos conexos	645

Dessa forma, há de ser excluído da base de cálculo do imposto o montante de R\$20.778,65, correspondente à soma das notas fiscais acima, sendo que tal valor corresponde a recebimentos de direitos conexos efetuados no ano-calendário 2016. Não houve lançamento de valores concernentes a direitos conexos e/ou licenciamento pagos ao impugnante CASSIANO MENDES no ano-calendário 2017

(fls. 122). Em assim sendo, há de ser retificado o valor do imposto a pagar relativo ao ano-calendário 2016:

VALORES DE IMPOSTO A PAGAR POR ANO-CALENDÁRIO					
AC	Valor das infrações apurado no AI	Valor a ser excluído (direitos conexos)	Valor das infrações após o julgamento	Imposto apurado após o julgamento	Multa
2016	R\$1.450.748,65	R\$20.778,65	R\$1.429.970,00	R\$389.310,70	150%

Dessa forma, as verbas relativas à cessão dos direitos de imagem do artista, remuneração pela venda ou reexibição das obras audiovisuais e merchandising foram excluídas da base de cálculo do lançamento tributário.

PRELIMINARES

Preliminarmente, o responsável solidário alega em seu Recurso Voluntário “Falta de Base Legal para a Lavratura do Auto de Infração” e “Erro quanto à Data de Ocorrência do Fato Gerador”.

No que se refere à base legal do lançamento, verifica-se que os dispositivos mencionados pela autoridade tributária são suficientes para fundamentar a lavratura do auto de infração. No mais, o auto de infração foi lavrado com base nas normas previstas na legislação tributária, com descrição detalhada dos fatos e fundamentação legal, não restando configurado qualquer vício formal na constituição do crédito tributário ou prejuízo ao contraditório e à ampla defesa a ensejar sua nulidade, conforme previsto no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72.

As alegações relativas ao descumprimento da decisão do STF na ADC nº 66/DF, existência de planejamento tributário lícito, inexistência de dolo, fraude ou simulação, são questões de mérito que serão analisadas adiante.

Com relação à decadência, a DRJ decidiu o seguinte:

(...) Em relação ao assunto, acompanho a jurisprudência majoritária que entende que, nos lançamentos por homologação, como é o caso do Imposto de Renda, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se em cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, desde que tenha ocorrido o pagamento antecipado do imposto, e que não tenha sido comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, ex vi do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN). Nas hipóteses de ausência de pagamento ou nos casos de dolo, fraude e simulação, a contagem do prazo quinquenal inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme previsto no art. 173, inc. I, do CTN.

Cumprido esclarecer inicialmente que, regra geral, o imposto sobre a renda de pessoa física é tributo sujeito à sistemática de lançamento por homologação,

havendo previsão legal para a apuração do montante tributável e antecipação do pagamento pelo sujeito passivo, sem prévio exame da autoridade administrativa. Nesses casos, a definição do termo inicial para a contagem do prazo decadencial é feita de acordo com as disposições contidas no art. 150, §4º, do CTN, que estabelece, in verbis:

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.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. [grifos]

A própria impugnante (Globo) cita o referido dispositivo legal em sua impugnação. No entanto, faz interpretação distorcida ao entender que o Fisco adotou como fatos geradores do imposto de renda da pessoa física as datas dos pagamentos constantes das notas fiscais emitidas pela empresa L.H. MENDES (pagamentos efetuados no período compreendido entre 04.01.2016 a 28.12.2017, conforme fls. 05/06 dos autos).

Nesse mister, em que pese constar na discriminação da infração os valores de tais notas, mês a mês, o fato gerador do imposto completou-se efetivamente ao final de cada ano-calendário (31/12/2016 e 31/12/2017), haja vista o que fato gerador do IRPF é complexivo; sua data de vencimento, se deu, portanto, em 26/04/2017 e em 30/04/2018, relativamente aos períodos de apuração 2016 e 2017, respectivamente. Tal evidência consta às fls. 07/10 e 13 dos autos, nos “DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA FÍSICA” e no “DEMONSTRATIVO DE MULTA E JUROS DE MORA IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA FÍSICA”.

Cumprir destacar que o Ministro de Estado da Fazenda aprovou o Parecer PGFN/CAT nº 1617/2008, cujas alíneas “d” e “e” do item 49 dispõem:

49. Lembrando que nem toda a Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, cuida somente de créditos tributários, e que, portanto, para efeitos daquela norma deve-se atentar à especificidade dos créditos, as observações aqui elencadas promovem síntese pontual, da forma que segue:

(...)

d) para fins de cômputo do prazo de decadência, não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do art. 173, inc. I do CTN, pouco importando se houve ou não declaração, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; e) para fins de cômputo do prazo de decadência, tendo havido pagamento antecipado, aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do CTN; (grifei)

f) para fins de cômputo do prazo de decadência, todas as vezes que comprovadas as hipóteses de dolo, fraude e simulação deve-se aplicar o modelo do inciso I, do art. 173, do CTN;”

Embora esse Parecer tenha sido elaborado com o objetivo de dirimir dúvidas relativas ao termo inicial de contagem do prazo decadencial relativo às contribuições sociais previdenciárias, suas disposições também podem ser aplicadas ao imposto sobre a renda das pessoas físicas, haja vista que o prazo de decadência desse imposto também é regido pelos artigos 150 e 173 do Código Tributário Nacional. Esta conclusão consta, inclusive, do item 40 do próprio Parecer.

40. Do que, então, emerge mais uma conclusão: o pagamento antecipado da contribuição (ainda que parcial) suscita a aplicação da regra especial, isto é, do § 4º do art. 150 do CTN, a inexistência de pagamento justifica a utilização da regra do art. 173 do CTN, para efeitos de fixação do dies a quo dos prazos de caducidade, projetados nas contribuições previdenciárias. Isto é, no que se refere à contagem dos prazos de decadência. Tal concepção, em princípio, pode ser aplicada para todos os tributos federais, e não somente, para as contribuições previdenciárias. (grifei)

No presente caso, cabe considerar que se trata de lançamento por homologação, referente aos anos-calendário 2016 e 2017 e que efetivamente ocorreu a antecipação do pagamento do imposto com a retenção de imposto na fonte, como se verifica do exame da declaração de ajuste.

Vale lembrar uma vez mais que o fato gerador do imposto de renda da pessoa física não se dá instantaneamente, em um momento exato, mas se prolonga ao longo do tempo. Trata-se de fato gerador complexivo, com periodicidade anual, que se inicia em primeiro de janeiro e termina em 31 de dezembro de cada ano, quando se considera finalmente completo e ocorrido.

Por se tratar de tributo sujeito a lançamento por homologação, se, em tese, não restassem comprovadas as hipóteses de dolo, fraude ou simulação (ex vi do § 4º do art. 150 do CTN), o prazo decadencial relativo ao exercício 2017 (ano-calendário 2016) teria como termo inicial o fato gerador, ocorrido em 31/12/2016, e, como termo final, a data de 31/12/2021. Já o prazo decadencial relativo ao exercício 2018 (ano-calendário 2017) teria como termo inicial o fato gerador, ocorrido em 31/12/2017, e, como termo final, a data de 31/12/2022.

Em tese, se a hipótese fosse esta, tendo em vista que a ciência do Auto de Infração se deu em 29/11/2021 e 01/12/2021 (fls. 865 e 867), não teria havido a consumação da decadência, haja vista que o lançamento se consumou antes de transcorrido o prazo decadencial, tanto para o exercício 2017, como para o exercício 2018. (...)

Especificamente no tocante à contagem do prazo decadencial, concordo com a decisão da DRJ. O fato gerador do imposto de renda da pessoa física se opera em 31 de dezembro de cada ano, ainda que apurado em bases mensais ou objeto de antecipações no decorrer do período. Esse racional pode ser verificado na Súmula CARF nº 223, aprovada em 20/08/2025, abaixo transcrita:

O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF), exigido a partir da omissão de rendimentos sujeitos ao ajuste anual, é complexo, operando-se em 31 de dezembro do correspondente ano-calendário, ainda que apurado em bases mensais ou objeto de antecipações no decorrer do período.

Dessa forma, rejeito as preliminares suscitadas pelo Recorrente.

MÉRITO

O artigo 129 da Lei nº 11.196/2005 prevê o seguinte:

Art. 129. Para fins fiscais e previdenciários, a prestação de serviços intelectuais, inclusive os de natureza científica, artística ou cultural, em caráter personalíssimo ou não, com ou sem a designação de quaisquer obrigações a sócios ou empregados da sociedade prestadora de serviços, quando por esta realizada, se sujeita tão-somente à legislação aplicável às pessoas jurídicas, sem prejuízo da observância do disposto no art. 50 da Lei n. 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil.

Esse dispositivo legal representa um marco importante na discussão sobre a tributação da prestação de serviços intelectuais e sobre a possibilidade de organização societária desses profissionais, inclusive no contexto da chamada “pejotização”. O texto normativo estabelece que, para fins fiscais e previdenciários, a prestação de serviços intelectuais, ainda que de natureza personalíssima, como os serviços científicos, artísticos ou culturais, quando realizada por uma sociedade, deve se submeter exclusivamente à legislação aplicável às pessoas jurídicas.

O Supremo Tribunal Federal, ao analisar a constitucionalidade da terceirização de mão de obra, firmou a seguinte tese na Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental (ADPF) nº 324/DF de relatoria do Ministro Luís Roberto Barroso:

1. É lícita a terceirização de toda e qualquer atividade, meio ou fim, não se configurando relação de emprego entre a contratante e o empregado da contratada.
2. Na terceirização, compete à contratante: i) verificar a idoneidade e a capacidade econômica da terceirizada; e ii) responder subsidiariamente pelo descumprimento das normas trabalhistas, bem como por obrigações previdenciárias, na forma do art. 31 da Lei 8.212/1993, vencidos os Ministros Edson Fachin, Rosa Weber, Ricardo Lewandowski e Marco Aurélio.

Ao julgar o Recurso Extraordinário nº 958.252/MG, o STF apreciou a licitude da contratação de mão de obra terceirizada para a realização da atividade-fim da empresa tomadora dos serviços, oportunidade em que restou fixada a seguinte tese (Tema 725/STF):

É lícita a terceirização ou qualquer outra forma de divisão do trabalho entre pessoas jurídicas distintas, independentemente do objeto social das empresas envolvidas, mantida a responsabilidade subsidiária da empresa contratante.

Especificamente sobre o artigo 129 da Lei nº 11.196/2005, o STF declarou a sua constitucionalidade, sem redução de texto, conforme ADC nº 66/DF, de relatoria da Ministra Carmen Lúcia. Eis a ementa:

ACÇÃO DECLARATÓRIA DE CONSTITUCIONALIDADE. DOCUMENTO VALIDADO REGIME JURÍDICO FISCAL E PREVIDENCIÁRIO APLICÁVEL A PESSOAS JURÍDICAS PRESTADORAS DE SERVIÇOS INTELECTUAIS, INCLUINDO OS DE NATUREZA CIENTÍFICA, ARTÍSTICA E CULTURAL. COMPATIBILIDADE CONSTITUCIONAL. LIVRE INICIATIVA E VALORIZAÇÃO DO TRABALHO. LIBERDADE ECONÔMICA NA DEFINIÇÃO DA ORGANIZAÇÃO EMPRESARIAL.

ACÇÃO JULGADA PROCEDENTE.

1. A comprovação da existência de controvérsia judicial prevista no art. 14 da Lei n. 9.868/1999 demanda o cotejo de decisões judiciais antagônicas sobre a validade constitucional na norma legal. Precedentes.
2. É constitucional a norma inscrita no art. 129 da Lei n. 11.196/2005.

