



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	18470.732965/2021-27
ACÓRDÃO	2102-003.439 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de agosto de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	REGINA LUCIA BRAGA VARELLA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2016, 2017

LANÇAMENTO FISCAL. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Descabe falar em nulidade do auto de infração quando o ato administrativo estiver revestido das formalidades legais, em que o relatório fiscal e seus anexos contêm os elementos indispensáveis para compreender o lançamento fiscal e seus fundamentos, facultando ao sujeito passivo o pleno exercício do direito de defesa.

ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. INOCORRÊNCIA.

É infundada a alegação de nulidade do lançamento quando a administração tributária não adotou critério jurídico inovador, distinto daquele até então praticado, em relação ao sujeito passivo e fato gerador, com aplicação de nova interpretação de forma retroativa.

DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO. FATO GERADOR. TABELA PROGRESSIVA. AJUSTE ANUAL.

Na hipótese de omissão de rendimentos do trabalho recebidos de pessoa jurídica, sujeitos à tabela progressiva e ajuste anual, o fato gerador do imposto de renda aperfeiçoa-se no dia 31 de dezembro do respectivo ano-calendário.

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, DE 2005. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS INTELECTUAIS, EM CARÁTER PERSONALÍSSIMO OU NÃO, POR MEIO DE

PESSOA JURÍDICA. TERCEIRIZAÇÃO DA ATIVIDADE-FIM. COMPATIBILIDADE CONSTITUCIONAL.

Extraí-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. 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.

PESSOA JURÍDICA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS INTELECTUAIS PELO SÓCIO. ARTISTA. EMISSORA DE TELEVISÃO. PROVA DA RELAÇÃO DE EMPREGO. COMPROVAÇÃO DA FRAUDE E CONLUÍO. INEXISTÊNCIA.

É insubsistente o lançamento fiscal quando a autoridade fiscal não comprova o elemento subordinação na relação entre artista e emissora de televisão, tampouco os fatos narrados e provas dos autos corroboram a

fraude e o conluio para simular o recebimento de valores a título de serviços artísticos por meio da interposição da pessoa jurídica contratada.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e a decadência e, no mérito, dar provimento aos recursos voluntários.

Assinado Digitalmente

Cleber Alex Friess – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jose Marcio Bittes, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto, Yendis Rodrigues Costa, Cleber Alex Friess (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recursos voluntários interpostos em face do Acórdão nº 106-022.674, de 30/06/2022, prolatado pela 14ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 06 (DRJ06), cujo dispositivo considerou improcedente a impugnação dos sujeitos passivos:

O acórdão está assim ementado (fls. 1147/1210):

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2016, 2017

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

A autoridade administrativa não é competente para se manifestar acerca da constitucionalidade e ilegalidade de dispositivos legais, sendo esta prerrogativa reservada ao Poder Judiciário.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Tendo em vista que os atos e termos foram lavrados por pessoa competente e que não houve qualquer preterição do direito de defesa do autuado, não se aplicam as hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

DECADÊNCIA. RENDIMENTOS SUJEITOS AO AJUSTE ANUAL. FATO GERADOR COMPLEXIVO. CONTAGEM DO PRAZO.

O direito de a Fazenda lançar o Imposto de Renda Pessoa Física devido no ajuste anual decai após cinco anos contados da data de ocorrência do fato gerador que, por ser considerado complexo, se perfaz em 31 de dezembro de cada ano, desde que não seja constada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.

Sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, o prazo decadencial encerra-se depois de transcorridos 5 (cinco) anos do fato gerador. Na ausência de pagamento ou nas hipóteses de dolo, fraude e simulação, o prazo de 5 (cinco) anos para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

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.

Constitui rendimento bruto tributável todo o produto do trabalho, cuja tributação independente da denominação dos rendimentos (salário, vencimento, gratificação, participação, prêmios, etc), ou dos direitos, sendo suficiente, para a incidência do imposto sobre a renda, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

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 DA LEI 11.196/2005. SERVIÇOS INTELECTUAIS. PROFISSIONAIS AUTÔNOMOS. ELEMENTOS CARACTERIZADORES. VÍNCULO EMPREGATÍCIO.

O art. 129 da Lei 11.196/2005 diz respeito à prestação de serviços intelectuais por profissionais autônomos e não admite a presença dos elementos caracterizadores do vínculo empregatício na relação do prestador com o contratante dos serviços.

SOLIDARIEDADE PASSIVA. INTERESSE COMUM.

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

PESSOA JURÍDICA. TRIBUTOS RECOLHIDOS. COMPENSAÇÃO.

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.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. PRESENÇA DOS PRESSUPOSTOS LEGAIS.

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.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOUTRINAS.

As decisões administrativas e judiciais 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.

As doutrinas, ainda que dos mais consagrados tributaristas, não podem ser opostas ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

Impugnação Improcedente

Extrai-se do Termo de Verificação Fiscal (TVF) que o lançamento tributário compreende exigência de Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF), relativo a fatos geradores ocorridos nos anos-calendário 2016 e 2017, decorrente de omissão de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica (fls. 15/101).

A Globo Comunicação e Participações S/A (“Globo S/A”), emissora de televisão, contratou a pessoa jurídica Ágora Produções Teatrais e Artísticas Ltda (“Ágora Produções Ltda”), da qual o contribuinte autuado é sócio, para prestação de serviços em obras audiovisuais e outros projetos de criação artística, mediante interpretação de personagens pelos seus sócios.

Segundo o relato da fiscalização tributária, a contratação mediante pagamentos à pessoa jurídica “Ágora Produções Ltda” foi uma forma de ocultar o vínculo empregatício entre a “Globo S/A” e a autuado, com a finalidade de promover economia tributária ilícita.

Dessa forma, os valores recebidos pela pessoa jurídica “Ágora Produções Ltda” foram reclassificados como rendimentos do trabalho tributáveis na pessoa física, considerando a identificação pela autoridade lançadora dos pressupostos da relação de emprego entre a artista e a empresa “Globo S/A”.

Em seu relatório a fiscalização identificou trabalho prestado por pessoa física, pessoalidade, não eventualidade, onerosidade e subordinação, nos moldes da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT).

Como elementos adicionais para justificar a tributação na pessoa física, indicou a existência de contrato genérico e descrição superficial nas notas fiscais emitidas, ausência de estrutura própria da “Ágora Produções Ltda”, pagamentos independentemente da prestação de

serviços, oferecimento de plano de saúde, atividade idêntica à de outros profissionais com vínculo empregatício formal com a “Globo S/A” e cessão de direitos patrimoniais diretamente ao produtor das obras audiovisuais.

Em face da natureza artística dos serviços, em caráter personalíssimo, afirma a autoridade tributária que o art. 129 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, declarado constitucional pelo Supremo Tribunal Federal (STF), não impede a lavratura de auto de infração a fim de resguardar a aplicação da legislação tributária e previdenciária, quando caracterizada a relação de emprego.

Registra ainda que a “Globo S/A” e a artista estabeleceram acordo para pagamento de remuneração pelo trabalho por meio de pessoa jurídica por ela constituída, utilizando-se de relação jurídica simulada, objetivando a exoneração mútua da incidência tributária.

Por tais razões a fiscalização imputou responsabilidade tributária solidária pelo crédito tributário à empresa “Globo S/A”, com fundamento no art. 124, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN), dado o interesse comum na situação vinculada ao fato gerador tributário.

Quanto à penalidade, sobre o imposto a fiscalização aplicou a multa qualificada no importe de 150%, por restar configurada a evasão tributária para reduzir tributos incidentes sobre o pagamento pelo empregador ao empregado, mediante simulação de contratação de pessoa jurídica prestadora de serviços, forma essa corriqueiramente denominada de “Pejotização”.

Ciente da lavratura do auto de infração, em 04/11/2021, a pessoa física impugnou tempestivamente o lançamento tributário, instruída a petição com elementos de prova (fls. 524/525, 534/564 e 565/870).

