



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 12259.000191/2009-11
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-009.972 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 25 de outubro de 2021
Recorrente GLOBO COMUNICACAO E PARTICIPAÇÕES S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/2002

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL.
PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO.

Atendidos os pressupostos regimentais, mormente quanto à demonstração da alegada divergência jurisprudencial, o Recurso Especial deve ser conhecido.

DECADÊNCIA. RELAÇÃO DE EMPREGO. CONTRATOS QUE NÃO RETRATAM A REALIDADE. ARTIGO 173, I, DO CTN.

A utilização de contratos por meio dos quais se tenta demonstrar que a relação contratual seria cível, quanto de fato é trabalhista, configura condição suficiente para atrair a aplicação do artigo 173, I do CTN.

RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE ENFRENTAMENTO DA MATÉRIA NO ACÓRDÃO RECORRIDO. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece do Recurso Especial quando não há o devido enfrentamento, pelo colegiado *a quo*, da matéria que se pretende ver reexaminada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, apenas quanto à decadência, e, no mérito, na parte conhecida, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Ana Cecilia Lustosa da Cruz, João Victor Ribeiro Aldinucci e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe deram provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Maurício Nogueira Righetti – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, João Victor Ribeiro Aldinucci, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Marcelo Milton da Silva Risso, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9202-009.972 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 12259.000191/2009-11

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo Sujeito Passivo.

Na origem, cuida-se de NFLD – Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - DEBCAD 37.093.205-6 - lavrada para cobrança de Contribuição Previdenciária relativa à cota patronal, segurado, GIL/RAT e de Contribuição Social devida a terceiros, referentes a valores pagos a segurados empregados a título de remuneração.

Segundo aponta o Fisco, teria havido fraude ao tentar mascarar a relação de emprego mantida com muitos de seus jornalistas, radialistas e artistas através de uma falsa contratação "civil" com pessoas jurídicas constituídas por aqueles profissionais. Confira-se:

18 - Desta forma, em obediência ao preceituado no art. 9º, da CLT, devem ser considerados nulos os atos praticados pela sociedade empresária ora fiscalizada e pela empresa contratada, com o intuito de desvirtuar a relação de emprego existente entre a sociedade contratante e o(a) artista. Assim, restando constatada a existência da relação de emprego entre a sociedade empresária CONTRATANTE, TV GLOBO LTDA (A época), e as pessoas físicas dos artistas, embora encobertos parcialmente pela existência de empresas CONTRATADAS, analisa-se, a seguir, os reflexos previdenciários do reconhecimento de tais vínculos, sem dispensar uma análise da legislação previdenciária quanto à relação de emprego.

O Relatório Fiscal da NFLD encontra às fls. 368/385.

Impugnado o lançamento às fls. 461/502, a DRJ no Rio de Janeiro I/RJ julgou procedente em parte o lançamento. (fls. 756/793).

Por sua vez, a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara, após negar provimento ao Recurso de Ofício, negou provimento ao Recurso Voluntário de fls. 804/850 por meio do acórdão 2301-003.921 - fls. 1135/1146.

O Sujeito Passivo opôs Embargos de Declaração às fls. 1156/1160, os quais foram admitidos para que fossem sanados os erros materiais abaixo enumerados (fls. 1252/1253):

1. Na ementa o período de apuração indicado é 01/01/1997 a 31/12/2001, enquanto o certo seria 01/01/1997 a 31/12/2002;
2. Na ementa e no voto mencionam fato gerador até 2001, sendo certo até 2002;
3. No voto o crédito tributário se refere ao período de fevereiro de 1998 a junho de 2006, sendo correto de janeiro de 1997 a dezembro de 2002;
4. Que há informação que tanto a lavratura como a ciência da NFLD ocorreram em janeiro de 2007 quando o correto é dezembro de 2007;
5. Que o voto informa decadência de janeiro de 1997 a novembro de 2001, enquanto o certo seria janeiro de 1998 a novembro de 2001.

Com isso, novo acórdão (2301-004.972) foi prolatado às fls. 1255/1263, sem que tivessem sido dados efeitos infringentes ao anterior.

Inconformado, o autuado interpôs Recurso Especial às fls. 1279/1317, pugnando, ao final, pelo seu provimento.

Em 14/8/17 - às fls. 1509/1521 - foi dado seguimento PARCIAL ao recurso, para que fossem discutidas as matérias “**Prazo Decadencial**” e “**Multa de Mora**”. Não foi dado seguimento à matéria “Contribuições ao INCRA e ao SEBRAE”.