Contudo, o STF deixa claro que devem ser coibidos o abuso de direito e a simulação quando da utilização de modelos de divisão de trabalho diferentes daquele consubstanciado na relação empregatícia disciplinada pela CLT. Assim, o exame dos autos não confirma a inobservância da decisão do STF no julgamento da ACD nº 66/DF, mesmo porque o lançamento tributário não questionou a constitucionalidade do artigo 129 da Lei nº 11.196/2005.

Com a edição do artigo 129 da Lei nº 11.196/2005, o legislador tributário buscou reconhecer que as sociedades formadas por profissionais que prestem serviços intelectuais, inclusive os de natureza científica, artística ou cultural, constituem sujeitos passivos para fins fiscais e previdenciários, mas sem retirar da Justiça do Trabalho sua competência para qualificar juridicamente determinadas relações como de emprego.

Nesse sentido, é importante pontuar que a parte final do artigo 129 da Lei nº 11.196/2005 ressalva o artigo 50 do Código Civil, que trata da desconsideração da personalidade jurídica em casos de desvio de finalidade ou confusão patrimonial. Assim, embora a lei reconheça a legitimidade do uso de estrutura societária para a prestação de serviços intelectuais, o texto legal resguarda a possibilidade de controle contra práticas abusivas, que autorizem a desconsideração da personalidade jurídica.

Sendo assim, importante verificar se no caso concreto há relação empregatícia a justificar o lançamento tributário. As autoridades fiscais entenderam que estariam presentes os requisitos para reconhecimento do vínculo empregatício, tratando especificamente do fato de serem serviços personalíssimos, prestados por pessoa física, não eventuais, com subordinação e onerosidade.

Contudo, o artigo 129 da Lei nº 11.196/2005 permite que serviços personalíssimos sejam prestados por pessoas físicas por meio de pessoas jurídicas regularmente constituídas, conferindo validade jurídica a essa forma de organização da atividade econômica. Evidentemente, tais serviços são remunerados, sendo o requisito da onerosidade insuficiente para caracterizar vínculo empregatício. Não parece residir aí, portanto, o núcleo da controvérsia.

De igual modo, a alegada eventualidade da prestação não se revela elemento determinante, sobretudo porque o Supremo Tribunal Federal já assentou a licitude da terceirização tanto de atividades-meio quanto de atividades-fim, afastando a premissa de que a inserção estrutural ou a continuidade da prestação conduziram, automaticamente, ao reconhecimento de relação de emprego.

No caso concreto, parece óbvio que a Globo contrata o ator para que ele atue durante todo o tempo em que durar a gravação da telenovela, tendo em vista que a obra audiovisual se estrutura em narrativa contínua, dotada de começo, meio e fim. Seria inaceitável, do ponto de vista contratual, que o ator iniciasse a prestação de serviços e abandonasse seu papel antes de finalizada a gravação da telenovela.

Nesse contexto, a subordinação — entendida como a sujeição do prestador ao poder diretivo, disciplinar e hierárquico do tomador — desponta como o elemento verdadeiramente essencial para aferir a existência de vínculo empregatício. Apenas quando demonstrada, de forma inequívoca, a presença desse requisito é que se poderia cogitar do afastamento do artigo 129 da Lei nº 11.196/2005 e a consequente descaracterização da prestação de serviços por intermédio de pessoa jurídica.

No presente caso, não houve a comprovação pelas autoridades fiscais de que o Recorrente (contribuinte) era subordinado à Globo (Recorrente – responsável solidário). Os contratos (fls. 938 e seguintes) não demonstram subordinação, mas apenas direitos e obrigações estipulados entre as partes. Não há comprovação da existência de poder diretivo, fiscalizatório, regulamentar e disciplinar da Globo que eliminaria a autonomia do Recorrente. Não há demonstração de dependência hierárquica. O que há é uma suposição de que haveria subordinação em razão de certas obrigações contratuais, mas que, na realidade, são inerentes à relação entre o ator e a emissora.

Nessa mesma linha, o Conselheiro Cleber Alex Friess, ao julgar processos administrativos (nº 18470.732965/2021-27 e nº 18470.732658/2021-46) envolvendo outros atores contratados pela Globo (Recorrente – responsável solidária no presente caso), manifestou o seguinte entendimento no acórdão nº 2102-003.438, julgado em 07/08/2024:

Não há como dar razão à linha de interpretação da primeira instância. A leitura desinteressada das cláusulas contratuais não permite inferir o elemento subordinação clássica na realização dos serviços.

Em linha gerais, os instrumentos contratuais estipularam direitos e obrigações comuns em contratações envolvendo pessoas jurídicas, sobretudo quando de natureza artística, e, principalmente, não definiram a forma de prestação dos serviços pelo ator contratado (fls. 201/217).

Nada nos autos dá suporte à afirmação convicta da fiscalização que atores e atrizes não escolhem o momento que irão ensaiar e gravar, razão pela qual seria impossível haver autonomia para definir datas, locais e horários de gravação por sua conta. Cuida-se de mera suposição, apenas.

Em obras coletivas, a execução do trabalho artístico não se desenvolvia de forma isolada, levando em conta diversas variáveis, porquanto cabia ao autuado interagir em cena, e fora dela, com outros atores, diretores e demais profissionais do ramo. Exige-se o mínimo de organização e coordenação das atividades, além de concessões em favor do coletivo, muitas vezes.

É compreensível haver uma parcela de ingerência dos diretores na condução do trabalho dos atores de televisão, como forma de conjugação de interesses, qualidade do trabalho e da disponibilidade de tempo do elenco para gravações e ensaios, fruto do convívio de múltiplos profissionais na produção da obra de televisão. Afinal, os diretores são responsáveis pela entrega do produto acabado.

Segundo a fiscalização, o artista deveria contratar e determinar livremente a forma como seus serviços são prestados para descaracterizar a subordinação. Todavia, não há lógica na definição unilateral da execução do trabalho, porque ignora a necessidade de compatibilizar datas, locais e horários com os demais profissionais para a entrega da obra televisiva.

A fiscalização detalha uma série de aspectos do contrato e aditivos, assim como remete a determinados trechos das respostas dadas pelos autuados, para

justificar a relação de emprego com a “Globo S/A”, afirmando que as cláusulas contratuais demonstrariam a subordinação da pessoa física (fls. 76/79).

Em nenhuma delas, contudo, é convincente sobre a presença da subordinação. Em alguns, até mesmo causa estranheza a argumentação. O conjunto de indícios não é convergente e contundente da submissão da atividade ao poder diretivo, regulamentar e disciplinar da empresa contratante, a ponto de implicar interferência e limitação relevante da autonomia.

(...)

Ao contrário da interpretação do acórdão recorrido, há delimitação dos serviços artísticos que devem ser prestados, em caráter personalíssimo. A falta da especificação de nomes e quantidade das obras não retira a determinação do objeto contratual, considerando a natureza, dinâmica e as características da produção artística que integra a grade de uma emissora de televisão (item 9.4, “a”, do TVF).

A possibilidade de substituição do ator nas obras audiovisuais não caracteriza subordinação ao tomador dos serviços. Longe disso, assegura tão somente à empresa contratante a contínua realização e exibição da obra, na hipótese de afastamento do artista, sem que constitua violação dos direitos do prestador. Além disso, existe todo o aspecto econômico decorrente da descontinuidade na interpretação de um personagem, razão pela qual é necessário a emissora de televisão se resguardar (item 9.4, “b”, do TVF).

Do mesmo modo, não caracteriza subordinação a participação do atuado em ações de “merchandising”, publicidade e divulgação das obras artísticas de que participa como personagem, todas fontes de receita da contratante. Ao que tudo aparenta, equivalem a cláusulas usuais na área artística, inclusive com previsão de remuneração adicional e específica, conforme o resultado, em que o esforço de venda e promoção em conjunto não induz subordinação (item 9.4, “c” e “d”, do TVF).

Por último, a prorrogação automática do contrato com a “Globo S/A”, ao final do período de vigência, caso a contratante necessite do trabalho do artista em alguma de suas obras, é cláusula comum em contratos civis de prestação de serviços (item 9.4, “e”, do TVF).

O TVF avança com outras cláusulas contratuais para demonstrar a subordinação jurídica do contribuinte, conforme item 9.4 do TVF, identificando as situações novamente como letras “a”, “b”, “c” e “d” (fls. 78/79).

Mais uma vez, todas as cláusulas mencionadas pela fiscalização são usuais e compatíveis com a natureza de contratos que são firmados entre pessoas jurídicas para prestação de serviços artísticos. Além disso, são condizentes com os princípios da livre iniciativa, liberdade econômica e autonomia de vontades, amplamente defendidos pelo STF:

(i) exclusividade para atividades idênticas ou semelhantes às do objeto do contrato, exceto atuação em publicidade, produções cinematográficas, peças teatrais e eventos em festas e bailes;

(ii) prioridade dos compromissos assumidos com a “Globo S/A” em detrimento a outras atividades artísticas passíveis de contratação com terceiros;

(iii) direito de preferência da “Globo S/A” em contratos celebrados pelo ator com terceiros para a aquisição de direitos de exibição das obras produzidas em razão da contratação; e

(iv) possibilidade de licenciamento de produtos e/ou serviços, inclusive com a utilização da imagem e da voz do ator, desde que associadas às obras produzidas durante o contrato.

Prosegue a autoridade fiscal, no item 10 do TVF, com elementos adicionais para comprovar a relação de emprego com a “Globo S/A”, os quais, igualmente, não confirmam a subordinação jurídica exigida para comprovar a relação de emprego (fls. 80/99).

A partir de uma visão diferente do acórdão recorrido, reputo que o contrato e aditivos são suficientemente claros na definição e delimitação do objeto pactuado, considerando a natureza e as características do trabalho artístico em novelas na televisão (item 10.1, do TVF).

O contrato não é genérico, porque não se pode simplesmente equipará-lo a uma contratação qualquer de pessoa jurídica por outra, envolvendo diversos trabalhadores, para querer confrontar o detalhamento das cláusulas contratuais. Há distinções que se justificam. Confirma-se, portanto, o que antes dito neste voto.

Dessa forma, por não haver comprovação da relação empregatícia, deve o lançamento tributário ser declarado improcedente.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer dos Recursos Voluntários e, no mérito, dar-lhes provimento.

Assinado Digitalmente

Andressa Pegoraro Tomazela

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro **THIAGO BUSCHINELLI SORRENTINO**

Senhor Presidente, peço a juntada de declaração escrita de voto, que é longa, e não será lida.

É costumeira minha apresentação de versões orais de manifestações, fiéis às contrapartidas, mas mais adequadas ao debate oral, sem perda de qualidade, nem de latitude. As versões escritas devem conter dados circunstanciais desnecessários à interação presencial, para boa compreensão, mas que introduzem ruídos durante o julgamento.

Pedi vista dos autos para melhor analisar o quadro, diante do desafio que a plurivocidade de arranjos empresariais impõe à conformação das autoridades tributárias e deste órgão de controle administrativo à orientação firmada, e em constante epigênese, do Supremo Tribunal Federal.

A propósito, chamou-me a atenção o destaque feito por vossa senhoria, quanto à ancoragem dos argumentos ao acervo documental, o que me pareceu muito apropriado. Para o bem e para o mal, o processo administrativo fiscal é arredo a debates abstrativizados típicos das “teses”, e, diferentemente, se apresenta como foro próprio para análise cuidadosa do acervo probatório.

Temos experiência no exame de questões ligadas a médicos, advogados, corretores de imóveis, de futebolistas, mas não me recordo de examinar a idiossincrática atividade artística, peculiar à atuação e à direção.