Em síntese, a autuada, Regina Lúcia Braga Varella, apresentou os seguintes argumentos de fato e/ou direito para a improcedência do crédito tributário:

(i) impossibilidade de mudança de critério jurídico, por violar o art. 146 do CTN e o art. 2º, parágrafo único, inciso III, da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999;

(ii) diante da inoccorrência de dolo, operou-se a decadência do lançamento com relação às competências anteriores a 10/2016, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN;

(iii) ausência dos requisitos para configuração de relação de trabalho entre a pessoa física e a empresa “Globo S/A”, em que a subordinação foi presumida pela autoridade fiscal;

(iv) é lícita a criação de pessoa jurídica para prestação de serviços artísticos, em caráter personalíssimo, tal como na hipótese dos autos, amparada

que está no art. 129 da Lei nº 11.196, de 2005, dispositivo julgado constitucional pelo STF na Ação Direta de Constitucionalidade (ADC) nº 66/DF;

(v) subsidiariamente, a autuada possui direito à compensação dos tributos pagos pela pessoa jurídica “Ágora Produções Ltda”, incidentes sobre a mesma base de cálculo do lançamento fiscal, conforme recolhimentos comprovados nos autos; e

(vi) inexistente dolo, fraude, simulação ou conluio, mostra-se inaplicável a multa de ofício qualificada de 150% exigida no auto de infração, por ausência dos pressupostos legais.

Por sua vez, a pessoa jurídica “Globo S/A”, na condição de responsável solidária, foi intimada do lançamento no dia 08/11/2021 e ofereceu impugnação tempestiva, instruída a petição com prova documental (fls. 528/529, 873/973 e 974/1138).

Ao defender a improcedência da autuação, assim como da sua responsabilidade tributária sobre o crédito tributário exigido, a empresa de televisão aduziu os seguintes fundamentos:

(i) a administração pública está vinculada ao decidido na ADC nº 66/DF, quando o STF se pronunciou pela constitucionalidade do art. 129 da Lei nº 11.196, de 2005, sem redução de texto, assim como validou a possibilidade de terceirização da atividade-fim, conforme tese fixada no Tema 725/STF, julgado na sistemática da repercussão geral;

(ii) a autoridade fiscal poderá afastar a aplicação do art. 129 da Lei nº 11.196, de 2005, unicamente na forma e com base nos requisitos do art. 50 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), exigindo-se prévia desconsideração da personalidade jurídica por meio de decisão judicial;

(iii) a relação de subordinação entre o contribuinte e a “Globo S/A” não foi comprovada no auto de infração, sendo, na verdade, presumida pelo agente fiscal. Quanto ao requisito da onerosidade, os valores foram pagos à pessoa jurídica “Ágora Produções Ltda”, e não a seu sócio;

(iv) a autoridade fiscal incorreu em erro na identificação do momento da ocorrência do fato gerador, pois considerou para o fato gerador as datas dos pagamentos realizados à “Ágora Produções Ltda”, e não o último dia do ano-calendário;

(v) a base de cálculo do auto de infração deve ser retificada para excluir os valores a título de exploração de direitos, conforme indicado nas notas fiscais emitidas pela “Ágora Produções Ltda”;

(vi) caso se entenda pela validade da tributação das receitas em nome da pessoa física, é necessária a dedução dos tributos incidentes sobre a mesma base de cálculo já pagos pela pessoa jurídica “Ágora Produções Ltda”;

(vii) não houve prática de sonegação, fraude ou conluio, bem como qualquer outro ato criminoso. A imputação de planejamento ilícito pela autoridade fiscal está fundada em alegações genéricas, sem identificação de condutas concretas e individualizadas;

(viii) a multa de ofício de 150% é inconstitucional e confiscatória;

(ix) uma vez afastado o conluio entre o autuado e a responsável tributária, bem como demonstrada a regularidade do contrato firmado entre as partes, é de se reconhecer a improcedência do auto de infração e, conseqüentemente, do vínculo de responsabilidade solidária; e

(x) por último, a administração tributária está fazendo incidir dupla penalização por uma mesma conduta à empresa “Globo S/A”, através da multa isolada duplicada pela falta de retenção, no ano-calendário de 2016, objeto do auto de infração controlado no Processo nº 16682.720959/2020-25.

Intimado da decisão de piso em 06/09/2022, o contribuinte apresentou recurso voluntário, protocolado no dia 05/10/2022 (fls. 1218, 1370/1416 e 1418/1487).

Em seu apelo a pessoa física repete as mesmas razões de defesa trazidas na peça de impugnação, sem acrescentar fundamentos relevantes.

Quanto ao responsável solidário, a ciência do acórdão de primeira instância ocorreu em 29/08/2022, com protocolo do recurso voluntário no dia 26/09/2022 (fls. 1216/1217, 1221/1329 e 1340/1369).

A empresa “Globo S/A” também repisa todos os seus argumentos da impugnação, neste caso compreendendo o crédito tributário e o vínculo de responsabilidade solidária.

Ao discorrer sobre as razões que justificam a reforma da decisão de piso, em exercício de dialeticidade recursal, a recorrente se contrapõe aos fundamentos adotados pelo órgão julgador para manter o lançamento fiscal, oportunidade em que reclama a falta de base legal para a lavratura do auto de infração.

De forma mais contundente, reforça a necessidade de vinculação dos órgãos da administração pública ao entendimento adotado pelo STF na ADC nº 66/DF, que não estaria sendo respeitado, e defende a falta da comprovação pela autoridade lançadora da subordinação entre a autuada e empresa tomadora dos serviços (“Globo S/A”).

Em 05/03/2024, consta a juntada aos autos de petição do contribuinte, na qual alega que a matéria do recurso voluntário se encontra devidamente pacificada no âmbito do STF, com fundamento na constitucionalidade do art. 129 da Lei nº 11.196, de 2005.

Nesse sentido, cita reclamações constitucionais ajuizadas pela “Globo S/A” em face de decisões proferidas pelas delegacias de julgamento da RFB, a fim de garantir a observância das decisões do STF, as quais foram admitidas pela Corte. Diante disso, o contribuinte requer a provimento do recurso voluntário (fls. 1490/1494).

Por último, a 4ª Vara Federal do Distrito Federal deferiu pedido de liminar em sede de mandado de segurança para determinar o julgamento do recurso voluntário no prazo de sessenta dias, a contar da intimação do Presidente do CARF (fls. 1519/1520).

É o relatório, no que interessa ao feito.

VOTO

Conselheiro Cleberson Alex Friess, Relator

Juízo de admissibilidade

Realizado o juízo de validade do procedimento, estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade dos recursos voluntários e, por conseguinte, deles tomo conhecimento.

Considerações Iniciais

O contribuinte Regina Lúcia Braga Varella é sócio da empresa “Ágora Produções Ltda”, juntamente com seu filho, Gabriel Braga Nunes, também ator, existindo um terceiro sócio, e todos compartilham a administração da sociedade, em conjunto ou isoladamente (fls. 367/399).

De forma semelhante às peças de impugnação, as alegações de defesa trazidas nos recursos voluntários do contribuinte, Regina Lúcia Braga Varella, e do responsável solidário, “Globo S/A”, são convergentes e comum ao interesse das partes, cujos fundamentos se complementam, razão pela qual serão tratadas em conjunto neste voto.

A abordagem será feita em tópico separado somente quando de matéria específica a determinado apelo recursal.

Preliminares

a) Nulidade/Falta de Base Legal para a Lavratura do Auto de Infração

Bem esclarecido pelo acórdão de primeira instância, lavrou-se o auto de infração com observância das normas previstas na legislação tributária, com descrição detalhada dos fatos e fundamentação legal do lançamento, não restando configurado qualquer vício procedimental na constituição do crédito tributário ou prejuízo ao contraditório e à ampla defesa para decretar a nulidade do lançamento.

Por sua vez, os dispositivos mencionados pela autoridade tributária são suficientes para fundamentar a lavratura do auto de infração, entre eles, o art. 118, inciso I, art. 124, inciso I, art. 142 e art. 149, inciso VII, do CTN, além do art. 229, § 2º, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, os quais dão legitimidade para a fiscalização tributária cumprir as suas atribuições legais. Acrescente-se o art. 116, parágrafo único, do CTN, em conjunto com os demais.