Intimada do recurso do Sujeito Passivo, a Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões tempestivas (processo movimentado em 6/9/17 e peça apresentada em 20/9/17), propugnando, ao fim, fosse negado integral provimento ao recurso - fls. 1529/1540.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti - Relator

O Recurso Especial é tempestivo, eis que a ciência dera-se em 13/7/17, consoante fls. 1276 e a apresentação do recurso em 24/7/17, conforme fls. 1278. Com isso, passo à análise dos demais requisitos para a sua admissibilidade.

Como já relatado, o recurso teve seu seguimento admitido para que fossem rediscutidas as matérias “**Prazo Decadencial**” e “**Multa de Mora**”.

O acórdão vergastado foi assim ementado, naquilo que foi devolvido à apreciação desta CSRF:

RECURSO DE OFÍCIO DECADÊNCIA

Em havendo antecipação de contribuição previdenciária há de ser aplicado o artigo 150, § 4º do CTN, desde que não haja ocorrência de fraude e ou simulação.

No presente caso a decisão de piso aplicou o artigo 173, I do CTN, porque julgou que houve fraude e ou simulação. E, de fato, há fraude e ou simulação, já que a Recorrente utilizou-se desses meios, através de contratos fraudulentos, onde tenta demonstrar a existência de relação contratual cível, quanto de fato é trabalhista, eis que a atividade exercida pelos contatados era atividade fim e não meio.

A decisão foi no seguinte sentido:

ACORDAM os membros do Colegiado: I) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do voto do(a) Relator(a); b) em negar provimento ao Recurso Voluntário nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a); II) Por maioria de votos: a) em negar provimento ao recurso voluntário, na questão da decadência, pela aplicação da regra expressa no I, Art. 173 do CTN, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencidos os Conselheiros Adriano Gonzáles Silvério e Manoel Coelho Arruda Júnior, que votaram em aplicar a regra expressa no Art. 150 do CTN; b) em negar provimento ao recurso, na questão da conceituação como norma interpretativa a contida no Art. 129, da Lei 11.196/2005, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencidos os Conselheiros Adriano Gonzáles Silvério e Manoel Coelho Arruda Júnior, que conceituaram a norma como interpretativa; c) em negar provimento ao recurso, na questão da caracterização dos segurados como empregados, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencidos os Conselheiros Adriano Gonzáles Silvério e Manoel Coelho Arruda Júnior, que davam provimento ao recurso nesta questão; **d) em negar provimento ao recurso, no que tange à suposta correção da multa, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencidos os Conselheiros Adriano Gonzáles Silvério e Manoel Coelho Arruda Júnior, que votaram em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para que seja aplicada a multa prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente.**

Do conhecimento. Prazo Decadencial.

Registre-se, de início, que o lançamento englobou o período de 01/1997 a 12/2002, cuja ciência foi dado ao autuado 21/12/2007. A decisão de primeira instância houve por bem aplicar ao caso as disposições do artigo 173, I do CTN, por entender configuradas a

simulação dos negócios jurídicos e **a fraude** à legislação previdenciária, mantendo, ao final, as competências de 12/2001 a 12/2002.

De sua vez, muito embora tenha efetivamente constado da ementa do recorrido a temática da aplicação do artigo 173 I do CTN, dada à caracterização de fraude e ou simulação nos contratos de prestação de serviços, o fato é que o voto condutor do recorrido, **ao discorrer especificamente sobre a decadência**, não teceu uma linha sequer detalhando aquilo que se consignou na ementa, resumindo-se a tratar o tema à luz da Súmula Vinculante STF Nº 8/2008, do Parecer PGFN/CAT nº 1.617/2008, do artigo 150, § 4º do CTN e a assentar que teria visto “*a existência de simulação ou fraude*”. Confira-se:

Recorreu-se de ofício para fim de determinar a reanálise da decadência, cuja qual não deve ser alterada, uma vez que há de ter o reconhecimento do prazo de cinco anos para o cálculo da decadência das contribuições sociais.

Contudo, a decadência ocorrerá como regra geral, nos molde do art. 173, I, do CTN, em obediência a Súmula Vinculante editada pelo STF; ao passo que o artigo 150, § 4º do CTN, será aplicado apenas nos casos em que o contribuinte tenha realizado recolhimento parcial das contribuições, conforme determina o Parecer PGFN/CAT nº 1.617/2008 aprovado pelo Sr. Ministro do Estado da Fazenda.