Como é conhecido este Colegiado, entendo que o denominador comum estabelecido pelo STF na respectiva orientação vinculante considera constitucional a vasta latitude conferida aos empreendedores na estruturação das respectivas organizações e atividades, observada a seguinte restrição¹⁻²:

¹ Para análise detalhada, inclusive com a demonstração em matrizes dos pontos de conexão dos precedentes vinculantes e das reclamações constitucionais na matéria, c.f., e.g., 15956.720051/2017-96 (Acórdão nº 2202-011.608), Rel. THIAGO BUSCHINELLI SORRENTINO, Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção, Julgado em 04/11/2025, Publicado em 05/12/2025; 15956.720169/2016-33 (Acórdão nº 2202-011.605), Rel. THIAGO BUSCHINELLI SORRENTINO, Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção, Julgado em 04/11/2025, Publicado em 05/12/2025.

² Aqui cabe um hiato. Apesar de os recorrentes terem apontado a existência de inúmeros precedentes do STF a moldar a evolução do entendimento, especialmente em relação às atividades próprias ao meio artístico, a maioria desses arestos foi prolatada sob sigilo, de modo a tornar impossível uma compreensão mais fidedigna do quadro de possibilidades. Como se vê nos dois precedentes deste conselheiro-vogal, há pouco mencionados, a falta de acesso a tais dados impede que se construa uma matriz comparativa entre os critérios determinantes examinados nas reclamações, e eventuais casos concretos (tolhe-se a possibilidade de construir cotejo analítico e preciso em relação a cada critério determinante, da atuação, de um lado, e do STF, do outro). Assim, neste momento, o maior parâmetro para definição de eventuais pontos de atrito continua a ser a reclamação que cassou decisão da Câmara Superior deste CARF (mesmo

A HIPOSSUFICIÊNCIA CONCRETA DA PESSOA NATURAL COMO CRITÉRIO DETERMINANTE PARA DISTINGUIR RELAÇÕES LEGÍTIMAS DE TRABALHO DAQUELAS QUE CONFIGURARIAM FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

Por exclusão, se o sujeito passivo ou o interessado forem capazes de bem compreender as condições e retorno contratuais e de manifestarem a própria vontade, o universo contingente restante dependeria da demonstração, inequívoca, para muito além de qualquer dúvida razoável, que esses agentes estariam em unidade de desígnios para representar intencional e falsamente os fatos às autoridades lançadoras, por uma das vias típicas descritas na legislação de regência (e.g., como a simulação, a fraude, a falsidade ideológica ou a falsidade material).

No caso concreto, e levado em consideração o alerta que a min. Ellen Gracie fizera por ocasião do *habeas corpus* impetrado em favor de dramaturgo brasileiro denunciado por sonegação fiscal, e que acabou por pavimentar o caminho à SV 24, parece seguro reconhecer que nenhuma das partes envolvidas poderia ser tida por hipossuficiente, isto é, incapaz de ter representação mais ou menos fidedigna dos deveres assumidos, bem como de a eles aderir, ou refugar, livremente.

Como o lançamento é ato administrativo plenamente vinculado, de modo a atribuir à autoridade lançadora o poder-dever de bem retratar o quadro fático, com motivação de fundamentação adequadas (arts. 142, 145 e 149 do CTN), cabe examinar os relatórios fiscais e termos de verificação fiscal a trazer a demonstração segura tanto da ciência das partes sobre a falsa representação empírica da relação efetivamente contratada.

Inicialmente, é necessário ressaltar que o TVF segue as linhas analíticas demarcadas pelo STF, quanto à imprescindibilidade da identificação de elementos concretos a demonstrar a caracterização de simulação ou de fraude. Em nenhum momento se pode afirmar que o lançamento está desprovido de motivos bem apresentados, identificados e correlacionados logicamente às constatações de que o sujeito passivo principal e o responsável ostentavam uma relação trabalhista.

Nesse contexto, a autoridade lançadora bem se desincumbiu de seus deveres, segundo a própria compreensão da matéria, e eventual discordância quanto ao resultado é inerente à própria sina da interpretação e da aplicação de qualquer texto legal, em qualquer quadra espaçotemporal que é cognoscível e imaginável pelo ser humano.

A linha de raciocínio adotada pela autoridade lançadora repousa sobre uma premissa cardeal: a contratação da Empresa pela Responsável tributária, com a interveniência do ator Sujeito passivo principal, configuraria, em substância, vínculo empregatício dissimulado sob o manto da pessoa jurídica fenômeno que o termo de verificação fiscal qualifica como "pejotização".

porque as reclamações relacionadas à atividade advocatícia, também sob sigilo, chegaram ao conhecimento público de forma incompleta, pela imprensa).

A fiscalização, por consequência, prescinde da desconstituição da pessoa jurídica e se vale do princípio da primazia da realidade para atribuir os rendimentos ao seu efetivo titular.

Essa demonstração se articula em duas frentes complementares. De um lado, a verificação concreta dos quatro pressupostos clássicos da relação de emprego, vale dizer, pessoalidade, não eventualidade, onerosidade e subordinação; de outro, a apresentação de elementos adicionais que reforçariam a conclusão, conforme o seguinte rol: o caráter genérico dos contratos firmados, a realização de pagamentos independentemente da prestação efetiva de serviços, a natureza salarial desses pagamentos, o oferecimento de plano de saúde nos moldes típicos de benefício empregatício, a ausência de distinção entre as atividades exercidas pelo "interveniente" e as desempenhadas por empregados formais da emissora, a inserção de cláusulas inusitadas de ressalva quanto ao vínculo trabalhista, a falta de estrutura própria da contratada, sua dependência econômica em relação à Responsável tributária, a numeração sequencial e a descrição genérica das notas fiscais emitidas, a predisposição à perenidade da relação, a ausência de qualquer contrato de cessão de direitos entre o ator e sua pessoa jurídica, a problematização das remunerações lançadas a título de "direitos conexos" e, por fim, o movimento de "despejotização" deflagrado pela própria emissora a partir de 2019.

Configura-se a pessoalidade, para a fiscalização, antes de tudo a partir do próprio texto contratual. O Aditivo 1 do Contrato 1, assinado em 1º de setembro de 2013, foi taxativo ao consignar que as atividades elencadas na cláusula primeira do instrumento "serão desempenhadas pelo Sr. Sujeito passivo principal", a quem o documento passa a denominar simplesmente "Interveniente". Cláusula análoga reaparece no Contrato 2, celebrado em 1º de junho de 2017, cujo parágrafo terceiro da cláusula primeira reitera a obrigação de prestação por meio do interveniente e, mais do que isso, condiciona qualquer substituição à "prévia e expressa anuência da Contratante". Vale dizer, a relação não admitia que a Empresa encaminhasse outro profissional em lugar de Cassiano: o objeto contratado era a atuação do ator nominalmente identificado, e nenhum outro.

Não se contenta a fiscalização, todavia, com a leitura literal dos contratos. Robustece a demonstração com a confissão extraída da própria Responsável tributária em resposta à intimação, ocasião em que a emissora reconheceu tratar-se de "serviço de natureza personalíssima", admitindo apenas que tarefas que não dependessem nem se vinculassem à imagem do interveniente poderiam, em tese, ser delegadas a terceiro. Daí a conclusão fiscal de que a contratação se dera *intuitu personae*, não interessava à Responsável tributária a estrutura empresarial da Empresa, mas sim a infungibilidade do trabalho de Sujeito passivo principal, traço que, ao invés de descaracterizar, reafirma a presença do primeiro pressuposto da relação de emprego.

Antes de aplicar a categoria da não eventualidade ao caso concreto, o termo de verificação detém-se na densificação doutrinária do conceito. Não eventual seria não apenas o trabalho contínuo, mas também aquele que, ainda que descontínuo, se prolonga no tempo, fixa juridicamente o trabalhador ao tomador de serviços, insere-se na regular dinâmica do

empreendimento e corresponde aos fins normais da empresa contratante. Munida desse arcabouço, a fiscalização parte para a subsunção. O contrato social da Responsável tributária elenca, entre seus objetos, a execução de serviços de televisão, a produção de obras audiovisuais e a realização de espetáculos artísticos. A contratação de atores, por conseguinte, não decorreria de circunstância fortuita ou casual; integraria, ao revés, a engrenagem ordinária do empreendimento empresarial, tanto mais que a emissora mantém, há décadas, a tradição de exibir três novelas no horário noturno sem qualquer interrupção sazonal. Já se vê, nessa moldura, que os serviços de ator são ínsitos à atividade-fim da contratante.

Aprofunda-se a análise quando se examina a trajetória profissional do fiscalizado. Conforme demonstram a Wikipédia e o sítio Memória da Responsável tributária, Cassiano Mendes estreou na emissora em 1982 e nela atuou, ininterruptamente, em novelas, minisséries, séries e programas especiais, ao longo das décadas seguintes. Nos anos-calendário fiscalizados, integrou os elencos de "Justiça", "Segredos de Justiça" e "Tempo de Amar". Mais expressivo ainda é o registro extraído do Cadastro Nacional de Informações Sociais, que comprova a existência de vínculos formais, sob regime celetista, entre o ator e a TV Responsável tributária Ltda. em períodos pretéritos, entre 1982 e 1985. Disso resulta, segundo a fiscalização, que os Contratos 1 e 2 não inauguraram relação alguma, apenas deram continuidade, sob nova roupagem, a uma trajetória profissional consolidada pela perenidade. Não havia, portanto, qualquer eventualidade na pactuação.

Sucinta é, dentre os quatro pressupostos, a demonstração da onerosidade, porquanto inferida diretamente do texto contratual. A cláusula quinta do Contrato 1 fixou remuneração mensal de R\$ 65.000,00, com correção anual pelo IPCA; a cláusula sexta do Contrato 2 elevou a quantia para R\$ 82.631,14, igualmente reajustável pelo mesmo índice. A esses montantes a contratação somava ainda quantia adicional mensal correspondente a 60% sobre a remuneração-base, devida quando e enquanto o interveniente estivesse efetivamente participando da área artística ou de interpretação. Os aditivos aos Contratos 1 e 2 acrescentaram remunerações adicionais por participação em novela, mininovela, supersérie e programas de linha. A retribuição em dinheiro pelos serviços prestados, em valores expressivos e regulares, satisfaz, sem maior controvérsia, o requisito da onerosidade.

Dos quatro pressupostos, a subordinação é o mais densamente desenvolvido. Parte a fiscalização de premissa doutrinária consolidada: a subordinação assume três dimensões, clássica, objetiva e estrutural, devendo ser aferida pela conjugação dessas três perspectivas. Tal compreensão multidimensional permite enquadrar como subordinado tanto o trabalhador que recebe ordens diretas e incessantes quanto aquele que, sem ouvi-las cotidianamente, realiza os objetivos empresariais ou se acopla à dinâmica operacional do tomador.

À luz dessa moldura, examina-se a engrenagem produtiva de uma novela. A telenovela "Tempo de Amar", citada como exemplo concreto, contou com 148 capítulos e exigiu a participação de dezenas de atores, entre os quais profissionais renomados como Tony Ramos, Regina Duarte e Letícia Sabatella, sem contar a equipe técnica, igualmente composta por dezenas

de profissionais. Seria, na própria expressão do termo, "impossível que cada ator, por intermédio de sua pessoa jurídica, determinasse individualmente sua maneira de prestar o serviço". As datas de ensaio e gravação são pré-fixadas pela equipe de direção, conforme a disponibilidade do elenco; a obra possui estrutura hierárquica formal, com diretor responsável pelo produto final, para "Tempo de Amar", em particular, atuaram Teresa Lampreia, Felipe Louzada, Diego Müller e Seani Soares, além da direção geral de Jayme Monjardim e Adriano Melo. Cabe ao diretor passar o texto, fazer as marcações de movimentos, sugerir entonações, corrigir erros, aferir a memorização e determinar regravações. Durante os ensaios, o ator ouve, pelas caixas de som, a voz do diretor, descrita por reportagem da própria revista Época, vinculada à Responsável tributária, como "voz de Deus". Manifesta seria, portanto, a subordinação cotidiana ao comando do diretor.