As alegações recursais de descumprimento da decisão plenária do STF na ADC nº 66/DF, existência de planejamento tributário lícito, acusação fiscal descolada dos fatos e do direito, em contrariedade ao princípio da primazia da realidade, inexistência de dolo, fraude ou simulação, enfim a regularidade da prestação dos serviços artísticos por meio de pessoa jurídica, são questões de mérito do lançamento fiscal.

Essas matérias demandam análise cuidadosa do conjunto probatório e interpretação do alcance da jurisprudência vinculante da Corte Suprema, e não são capazes de invalidar, ao menos no primeiro momento, a atividade administrativa do lançamento, que é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Logo, a afirmação de falta de base de legal, ou mesmo nulidade do auto de infração, confunde-se com o próprio exame de mérito do lançamento fiscal, na medida em que é imprescindível avaliar a suficiência das provas carreadas aos autos pela autoridade lançadora, em confronto com a legislação e jurisprudência, para confirmar ou reformar a decisão combatida.

b) Alteração de Critério Jurídico

O contribuinte reclama que a pessoa jurídica “Ágora Produções Ltda”, constituída há mais de 41 anos, sempre prestou serviços de natureza artística e cultural, tendo a fiscalização tributária procedido à inequívoca mudança de critério jurídico com a lavratura do auto de infração, a fim de desconsiderar os contratos de prestação de serviços firmados com a “Globo S/A”. Ocorreu, assim, evidente afronta ao art. 146 do CTN e ao art. 2º, parágrafo único, inciso III, da Lei nº 9.784, de 1999.

Sem razão. A administração tributária não adotou critério jurídico inovador no presente lançamento fiscal, distinto daquele até então praticado, tampouco aplicou nova interpretação de forma retroativa.

Não há notícia de instauração de procedimento fiscal anterior no contribuinte ou contra a “Ágora Produções Ltda” sobre mesma matéria, infração e período de apuração, ou mesmo manifestação formal da administração tributária relativamente aos fatos detalhados no auto de infração.

Ao mesmo tempo, o auto de infração é resultado de procedimento específico em face dos contratos firmados entre “Ágora Produções Ltda” e “Globo S/A”, com pagamentos realizados nos anos de 2016 e 2017, fundamentado no conjunto probatório apurado. Aliás, não

houve desconstituição da personalidade jurídica da sociedade empresarial “Ágora Produções Ltda”.

c) Erro quanto à Data de Ocorrência do Fato Gerador

Alega o recurso voluntário do responsável solidário a existência de erro material na identificação do momento da ocorrência do fato gerador do IRPF, questão suficiente para o cancelamento do lançamento.

O auto de infração indicou as datas em que pagos os valores pela “Globo S/A” à pessoa jurídica “Ágora Produções Ltda”, e não as datas do encerramento dos exercícios, ocorridos em 31/12/2016 e 31/12/2017.

Não lhe assiste razão. O lançamento se refere à omissão de rendimentos do trabalho recebidos de pessoa jurídica, sujeitos à tabela progressiva.

A incidência do IRPF em relação aos rendimentos do trabalho se configura à medida que forem percebidos, considerado como tal a entrega de recursos pela fonte pagadora (art. 2º, da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990).

Porém, a tributação dos rendimentos da pessoa física, decorrente de rendimentos do trabalho, deve ser medida a partir do conjunto da renda auferida durante o ano-calendário, em atendimento aos princípios da generalidade, universalidade e progressividade.

O fato gerador se realiza ao longo do ano-calendário, em que os eventos somados irão concretizar a base de cálculo do imposto sobre a renda, subtraídas as deduções permitidas pela legislação tributária.

Para efeito do ajuste anual, o fato gerador do imposto de renda aperfeiçoa-se no dia 31 de dezembro do respectivo ano-calendário, com submissão dos rendimentos à aplicação da tabela progressiva.

No caso dos autos, o auto de infração lavrado está em perfeita consonância com a legislação tributária, pois relaciona, individualmente, as datas e os valores dos pagamentos/recebimentos, consolida os valores das omissões mensalmente e, ao final, especifica a base de cálculo do imposto devido no ano-calendário, calculado o tributo de acordo com a tabela progressiva anual correspondente à soma das tabelas mensais vigentes nos meses de cada ano-calendário (fls. 02/14).

Decadência

Como prejudicial de mérito, o contribuinte alega que restam irremediavelmente afetados pela decadência em matéria tributária todas as competências anteriores a data de 10/2016, pelo transcurso do prazo decadencial do art. 150, § 4º, do CTN.

Novamente, sem razão. Como antes justificado, o fato gerador do imposto ocorre em 31 de dezembro de cada ano, quando se considera ocorrido para fins de contagem do prazo decadencial.

O auto de infração compreende os rendimentos auferidos nos anos-calendário de 2016 e 2017, com fato gerador, respectivamente, em 31/12/2016 e 31/12/2017. O contribuinte tomou ciência do lançamento em 04/11/2021, enquanto o responsável solidário foi cientificado no dia 08/11/2021.

Portanto, na mesma linha de interpretação do acórdão recorrido, tanto pela contagem do prazo quinquenal na forma do art. 150, § 4º, quanto pela regra do art. 173, inciso I, ambos do CTN, não há que se falar em decadência do crédito tributário.

No presente processo, para rejeitar a ocorrência de decadência é prescindível analisar a existência de pagamento antecipado ou comprovação da ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Mérito

a) Decisões Vinculantes do STF

Segundo a fiscalização, o art. 129 da Lei nº 11.196, de 2005, não produz efeitos de forma absoluta, devendo harmonizar-se com o ordenamento jurídico como um todo, especialmente sua interpretação em conjunto com as normas da legislação trabalhista e previdenciária.

Ainda que o STF admita a terceirização da mão de obra na mesma atividade-fim do contratante, bem como legitime a utilização de pessoa jurídica para explorar direito personalíssimo, as decisões não põem a salvo toda e qualquer prestação de serviços, de maneira que a administração tributária pode fiscalizar a legalidade e a regularidade do procedimento adotado pelos particulares.

O art. 129 da Lei nº 11.196, de 2005, não representa um impedimento para a autoridade tributária analisar e identificar os casos de irregularidades nas contratações entre pessoas jurídicas. Ao revés, a validade da contratação entre pessoas jurídicas será atendida desde que não estiverem presentes os elementos caracterizadores do vínculo empregatício.

O entendimento da autoridade fiscal restou convalidado integralmente pelo acórdão de primeira instância.

Em contrapartida, ambos os recursos voluntários invocam a declaração de constitucionalidade do art. 129 da Lei nº 11.196, de 2005, conforme decidido pelo plenário do STF, na ADC nº 66/DF, para se contrapor a interpretação da fiscalização.

Afirmam que restou definitivamente validada a tributação dos rendimentos auferidos pela prestação de serviços personalíssimos na forma do regime aplicável às pessoas

jurídicas, independentemente de terem, ou não, sido prestados com os elementos inerentes à relação de emprego, ou que o objetivo das partes contratantes seja apenas, ou não, o planejamento tributário para reduzir o pagamento de tributos.

E mesmo que a lavratura de auto de infração fosse possível pela administração tributária, com o afastamento do vínculo pactuado entre as pessoas jurídicas, haveria necessidade de desconsiderar a personalidade jurídica da sociedade contratada para prestar serviços intelectuais, com autorização judicial e inequívoca comprovação do abuso da personalidade jurídica, nos termos do art. 50 do Código Civil.

Pois bem.

Começemos por transcrever a redação do art. 129 da Lei nº 11.196, de 2005:

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.

Parágrafo único. (VETADO)

Por opção do legislador ordinário, a lei trouxe relevante vantagem tributária aos profissionais que prestam serviços intelectuais sob a forma de pessoa jurídica, incluindo os de natureza artística, em caráter personalíssimo ou não, na medida em que sobre os rendimentos de pessoas físicas incide o imposto de renda à alíquota de até 27,5%, sem a faculdade de escolher o regime de apuração do lucro tributável. Paralelamente, advém a redução do ônus previdenciário e trabalhista.