No caso em tela, inclui fatos geradores ocorridos no período 02/1998 à 06/2006, com débito consolidado em 19/01/2007 e ciência por meio de AR (via postal) dada ao Contribuinte em 23/01/2007.

Anota-se que até 11 de junho de 2008 a questão da decadência do crédito tributário decorrente das contribuições sociais era regulada pelo então em vigor art. 45 da Lei 8.212/91 que estabelecia o prazo de dez anos.

Em sessão de 12 de junho de 2008, o Tribunal Pleno do STF editou, entre outros, o seguinte enunciado de súmula vinculante publicado em 20 de junho de 2008 no Diário da Justiça e no Diário Oficial da União, de acordo com o § 4º do art. 2º da Lei nº 11.417/2006:

[...]

Com efeito, a partir do entendimento sumulado da Egrégia Corte e do Parecer PGFN/CAT ri 1.617/2008, aprovado pelo Sr. Ministro de Estado da Fazenda em 18108/2008, que obriga a todos os órgãos e entidades integrantes de sua estrutura à tese jurídica fixada (art. 42 da Lei Complementar nº 73/1993), conclui-se que (i) a inexistência, de pagamento justifica a utilização da regra geral do art. 173 do CTN, e, (ii) o pagamento antecipado da contribuição, ainda que parcial, suscita a aplicação da regra prevista no § 4º do art. 150 do CTN.

Nestas condições, há que se reconhecer a DECADÊNCIA PARCIAL do lançamento objeto desta Notificação relativa ao crédito referente às competências 01/1998 a 11/2001, tendo em vista que o lançamento fôï efetuado em 19/01/2007, com ciência do contribuinte em 23/01/07, ou seja, em prazo superior aos 5 anos estabelecido pelo art. 173, I, do CTN, uma vez que consta pagamento antecipado conforme Discriminativo Analítico de Débito (fls. 04/23). Assim, em relação a tais competências, aplica se o inciso V dó artigo 156 do CTN que prevê a extinção do crédito tributário pela decadência,'ex vi:

[...]

No presente caso foi aplicado o artigo 173, I do CTN, cujo qual concordo, eis que considero a Recorrente como contribuinte geral, pois de uma forma ou de outra houve antecipação, mas vejo a existência de simulação ou fraude.

Registre-se que o acórdão de embargos se prestou a sanar meros erros materiais na ementa do acórdão de recurso voluntário.

Nesse ponto, sustenta a recorrente que a reclassificação de contratos de prestação de serviços artísticos para contratos de relação de trabalho não seria suficiente para comprovar a ocorrência de fraude ou simulação e diante da constatação da ocorrência de recolhimento de contribuições no período autuado como um todo, dever-se-ia aplicar o artigo 150, § 4º do CTN. E para isso, indicou os acórdãos de nº **9202-004.351** e **2401-002.924** como representativos da controvérsia jurisprudencial a ser resolvida por este Colegiado.

Por outro lado, no paradigmático **9202-004.351**, analisando processo do mesmo contribuinte e sob o mesmo contexto fático, concluiu-se pela inexistência de dolo, fraude ou simulação em relação à conduta do então sujeito passivo. Confira-se os seguintes fragmentos:

Contra o contribuinte foi lavrado auto de infração para a cobrança da Contribuições Previdenciárias devidas em razão da descaracterização pelo Ministério Público do Trabalho dos contratos de prestação de serviços artístico firmados com pessoas jurídicas e os quais supostamente serviam para mascarar a relação de emprego mantida com jornalistas, radialistas e artistas.

[...]

Ora, o art. 150, §4º do CTN em sua parte final traz a exceção à sua aplicação para os casos onde houver sido comprovado a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. E para compreender esses conceitos nos socorremos dos conceitos trazidos pela Lei nº 4.502/64.

A sonegação no artigo 71, se refere à conduta (comissiva ou omissiva) para impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador ou das condições pessoais da contribuinte. A Fraude, do artigo 72, que não se trata de fraude à lei, mas ao Fisco, atua na formação do fato gerador da obrigação tributária principal, impedindo ou retardando sua ocorrência, como, também, depois de formado, modificando-o para reduzir imposto ou diferir seu pagamento. Em que pese a fundamentação do acórdão recorrido, entendo que o lançamento não demonstrou a ocorrência desses eventos jurídicos, limitando-se a afirmar que teria ocorrido fraude em relação à legislação trabalhista, fraude essa que a meu ver não se confunde e nem pode ser aproveitada para caracterizar a conduta do contribuinte para fins de afastamento da regra decadencial do tributo prevista no art. 150, §4º do CTN. Importante destacar que tanto não se aproveita que sequer foi instaurado processo de representação fiscal para fins penais.