Se o cenário fático já bastaria para a conclusão, o termo de verificação acrescenta uma série de cláusulas contratuais que reforçariam a subordinação jurídica em sua dimensão clássica. Os Contratos 1 e 2 estabeleceram que as atividades seriam prestadas "por determinação da Contratante" e a seu exclusivo critério. Mais do que isso, conferiam à Responsável tributária o direito de substituir o ator em qualquer obra, a qualquer tempo e a seu exclusivo critério, podendo até retirar-lhe o crédito do nome, prerrogativa equivalente à do empregador em face de empregado formal. Os instrumentos vinculavam ainda o "interveniente" à participação em ações de merchandising e ao esforço de venda e promoção das obras, no Brasil ou no exterior, igualmente ao livre arbítrio da contratante. A prorrogação automática dos contratos, condicionada à manutenção da utilidade do trabalho do "interveniente" para a Responsável tributária, foi também invocada como índice de poder hierárquico unilateral.

Somam-se a esses elementos a cláusula de exclusividade, que vedava ao ator assumir, sem prévia e escrita autorização, qualquer compromisso profissional para atividade idêntica, semelhante, conflitante ou conexa à prevista no contrato; a regra de prioridade dos compromissos com a Responsável tributária sobre quaisquer outras atividades; a obrigatoriedade de inserir, em todo contrato com terceiros, cláusula de direito de preferência da Responsável tributária na aquisição dos direitos de exibição das obras correspondentes; e, por fim, a faculdade conferida à emissora de explorar, por si ou por terceiros, atividade de licenciamento utilizando-se da imagem e da voz do ator. A leitura conjugada desses dispositivos conduz a fiscalização à conclusão de que a Responsável tributária deteve, sobre a prestação laboral do ator, controle típico do empregador em todas as três dimensões da subordinação.

Examinada a presença dos quatro pressupostos clássicos, avança o termo de verificação para um conjunto de elementos adicionais que, embora não imprescindíveis, reforçariam a conclusão sobre o vínculo. Inicia-se pelo caráter genérico dos contratos. Em uma autêntica relação interempresarial, sustenta a fiscalização, há definição precisa do objeto, quantificação dos trabalhadores envolvidos, requisitos mínimos para cada função, identificação do setor responsável pela fiscalização e descrição dos procedimentos de aferição da efetiva prestação. Nada disso se vê nos Contratos 1 e 2: o "interveniente" era contratado para fazer aquilo que a Responsável tributária determinasse, no momento que lhe conviesse, inclusive para

comparecimento genérico em eventos de divulgação e em programas dos quais não participava habitualmente. Tal indeterminação é estranha à pactuação interempresarial e típica do poder hierárquico do empregador, que dispõe livremente da força de trabalho. Soma-se a esse caráter genérico a dependência técnica do prestador. A própria Responsável tributária confirmou, em resposta à intimação, que arcava com os custos de capacitação do artista, aulas de prosódia, etiqueta, atividades esportivas, dança, canto e laboratórios com profissionais reais das áreas de atuação dos personagens, e que as atividades ocorriam em suas dependências ou em locais por ela indicados, com utilização de seus insumos, instalações e infraestrutura. A pessoa jurídica, em última análise, limitava-se a fornecer a mão de obra do sócio-interveniente.

Respeita a segunda divergência ao regime de pagamento. Em contratos genuinamente firmados entre pessoas jurídicas, o curso ordinário consiste no encaminhamento, junto à nota fiscal, de relatório quantificando os serviços efetivamente executados, com discriminação de horas, profissionais e valores unitários, ao qual se segue o pagamento. Não foi essa a sistemática adotada. Os pagamentos à Empresa ocorriam mensalmente, em valor fixo, independentemente de o "interveniente" haver participado de qualquer obra naquele período. A própria Responsável tributária admitiu, em resposta ao fisco, que o contrato "não previa um número mínimo de horas que Sujeito passivo principal deveria estar à disposição da emissora" e que o pagamento mensal subsistia "mesmo que o ator não estivesse prestando qualquer tipo de serviço à Responsável tributária". Em decorrência, a pessoa jurídica não suportava risco algum da atividade, perceberia os rendimentos avençados ainda que inexistente qualquer demanda. Esse dado é, para a fiscalização, decisivo: revela que o objeto da contratação não era a prestação de serviço, mas a manutenção da disponibilidade do ator, traço característico da relação empregatícia.

Embora intimamente conectado ao item anterior, o regime de pagamento merece, no termo de verificação, tratamento autônomo sob a rubrica da natureza salarial dos pagamentos. A cláusula quinta do Contrato 1 e a cláusula sexta do Contrato 2 fixaram como vencimento o quinto dia útil do mês subsequente ao trabalhado, prazo que se aproxima daquele estabelecido pelo artigo 459, § 1º, da Consolidação das Leis do Trabalho para o pagamento de salários a empregados. Tal coincidência, somada à mensalidade da remuneração e à existência de adicionais por participação em obras, igualmente típicos da estrutura salarial, conduz a fiscalização à conclusão de que se está, em substância, diante de pagamentos salariais, ainda que formalmente acobertados por notas fiscais emitidas pela Empresa.

Outra figura tipicamente empregatícia, o oferecimento de seguro saúde mantido pela contratante, comparece no item 7.6 do Aditivo 1 do Contrato 1. A cláusula faculta à contratada, durante a vigência do contrato, associar-se à Responsável tributária para a contratação de seguro saúde tendo como participante o "interveniente" e demais pessoas indicadas pela contratada, bem como para a contratação de plano para agregados, no qual poderiam ser incluídos parentes elegíveis do "interveniente". O custo é assumido inicialmente pela Responsável tributária, com posterior repasse à contratada. Note-se que a cláusula é estruturada

em torno da pessoa do "interveniente" e de seus parentes inexistindo previsão para inclusão de eventuais empregados da Empresa, o que, segundo a fiscalização, descaracterizaria qualquer conotação interempresarial e revelaria a feição de benefício pessoal típico da relação de emprego.

Eis um dos elementos mais expressivos do conjunto: a ausência de distinção entre as atividades exercidas pelo "interveniente" e as desempenhadas pelos empregados formais. A atividade exercida por Cassiano Mendes, mediante a interposição da Empresa, era idêntica à de inúmeros outros atores que prestavam, à mesma Responsável tributária, serviços sob regime celetista. A própria emissora, intimada a esclarecer o ponto, confirmou que poderia "ocorrer de, em uma mesma obra, haver a contratação de empregados ou prestadores de serviço". Em complemento, apresentou a relação dos elencos de "Tempo de Amar" e "Segredos de Justiça", a partir da qual se constata que a vasta maioria do elenco mantinha vínculo formal de emprego com a emissora, destacando-se desse universo apenas alguns poucos artistas geralmente os mais renomados, e, por isso mesmo, os mais bem remunerados cujos serviços eram contratados por intermédio de pessoas jurídicas. A coincidência funcional é tão acentuada que torna inviável qualquer distinção substancial entre as atividades. O que muda, em resumo, é apenas a moldura formal da contratação.

Os Contratos 1 e 2 contêm, ainda, cláusulas inusitadas assim qualificadas pela fiscalização em que as próprias partes se preocupam em consignar que o instrumento "não importa em vínculo de ordem trabalhista" entre a contratante e os sócios, empregados ou prepostos da contratada, atribuindo a esta, ademais, a obrigação de arcar com todos os encargos fiscais, parafiscais e trabalhistas, e de indenizar a Responsável tributária em caso de eventual reclamação trabalhista. Tais ressalvas, segundo o termo de verificação, não seriam típicas de relações verdadeiramente interempresariais. São, em sentido inverso, sintomáticas da preocupação da contratante com a evidência fática do vínculo. A inserção dessas cláusulas, longe de afastar o reconhecimento, terminaria por confirmá-lo: revela que a Responsável tributária, ciente da configuração dos pressupostos da relação de emprego, buscou blindar-se contratualmente contra os efeitos jurídicos correspondentes.

Sob a rubrica "demais aspectos", reúne o termo de verificação uma constelação de circunstâncias periféricas que, somadas, reforçam a conclusão. Não houve comprovação de qualquer atuação efetiva da Empresa na execução dos serviços pactuados; ao contrário, os instrumentos previam que o "interveniente" os prestaria pessoalmente. A pessoa jurídica não dispunha de estrutura própria as atividades ocorriam, em geral, nas instalações da contratante. Tampouco havia, na Empresa, outros empregados além dos próprios sócios irmãos, Sujeito passivo principal e Luiz Otávio Sanchez Mendes; a sociedade não pagou benefícios, não adotou registro eletrônico de ponto e, conforme demonstram os Livros Diário de 2016 e 2017, sequer realizou pagamentos a agências independentes ou a outros profissionais apenas honorários contábeis foram identificados.

Acresce a esses dados a dependência econômica em relação à Responsável tributária. Em 2016, mais de 93% da receita da Empresa proveio dos serviços prestados à

emissora; em 2017, a totalidade das notas fiscais teve a Responsável tributária como tomadora. A própria numeração sequencial das notas fiscais reforçaria o quadro, ao indicar que a pessoa jurídica era utilizada quase exclusivamente para acobertar o recebimento dos recursos oriundos da emissora. As notas, por sua vez, traziam descrição genérica "Serviços Artísticos Prestados" ou simplesmente "Serviços Artísticos", incompatível com o nível de detalhamento que se espera em transações interempresariais.

Como já mencionado, a relação remonta a 1982, o que evidencia a predisposição à perenidade. Os pagamentos efetivamente realizados pela Empresa destinavam-se quase em sua totalidade aos próprios sócios-intervenientes, e o sócio Cassiano Mendes recebeu, da pessoa jurídica, apenas distribuição de lucros isentos e pró-labore, jamais valor a título de cessão de direitos. Tampouco se encontrou contrato de cessão de direitos entre o ator e sua pessoa jurídica: o instrumento alegado, segundo o fiscalizado, teria sido celebrado há mais de 30 anos, em via física, e não foi possível localizá-lo. Tomados em conjunto, esses elementos compõem um quadro em que a Empresa se revelaria mero veículo formal para o recebimento de remunerações decorrentes do trabalho pessoal de seu sócio.

Tema próprio merece a problematização das remunerações lançadas pelo fiscalizado a título de "direitos conexos". Embora o contribuinte sustentasse que parte das notas fiscais respeitava à autorização de uso de imagem cedida pela Empresa à Responsável tributária, verificou a fiscalização que não era possível determinar, de forma individualizada, qual cessão estaria sendo remunerada em cada nota, tampouco isolar o valor correspondente. As notas fiscais identificavam o serviço por códigos genéricos, "agenciamento, corretagem de direitos de propriedade industrial, artística e literária" ou "serviços de artistas, atletas, modelos e manequins", com descrições igualmente sucintas. A esse dado soma-se outro, decisivo: o contribuinte não apresentou contrato algum cedendo, transferindo ou licenciando seus direitos patrimoniais de autor, imagem e voz à Empresa. A condição de sócio-gerente, por evidente, não converteria automaticamente a sociedade em cessionária desses direitos pessoa física e pessoa jurídica conservam personalidades distintas. Sem cessão formal, a empresa careceria de título jurídico para auferir remuneração decorrente da exploração desses direitos. Daí a conclusão: os pagamentos lançados como direitos conexos remunerariam, em verdade, a cessão direta do ator à Responsável tributária, formalizada por meio de sua assinatura como interveniente, e não cessão alguma em favor da pessoa jurídica.