No tocante à análise de constitucionalidade da terceirização da mão de obra no país, o plenário do STF realizou o julgamento conjunto da Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental (ADPF) nº 324/DF, de relatoria do Ministro Luís Roberto Barroso, e do Recurso Extraordinário (RE) nº 958.252/MG, Relator Ministro Luiz Fux, paradigma do Tema 725/STF.

O Tribunal firmou a seguinte tese na ADPF nº 324/DF:

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.

Por sua vez, no RE nº 958.252/MG, apreciou-se a licitude da contratação de mão de obra terceirizada para a realização de serviços na atividade-fim da empresa tomadora dos serviços, oportunidade em que restou fixada a 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 quanto ao art. 129 da Lei nº 11.196, de 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:

AÇÃO DECLARATÓRIA DE CONSTITUCIONALIDADE.

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.

AÇÃO 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.

Da leitura dos precedentes vinculantes resta claro que o STF tem reconhecido a licitude de outras formas de contratação de trabalhadores, além do regime da CLT, dentre elas a prestação de serviços por pessoa jurídica – a denominada “Pejotização” -, em favor da prevalência de determinados princípios, tais como a livre iniciativa, liberdade econômica, valorização do trabalho humano e autonomia de vontade das partes.

Nos últimos anos é nítida a pretensão de flexibilizar as normas trabalhistas, com alterações e acréscimos de dispositivos na própria CLT, de forma a adequá-la à evolução dos meios de produção. Como norteador de ideias, favorecer a liberdade das pessoas para definir as escolhas organizacionais e os modelos de negócio da atividade empresarial.

Nessa atual concepção, a prestação de serviços intelectuais por profissional com salário mais alto, formação técnica específica e teoricamente sabedor de seus direitos trabalhistas e, portanto, capaz de fazer uma escolha consciente, não parece entrar em conflito com o modelo de contratação por meio de pessoa jurídica, da qual é sócio, diferentemente da contratação de trabalhador com salário menos expressivo, tido como hipossuficiente, em condição de

vulnerabilidade e precarização, incompatível com a lógica adotada na CLT de garantir a proteção dos direitos trabalhistas fundamentais.

Embora o STF admita a licitude da contratação de trabalhadores mediante a prestação de serviços por pessoa jurídica, opção constitucionalmente admitida, não convalida essa modalidade sem qualquer controle.

De fato, a licitude da contratação da pessoa jurídica depende da ausência de fraude. Segundo o entendimento que predomina na Corte Suprema, é válida a contratação desde que corresponda à realidade, isto é, de que não haja relação de emprego com a tomadora dos serviços, com subordinação e outras obrigações típicas do contrato de trabalho trabalhista, hipótese em que configuraria fraude.

A título ilustrativo, passagem extraída da decisão na Reclamação nº 56.499/DF, de lavra do Ministro Luís Roberto Barroso:

(...)

12. Considero, portanto, que o contrato de emprego não é a única forma de se estabelecerem relações de trabalho. Um mesmo mercado pode comportar alguns profissionais que sejam contratados pelo regime da Consolidação das Leis do Trabalho e outros profissionais cuja atuação tenha um caráter de eventualidade ou maior autonomia. Desse modo, são lícitos, ainda que para a execução da atividade-fim da empresa, os contratos de terceirização de mão de obra, parceria, sociedade e de prestação de serviços por pessoa jurídica (pejotização), desde que o contrato seja real, isto é, de que não haja relação de emprego com a empresa tomadora do serviço, com subordinação, horário para cumprir e outras obrigações típicas do contrato trabalhista, hipótese em que se estaria fraudando a contratação.

(...)

Abstraindo-se, neste momento, de qualquer juízo de valor, constata-se que o cenário reproduzido no TVF pelo agente tributário mantém aderência com as premissas aceitas pelo STF, com base nas decisões retromencionadas, na medida em que a contratação da atriz Regina Lúcia Braga Varella por meio de sociedade legalmente constituída teria sido estruturada com o evidente intuito de fraudar a legislação tributária, previdenciária e trabalhista, dissimulando a relação de emprego efetivamente existente com o tomador dos serviços (“Globo S/A”).

Confira-se o relato fiscal (fls. 94):

(...)

Conforme já exposto, a GLOBO e a atriz REGINA BRAGA estabeleceram um acordo mediante o qual a remuneração foi paga por meio da pessoa jurídica por ele 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 a contribuinte, REGINA BRAGA, uma vez que a tributação que incide sobre uma empresa enquadrada no simples nacional é inferior à das pessoas físicas.

A interpretação literal do art. 129 da Lei nº 11.196, de 2005, que, na sua parte final, prevê a observância do art. 50 do Código Civil, poderia levar à conclusão de que a imputação dos rendimentos recebidos pela prestação de serviços intelectuais à pessoa física, integrante da sociedade empresarial, seria factível apenas, e tão somente, como resultado da desconsideração da personalidade jurídica, isto é, com prévia intervenção do Poder Judiciário.

Contudo, a competência legal da RFB para afastar a contratação de pessoa jurídica que presta serviços em caráter personalíssimo, em face da comprovação de dissimulação do contrato de emprego, requalificar juridicamente os fatos e, por fim, constituir o crédito tributário em nome da pessoa física, retira seus fundamentos da legislação tributária e previdenciária, por força do art. 116, parágrafo único, art. 118, inciso I, art. 142 e art. 149, inciso VII, do CTN, entre outros dispositivos.

Uma vez configurado o fato gerador definido em lei, emerge a competência da fiscalização para lançar os tributos correspondentes aos fatos jurídicos, aliás, sob pena de responsabilidade funcional.

É intrínseco às prerrogativas da autoridade tributária, bem como da própria essência da atividade fiscalizatória, não ficar limitada aos aspectos formais dos atos e fatos, devendo efetuar o lançamento em nome do verdadeiro titular dos rendimentos, beneficiário do incremento de riqueza nova.

Do ponto de vista de uma interpretação sistemática, as razões do veto presidencial ao parágrafo único do mesmo art. 129 da Lei nº 11.196, de 2005, convencem 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.

O acórdão recorrido lembrou que a Ministra Carmen Lúcia, relatora na ADC nº 66/DF, deixou transparente em seu voto que a opção pela contratação de pessoa jurídica para a prestação de serviços intelectuais de que trata o art. 129 da Lei nº 11.196, de 2005, não afasta a avaliação de sua legalidade e regularidade pela administração pública.

Senão vejamos o voto proferido pela Ministra Carmem Lúcia:

(...)

13. Sob essa mesma perspectiva de densificação da liberdade de organização da atividade econômica empresarial, dotando-a da flexibilidade e da adequação atualmente exigidas, e da necessária compatibilização com os valores sociais do trabalho, há de se concluir que a norma objeto desta ação não apresenta vício de inconstitucionalidade. Compatibiliza-se a norma com a normatividade constitucional que abriga a liberdade de iniciativa como fundamento da República.

14. Tanto não induz, entretanto, a que a opção pela contratação de pessoa jurídica para a prestação de serviços intelectuais descrita no art. 129 da Lei n. 11.196/2005 não se sujeite à avaliação de legalidade e regularidade pela Administração ou pelo Poder Judiciário quando acionado, por inexistirem no ordenamento constitucional garantias ou direitos absolutos.

No voto proferido no julgamento do Recurso Extraordinário n. 958.252, enfatizei:

(...)

15. Eventual conduta de maquiagem de contrato – como ocorre em qualquer caso – não possa ser objeto de questionamento judicial. Entretanto, a regra jurídica válida do modelo de estabelecimento de vínculo jurídico estabelecido entre prestador e tomador de serviços deve pautar-se pela mínima interferência na liberdade econômica constitucionalmente assegurada e revestir-se de grau de certeza para assegurar o equilíbrio nas relações econômicas e empresariais.

16. Pelo exposto, **declarando a constitucionalidade do art. 129 da Lei n 11.196/2005, voto no sentido julgar procedente o pedido.**

(destaque do original)

Contrariamente ao afirmado pelo responsável solidário, a confirmação da constitucionalidade do art. 129 da Lei nº 11.196, de 2005, não implica, inevitavelmente, que a

Corte Suprema acolheu integralmente os fundamentos e o pedido da Confederação Nacional da Comunicação Social (CNCOM), entidade que foi a responsável pelo ajuizamento da referida ação declaratória.