[...]

Diante do exposto, afastada a existência de dolo, fraude ou simulação e havendo comprovação dos autos da antecipação do pagamento do tributo, deve-se reconhecer a decadência do crédito tributário referente ao período de dezembro de 2001 a novembro de 2002, nos termos do art. 150, §4º do CTN.

Passando ao paradigmático de nº **2401-002.924**, o mesmo se pode dizer em relação ao contribuinte e contexto fático. Lá, no mesmo giro, entendeu-se não demonstrada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Veja-se:

De acordo com o Relatório Fiscal, a ilustre autoridade lançadora achou por bem desconsiderar a personalidade jurídica das empresas prestadoras de serviços, caracterizando os respectivos sócios como segurados empregados, tendo em vista que do exame da documentação apresentada pela contribuinte, verificou-se a existência dos requisitos do vínculo empregatício entre aqueles e a recorrente, inscritos no artigo 12,

inciso I, alínea “a”, da Lei nº 8.212/91, quais sejam, a não eventualidade, a subordinação, a pessoalidade e a onerosidade.

[...]

Em outras palavras, tal qual no caso de simples omissão de receitas/rendimentos, a simples demonstração da existência dos pressupostos da relação laboral entre os prestadores de serviços e a contribuinte, ainda que a partir da desconsideração do vínculo pactuado e da personalidade jurídica de empresas, por si só, não é capaz de comprovar a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, de maneira a ensejar o deslocamento do prazo decadencial do artigo 150, § 4, para o artigo 173, inciso I, do CTN, como se vislumbra na hipótese dos autos.

Não fosse assim, teríamos que considerar dolosa, fraudulenta ou simulatória a conduta do contribuinte toda vez que houver a caracterização de prestadores de serviços como segurados empregados, o que, em nosso entender, não representa a intenção do legislador ao impor a comprovação daquelas condutas para efeito da demonstração do crime.

Pois bem.

Em outros tópicos do voto condutor do recorrido, o relator traz alguma considerações que acabam, ao meu ver, por externar o posicionamento do colegiado em relação ao tema. Vejamos quando abordou a temática da “IMPOSIÇÃO DE PENALIDADE”:

Quanto a penalidade, que também está na legislação específica é fruto de ação desastrosa por parte da Recorrente, que tentou transverter empregado comum em empresa prestadora de serviço.

E ainda quando analisou a questão da “INAPLICABILIDADE DO ARTIGO 9º DA CLT E OUTROS ARTIGOS, INCLUSIVE DO CÓDIGO CIVIL”:

Não merece adentrar a tal discussão, pois, como alhures dito, a decisão de piso entendeu que a Fiscalização, com muita razão, desconsiderou a personalidade jurídica dos trabalhadores, eis que ato simulado, tentou caracterizar pessoa física com vínculo empregatício em pessoa jurídica sem vínculo empregatício, ainda que exercesse atividade fim.

Concordo com a decisão de piso, já que o ato simulado desabrochou ao demonstrar cabalmente que eram trabalhadores da área de entretenimento e jornalismo que estavam travestidos de pessoas jurídicas.

Do noticiado acima, muito embora o relator ter-se limitado, no tópico dedicado à decadência, a apenas assentar a “*existência de simulação ou fraude*”, o ponto é que nos paradigmas, analisando semelhante contexto fático e em relação a processos do aqui recorrente, decidiu-se em sentido diametralmente oposto, evidenciando a divergência jurisprudencial a ser dirimida por este colegiado: aqui, aplicou-se à decadência as disposições do § 4º do artigo 150, c/c inciso I do artigo 173, ambos do CTN; enquanto lá, o prazo estabelecido, como regra, naquele mesmo § 4º do artigo 150.

Encaminho, pois, por conhecer do recurso quanto a essa matéria.

Do Mérito – Decadência.

Nesse ponto, o acórdão de Recurso Voluntário, integrado pelo do de Embargos, considerou ter havido pagamento antecipado, mas declarou a decadência valendo-se do disposto no artigo 173, I do CTN, um vez ter entendido que, de fato, haveria fraude e ou simulação, já que a Recorrente teria utilizado desses meios, através de contratos fraudulentos onde tentaria

demonstrar a existência de relação contratual cível, quanto de fato seria trabalhista, eis que a atividade exercida pelos contatados seria atividade fim e não meio.