Por fim, invoca o termo de verificação, como elemento de contexto, o movimento de "despejotização" deflagrado pela própria Responsável tributária a partir de 2019. A emissora já fora objeto de outros procedimentos fiscais por idêntica prática, entre eles aquele que resultou no Acórdão CARF nº 2402-006.976, e enfrentava considerável número de ações trabalhistas movidas por profissionais que, contratados como pessoas jurídicas, pleiteavam o reconhecimento judicial do vínculo de emprego. Em consequência, conforme noticiado em diversas reportagens citadas no termo, a Responsável tributária passou a substituir contratos firmados por intermédio de pessoas jurídicas por contratos celetistas, especialmente nas áreas de jornalismo e dramaturgia. Esse

movimento institucional de reversão da "pejotização" é manejado pela fiscalização como índice indireto, ainda que corroborador, da plausibilidade da tese: a própria contratante, posta diante das consequências jurídicas de sua prática, optou por reformá-la, admissão tácita, segundo o auditor, de que o modelo anterior não resistiria ao escrutínio.

Em síntese, eis a matriz a estratificar a motivação em motivos, correlacionadas aos documentos de ancoragem:

Tabela 1 - Matriz de ancoragem probatória

Rótulo	Breve explicação	Documento(s) que ancoram
Pessoalidade	Contratos exigem prestação exclusivamente pessoal do ator, com substituição condicionada à anuência prévia e expressa da Responsável tributária.	Aditivo 1 do Contrato 1 (cláusula 1ª, item 1.1); Contrato 2 (cláusula 1ª, parágrafo terceiro); resposta da Responsável tributária à intimação fiscal (admite serviço "personalíssimo").
Não eventualidade	Atividade de ator integra os fins normais da Responsável tributária, com vínculo perene mantido desde 1982.	Contrato Social da Responsável tributária; sítio Memória da Responsável tributária (memoria responsável tributária); verbete da Wikipédia sobre Cássio Gabus Mendes; CNIS (vínculos CLT com TV Responsável tributária Ltda. entre 1982 e 1985).
Onerosidade	Remuneração mensal fixa expressiva, corrigida pelo IPCA, acrescida de adicionais por participação.	Cláusula 5ª do Contrato 1 (R\$ 65.000,00); cláusula 6ª do Contrato 2 (R\$ 82.631,14); Aditivo 2 do Contrato 1 e Aditivo 1 do Contrato 2 (adicionais por novela, mininovela, supersérie e programas de linha).
Subordinação — direção da obra	Direção da novela comanda texto, marcações, regravações, memorização e improvisos.	Resposta da Responsável tributária à intimação fiscal; reportagem da revista Época (Editora Responsável tributária) sobre produção de novelas.
Subordinação — execução por determinação da contratante	Atividades prestadas "por determinação da Contratante" e a seu exclusivo critério.	Cláusula 1ª do Contrato 2; Aditivo 1 do Contrato 1 (item 1.1).
Subordinação — substituição	Responsável tributária pode substituir o ator em qualquer obra, a qualquer tempo, podendo retirar o crédito do nome.	Parágrafo 6º da cláusula 4ª do Contrato 1; parágrafo 6º da cláusula 5ª do Contrato 2.
Subordinação — merchandising	Obrigação de participar ativamente de ações de merchandising, a critério da	Cláusula 7ª do Contrato 2; Aditivo 1 do Contrato 1 (item 5).

Rótulo	Breve explicação	Documento(s) que ancoram
	Responsável tributária.	
Subordinação — promoção das obras	Obrigação de participar do esforço de venda e promoção, no Brasil ou no exterior.	Cláusula 12 do Contrato 2; Aditivo 1 do Contrato 1 (item 7.2).
Subordinação — prorrogação automática	Contratos prorrogam automaticamente caso a Responsável tributária ainda necessite do trabalho do interveniente.	Cláusula 2ª do Contrato 1; cláusula 2ª do Contrato 2.
Subordinação — exclusividade	Vedação de assumir compromisso profissional concorrente sem autorização prévia escrita.	Cláusula 4ª do Contrato 2; Aditivo 1 do Contrato 1 (item 3.1).
Subordinação — prioridade	Compromissos com a Responsável tributária têm prioridade sobre quaisquer outras atividades.	Parágrafo 5º da cláusula 4ª do Contrato 2; Aditivo 1 do Contrato 1 (item 3.6).
Subordinação — direito de preferência	Obrigatoriedade de inserir, em contratos com terceiros, direito de preferência da Responsável tributária.	Parágrafo 3º da cláusula 4ª do Contrato 2; Aditivo 1 do Contrato 1 (item 3.4).
Subordinação — licenciamento de imagem e voz	Responsável tributária pode explorar licenciamento usando imagem e voz do ator, a seu exclusivo critério.	Cláusula 8ª do Contrato 2; Aditivo 1 do Contrato 1 (item 6).
Contrato genérico	Indeterminação do objeto; capacitação do artista custeada pela Responsável tributária; atividades em suas dependências.	Contratos 1 e 2; resposta da Responsável tributária à intimação fiscal.
Pagamentos independentemente da prestação	Remuneração mensal fixa, mesmo sem participação em qualquer obra; sem mínimo de horas.	Cláusula 5ª do Contrato 1; cláusula 6ª do Contrato 2; resposta da Responsável tributária à intimação fiscal.
Pagamentos com natureza salarial	Vencimento no 5º dia útil do mês subsequente, análogo ao art. 459, §1º, da CLT.	Cláusula 5ª do Contrato 1; cláusula 6ª do Contrato 2.
Plano de saúde	Benefício típico de empregado, estendido a parentes do interveniente, sem previsão para empregados da contratada.	Item 7.6 do Aditivo 1 do Contrato 1.

Rótulo	Breve explicação	Documento(s) que ancoram
Ausência de distinção de atividades	Atividade idêntica à de outros atores celetistas no mesmo elenco; PJ usada apenas para artistas mais renomados.	Resposta da Responsável tributária à intimação fiscal; relação dos elencos de "Tempo de Amar" e "Segredos de Justiça".
Ressalva contratual sobre vínculo trabalhista	Cláusulas inusitadas negando o vínculo e responsabilizando a contratada por encargos e indenizações.	Item 7.4 do Aditivo 1 do Contrato 1; cláusula correspondente do Contrato 2.
Falta de prestação efetiva pela PJ	Contratos preveem prestação pessoal pelo interveniente, sem atuação substancial da Empresa.	Contratos 1 e 2.
Ausência de estrutura própria da PJ	Atividades realizadas nas dependências e com infraestrutura da Responsável tributária.	Resposta da Empresaao TIF nº 02; resposta da Responsável tributária à intimação fiscal.
Inexistência de empregados na PJ	Estrutura limitada aos dois sócios irmãos; sem benefícios; sem registro eletrônico de ponto; só honorários contábeis nos livros.	Resposta da Empresaao TIF nº 02 (itens 9-11); Livros Diário da Empresa de 2016 e 2017.
Dependência econômica em relação à Responsável tributária	93% da receita em 2016; 100% das notas fiscais em 2017 emitidas para a Responsável tributária.	Talão de notas fiscais da Empresa referente a 2016 e 2017.
Numeração sequencial das NF	NF emitidas em sequência, indicando uso quase exclusivo para acobertar recebimentos da Responsável tributária.	Talão de notas fiscais apresentado pela Empresa.
Descrição genérica dos serviços nas NF	NF descritas como "Serviços Artísticos Prestados" ou "Serviços Artísticos".	Notas fiscais emitidas pela Empresa em 2016 e 2017.
Predisposição à perenidade	Trabalhos para a Responsável tributária desde 1982, de forma continuada.	Sítio Memória da Responsável tributária; verbete da Wikipédia; CNIS.
Pagamentos da PJ apenas aos sócios	Distribuições da Empresa destinadas em sua maior monta aos próprios sócios-intervenientes.	Contabilidade da Empresa (Livros Diário).
Ausência de contrato de cessão de direitos	Não foi apresentado contrato de cessão entre o ator e a Empresa; alegação de instrumento físico de mais	Respostas do contribuinte ao TIF (item sobre cessão de direitos) e da Empresaao TIF nº 02 (itens 12-13).

Rótulo	Breve explicação	Documento(s) que ancoram
	de 30 anos não localizado.	
Pagamentos ao ator restritos a pro-labore e lucros	Cassiano Mendes recebe da PJ apenas distribuição de lucros isentos e pro-labore, jamais valor a título de cessão de direitos.	Contabilidade da Empresa.
Direitos conexos	Códigos genéricos ("06173" e "08842") nas NF; impossibilidade de individualização da cessão; ausência de contrato de cessão à PJ.	Notas fiscais emitidas pela Empresa; respostas do contribuinte ao TIF nº 04 e ao TIF nº 06.
Despejotização	Responsável tributária, premida por procedimentos fiscais e ações trabalhistas, passou a substituir contratos PJ por contratos celetistas a partir de 2019.	Acórdão CARF nº 2402-006.976; reportagens citadas (UOL "Notícias da TV", Istoé).

Passemos em revista a esses critérios determinantes.

Pessoalidade. Reside o equívoco da fiscalização, em primeiro lugar, na confusão de dois conceitos distintos que o termo de verificação trata como sinônimos: a personalidade como pressuposto da relação de emprego, no sentido do artigo 3º da Consolidação das Leis do Trabalho, e o caráter *intuitu personae* da contratação civil.

A primeira pressupõe a infungibilidade do trabalhador no contexto de uma relação de subordinação estrutural; a segunda nada mais é do que a individualização do prestador, traço inerente a qualquer contratação que recaia sobre serviço cuja qualidade dependa da identidade de quem o presta.

Tomar uma pela outra equivale a sustentar que toda contratação personalizada esconde um vínculo empregatício, proposição que não resiste ao cotejo com a prática econômica corrente.

A compreensão que o termo de verificação adota tem origem reconhecível: vincula-se ao paradigma fabril dos primórdios da industrialização, no qual o trabalho era essencialmente fungível e os operários, intercambiáveis em torno de tarefas padronizadas.

Nesse modelo, a infungibilidade do trabalhador efetivamente sinalizaria o vínculo empregatício, porquanto a prestação autônoma se caracterizaria, justamente, pela substituíbilidade do executor. Tal moldura, contudo, há muito não dá conta da economia contemporânea, na qual prestações intelectuais, artísticas e profissionais altamente especializadas

convivem, lado a lado, com a produção em massa, e nas quais a individualização do prestador é norma, não exceção. Persistir nessa leitura é incorrer em arcaísmo doutrinário, transplantando para o século XXI uma tipologia construída para o século XIX, já controversa nesse antanho.

Considere-se, a título ilustrativo, o exemplo do cirurgião renomado. Quando um paciente busca determinado profissional pela excelência de sua técnica, contrata-o *intuitu personae*: não admite, e o mercado tampouco admitiria, que o cirurgião envie residente em seu lugar.

A substituição, ainda quando teoricamente possível, esvaziaria o próprio objeto da contratação. E nem por isso se cogita, em qualquer ordenamento jurídico contemporâneo, de reconhecer vínculo de emprego entre o paciente e o cirurgião. A infungibilidade da prestação, nesse caso, decorre da natureza personalíssima do serviço, não de subordinação alguma.

A mesma constatação se impõe na advocacia. Quando um cliente contrata advogado de prestígio, paga precisamente para que aquele profissional, e nenhum outro, conduza a causa. A delegação a estagiários ou associados, ainda quando admitida em tarefas acessórias, não compreende a essência do mandato.