É sabido que o STF não está limitado aos fundamentos apresentados na petição inicial, tendo apenas decidido a matéria respeitando os limites objetivos do pedido. Por isso, cabe perquirir a delimitação dos contornos, efeitos e o alcance da decisão colegiada do Tribunal Constitucional em conjunto com a fundamentação dos votos e manifestações dos Ministros do STF, inclusive em demandas posteriores.

A ação declaratória foi admitida por haver provas da existência de controvérsia judicial relevante sobre a aplicação do preceito legal e, ao final, a Corte decidiu, por maioria, pela compatibilidade do dispositivo com a Carta da República de 1988, segundo os fundamentos trazidos pelos Ministros do STF.

As premissas fixadas pelo STF nas decisões sobre terceirização não corroboram a conclusão de que a administração pública, por meio dos seus agentes fiscais, está impedida de desqualificar as relações jurídicas estabelecidas com base no art. 129 da Lei nº 11.196, de 2005. Nada disso, as manifestações são hábeis para validar a possibilidade de controle da legalidade e regularidade da contratação de pessoa jurídica, por intermédio da instauração do regular procedimento fiscal.

Ao mesmo tempo que afasta a presunção de fraude na terceirização da atividade-fim, incluindo a denominada “Pejotização”, a Corte Suprema deixa claro que devem ser coibidos o abuso de direito e a simulação, comportamentos tidos como fraudulentos, quando da utilização de modelos de divisão de trabalho diferentes daquele consubstanciado na relação empregatícia disciplinada pela CLT.

Enfim, o exame dos autos não confirma a inobservância da decisão plenária do STF no julgamento da ACD nº 66/DF, mesmo porque o lançamento jamais questionou a constitucionalidade do art. 129 da Lei nº 11.196, de 2005.

Posteriormente à interposição do recurso voluntário, o contribuinte carrou aos autos exemplos de decisões recentes do STF, em sede de reclamação constitucional, em que a Corte Suprema anulou decisões proferidas na esfera administrativa que mantiveram auto de infração lavrado em face de artistas e da “Globo S/A” fundamentado na contratação irregular de pessoa jurídica prestadora de serviços intelectuais e artísticos do art. 129 da Lei nº 11.196, de 2005 (fls. 1519/1520).

De fato, a posição firme a favor de reconhecer a validade constitucional da terceirização ou outra forma de relação de trabalho tem levado a tornar sem efeito, com alguma recorrência, decisões judiciais ou administrativas que reconheceram a presença das características do vínculo trabalhista em casos de “Pejotização”.

Por outro lado, a conduta do STF tem recebido críticas de vários segmentos da sociedade, exatamente porque o revolvimento e reexame de fatos e provas do ato reclamado é incompatível com a via reclamatória.

Efetivamente, a reclamação não se coaduna com o exame do conjunto probatório do caso concreto para refutar a conclusão da decisão impugnada acerca da configuração da relação de emprego e da fraude na contratação da pessoa jurídica para prestar os serviços.

A invalidação do ato impugnado para garantir a observância de decisão em controle concentrado de constitucionalidade pressupõe uma situação incontroversa, em que o precedente vinculante tenha sido desrespeitado.

De todo modo, é de se reconhecer que a decisão na ADC nº 66/DF não encerrou as discussões a respeito das hipóteses de caracterização da relação de emprego, quando da contratação de pessoa jurídica na forma do art. 129 da Lei nº 11.196, de 2005.

Provável que transcorra algum tempo para a jurisprudência assentar seus limites e revelar com mais precisão as balizas de interpretação, sobretudo quanto à licitude de contratação da pessoa jurídica ainda que comprovados todos os elementos da relação de emprego com o profissional responsável pela execução dos serviços intelectuais.

As decisões do STF não deixam dúvidas sobre a presunção de licitude da contratação de sociedade prestadora de serviços intelectuais, inclusive artísticos, em caráter personalíssimo, submetendo-se apenas ao regime fiscal e previdenciário próprio das pessoas jurídicas.

Conduz a uma presunção relativa que para afastá-la são exigidas da fiscalização tributária provas em contrário que demonstrem, de forma contundente, a contratação de pessoa física com uma roupagem camuflada de pessoa jurídica para fins de mascarar a relação empregatícia, caracterizando fraude.

A administração tributária deverá privilegiar a investigação à luz da primazia da realidade, fundamentada na prevalência da substância sobre a forma, mediante valoração de elementos concretos e avaliação de provas, confirmando a existência dos aspectos fáticos que denotam a relação de emprego.

b) Caracterização do vínculo empregatício

Nesse ponto, sobre diferentes argumentos, que em conjunto se complementam, os recursos voluntários defendem que não restou comprovada pela fiscalização a relação de empregado, porquanto ausentes um ou mais elementos listados no auto de infração para sua caracterização, quais sejam: pessoa física e personalidade, não eventualidade, onerosidade e subordinação.

Pois bem.

Quanto à prestação dos serviços por pessoa física e personalidade não há controvérsia nos autos. Contribuinte e responsável solidário reconhecem que o serviço artístico foi prestado pela própria pessoa física de forma personalíssima, considerada insubstituível, característica inerente aos contratos de prestação de serviços dessa natureza, aliás previsto no art. 129 da Lei nº 11.196, de 2005.

Da mesma forma, não há discordância significativa em relação ao fato de que os serviços intelectuais foram prestados pela atriz de forma não eventual, relacionados à atividade-fim da contratante.

É verdade que a defesa do contribuinte se opõe à acusação fiscal com o argumento de carência da prova de habitualidade.

Porém, acaba fazendo confusão com os conceitos jurídicos para tentar se contrapor à não eventualidade, afirmando que a prestação dos serviços artísticos não era contínua, ininterrupta nem exclusiva. A recorrente detinha autonomia e, além dos trabalhos vinculados aos contratos com a “Globo S/A”, participava de outros durante os anos de 2016 e 2017.

Ainda que intercalada a prestação de serviços com outras atividades do artista e, em comum acordo, definidos horários e datas da participação em ensaios e gravações, os pagamentos estão atrelados a eventos certos e previsíveis, em que a retribuição é feita quando implementada a condição para o seu recebimento estipulada contratualmente.

Ademais disso, o trabalho se desenvolveu dentro da dinâmica regular do empreendimento empresarial da “Globo S/A”, razão pela qual também descabe falar em acontecimento incerto, fortuito ou casual na contratação de atores pela emissora de televisão, conforme explicado pelo relatório fiscal.

De qualquer modo, a habitualidade, ou ausência desta, não é traço distintivo entre a prestação de serviços por pessoa física ou jurídica, ou mesmo empregado e não empregado (p. exemplo, art. 442-B da CLT).¹

No que tange ao requisito da onerosidade na relação entre as partes, é indubitável que a prestação dos serviços artísticos foi remunerada pela “Globo S/A”.

Alega-se, entretanto, que esse elemento não altera a natureza jurídica, pois contratos entre pessoas jurídicas são, em geral, onerosos. Adicionalmente, os pagamentos foram feitos à “Ágora Produções Ltda”, não tendo a artista recebido qualquer remuneração.

Sem razão. A requalificação dos fatos é figura inerente aos fundamentos do lançamento fiscal, em decorrência de se afastar a “Ágora Produções Ltda” da relação jurídica e imputar os pagamentos à própria pessoa física do sócio, para fins do reconhecimento do vínculo empregatício, o qual efetivamente prestou os serviços personalíssimos.

¹ Art. 442-B. A contratação do autônomo, cumpridas por este todas as formalidades legais, com ou sem exclusividade, de forma contínua ou não, afasta a qualidade de empregado prevista no art. 3º desta Consolidação.

A personalidade, não eventualidade e onerosidade são requisitos que podem estar presentes em outras relações de trabalho, como na atividade autônoma. É, contudo, o requisito da subordinação que tem papel relevante e fundamental para delimitar se o trabalhador detém a condição de empregado.

Sem qualquer dúvida a subordinação é o elemento mais contundente para a caracterização da relação de emprego.

Para embasar a lavratura do auto de infração, o TVF reproduz, em tópico separado, fundamentos doutrinários e jurídicos acerca dos pressupostos para a configuração do vínculo empregatício.

Quanto ao elemento subordinação, a autoridade fiscal registra que a moderna e renovada compreensão do fenômeno comporta três dimensões, as quais não se excluem, mas sem completam em harmonia (fls. 39/41):

(i) clássica (ou tradicional): obreiro que se submete às ordens direta do tomador do serviço;

(ii) objetiva: trabalhador que realiza os objetivos empresariais, ainda que sem a rotina de ordens diretas; e

(iii) estrutural: trabalhador que se integra, estruturalmente, à organização e dinâmica operacional da empresa tomadora, mesmo sem receber ordens diretas ou realizar os objetivos do empreendimento.

Finaliza o agente público, dizendo:

(...)

A partir do exposto, pode-se concluir que o paradigma analítico para aferir a subordinação nas relações de prestação de serviços sob escrutínio considerará dois fatores: (i) a inserção do trabalhador na estrutura organizacional e funcional e (ii) o dever de tais trabalhadores se submeterem a diretrizes do empregador, inclusive com a possibilidade de submissão a poder disciplinar.

(...)

Referindo-se à fundamentação do lançamento fiscal, cabe reproduzir os seguintes trechos do TVF (fls. 56/65):

9.4 - Subordinação

Conforme já mencionado, em uma verdadeira contratação de pessoa jurídica, é esta quem comanda a direção cotidiana sobre sua prestação de serviços. Não era certamente esse o caso da atriz REGINA BRAGA.

Confira-se, por exemplo, a produção de uma das obras em que REGINA BRAGA atuou, a novela “A Lei do Amor”, com 155 capítulos, exibida pela emissora no período de 03 de outubro de 2016 a 31 de março de 2017.

(...)

Verifica-se, de pronto, que seria impossível que cada artista, por intermédio de sua pessoa jurídica, determinasse individualmente sua maneira de prestar o serviço. E, claramente, percebe-se que a produção da novela não orbitará em torno deste ou daquele ator ou atriz. A atriz REGINA BRAGA, repete-se, é estrela de primeira linha da GLOBO, mas, para que a obra seja produzida é necessário que ela se encaixe na engrenagem de trabalho da emissora. A atriz é só mais um componente do elenco, sujeito à direção e comando da empresa, conforme se depreende da resposta da 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 uma atriz 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 a fala está adequada.

Além da hierarquia da organização GLOBO, para cada projeto há uma estrutura específica. Para a novela “A Lei do Amor”, citada como exemplo, havia dois profissionais na direção: Natália Grimberg e Denise Saraceni.

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 ordem das dezenas, como já dito.

Há dias prefixados para as gravações de modo que os atores e atrizes 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.

(...)

Tendo-se em mente o aspecto multidimensional da subordinação, mencionado no subitem 5.5 deste TVF (a inserção das atividades pactuadas pelo ator 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), também podem ser

destacados os seguintes aspectos no contrato e aditivos citados no item 2 deste TVF, em que se constata a subordinação do profissional à GLOBO:

(...)

Em relação à subordinação, novamente deve ser destacado que seria impossível que cada 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.

(...)

(destaques do original)

Como se observa, a autoridade lançadora procura fundamentar a relação de emprego a partir da identificação conjunta de elementos característicos da subordinação clássica, objetiva e estrutural.

Porém, o elemento de ligação fundamental para caracterizar a relação de emprego, a que se refere a autoridade lançadora, é a subordinação estrutural e, secundariamente, a subordinação objetiva, embora, muitas vezes, uma possa se assemelhar a outra devido aos pontos de conexão das teorias.

A fim de materializar a subordinação, conduz o seu raciocínio com base na correspondência dos serviços prestados aos fins e objetivos do empreendimento e pela inserção da atividade laboral na dinâmica empresarial, ou seja, como subordinação hierárquica na sua acepção mais contemporânea.

Essa submissão hierárquica da atriz seria consequência da própria atividade desenvolvida no âmbito da organização empresarial (“Globo S/A”), uma vez que, nas palavras da autoridade fiscal: “(...) A atriz é só mais um componente do elenco, sujeito à direção e comando da empresa (...).

Ocorre que os conceitos de subordinação estrutural e objetiva tiveram a finalidade de alargar o conceito de subordinação, para além da visão tradicional.

A subordinação estrutural, ou mesmo a subordinação objetiva, são elementos próprios da terceirização de mão de obra na atividade-fim do contratante, o que lhes dá reduzida força axiológica, ou até mesmo irrelevante, como elemento de prova para caracterizar a relação empregatícia nessa hipótese.

É frágil, para não dizer ineficaz, o auto de infração que extrai seu fundamento da subordinação estrutural/objetiva para imputar fraude na contratação da pessoa jurídica

prestadora de serviços artísticos, quando já decretada a validade da terceirização da atividade-fim pelas empresas contratantes (Tema 725/STF).²

Admitir a subordinação do trabalhador porque desempenha atividades ligadas diretamente à finalidade da existência do contratante, integrando-se à dinâmica organizacional e funcional empresarial, seria o mesmo que restringir a eficácia de aplicação do art. 129 da Lei nº 11.196, de 2005, em descompasso com o entendimento do STF sobre terceirização de mão de obra.

Logo, para efeito de reconhecer a relação de emprego e a ilicitude na contratação da pessoa jurídica “Ágora Produções Ltda”, inviável considerar a subordinação estrutural/objetiva como “distinguishing” do tema examinado pelo STF.

A contratação de pessoa física para prestar serviços intelectuais, de caráter personalíssimo ou não, por meio de sociedade prestadora de serviços, é uma forma de incluir legalmente o profissional qualificado no processo produtivo do contratante, dissociado da relação trabalhista, nos termos do art. 129 da Lei nº 11.196, de 2005.

Trata-se, conforme já mencionado, de presunção reconhecida pelo STF, após a declaração de compatibilidade constitucional do dispositivo de lei.

Assim, não há como apenas presumir a relação de emprego para afastar os efeitos jurídicos do dispositivo de lei. Torna-se imprescindível, por parte da autoridade tributária, a produção probatória robusta e convincente do vínculo empregatício, individualmente demonstrado, camuflado pela utilização fraudulenta de pessoa jurídica.

A decisão recorrida reconhece abertamente que a fiscalização utilizou no lançamento presunção para caracterizar a subordinação.

Senão vejamos (fls. 1186):

(...)

Conforme se observa, dadas as atividades desenvolvidas pela empresa Globo e a natureza dos serviços contratados, não parece verossímil que o ator tenha trabalhado com autonomia e independência, sem se submeter às diretrizes empresariais da empresa e ao seu poder de direção, de fiscalização e disciplinar.

A empresa Globo alega, ainda, que a relação de subordinação foi presumida pela autoridade autuante, cabendo a esta a comprovação da relação de subordinação à vista da existência de cláusula contratual específica que impede a empresa Globo de demandar a prestação de serviços de forma subordinada.

Pondere-se, no entanto, que o lançamento, devidamente motivado, é ato administrativo que goza do atributo de presunção relativa de legalidade e

² Aliás, com a reforma trabalhista iniciada no ano de 2017, a possibilidade de terceirização da atividade-fim recebeu autorização legal a partir da edição da Lei nº 13.429, de 31 de março de 2017, que dispõe sobre o trabalho temporário nas empresas urbanas.

veracidade, e, portanto, cumpria aos defendentes o ônus de afastar, mediante prova robusta e inequívoca em contrário, essa presunção (vide art. 16, inciso III, do Decreto nº 70.235/1972).

(...)

A presunção de legitimidade do ato administrativo não exclui o dever de prova da fiscalização, uma vez que a formalização dos contratos de prestação dos serviços ocorreu entre as pessoas jurídicas “Ágora Produções Ltda” e “Globo S/A”.

A prova robusta e inequívoca, a que alude o órgão julgador, incumbe, em primeiro lugar, à fiscalização tributária. Compete ao Fisco o ônus (ou dever) probatório da existência do vínculo de emprego, porquanto a prova dos fatos jurídicos cabe a quem tem interesse em fazer prevalecer o que afirma.³

Então, a fim de aferir a subordinação na relação de prestação de serviços, sobretudo quando do abuso da personalidade jurídica para burlar a legislação fiscal, previdenciária e trabalhista, passou a ser fundamental a demonstração de nítidos traços de subordinação na sua concepção tradicional de submissão direta às ordens e instruções do empregador, onde este detém o controle sobre a forma, tempo e modo de realização do trabalho.

A despeito da participação integrativa do trabalhador na atividade da empresa contratante, é necessária a demonstração da existência de poder diretivo, fiscalizatório, regulamentar e disciplinar do empregador, que eliminam autonomia e riscos do negócio próprios dos contratos de natureza civil, ainda que os elementos da subordinação não se configurem integralmente na forma de meios pessoais e diretos de comando para a prestação dos serviços.

É dizer, comprovar o poder de interferência do contratante sobre o cotidiano do trabalhador, que limita a sua autonomia de vontade na prestação dos serviços, expressa pela intensidade de ordens do poder diretivo e dependência hierárquica quanto ao modo de prestar os seus serviços.

Como requisito para caracterizar a subordinação com o tomador dos serviços na terceirização de mão de obra, a evolução da legislação sinaliza que a relação de emprego deve tomar por base o conceito clássico de subordinação na prestação de serviços pelo trabalhador, na qual existe submissão direta e habitual aos poderes diretivo, regulamentar, fiscalizatório e disciplinar do tomador dos serviços.

A título ilustrativo, a exigência dos elementos da subordinação tradicional para configuração de vínculo empregatício está expressa no art. 39, §§ 4º a 6º, do Decreto nº 10.854, de 10 de novembro de 2021, na parte que regulamenta a legislação trabalhista voltada às empresas prestadoras de serviços a terceiros:

³ Art. 373, inciso I e II, da Lei nº 16 de março de 2015 (Código de Processo Civil)

Art. 39. Considera-se prestação de serviços a terceiros a transferência feita pela contratante da execução de quaisquer de suas atividades, inclusive de sua atividade principal, à pessoa jurídica de direito privado prestadora de serviços que possua capacidade econômica compatível com a sua execução.

(...)

§ 4º Na hipótese de configuração de vínculo empregatício com a empresa contratante, o reconhecimento do vínculo deverá ser precedido da caracterização individualizada dos seguintes elementos da relação de emprego:

I - não eventualidade;

II - subordinação jurídica;

III - onerosidade; e

IV - pessoalidade.

§ 5º A mera identificação do trabalhador na cadeia produtiva da contratante ou o uso de ferramentas de trabalho ou de métodos organizacionais e operacionais estabelecidos pela contratante não implicará a existência de vínculo empregatício.

§ 6º A caracterização da subordinação jurídica deverá ser demonstrada no caso concreto e incorporará a submissão direta, habitual e reiterada do trabalhador aos poderes diretivo, regulamentar e disciplinar da empresa contratante, dentre outros.

(...)

Ao compulsar os autos, não identifiquei prova documental que comprove a determinação pela “Globo S/A” do modo de execução dos serviços, do poder diretivo e regulamentar, assim como da possibilidade de impor sanções disciplinares ao autuado, pessoa física, a exemplo de advertências pelo descumprimento de horários ou metas de produção, nos moldes de uma relação de emprego. Tudo isso, se houvesse a identificação, com base em regras concretas e do cotidiano da prestação dos serviços.

O acórdão recorrido decidiu (fls. 1185):

(...)

Verifica-se, portanto, que não procede a argumentação da atriz de que poderia realizar seus trabalhos livremente, tendo total autonomia e sem qualquer subordinação na realização de seus serviços. As cláusulas contratuais deixam clara a relação de subordinação, em que a empresa Globo dita as regras e a atriz obedece, nos termos do que foi pactuado nos contratos firmados.

Se assim não fosse, a atriz poderia escolher livremente com quem contratar e determinar a forma como seus serviços seriam prestados, o que, de fato, não encontra amparo nas cláusulas contratuais citadas pela fiscalização.

(...)

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 pela atriz contratada (fls. 133/156).

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 à autuada 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 dos contratos, 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. 62/68).

Em nenhuma deles, 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.

Em primeiro lugar, convém examinar as afirmações da fiscalização em relação às determinações contratuais trazidas no item 9.4 do TVF, letras “a”, “b”, “c” e “d”, em cotejo com a decisão recorrida (fls. 62/64).

A cláusula primeira dos contratos entre as partes não sugere subordinação, ao contrário do entendimento do acórdão recorrido, visto que delimita com precisão o objeto contratual, isto é, a contratação da atriz para interpretar personagens nas obras audiovisuais “A Lei do Amor” e “Os Experientes”, em caráter personalíssimo (item 9.4, “a”, do TVF).

A possibilidade de substituição da atriz 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 da autuada 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).

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. 65/68).

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 pela atriz 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 da atriz, desde que associadas às obras produzidas durante o contrato.

Prossegue 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. 68/86).

A partir de uma visão diferente do acórdão recorrido, reputo que os contratos são suficientemente claros na definição e delimitação do objeto pactuado. A falta de maior detalhamento não retira a determinação do objeto, considerando a natureza, dinâmica e as características do trabalho artístico que integra a grade de uma emissora de 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.

Quanto à falta de estrutura própria da “Ágora Produções Ltda” para a prestação dos serviços, considerando o fornecimento de meios materiais pela contratante e atividades artísticas nas dependências desta, a acusação fiscal ignora a natureza dos serviços contratados e as características da terceirização da mão de obra na atividade-fim, para querer enxergar a presença de elementos da subordinação (item 10.1, do TVF).

A autoridade fiscal afirma que o elemento subordinação é corroborado pelas cláusulas contratuais, levando em conta os pagamentos independentemente da prestação de serviços. Cita a cláusula sexta, a qual prevê o pagamento de adicional, a título de produtividade, nos períodos em que atriz estivesse exercendo efetivamente sua atividade em gravações de cenas (item 10.2, do TVF).

Em primeiro lugar, convém lembrar que o objeto contratual consistiu na interpretação de personagem em duas novelas específicas e em períodos delimitados. O prazo de vigência do contrato da primeira novela, “A Lei do Amor”, foi de aproximadamente 4 (quatro) meses, enquanto a segunda, “Os experientes”, foram previstos apenas 15 (quinze) dias (cláusula segunda). Supõe-se, assim, que havia projetos em andamento.

Ao mesmo tempo, é evidente que a participação na obra audiovisual não ocorreu somente gravando cenas. Com base nos esclarecimentos prestados pela atriz, transcritos no TFV, é possível extrair dele que existem diferentes fases em uma novela, tais como criação e caracterização do personagem, momentos dedicados ao texto, ensaios e as gravações propriamente ditas, de maneira que os pagamentos acordados estão associados ao próprio objeto contratual de interpretar personagens nas obras audiovisuais “A Lei do Amor” e “Os Experientes”, em caráter personalíssimo, e não, como induz a fiscalização, “por estar à disposição” do contratante, na acepção da relação típica de emprego.

Frise-se que o pagamento mensal de R\$ 32.000,00, relativamente à primeira novela, conforme cláusula sexta, não se limitou a remunerar a prestação de serviços, mas também a cessão de direitos patrimoniais sobre as autuações, interpretações e execuções, durante a vigência do contrato (item 10.3, do TVF).

Os pagamentos mensais também são justificados pela cláusula contratual de exclusividade na participação de obras artísticas televisivas, assumindo a obrigação de não prestar serviços a outras emissoras. Por sinal, a restrição de contratos com terceiros não era absoluta, podendo a atriz aceitar contratos de publicidade, produções cinematográficas, peças teatrais e eventos em festas e bailes, entre outros, desde que não envolvessem atividades idênticas, semelhantes ou conflitantes com o objeto contratual.

Por sua vez, a previsão contratual de contratação de seguro de saúde para a pessoa física e familiares custeado pelo contratante, exceto coparticipações, por si só, não implica subordinação jurídica. É um elemento que pode indicar relação de trabalho subordinado, porém, jamais, isolado, ausente o fornecimento de outros benefícios típicos de emprego da CLT. Aliás, a fiscalização não produziu provas que a atriz usufruiu, efetivamente, da assistência de saúde e suas respectivas condições no período do contrato (item 10.4, do TVF).

Não há óbice de existirem no mesmo ambiente de trabalho empregados e não empregados para desempenhar a atividade de ator, porque o fundamental é a forma pela qual os serviços são prestados, dadas as características do trabalho intelectual de natureza artística. A forma que são prestados os serviços é aspecto significativo para determinar a natureza do vínculo (item 10.5, do TVF).

Finalmente, cabe discordar da conclusão da decisão de primeira instância quanto à cessão dos direitos patrimoniais da pessoa natural do artista diretamente, sem intermediário, à contratante “Globo S/A” (item 10.7, do TVF).

A cláusula quinta (ou a cláusula quarta, conforme o contrato) atesta a cessão dos direitos patrimoniais, pessoais, de Regina Lúcia Braga Varella, na condição de interveniente, à pessoa jurídica “Ágora Produções Ltda” e desta, como cessionária, sobre os direitos individuais e exclusivos de seu sócio para a “Globo S/A” (fls. 135/136 e 148/149):

CLÁUSULA QUINTA: A **Contratada** e o **Interveniente**, através do presente instrumento, cedem e transferem à Contratante, a título universal, em caráter total, exclusivo, definitivo, irrevogável e irretroatável, todos os direitos autorais patrimoniais sobre as atuações, interpretações e execuções do **Interveniente**, realizadas durante a vigência do presente **Contrato**.

Parágrafo Primeiro: A **Contratada** e o **Interveniente** reconhecem que a **Contratante** é a única e exclusiva titular de todos os direitos autorais patrimoniais sobre a **Obra**, bem como sobre o personagem pelo Interveniente interpretado durante a vigência do presente **Contrato**.

(...)

Então, é plausível inferir a validade jurídica da cessão dos direitos de Regina Lúcia Braga Varella à pessoa jurídica “Ágora Produções Ltda” e, simultaneamente, desta como cessionária para a “Globo S/A”. Os contratos estão assinados pela pessoa física, na qualidade de

interveniente, e na condição de representante legal da contratada “Ágora Produções Ltda”, além da “Globo S/A”.

Dessa forma, quanto aos pagamentos a título de direitos conexos, a simples reprodução das cláusulas contratuais desfaz a tese de participação da “Ágora Produções Ltda” no plano meramente formal, que configuraria mais uma evidência da formação de vínculo laboral direto entre artista e “Globo S/A”.

Em resumo, as cláusulas contratuais, assim como os demais documentos acostados aos autos, não são capazes de evidenciar a subordinação, na sua concepção tradicional, imprescindível para afastar a incidência do art. 129 da Lei nº 11.196, de 2005, e fundamentar a existência de relação de emprego quando da terceirização de mão de obra da atividade-fim.

A circunstância de prestar serviços intelectuais, por meio de pessoa jurídica, relacionados a atividade-fim da contratante, em que o artista se integra, estruturalmente, à organização e dinâmica operacional da empresa tomadora, participando da cultura e do seu cotidiano, não é constitui elemento suficiente, tampouco relevante, para dar suporte à reclassificação, em nome do sócio, dos rendimentos recebidos pela pessoa jurídica “Ágora Produções Ltda”.

Levando em conta a declaração de compatibilidade constitucional do art. 129 da Lei nº 11.196, de 2005, é imprescindível a prova pela fiscalização da relação de emprego mediante a submissão direta e habitual aos poderes diretivo, regulamentar e disciplinar do tomador dos serviços, entre outros, considerando o conceito clássico de subordinação na prestação de serviços pelo trabalhador.

No presente caso, a fiscalização não se desincumbiu do ônus probatório, razão pela qual deve o lançamento ser declarado improcedente.

c) Fraude e Conluio

Embora os fundamentos deste voto sejam suficientes para a solução da lide, convém tecer algumas palavras sobre o enquadramento da conduta dos autuados nas figuras típicas de sonegação, fraude e conluio feito pela fiscalização, em razão de simulação da contratação de pessoa jurídica prestadora de serviços. Em outras consequências, deu azo à aplicação da multa de ofício qualificada no importe de 150%, conforme item 14 do TVF (fls. 95/99).

Cabe repisar que, segundo o STF, a licitude da contratação depende da ausência de fraude na utilização da pessoa jurídica.

Pois bem. Em primeiro lugar, os autos estão desprovidos de prova de que a “Globo S/A” solicitou, ou mesmo determinou, como requisito indispensável para o negócio, a realização dos serviços artísticos por intermédio da contratação de pessoa jurídica, circunstâncias que apontariam para o evidente intuito de fraude. Aliás, a pessoa jurídica “Ágora Produções Ltda” foi constituída formalmente muitos anos antes dos fatos do presente processo.

A autoridade fiscal afirma que a contratação de pessoa jurídica foi feita com o propósito de economia ilícita de impostos e contribuições, haja vista a menor carga tributária a que estão sujeitas, inclusive, quanto ao imposto de renda. Essa interpretação é insustentável do ponto de vista jurídico.

A proposta do Poder Executivo que originou o art. 129 da Lei nº 11.196, de 2005, deixou clara a ideia de conceder incentivos fiscais para as pessoas prestadoras de serviços intelectuais, seja em caráter personalíssimo ou não.⁴ Logo, a opção pela economia de tributos é legítima e incentivada pela lei, desde que desacompanhada de fraude.

O equívoco em presumir a conduta ilícita das partes é reforçado pela declaração de validade do dispositivo de lei, conforme decisão plenária do STF na ADC nº 66/DF, pelos próprios fundamentos dos votos.

Nos últimos anos restou inegável a existência de relevante controvérsia judicial quanto ao alcance do art. 129 da Lei nº 11.196, de 2005, comprovada pelo atendimento dos pressupostos para admitir a ação declaratória de constitucionalidade e discussões que levaram à decisão proferida na ADC nº 66/DF.

O planejamento tributário pautado em conduta prevista em lei, segundo o modelo de negócio que as partes acreditam estar em conformidade com a legislação e a interpretação do Poder Judiciário, somente poderá ser alvo de desconsideração para fins tributários quando a autoridade fiscal demonstre cabalmente a fraude ou a simulação.

Mesmo a conduta reiterada da “Globo S/A” em divergir do entendimento da administração tributária, a qual deu origem a procedimentos fiscais e lavratura de autos de infração em razão da contratação de atores, diretores, jornalistas e outros profissionais, mediante pessoa jurídica, é capaz de favorecer, no presente caso, a tese da fiscalização de violação da legislação tributária e prática dissimulada da relação de vínculo empregatício para reduzir tributo em benefício mútuo, acolhidas como verdadeiras pelo acórdão recorrido.

Diante de tudo o que foi dito neste voto, em relação ao sócio da pessoa jurídica contratada, para a prestação de serviços artísticos, a fiscalização não comprovou a presença do elemento subordinação na relação contratual. O lançamento fiscal contém apenas, e tão somente, presunção da fraude e conluio.

Os fatos narrados e as provas dos autos não corroboram a fraude e o conluio para simular o recebimento de valores a título de serviços artísticos, por meio da interposição de pessoa jurídica contratada, com a finalidade de diminuição ilícita dos tributos incidentes sobre os rendimentos do trabalho com vínculo empregatício.

d) Demais matérias de defesa

⁴ Projeto de lei de conversão da MP nº 255/05.

Deixo de examinar as demais matérias de defesa por absoluta desnecessidade para o deslinde do feito.

Conclusão

Pelo exposto, voto para rejeitar as preliminares, afastar a decadência e, no mérito, **DAR PROVIMENTO** aos recursos voluntários para tornar insubsistente o lançamento fiscal, abrangendo o crédito tributário e o vínculo de responsabilidade tributária.

Assinado Digitalmente

Cleberson Alex Friess