Essa mesma linha foi adotada pela decisão de primeira instância.

No caso ora em exame, o crédito tributário foi constituído em 20/12/2007, com ciência da impugnante em 21/12/2007 (fls. 01), relativo aos fatos geradores do período de 01/1997 a 12/2002. Considerando com base nos elementos de prova contidos nos autos (inquérito civil do Ministério Público do Trabalho e relatório fiscal) e da decisão judicial do Colendo Tribunal Superior do Trabalho (item 72 infra), entendo que se deve aplicar ao caso concreto o art. 173, I do CTN, uma vez que ficaram configuradas, em tese, a simulação do negócios jurídicos e fraude A legislação previdenciária, nos termos do art. 150, § 4º in fine do CTN, com o não recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre os fatos geradores apurados no presente lançamento.

Em seu recurso, o Sujeito passivo apresentou paradigmas onde ficou assentado que a utilização de pessoa jurídica para fins de contratação de serviços artístico não seria suficiente para presumir a ocorrência de dolo, fraude ou simulação para fins de aplicação do artigo 173, I do CTN.

Pois bem, eis aí a controvérsia.

Note-se que não se está a discutir se houve ou não a ocorrência dos fatos imputados pelo Fisco; se estaria, ou não, configurada a relação de emprego, que já foi superada pelo julgamento *a quo*, mas sim se tais circunstâncias seriam suficientes a atrair a norma inculpada naquele artigo 173.

É senso comum que nos casos de **dolo, fraude ou simulação** a regra a ser aplicada é, sim, a do artigo 173 do CTN.

Por sua vez, o artigo 71 da Lei 4.502/64, define **sonegação** como sendo toda **ação** ou omissão **dolosa tendente a impedir** ou retardar, total ou parcialmente, **o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal**, sua natureza ou circunstâncias materiais; ou das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

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

Ainda, o artigo 337-A, do CPB, tipifica a **sonegação** sempre que a omissão de fatos geradores ou a omissão de segurado empregado em documento de informações previsto pela legislação previdenciária resulte na supressão ou redução de contribuição social previdenciária.

Prosseguindo, o **dolo**, consoante se extrai da definição contida no artigo 18, I, do *Codex* Penal está caracterizado sempre que demonstrada a intenção do agente na consecução de resultado juridicamente reprovável, por meio de uma conduta tipificada como crime (dolo direto); ou quando evidenciado que, mesmo não querendo o resultado, assumira o risco de produzi-lo (dolo eventual).

De sua vez, o vocábulo “simulação” remete-nos à falta de correspondência com a verdade; fingimento, disfarce, dissimulação. Ou ainda: “caráter do que carece de sinceridade; hipocrisia, impostura, falsidade.”¹. E, segundo o § 1º do artigo 167 do Código Civil:

Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.

§ 1º Haverá **simulação** nos negócios jurídicos quando:

I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem;

II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;

III - os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados.

§ 2º Ressalvam-se os direitos de terceiros de boa-fé em face dos contraentes do negócio jurídico simulado.

Nessa linha, há de se perquirir se, *in casu*, estaria configurado o dolo, fraude ou simulação voltado à sonegação, a ensejar o deslocamento para a regra geral de contagem do prazo decadencial.

Penso que sim.

Não há como negar que a celebração de contratos de prestação de serviços artísticos prestou-se a, neste contexto, apenas dissimular a relação empregatícia descortinada pelo Fisco. E isso soa-me suficiente para entender ter havido simulação, na medida em que efetivamente as partes – contratante e contratados - manifestaram uma vontade contrária àquela verdadeira, voltada a dar visibilidade a um negócio jurídico não correspondente àquele que efetivamente pretenderam. É dizer: diligenciou-se e esforçou-se o autuado a evidenciar um negócio jurídico não condizente com o fim almejado.

Parece-me notório o conhecimento por parte do recorrente de que as diversas contratações, da forma como efetuadas, garantir-lhe-iam uma substancial “economia” tributária. Não é crível que referida conduta, a julgar ainda pelo porte do sujeito passivo, tenha sido adotada sem que fosse minimamente considerado esse objetivo. Vale dizer, o sujeito passivo, ao valer-se, nas palavras do recorrido, de contratos fraudulentos, por meio do qual tentou demonstrar a existência de relação contratual cível, quando de fato seria trabalhista, no mínimo assumiu o risco na produção do resultado “impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal”.