Tampouco se imaginaria, por isso, qualificar como empregado do cliente o advogado renomado, e a hipótese é tanto mais inverossímil quanto mais elevado o prestígio do contratado. O mesmo raciocínio se estende ao arquiteto consagrado, ao consultor de renome internacional, ao perito técnico de reputação singular: em todos esses casos, a contratação tem por objeto, precisamente, a singularidade do prestador.

Não menos relevante é o aspecto da arbitrariedade que governa a escolha do contratante. A decisão de contratar determinado profissional, em vez de outro tecnicamente equivalente, pode repousar em critérios inteiramente subjetivos: confiança pessoal, afinidade estilística, intuição estética, preferência fundada em experiência prévia ou simples simpatia.

Tais critérios, frequentemente próximos da fé que se tem em alguém, dispensam comprovação empírica e são, por sua natureza, infensos a controle externo. A liberdade do contratante de eleger seu prestador por motivos que somente a ele dizem respeito é, ela própria, manifestação da autonomia privada, e não índice de subordinação.

Aplicada essa moldura ao caso, dissipa-se a aparência de pessoalidade em sentido empregatício. A Responsável tributária elegeu Sujeito passivo principal não por imposição da estrutura empresarial sobre a vontade da Empresa, mas pela mesma razão pela qual qualquer produtor cultural elege determinado artista: pelo seu nome, sua trajetória, seu reconhecimento público, atributos personalíssimos que nenhuma substituição alcançaria preservar.

A cláusula que condiciona a substituição à anuência da contratante, longe de revelar vínculo empregatício, apenas resguarda contratualmente aquilo que, no plano fático, é evidência elementar: contratou-se a singularidade artística do ator, exatamente como se contrata a singularidade técnica do cirurgião ou a singularidade argumentativa do advogado.

Reconhecer nesse traço o pressuposto da pessoalidade do artigo 3º da CLT é confundir o gênero "individualização da prestação" com a espécie "subordinação pessoal", equívoco categorial cuja consequência, se levado às últimas implicações, dissolveria toda a separação entre prestação autônoma e relação de emprego.

Desse modo, rejeito o motivo e a fundamentação calcados na pessoalidade.

Não eventualidade. A construção do conceito de não eventualidade pelo termo de verificação ignora deliberadamente a categoria contratual que melhor desafia sua equação subjacente: o contrato de *retainer*.

Cuida-se de instrumento secular, presente nas tradições jurídicas mais sofisticadas, pelo qual o tomador remunera não a execução pontual de serviços, mas a disponibilidade reservada do profissional.

O *retainer* pressupõe, por definição, prolongamento no tempo; sua razão de ser está, precisamente, em garantir continuidade da relação sem dela fazer vínculo empregatício. Identificar no traço da continuidade, por si só, índice de relação de emprego é desconhecer a existência mesma dessa figura, suprimindo, com ela, toda uma camada da economia profissional contemporânea.

Convém, então, examinar o ponto pelas suas implicações práticas. Profissionais autônomos e liberais detêm liberdade plena para estruturar sua atividade de modo artesanal ou empresarial, e podem manter-se à disposição de tomadores recorrentes sem que isso lhes modifique a condição.

O cirurgião que reserva determinados dias da semana ao atendimento de pacientes vinculados a um plano de saúde não se torna empregado do plano. O consultor de gestão obrigado a visitar mensalmente uma corporação para revisar indicadores não se torna empregado da corporação. O advogado que se compromete a estar disponível, em prazos curtos, para as demandas de uma instituição financeira não se torna empregado dessa instituição.

Em todos esses casos, a relação se prolonga no tempo, atende a fins ordinários do tomador e remunera a disponibilidade. Estão presentes, portanto, todos os ingredientes que o termo de verificação manejaria como índices de não eventualidade. E em nenhum desses casos se cogita, em sã consciência, de configuração de vínculo empregatício.

A história da advocacia e da consultoria internacionais oferece exemplos cuja eloquência dispensa amplificação. A relação entre Sullivan & Cromwell e Goldman Sachs remonta ao final do século XIX e ultrapassa hoje os cento e trinta anos de continuidade ininterrupta. Cravath, Swaine & Moore representa a IBM desde a primeira metade do século XX, em vínculo que a história do mercado financeiro reconhece como um dos mais duradouros entre cliente e escritório de advocacia. No campo da consultoria estratégica, a McKinsey & Company cultivou, ao longo de décadas, relações contínuas com gigantes corporativos americanos e europeus, em modelo de fidelização que se tornou marca registrada da firma desde os tempos de Marvin Bower.

Em momento algum se cogitou, em qualquer dessas relações, de transmutar o escritório de advocacia ou a casa de consultoria em empregadores ou empregados de seus clientes. Entender o contrário equivaleria a sustentar que toda a arquitetura dos serviços profissionais avançados, no mundo contemporâneo, repousaria em fraude trabalhista, proposição que não se sustenta nem pela observação empírica, nem pelo discernimento jurídico mais elementar.

A esse argumento de fato soma-se outro, de natureza econômica, cuja patência é tamanha que o termo de verificação simplesmente o silêncio: O intuito mercadológico que governa a contratação prolongada de profissionais de elite não é, e nunca foi, o de extrair-lhes trabalho subordinado.

É, ao contrário, o de torná-los indisponíveis a competidores. Quando uma rede de televisão contrata em regime de exclusividade um ator consagrado, não busca submetê-lo à dinâmica fabril da empregabilidade. Busca, isto sim, retirá-lo do mercado, impedir que apareça em emissoras concorrentes, associar-lhe o nome à própria marca e, dessa maneira, capturar para si o capital reputacional que o profissional acumulou ao longo da carreira.

A lógica é a mesma que governa contratos de licenciamento de imagem entre marcas esportivas e atletas, entre estúdios de cinema e diretores de prestígio, entre indústrias farmacêuticas e cientistas de renome. Em todos esses arranjos, a continuidade não é índice de subordinação. É, antes, a contrapartida da excludência mercadológica que o tomador busca, e pela qual paga.

A literatura popular oferece, na figura de Mickey Haller, criação do romancista norte-americano Michael Connelly na série conhecida pelo título "The Lincoln Lawyer", representação vívida dessa autonomia profissional preservada em meio à recorrência do trabalho. Haller é advogado criminalista que opera, conforme indica o nome da série, a partir de um automóvel Lincoln, sem escritório fixo. Mantém, contudo, redes estáveis de fiadores, agências e clientes que recorrem reiteradamente a seus serviços. Sua atividade é contínua, regular, perene. E nem por isso, no universo ficcional ou na crítica que o examina, cogita-se classificá-lo como empregado de qualquer dos tomadores recorrentes. O exemplo, ainda que extraído da ficção, ilustra com clareza a distinção que o termo de verificação suprime: a continuidade do trabalho profissional, por si só, nada diz sobre a natureza jurídica do vínculo subjacente.

E, peço licença aos colegas, para um *spoiler*: em uma das tramas, Haller é contratado por um criminoso lombrosiano, com o objetivo colateral de impedir que ele denunciasse e testemunhasse contra esse contratante. Aqui, o contrato não tinha nem sequer objetivo ligado ao exercício profissional, por se basear justamente em uma proibição (e cujo uso claramente espúrio ao senso comum bem caberia na definição de *ilícito atípico*, de Atienza).

Aplicada essa moldura ao caso concreto, a alegação de não eventualidade revela-se infundada. A trajetória de Sujeito passivo principal na Responsável tributária, iniciada em 1982 e prolongada por décadas, é, em sua substância, manifestação típica de relação de *retainer* entre

artista de prestígio e produtora cultural de grande porte. A emissora contratou e renovou sucessivos instrumentos precisamente para preservar a disponibilidade exclusiva do ator, retirando-o do mercado das emissoras concorrentes e capturando, em proveito próprio, o capital reputacional acumulado pelo intérprete. Tal arranjo, secular, lícito e economicamente racional, não traduz não eventualidade em sentido empregatício. Traduz, ao contrário, exatamente o tipo de relação prolongada que o ordenamento jurídico admite, e fomenta, fora dos lindes da Consolidação das Leis do Trabalho.

Diante do exposto, rejeito esse motivo e fundamentação lastreado na continuidade (não eventualidade).

Onerosidade (pagamentos recorrentes ou fixos “expressivos”). Reside o equívoco da fiscalização, no tocante à onerosidade, em colorir como signo distintivo aquilo que é traço universal de toda relação contratual remunerada. A onerosidade é predicado comum a qualquer contrato sinalagmático em que uma parte preste serviço e a outra contraprestação pague. Está presente na contratação do médico pelo paciente, do advogado pelo cliente, do consultor pela empresa, do prestador autônomo por qualquer tomador. Convocá-la como índice da relação empregatícia, em sentido específico, é privar o conceito de qualquer função discriminadora é, no fundo, dizer que toda contratação remunerada de pessoa física carrega, em si, presunção de vínculo de emprego, proposição que dispensa refutação por sua patente improcedência.

O ponto que efetivamente provoca o auditor não é, por isso, a onerosidade em si, mas a estrutura concreta da remuneração: a existência de parcela mensal fixa, corrigida pelo IPCA, acrescida de adicionais por participação. A esse traço a fiscalização atribuiria significado autônomo, como se o arranjo econômico de fixação prévia da contraprestação fosse, por si só, sintoma de relação empregatícia. Tal compreensão, contudo, não resiste ao princípio cardeal da liberdade de contratar.

Consagra a ordem jurídica brasileira, como pilar da autonomia privada, o direito das partes de estruturarem livremente os termos de seus pactos, inclusive no tocante à forma e à periodicidade da contraprestação. O artigo 421 do Código Civil, ao subordinar a liberdade de contratar à função social do contrato, não autoriza o Estado a redesenhar arranjos econômicos que lhe pareçam subótimos; impõe, isto sim, limites externos que a fiscalização sequer alega haverem sido transpostos. Dentro desses limites, o desenho da remuneração se variável ou fixa, se mensal ou episódica, se atrelada à efetiva prestação ou à mera disponibilidade pertence à esfera de discricionariedade das partes contraentes. Ao contratante cabe avaliar se prefere segurança contratual, ainda que ao custo de pagar por períodos sem demanda; ao contratado, se aceita comprometer-se em troca dessa segurança. A racionalidade do ajuste é juízo que se faz internamente à relação, não dela exteriormente.

Cumprido acrescentar que, mesmo quando o arranjo econômico pareça, ao observador externo, irracional ou desfavorável a uma das partes, esse juízo é, em princípio, juridicamente irrelevante. Lembre-se, a propósito, da chamada Navalha de Hanlon, segundo a qual

jamais se deve atribuir à malícia aquilo que se explica adequadamente pela estupidez. Aplicada à interpretação contratual, a máxima oferece advertência preciosa: a estranheza que um contrato suscite no observador externo não autoriza, por si só, presunção de simulação ou fraude. O contrato pode ser, simplesmente, mau negócio para uma das partes, ou bom negócio por razões que escapam ao observador, ou ainda arranjo cuja racionalidade só se decifre à luz de circunstâncias que o auditor desconhece. Nada disso o converte em ato simulado.

Conjuga-se a esse argumento princípio basilar da ordem liberal: o Estado não substitui, em regra, a vontade do indivíduo, ainda quando intervir pareça poupá-lo de erro próprio. O paternalismo estatal, mesmo o bem-intencionado, encontra obstáculos no respeito à autonomia privada, que constitui não apenas dado da Constituição econômica, mas também pressuposto antropológico do direito civil. Admitir que a fiscalização possa, à vista de arranjo remuneratório que lhe pareça atípico, recharacterizar a relação contra a vontade expressamente declarada das partes é abrir caminho para ingerência cuja extensão não se controla. Hoje, a fixação mensal da remuneração; amanhã, qualquer outro traço que o intérprete repute incompatível com sua concepção do que deveriam ser as relações entre prestadores e tomadores.

Aplicada essa moldura ao caso, a estrutura remuneratória pactuada entre a Responsável tributária e a Empresa nada apresenta que escape ao âmbito da autonomia contratual. A fixação de parcela mensal, corrigida monetariamente, com adicionais condicionados à participação em obras específicas, é arranjo plenamente compatível com contratos de retainer, conforme já examinado a propósito da não eventualidade. Pode ser, ainda, arranjo que o auditor reputaria pouco eficiente, preferiria, talvez, que a remuneração fosse integralmente atrelada à efetiva prestação. Tal preferência, contudo, é juízo de conveniência alheio à esfera de competência fiscalizatória, e seria irrelevante mesmo que correta. A liberdade de contratar abrange o direito de estruturar a contraprestação de modo subótimo, irracional ou simplesmente peculiar, sem que disso decorra a recharacterização da natureza do vínculo. A onerosidade, ainda que materializada em parcelas fixas, é, em si, neutra quanto à qualificação jurídica da relação subjacente.

Diante do exposto, rejeito esse motivo e fundamentação.

Marcadores de subordinação tespiana. Cuida o termo de verificação fiscal de erigir, sob a rubrica da subordinação, edifício argumentativo cujo alicerce, examinado com vagar, revela-se de surpreendente fragilidade. Sustenta o auditor que o ator estaria subordinado à Responsável tributária porque deveria seguir as instruções do diretor, memorizar textos por ele aprovados, regрavar cenas a seu comando, ouvir-lhe a voz pelas caixas de som durante os ensaios. Tais constatações, reconheça-se, são empiricamente exatas. O que se discute não é sua veracidade fenomênica, mas o significado jurídico que delas pretende extrair a fiscalização. E é nesse ponto que a tese se esfacela.

Houvesse o auditor inteira razão, seria preciso confessar a magnitude do equívoco em que incorreram, ao longo de vinte e cinco séculos, todos quantos meditaram sobre o teatro e o

cinema. Submetia-se Sarah Bernhardt aos diretores das produções parisienses do final do século XIX; submetia-se Laurence Olivier ao texto de Shakespeare e à direção de Peter Brook na "Titus Andronicus" de Stratford-upon-Avon, em 1955; submeteu-se hoje Meryl Streep a quem quer que dirija o filme em que aceita atuar. Em nenhum caso, da Comédie-Française à Royal Shakespeare Company, da Hollywood clássica ao cinema autoral europeu, jamais se cogitou converter os atores em empregados dos diretores que orientavam suas interpretações. **A submissão à direção artística é traço constitutivo do ofício do intérprete, condição necessária para a existência mesma da obra coletiva, e nada tem a ver com a subordinação que o artigo 3º da Consolidação das Leis do Trabalho identifica como pressuposto da relação de emprego.**

A analogia com a música torna a evidência ainda mais palmar. O solista que se apresenta com a Filarmônica de Berlim segue a batuta do maestro: cumpre andamento, intensidade, fraseado, ataque e nuance conforme a leitura interpretativa imposta pela regência. Maurizio Pollini submeteu-se, ao longo da carreira, a Karajan, Abbado, Boulez e Muti, sem haver sido empregado de nenhum deles. A dança não é diferente: solistas convidados pelo Royal Ballet ou pelo Bolshoi seguem coreógrafo e ensaiador, sem que daí se extraia presunção alguma de relação celetista. Pretender que a submissão à direção artística do diretor de novela tenha estatura juridicamente distinta da submissão do solista ao maestro ou do bailarino ao coreógrafo seria descobrir, na contramão de toda a tradição artística do Ocidente, que o teatro, o cinema, a ópera e o balé teriam sido, ao longo de séculos, vasto e despercebido empreendimento celetista.

Examinada à luz dessa moldura, a constelação de cláusulas contratuais que o termo de verificação invoca como índices de subordinação jurídica revela-se, em verdade, conjunto perfeitamente ortodoxo de estipulações típicas da indústria do entretenimento.

A cláusula de exclusividade é traço estrutural dos contratos entre artistas de prestígio e produtoras culturais, e cumpre, conforme já examinado, função mercadológica de retirar o profissional do alcance dos competidores. Michael Jordan firmou exclusividade com a Nike sem se tornar empregado da empresa; Cristiano Ronaldo manteve, por anos, exclusividade publicitária semelhante; Tom Cruise estruturou, ao longo dos anos noventa, contratos de exclusividade com estúdios de Hollywood que ninguém jamais cogitou em converter em vínculo empregatício.

A regra de prioridade dos compromissos com a contratante, o direito de preferência em contratações futuras e a cláusula de prorrogação automática, condicionada ao interesse da emissora em manter o vínculo, seguem a mesma lógica: protegem o investimento do tomador no capital reputacional do prestador, não criam subordinação no sentido juslaboral. Tais dispositivos são, na indústria do entretenimento internacional, variações da chamada *option clause*, instrumento padrão pelo qual estúdios e gravadoras asseguram a continuidade do vínculo com talentos de demanda elevada, sem que jamais isso se confundisse com pacto celetista.

A faculdade de a Responsável tributária substituir o ator em determinada obra, longe de revelar poder hierárquico equivalente ao do empregador sobre o empregado, traduz

prerrogativa elementar do produtor sobre a obra que lhe pertence. Pelo mesmo motivo se justifica a previsão de que as atividades sejam prestadas "por determinação da contratante": é a produtora, e não o ator, que decide qual será a próxima obra, qual o personagem disponível, qual a janela de gravação compatível com seu cronograma, exatamente como o estúdio de Hollywood, sob *option clause*, decide em qual filme exercerá sua opção sobre determinado intérprete. O cinema mundial registra incontáveis episódios de recasting em meio a produções: Eric Stoltz foi substituído por Michael J. Fox em "Back to the Future" após semanas de filmagem; Megan Fox cedeu lugar a Rosie Huntington-Whiteley em "Transformers"; a protagonista original de "Annie Hall", concebida como personagem distinta, foi reescrita em torno de Diane Keaton durante a produção. Em nenhum desses casos se discutiu a natureza empregatícia do vínculo, simplesmente porque o poder de substituição decorre da titularidade da obra, não da estrutura empresarial sobre o trabalhador. A quem produz cabe decidir quem atua, sob pena de subverter-se a própria noção de autoria audiovisual.

Inserem-se na mesma chave as obrigações de participação em merchandising, em ações promocionais e na divulgação da obra, no Brasil ou no exterior. Trata-se, manifestamente, de prestações típicas do contrato de licenciamento de imagem associado à atividade artística, exatamente as mesmas que governam a relação entre atletas e patrocinadores, entre estrelas de cinema e estúdios, entre apresentadores e marcas. Toda estrela de Hollywood comparece, contratualmente obrigada, à temporada de divulgação de seus filmes; nenhuma jamais foi por isso considerada empregada do estúdio. A obrigatoriedade de inserir, em contratos com terceiros, cláusula de preferência da Responsável tributária na aquisição de direitos de exibição, e a faculdade de a emissora explorar licenciamento utilizando-se da imagem e da voz do ator, por seu turno, não ultrapassam o âmbito ordinário da cessão e do licenciamento de direitos autorais e conexos, matéria regida pela Lei nº 9.610/1998 e pela prática internacional de propriedade intelectual.

Quanto à utilização das dependências e dos insumos da contratante, à capacitação custeada por ela e à execução das atividades em locais por ela indicados, observe-se que tais traços decorrem de elementar economia da produção audiovisual. Os estúdios de gravação, os equipamentos, a infraestrutura técnica de uma novela são, por sua natureza, ativos da produtora. Não se trata de o ator carecer de meios, mas de a obra exigir meios que somente o produtor controla. Demandar que cada artista levasse, para o set, sua própria iluminação, suas câmeras e seu cenário seria converter o argumento da fiscalização em caricatura de si mesmo. A capacitação eventualmente custeada pela Responsável tributária, por sua vez, é investimento da produtora na obra que produz, equivalente ao que qualquer estúdio de Hollywood realiza em torno de personagens e enredos específicos, e nunca, jamais, índice de relação de emprego.

A teoria multidimensional da subordinação, invocada pelo termo de verificação como instrumento conceitual sofisticado, padece, no caso, do paradoxo de provar demais. Bastassem a inserção do trabalhador na dinâmica operacional da contratante e a realização dos objetivos empresariais para configurar o vínculo, e converter-se-ia, por extensão lógica, em

empregado todo prestador de serviços continuados: o escritório de advocacia que serve recorrentemente a um cliente, o consultor inserido na rotina decisória da empresa, o médico que atende sistematicamente os segurados de um plano. Conceito que, aplicado com rigor, dissolve as fronteiras que pretendia precisar é conceito que se autodestrói. E quando os indicadores fáticos invocados pela fiscalização coincidem exatamente com aqueles que governam, sem qualquer controvérsia, milhares de relações ordinariamente reconhecidas como autônomas, a conclusão é inevitável: não há, no caso, subordinação no sentido juslaboral, mas apenas as coordenadas naturais de uma produção artística coletiva, em que cada profissional, ainda quando indispensável e altamente remunerado, ocupa posição funcional definida pela natureza da obra, não pelas categorias da Consolidação das Leis do Trabalho.

Diante do exposto, rejeito esse motivo e fundamentação.

Ausência de estrutura física (instalações e equipamentos) e falta de individualização das atividades humanas-empresariais. Subjaz à crítica fiscal sobre a ausência de estrutura própria da contratada premissa que o termo de verificação não chega a explicitar, mas que governa toda a sua argumentação: a de que uma empresa, para ser reconhecida como tal, deveria ostentar atributos físicos sede ampla, instalações, maquinário, contingente de empregados, infraestrutura tangível. Tal premissa, transposta para o domínio da prestação artística e intelectual, conduz a conclusões insustentáveis.

É próprio das atividades dessa natureza que seu capital fundamental resida em ativos imateriais: o conhecimento acumulado, a aptidão para a expressão, a técnica refinada ao longo de décadas, a reputação construída pelo trabalho continuado. Para um ator, o "parque industrial" é o próprio corpo treinado, a voz educada, o repertório interpretativo internalizado, o nome que o público reconhece. Exigir que a pessoa jurídica que organiza essa atividade exiba atributos materiais equivalentes aos de uma indústria de transformação é incorrer em equívoco categorial elementar.

O paralelo com a economia contemporânea torna o ponto inescapável. Ocupa o ápice do valor global, hoje, precisamente quem domina ativos intangíveis: titulares de patentes farmacêuticas, detentores de direitos autorais sobre franquias culturais, proprietários de softwares, marcas de luxo cuja capitalização repousa quase integralmente no prestígio acumulado, casas de design que vendem conceito e exclusividade, escritórios de advocacia e firmas de consultoria cuja base física é, em escala global, residual diante do valor que extraem da reputação e do conhecimento.

As cadeias produtivas mais lucrativas do planeta consistem, em larga medida, na concepção, no licenciamento e na exploração de propriedade intelectual e industrial, com a manufatura física delegada a terceiros, frequentemente em geografias distantes do centro decisório.

Em sentido oposto, encontram-se relegadas à periferia econômica as nações cuja inserção na divisão internacional do trabalho se reduz à reprodução fabril de bens padronizados. A

automação, a robótica e os avanços da inteligência computacional vêm, há décadas, comprimindo as margens dessas atividades, na medida em que tornam mecanicamente reproduzível aquilo que, ainda no século passado, exigia mão de obra humana abundante.