Mais a mais, penso que o recorrente poderia, alternativamente ao modelo engendrado, ter formulado consulta ao órgão de administração tributária (não há notícias sobre isso no acórdão recorrido), já que a roupagem adotada para caracterizar sua relação com aqueles profissionais é inquestionavelmente inusual, dadas às condições em que se dava a prestação dos serviços, que foram inclusive bem detalhadas pela decisão de primeira instância (fls. 775/776).

Não socorre ao recorrente, a conferir-lhe o benefício da dúvida, o disposto no artigo 129 da Lei 11.196/05, já que sequer possuía vigência a época da conduta questionada pelo

1 https://www.google.com/search?q=o+que+%C3%A9+simula%C3%A7%C3%A3o&rlz=1C1GCEU_pt-BRBR888BR888&sxsrf=ALeKk0169jBzE-OL9Wr0SVBhtf95YwLmGg%3A1629838943839&ei=X14IYb3-LLi85OUPrpm3qAs&oq=o+que+%C3%A9+simula%C3%A7%C3%A3o&gs_lcp=Cgndnd3Mtdt2l6EAMyBwgAEecQsAMyBwgAEecQsAMyBwgAEecQsAMyBwgAEecQsAMyBwgAEecQsAMyBwgAEecQsAMyBwgAEecQsAMyBwgAEecQsAMyBwgAEELADEEMyBwgAEELADEENKBahBGABQAFgAYLHLyQNoAXACeACAAYUBiAGFAZIBAzAuMZgBAMgBCsABAQ&sclient=gws-wiz&ved=0ahUKEwj9qaGax8ryAhU4HrkGHa7MDbUQ4dUDCA8&uact=5

Fisco. Não se tratou de conduta que se dera em relação a legislação que um dia admitiu a prática adotada, o que poderia suscitar alguma dúvida quanto à sua vigência ou mesmo à sua correta aplicação ao tempo dos fatos, mas sim de regramento que, em tese, passou a autorizar o que à época dos fatos geradores não o era.

Em outras palavras, não se pode afirmar que o sujeito passivo tinha dúvidas em relação ao correto tratamento tributário deveria ser dado àquela relação contratual ao argumento de que, anos a frente, editou-se lei que veio, em tese, atender às suas pretensões. Registre-se que a retroatividade na sua aplicação foi textualmente afastada pelo colegiado *a quo*.

Por fim, é de se salientar que a eventual não formalização de Representação Fiscal para Fins Penais não é suficiente, a meu ver, para obstacular ou influenciar a interpretação dos fatos por parte deste colegiado quando a matéria nos é devolvida à apreciação.

Ademais, é de se ressaltar que a ação fiscal foi iniciada a partir de requisição do Ministério Público do Trabalho, como resultado do Inquérito Civil Público nº 602/00. Com isso, é de se supor que o resultado da apuração fiscal foi informado ao Ministério Público, que, decerto, deu-lhe (ou daria) o devido encaminhamento.

Com isso, a considerar que a ciência do lançamento se deu em dezembro de 2007 e a competência mais remota, mantida, data de dezembro de 2001, tenho que não há qualquer reparo a ser promovido, razão pela qual, encaminho por negar provimento ao recurso neste ponto.

Do conhecimento. Multa de Mora.

No que diz respeito à retroatividade benigna, penso que o recurso não deve ser conhecido.

Aduziu o recorrente que o entendimento assentado pela turma *a quo* estaria consubstanciado no seguinte fragmento do dispositivo do acórdão:

"ACORDAM os membros do Colegiado:

[...]

e) em negar provimento ao recurso, no que tange à suposta correção da multa, nos termos do voto do(a) Relator (a). Vencidos os Conselheiros Adriano Gonzales Silvério o Manoel Coelho Arruda Júnior, que votaram em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para que seja aplicada a multa prevista do Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente." (Grifos da RECORRENTE)

Ocorre que compulsando o inteiro teor do voto condutor, não se identifica enfretamento, sequer *an passant*, acerca do tema, o que faz com que reste frustrado o intento em se demonstrar eventual divergência jurisprudencial acerca da matéria.

Por outro lado, registre-se que os aclaratórios propostos pelo recorrente não se prestaram a questionar a aparente omissão naquele voto.

Dessarte, encaminho por não conhecer do recurso neste ponto por absoluta falta de prequestionamento.

Diante do exposto, VOTO no sentido de CONHECER parcialmente do recurso apenas quanto à decadência para, na parte conhecida, NEGAR-LHE provimento.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti

Fl. 10 do Acórdão n.º 9202-009.972 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 12259.000191/2009-11