Quem se mantém preso à lógica da fábrica industrial vê-se, com o passar dos anos, deslocado para as franjas da economia mundial. Quem domina a propriedade intelectual, o conceito, a marca, a patente, a obra autoral, esse permanece no núcleo da geração de valor.

Nesse quadro, a imagem que o termo de verificação adota como gabarito, quer dizer, a empresa concebida como entidade necessariamente dotada de chão de fábrica, organograma denso e contingente de empregados subordinados, pertence, sem disfarce, a paradigma econômico que a história já superou.

Cuida-se de moldura forjada nas primeiras décadas da industrialização, quando a empresa era, por definição, organização de meios materiais para a produção em série de bens fungíveis. Aplicar esse gabarito a uma sociedade que organiza a atividade artística de seus sócios é cometer anacronismo conceitual.

A empresa da quadra atual, cujo maior *asset* é de extração intelectual ou artística, não precisa, para existir como pessoa jurídica autêntica, de instalações fabris, de quadro funcional volumoso ou de maquinário sofisticado, pela razão singela de que sua atividade não os requer. O que ela administra é o capital reputacional, técnico e contratual de seus sócios, gestão de carreira, negociação de contratos, planejamento estratégico, articulação com agentes, contadores e advogados, exatamente como o fariam, em escalas distintas, escritórios de gestão de carreira de atletas profissionais ou agências de talentos artísticos no mercado internacional.

A circunstância de a sociedade não dispor de empregados próprios em sentido formal nada de substantivo aporta à tese fiscal. Empresas inteiras da economia contemporânea operam com estruturas enxutíssimas, terceirizando serviços de apoio e concentrando-se em suas competências essenciais. Sociedades de advogados podem manter, na origem, apenas seus próprios sócios; bancas de consultoria de boutique operam, com frequência, com equipes mínimas e expansão sob demanda; escritórios de arquitetura premiados internacionalmente não raro contam com poucos colaboradores diretos. Tomar o número reduzido de funcionários como índice de inautenticidade da pessoa jurídica é, novamente, transplantar para a economia do conhecimento parâmetros forjados para a economia da chaminé.

Nem socorre a fiscalização a observação de que as atividades ocorressem nas dependências da Empresa-responsável e com sua infraestrutura. A produção audiovisual exige meios que pertencem, por economia de escala e por imperativo técnico, ao produtor: estúdios, câmeras, iluminação, cenários, equipe de apoio. Demandar que a Empresa possuísse seus próprios estúdios para que a relação se reputasse interempresarial autêntica seria converter o argumento em caricatura de si mesmo, e produziria, levado às últimas consequências, a conclusão absurda de que somente atores proprietários de emissoras de televisão poderiam contratar com elas em regime de prestação de serviços.

Resta dizer, em fechamento, que a moldura interpretativa do termo de verificação não apenas erra ao aplicar critérios industriais a uma atividade intelectual e artística, erra, ainda, ao tomar como universal e atemporal um paradigma econômico que pertence ao passado. A era da empresa-fábrica, com suas chaminés, seus operários em fileiras e sua produção em série, foi rica em conquistas e em sofrimentos, mas se exauriu. Não há razão para chorá-la, tampouco para ressuscitá-la pela via hermenêutica, exigindo que toda sociedade empresarial, sob pena de descaracterização, exiba os traços materiais que a caracterizavam quando a economia ainda se fazia, predominantemente, em torno da matéria. Tem-se que conhecer a tipologia das empresas do tempo presente, não do tempo passado, e como tal devem ser avaliadas.

Numeração sequencial de notas fiscais. Cumpre, antes de tudo, despistar o argumento da numeração sequencial das notas fiscais da neutralidade descritiva com que o termo de verificação o apresenta. Sustenta-se no lançamento, com aparência de mera constatação aritmética, que a sequência ininterrupta das notas emitidas pela recorrente indicaria que a sociedade fora utilizada quase somente para possibilitar a emissão de notas fiscais para acobertar o recebimento dos recursos oriundos da responsável tributária. A escolha vocabular trai a tese. Acobertar é verbo que pressupõe dissimulação; recursos que se acobertam são recursos cuja titularidade verdadeira se quer ocultar. Por trás da observação contábil, portanto, alinha-se acusação de natureza substantivamente mais grave: a de que a pessoa jurídica seria expediente simulado, vocacionado a mascarar relação que, em sua substância, pertenceria a outrem.

Desfeita a moldura eufemística, o que efetivamente se discute é a concentração da receita da Empresa em um único tomador, e a exclusividade fática que dela decorreria. Reduzido a esses termos, o argumento perde, contudo, qualquer originalidade. O tema da exclusividade, sua causa econômica, sua função mercadológica, sua compatibilidade plena com o regime jurídico da prestação autônoma, já foi enfrentado em sede própria, quando se examinou a estrutura do contrato de *retainer* e seu desdobramento na indústria do entretenimento e dos serviços profissionais avançados. Remete-se o leitor, nesse ponto, ao que ali se disse.

Convém apenas pontuar, de modo a fechar o argumento, que a sequência das notas fiscais é consequência matemática elementar da exclusividade contratada, não índice autônomo de simulação. Quem firma contrato de *retainer* com tomador único, situação que, repita-se, é lícita, secular e economicamente racional, emitirá, necessariamente, notas fiscais em sequência, dirigidas àquele único tomador, ao longo do período de vigência. A alternativa, intercalar emissões fictícias para outros destinatários a fim de mascarar a concentração legítima, é que constituiria, em rigor, fraude. Punir a coerência contábil de quem opera honestamente, tomando-a como suspeita justamente por sua coerência, inverte a lógica que deveria governar o juízo fiscal.

Movimento de regresso ao modelo protoindustrial (despejotização) vicário de confissão. retende o termo de verificação fiscal extrair da chamada "despejotização, processo pelo qual a Empresa-responsável, a partir de 2019, passou a substituir contratos com pessoas jurídicas por contratos celetistas, corroborando indireta de sua tese. A construção argumentativa é singela: se a contratante alterou o modelo, é porque o reconheceria como juridicamente inadequado; e tal

reconhecimento, ainda que tácito, valeria como confissão da pejetização que se imputa ao período anterior. O passo argumentativo, todavia, padece de vícios que cumpre examinar com vagar.

Ensina a economia, em qualquer manual contemporâneo, que decisões empresariais não respondem unicamente a juízos sobre a legalidade abstrata das condutas, mas a um cálculo composto que considera custos esperados de litígio, prêmios pela redução de incerteza regulatória, valor reputacional, impacto sobre relações institucionais e, sobretudo, comparação entre o custo da manutenção da prática e o custo de sua substituição. Uma empresa pode estar inteiramente convicta da licitude de seus contratos e, ainda assim, decidir alterá-los, simplesmente porque o custo agregado de defendê-los em sucessivas frentes, administrativas, judiciais, reputacionais, supera o custo de migrar para modelo alternativo. Tal escolha, longe de traduzir contrição, traduz racionalidade econômica elementar diante de externalidades sobrevenientes.

Acresce, no plano da economia comportamental, ensinamento ainda mais incisivo. Pesquisas consolidadas desde os trabalhos seminais de Kahneman e Tversky demonstram que agentes racionais, postos diante de cenários de incerteza, tendem a optar por arranjos que reduzam a exposição à perda potencial, mesmo quando o valor esperado da decisão alternativa fosse, em tese, mais vantajoso. O fenômeno, conhecido como aversão à perda, ilumina precisamente o tipo de cálculo que orienta corporações de grande porte diante de litígios trabalhistas em massa. Acordar, transigir ou modificar prospectivamente um modelo contratual, nesses contextos, é decisão que se explica pela arquitetura cognitiva e econômica do tomador, não pela admissão de que estivesse errado quanto ao direito. Tomar essa alteração como confissão é confundir o gerenciamento prudencial de risco com reconhecimento de ilicitude, equívoco contra o qual a literatura econômica há décadas adverte.

Aqui se insere, com particular pertinência, o critério popperiano da falseabilidade. Diga o intérprete fiscal de que tipo de evidência empírica, verificável e refutável, dependeria sua hipótese, a de que a Empresa-responsável teria alterado seus contratos por reconhecimento da ilicitude pretérita. A pergunta, formulada com clareza, expõe a fragilidade epistemológica da construção. Não há dado observável capaz de falseá-la: se a Empresa-responsável declarasse expressamente que mudou por razões puramente econômicas, o auditor poderia replicar que a declaração é estratégia retórica; se permanecesse silente, ainda assim a alteração contratual seria invocada como prova; e se houvesse mudado por motivos comprovadamente alheios à matéria fiscal, a coincidência cronológica continuaria, para o auditor, suficiente. Hipótese que resiste a qualquer evidência contrária não é hipótese científica; é narrativa.

E é exatamente nessa direção que o argumento se inclina. Atribui o termo de verificação à "despejetização" o caráter de ato quasi-religioso de contrição, como se a contratante, posta diante da gravidade de seus pecados, houvesse abraçado o caminho da emenda. Tal moldura é literária, não jurídica. Pressupõe consciência da culpa, intenção de reparação, conversão moral, categorias que pertencem ao confessionário, não à fiscalização

tributária. E o pressuposto, frise-se, não vem amparado em qualquer documento, declaração oficial, ato interno corporativo ou prova material; vem deduzido, pura e simplesmente, da posterioridade da alteração contratual em relação aos procedimentos fiscais e às ações trabalhistas. Trata-se, no melhor dos casos, da clássica falácia post hoc ergo propter hoc: porque B sucedeu a A, A teria causado B, sofisma que a lógica elementar reconhece há séculos, e que nenhum exercício de retórica supera.

Considere-se, ademais, o repertório de explicações alternativas que o termo de verificação simplesmente ignora. A Empresa-responsável pode ter migrado para o modelo celetista por imperativo de uniformização administrativa, em resposta à preferência de seus profissionais por benefícios trabalhistas, por exigência de seguradoras corporativas, por mudança de orientação no controle societário, por reposicionamento estratégico diante de novos competidores do streaming, por cálculo prospectivo sobre futura legislação trabalhista, ou por qualquer combinação dessas variáveis. Cada uma dessas explicações é tão compatível com os fatos quanto a hipótese da contrição. E quando uma observação admite múltiplas explicações igualmente consistentes, eleger uma delas como verdadeira, sem evidência adicional que a distinga, é arbítrio, não inferência.

Em fechamento, conclui-se que o argumento da "despejotização" nada acrescenta à demonstração fiscal. Reagir a externalidades é manifestação de prudência empresarial, não admissão de culpa; modificar prospectivamente uma prática é exercício de juízo sobre conveniência, oportunidade e custo, não conversão moral; e atribuir à mudança caráter de contrição, sem dado empírico falseável que ampare a inferência, é cair em narrativa cuja respeitabilidade epistemológica é, com a devida licença argumentativa, nula. O termo de verificação, neste ponto, abandona o terreno da prova e ingressa no da especulação edificante, território que, por mais nobre que pareça, é estranho à racionalidade fiscalizatória.

Conclusão. Não observo, no caso concreto, habilidade nos critérios decisórios determinantes eleitos no curso do lançamento para motivar e fundamentar um juízo de fraude, nem de simulação, entendidos como a ciência, a volição e a prática de atos tendentes a escamotear uma relação trabalhista como atividade empresarial legítima, com o objetivo último de reduzir ilicitamente valor devido a título de tributo.

A meu sentir, os critérios adotados apresentam-se como ecos de um modelo superado pela legislação de regência, tal como reconhecido em orientação vinculante pelo STF, sem a identificação de marcadores claros e inequívocos capazes de indicar distinção típica fraudatária.

Ante o exposto, acompanho a relatora.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino