

Doc. 05



Receita Federal

DRJ/CTA

Fls. 1

Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento
em Curitiba (PR)

Acórdão	06-66.915 - 7ª Turma da DRJ/CTA
Sessão de	5 de julho de 2019
Processo	16682.721233/2018-95
Interessado	GLOBO COMUNICACAO E PARTICIPACOES S/A
CNPJ/CPF	27.865.757/0001-02

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 2014

CARACTERIZAÇÃO DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO POR SEGURADO EMPREGADO.

A autoridade fiscal, ao aplicar a norma previdenciária ao caso em concreto e ao observar o princípio da primazia da realidade, tem autonomia para, no cumprimento de seu dever funcional, reconhecer a condição de segurado empregado para fins de lançamento das contribuições previdenciárias efetivamente devidas.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no artigo 44, inciso I, §1º, da Lei nº 9.430/96, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se, em tese, na hipótese tipificada no inciso I do art.71 da Lei nº 4.502/64.

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

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

ALEGAÇÃO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

A prova documental deverá ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

PREVALÊNCIA DA SUBSTÂNCIA SOBRE A FORMA.

A essência da atividade de fiscalização é buscar a verdade material sobre o fato gerador das obrigações tributárias, com a prevalência da substância sobre a forma.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Acórdão

Acordam os membros da 7ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, considerar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Encaminhe-se para a DRF de origem para cientificar o contribuinte do presente Acórdão e para as demais providências, observando-se a faculdade prevista no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, alterado pelo art. 1º da Lei n.º 8.748, de 09 de dezembro de 1993 e pelo art. 32 da Lei 10.522, de 19 de julho de 2002.

Sala de Sessões, em 5 de julho de 2019.

Rafael Rigoni dos Santos – Relator

Elton Sidnei Izycki – Presidente Substituto

Participou ainda do presente julgamento Antonio Carlos Simão (julgador *ad hoc* - Portaria DRJ/Curitiba nº 25 de 02/07/2019). Ausente, por motivo justificado, a presidente Michelle de Souza Ferreira.

Relatório

Trata o presente *e*-processo das seguintes Autuações lavradas contra a empresa acima qualificada:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DA EMPRESA (em função do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos do ambiente de trabalho GIILRAT):

Contribuição GIILRAT (Cód. de Receita 2158)	R\$ 30.594.798,43
Juros de Mora (até 01/2019)	R\$ 14.274.808,31
Multa Proporcional	R\$ 45.892.197,61
Valor do Crédito Tributário	R\$ 90.761.804,35

CONTRIBUIÇÃO PARA OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS:

CONTRIB TERC - SESC (Cód. de Receita 2352)	R\$ 10.527.488,62
JUROS DE MORA (Calculados até 01/2019)	R\$ 4.911.790,82

MULTA PROPORCIONAL	R\$ 15.791.232,89
CONTRIB TERC - INCRA (Cód. de Receita 2249)	R\$ 1.403.665,15
JUROS DE MORA (Calculados até 01/2019)	R\$ 654.905,36
MULTA PROPORCIONAL	R\$ 2.105.497,69
CONTRIB TERC - SALÁRIO EDUCAÇÃO (Cód. de Receita 2164)	R\$ 17.545.814,40
JUROS DE MORA (Calculados até 01/2019)	R\$ 8.186.318,07
MULTA PROPORCIONAL	R\$ 26.318.721,57
CIDE - SEBRAE (Cód. de Receita 2369)	R\$ 2.105.497,75
JUROS DE MORA (Calculados até 01/2019)	R\$ 982.358,13
MULTA PROPORCIONAL	R\$ 3.158.246,60
Valor do Crédito Tributário	R\$ 93.691.537,05

MULTAS PREVIDENCIÁRIAS (REGULAMENTARES):

Lavradas em decorrência do descumprimentos das seguintes obrigações acessórias:

1- NÃO PREPARO DAS FOLHAS DE PAGAMENTO DAS REMUNERAÇÕES PAGAS OU CREDITADAS A TODOS OS SEGURADOS (**R\$2.411,28**);

2- NÃO LANÇAMENTO EM TÍTULOS PRÓPRIOS DE SUA CONTABILIDADE, DE FORMA DISCRIMINADA, OS FATOS GERADORES DE TODAS AS CONTRIBUIÇÕES, O MONTANTE DAS QUANTIAS DESCONTADAS, AS CONTRIBUIÇÕES DA EMPRESA E OS TOTAIS RECOLHIDOS (**R\$24.112,64**);

3- NÃO PRESTAÇÃO DE ESCLARECIMENTOS NECESSÁRIOS À FISCALIZAÇÃO (**R\$24.112,64**);

4- FALTA DE ARRECADAÇÃO PELA EMPRESA DAS CONTRIBUIÇÕES DOS SEGURADOS EMPREGADOS E TRABALHADORES AVULSOS E DO CONTRIBUINTE INDIVIDUAL A SEU SERVIÇO (**R\$2.411,28**).

Consta no Relatório Fiscal de fls.37 a 874 que, após a análise de lançamentos contábeis da fiscalizada e de seu plano de contas, foram selecionados diversos lançamentos que poderiam se referir à prestação de serviços à GLOBO por segurados empregados tratados equivocadamente pela empresa como pessoas jurídicas. Em seguida, a Autoridade Fiscal analisou cada instrumento contratual celebrado entre a autuada e as diversas pessoas jurídicas das quais eram sócios atores, autores, diretores, jornalistas etc. Uma vez comprovada a presença dos pressupostos do vínculo empregatício na relação de trabalho estabelecida entre as partes, a relação jurídica celebrada com aparência cível foi configurada como empregatícia, e, portanto, submetida às normas do Direito Previdenciário e do Direito

Tributário. Em consequência, houve a lavratura das Autuações para a apuração das devidas contribuições previdenciária (GIILRAT) e destinadas a Outras Entidades e Fundos, bem como a aplicação de multa de ofício e das multas por descumprimento de obrigações acessórias previdenciárias. Consta também no Relatório Fiscal que em decorrência da falta de declaração das contribuições apuradas na ação fiscal, aplicou-se multa de ofício de 75%, duplicada em face da configuração de hipótese de sonegação, nos termos do art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/1996 (combinado com o inciso I do art.71 da Lei nº 4.502/64), perfazendo o percentual de 150%.

Cientificada da Autuação, a autuada apresentou impugnação tempestiva alegando em síntese que:

PEDIDO DE APENSAÇÃO

Pede inicialmente que se julgue em conjunto este processo com o de nº16682.720034/2019-41 (multa por falta de retenção de IRF) por serem conexos e para evitar decisões divergentes.

DA FALTA DE AMPARO PARA LAVRATURA DOS AUTOS

Afirma que o procedimento não está pautado pela primazia da realidade, pois a autuação se deu sem a verificação concreta de como os serviços foram prestados.

Aduz que o art.142 do CTN não autoriza a desconstituição de atos ou negócios jurídicos regularmente praticados.

Cita o art.116, I do CTN e afirma que as remunerações foram pagas às pessoas jurídicas, regularmente constituídas, e não aos seus sócios.

Argumenta que a situação de fato é a prestação de serviços por pessoas jurídicas.

Alega que o art.123 do CTN não se aplica à hipótese dos autos, pois o dispositivo não impede que as partes livremente estabeleçam as relações contratuais que desejarem.

Afirma que não pretendeu modificar o sujeito passivo da obrigação tributária pelos contratos, porque estes não alteram qualquer responsabilidade pelo pagamento do tributo, mas apenas disciplinam, para fins cíveis, a mesma situação fática considerada para fins fiscais.

Diz que os contratos firmados não inibem o direito de tributar da União, mas tão-somente disciplinam uma situação fática que é a mesma para fins cíveis e tributários e de não-incidência de contribuições.

Cita o art. 229, §2º do decreto 3.048/99 e conclui que essa previsão em Decreto representa desrespeito ao princípio da estrita legalidade que rege o sistema tributário brasileiro, conforme CF/1988, artigo 150, inciso I, e CTN, artigos 97 e 108.

Diz que o conteúdo e o alcance dos decretos restringem-se aos das leis em função das quais sejam expedidos, conforme CTN, artigo 99.

Diz que a Lei Complementar nº 104/2001 introduziu o parágrafo único do artigo 116 do CTN, mas que tal dispositivo legal, no entanto, não é autoaplicável, pois faz menção à necessidade de uma lei ordinária que estabeleça os procedimentos para a sua aplicação.

Alega que o referido dispositivo legal somente pode prever a possibilidade de anulação de atos ou negócios praticados após a ocorrência do fato gerador, que tenham por objetivo dissimular a ocorrência do fato gerador ou de seus elementos constitutivos.

Reitera que o CTN, artigo 116, parágrafo único, somente autoriza a edição de lei ordinária de conteúdo anti-evasivo, que jamais poderia ser invocada para amparar a descon sideração de atos e negócios realizados antes do fato gerador.

Diz que o Congresso Nacional rejeitou os artigos 13 e 19 da Medida Provisória nº 66/2002, que buscava regulamentar o CTN, artigo 116, parágrafo único, como se tal dispositivo autorizasse a edição de lei ordinária de caráter anti-elisivo (descon sideração de atos e negócios que resultassem na não-ocorrência do fato gerador).

Assegura que não há lei tributária que autorize a autoridade fiscal a descon siderar os contratos celebrados entre a impugnante e as pessoas jurídicas contratadas para fins de exigência das contribuições.

Aduz que a autoridade deve observar o art.50 da lei 10.406/2002 (Código Civil/2002) que exige decisão judicial para estender as obrigações das pessoas jurídicas aos sócios.

Socorre-se no art.129 da Lei 11.196/2005 e afirma que houve contradição da fiscalização, pois de um lado considera a primazia da realidade na análise dos contratos mas, de outro lado, ela afirma que não está descon siderando a personalidade jurídica das empresas.

Reafirma que, não existindo lei que a preveja, a desconstituição de negócios jurídicos lícitos para o fim de exigir tributos ofende a CF/88, artigo 150, inciso I, e CTN, artigos 97, 99, 108 e 116, parágrafo único do CTN e art.50 do CC/2002.

INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO DE EMPREGO ENTRE OS SÓCIOS DAS PESSOAS JURÍDICAS CONTRATADAS E A IMPUGNANTE

Afirma que a legislação há muito permite a possibilidade de serviços personalíssimos prestados por pessoa jurídica, que a legislação previdenciária também admite e a lei civil não veda, mesmo de forma não-eventual e habitual.

Alega que não há onerosidade, pois os pagamentos foram efetuados às pessoas jurídicas.

SUBORDINAÇÃO

Diz que a caracterização do vínculo empregatício depende da presença de todos os elementos previstos na CLT, artigo 3º, dentre os quais a subordinação.

Assegura que a legislação previdenciária somente caracteriza como empregado aquele que presta serviços de forma subordinada.

Alega que a subordinação é definida pela jurisprudência e doutrina predominantes como a situação jurídica em que o prestador de serviços (empregado) se submete ao poder de direção do tomador (empregador) quanto ao modo de execução dos serviços.

Afirma que a subordinação pressupõe poder de interferência do tomador dos serviços sobre o cotidiano do respectivo prestador, com possibilidade de determinação, não apenas do resultado pretendido (serviços a serem prestados), mas da forma como cada atividade necessária à prestação dos serviços será realizada.

Acrescenta que a subordinação pressupõe ainda poder de fiscalização e de imposição de sanções disciplinares pelo tomador ao prestador dos serviços no caso de descumprimento das orientações quanto à forma de execução das referidas atividades cotidianas.

Alega que a subordinação é o elemento mais importante para a caracterização do vínculo empregatício, tendo ainda exaltado o Princípio da Primazia da Realidade, pelo qual a realidade fática da prestação dos serviços deve se sobrepor a aspectos meramente formais previstos em contrato.

Cita Lei 13.467/2017 e julgado do STF e afirma que não há óbice na contratação de pessoas jurídicas para prestar serviços relacionados à atividade fim da empresa.

Cita doutrina de Amauri Cesar Alves e julgado do TST (8ª Turma) e aduz que não caracteriza subordinação o fato de os prestadores de serviços interagirem com os empregados próprios da empresa ou realizarem serviços inseridos na estrutura organizacional da empresa.

Repete que o que caracteriza a subordinação é o poder de comando do tomador, o poder de fiscalização de imposição de sanções disciplinares em caso de descumprimento de determinações.

Contesta a aplicação da primazia da realidade e assevera que a autoridade fiscal constatou a subordinação entre a impugnante e os sócios das pessoas jurídicas contratadas apenas com base em cláusulas contratuais, sem pesquisar a prática concreta da prestação dos serviços.

Assegura haver cláusula específica nos referidos contratos afastando qualquer interpretação de que a impugnante poderia ter demandado a prestação de serviços sob a forma subordinada, as quais transcreve.

Diz que as cláusulas contratuais citadas no Relatório Fiscal não indicam a presença de subordinação já que estabelecem, basicamente, os serviços objeto dos contratos e não conferiam à impugnante poder de determinar às pessoas jurídicas contratadas, nem a seus sócios, o modo como os serviços seriam executados ou, ainda, poder de fiscalização e de imposição de sanções disciplinares no que se refere ao cotidiano da prestação dos serviços.

Reafirma que faltou uma averiguação da rotina individual e de como os serviços foram prestados para que se pudesse comprovar a prática adotada na prestação dos serviços.

Argumenta que a fiscalização fez ilações sobre as produções da impugnante e supôs que as pessoas jurídicas não tinham como prestar seus serviços de forma autônoma.

Alega que o fato de a empresa ter empregados fazendo as mesmas funções contratadas não leva à conclusão automática de que esses serviços personalíssimos não poderiam ser prestados também por pessoas jurídicas.

Cita jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – Carf, segundo a qual a emissão de comandos para a execução de tarefas previstas em contratos é natural de uma relação entre tomadora e prestadora de serviços regida pela lei civil, não caracterizando subordinação, a qual estaria mais ligada com o controle da rotina dos empregados, ao estabelecimento de escalas de trabalho e à possibilidade de o tomador impor penalidades previstas na CLT. Transcreve trecho do voto do acórdão.

Reafirma que, pela simples leitura da íntegra dos contratos, não é possível afirmar que a prestação dos serviços contratados se deu de forma subordinada, mas que, ao contrário, os referidos instrumentos deixam clara a intenção das partes de celebrar contratos de prestação de serviços, cessão de direitos e outras avenças regidas pelo Direito Civil, impedindo expressa e explicitamente que os serviços fossem demandados sob a forma subordinada.

Alega que, por outro lado, a autoridade fiscal não trouxe aos autos nenhum elemento fático que comprovasse que a execução dos contratos de prestação dos serviços ter-se-ia se dado sob forma subordinada.

Afirma ser paradoxal observar que, em relação à subordinação, que é o elemento mais importante da relação empregatícia, a autoridade fiscal tenha se valido justamente das cláusulas dos contratos “típicos” para fundamentar a presença desse elemento na relação jurídica da impugnante com os sócios das pessoas jurídicas contratadas, sem trazer à colação prova ou evidência de como os serviços teriam sido efetivamente prestados.

Diz que os argumentos da autoridade fiscal pressupõem a uniformidade na prestação de serviços pelas pessoas jurídicas contratadas, o que contraria frontalmente o princípio da Primazia da Realidade por ela própria enaltecido.

Alega que, do universo das pessoas jurídicas desconsideradas no autos, apenas um dos sócios ajuizou reclamação trabalhista contra a impugnante objetivando o reconhecimento de vínculo empregatício (Carlos Roberto Torres Magalhães), julgada improcedente pelo TRT conforme doc. 02 anexo.

Afirma que a existência de reclamação trabalhista ajuizada por sócio de uma pessoa jurídica que concluiu pela não existência de vínculo empregatício é prova cabal do erro cometido na autuação.

Diz que, além da reclamação trabalhista citada, existem outras referentes a períodos não abrangidos pela autuação, ajuizadas por sócios de pessoas jurídicas contratadas pela impugnante, cujos contratos continham cláusulas essencialmente idênticas às daquelas dos contratos desconsiderados pela autoridade fiscal, nas quais foram proferidas decisões não reconhecendo o vínculo empregatício entre os sócios dessas pessoas jurídicas e a autuada, o que corrobora a conclusão de que a simples leitura de cláusulas contratuais não é suficiente

para demonstrar a presença de subordinação e que deveria ter sido examinada a situação fática de cada uma das prestações de serviços.

Transcreve trecho do voto de Acórdão do Carf, no qual, segundo alega, foi concluído que a descaracterização do vínculo pactuado é medida extrema, que deve ser provada de forma inequívoca. Informa que o auto de infração foi cancelado pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção do Carf, por ter restado demonstrado no processo que a premissa em que se baseou a fiscalização não seria absoluta.

Cita, então, mais um julgado do CARF sobre o tema e alega que, no caso em questão, a autuação estaria sem amparo em provas concretas.

Afirma que, ao contrário do alegado pela fiscalização, os contratos definiram claramente os serviços contratados. Assim, a impugnante não poderia demandar outros serviços, que não os contratados. Por outro lado, o simples chamamento para realização dos serviços prestados não pode ser entendido como subordinação.

Alega que a empresa não tinha poder para determinar o modo como os serviços seriam executados ou, ainda, poder de fiscalização ou imposição de sanções disciplinares.

Contesta as conclusões do Relatório Fiscal afirmando que é natural que explore *merchandising* e que, para isso, acorde com as pessoas jurídicas sua participação no desenvolvimentos dessa ações de *merchandising*. Contudo, entende que isso não caracteriza subordinação.

Com relação à afirmação da Autoridade Fiscal de que "*já houve casos de atores afastados por indisciplina*", aduz que a afirmação é lacônica e desprovida de comprovação, o que impede a interpretação de que a impugnante teria poder de punir os prestadores de serviços. Explica que cláusulas que prevêm a substituição dos prestadores de serviços apenas buscam assegurar o prosseguimento das produções, independentemente de percalços que possam ocorrer durante as gravações.

Contesta também a existência de subordinação nas produções de textos, alegando que na possibilidade de discordância dos contratados, com relação às modificações solicitadas pela empresa, estes podem ter seus nomes retirados dos créditos da obra. Assim, entende que a subordinação somente existiria se, nesses casos, os prestadores fossem obrigados a acatar as alterações e determinações e, no caso de recusa, houvesse sanção disciplinar.

Protesta também contra a subordinação estabelecida para os diretores e apresentadores com base na cláusula que prevê a possibilidade de a impugnante reduzir, compactar, editar, dublar ou legendar as obras, independentemente de autorização dos contratados. Nesse ponto, alega que tais prerrogativas são exercidas após a prestação dos serviços e, portanto, não interferem no *modus operandi*.

Argumenta, na mesma linha, que também não configuraria subordinação o compromisso dos contratados em participar de esforços de vendas, promoção de obras ou entrevistas coletivas. Isso porque a sinergia necessária para divulgar obras audiovisuais é absolutamente normal nessa seara, sendo essa a regra no Brasil.

Acrescenta que existe interesse comum em divulgar as obra, pois existe remunerações adicionais estabelecidas em contrato quando da venda, por exemplo, de obra para o exterior.

Afirma que cláusulas de preferência, exclusividade e prioridade são comuns com os contratos cíveis e também não configuram subordinação.

Explica cláusulas sobre direitos autorais e afirma que não é razoável supor que existe dependência econômica como entendeu a Autoridade.

Conclui, então, que nenhuma cláusula suscitada pela Autoridade Fiscal configura subordinação e, ao contrário, existe cláusula específica e expressa que não admite a subordinação.

Quanto aos demais apontamentos da fiscalização (plano de saúde, empréstimos, descrições genéricas nas Notas Fiscais, números sequenciais das NF, prazos de pagamentos, sócios terem sido empregados anteriormente etc), afirma que estes em nada interferiram no modo da prestação dos serviços e, assim, não servem de prova de subordinação. Isso porque o que determina a natureza jurídica da relação entre as partes é a manifestação de vontade e a prática concreta adotada em cada prestação de serviços.

Cita julgado de ação trabalhista de locutor movido contra outra emissora de televisão e afirma que restou consignado que o fato de o locutor ter sido empregado antes de constituir pessoa jurídica não foi suficiente para caracterizar o vínculo de emprego.

Volta a afirmar que a Autoridade não provou a existência de vínculo de emprego, especialmente quanto à subordinação.

POSSIBILIDADE DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PERSONALÍSSIMOS POR PESSOAS JURÍDICAS

Alega ser comum que os contratos celebrados com sociedades de jornalistas, artistas, autores etc, contenham cláusulas de pessoalidade, ou seja, que prevejam que os serviços serão prestados por um profissional em especial.

Diz que o mesmo acontece com outros serviços que demandam confiança entre o profissional e o cliente, como o de advocacia, medicina, arquitetura, psicologia etc.

Assegura que o caráter personalíssimo da prestação não transforma o contrato de prestação de serviços em contrato de trabalho.

Afirma que a possibilidade e a licitude da prestação de serviços pessoais por pessoas jurídicas já constam da legislação tributária há bastante tempo. Cita, exemplificativamente, legislação referente a Imposto sobre Serviços, Cofins, Simples Nacional, Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e da própria Contribuição Previdenciária, no caso desta última, a Instrução Normativa nº 971/2009, artigo 120.

Alega que a possibilidade de prestação de serviço em caráter personalíssimo por pessoa jurídica foi expressa e definitivamente reconhecida com a edição da Lei nº 11.196/2005.

Assevera que outras iniciativas legislativas recentes ratificam a possibilidade de prestação de serviço de caráter personalíssimo por pessoas jurídicas, como a criação da figura do microempreendedor individual (MEI) e a da criação da empresa individual de responsabilidade limitada (EIRELI).

Reafirma que serviços personalíssimos podem ser prestados por pessoas jurídicas, razão por que a presença do referido elemento (pessoalidade) não é suficiente para a autoridade fiscal desconsiderar os contratos de prestação de serviços, cessão de direitos e outras avenças firmadas entre a atuada e as pessoas jurídicas contratadas.

NÃO-EVENTUALIDADE E DA HABITUALIDADE NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS POR PESSOAS JURÍDICAS

Alega que a legislação previdenciária admite a prestação de serviços por pessoas jurídicas de forma não-eventual em atividades fins (§3º do art.31 da Lei 8.212/91) e não há nada que impeça a habitualidade, mesmo em caráter personalíssimo.

Da mesma forma, alega que a Lei 13.467/17 também deixou clara essa possibilidade para serviços relacionados à atividade-fim.

Conclui, então, que a presença da não-eventualidade não é suficiente para caracterizar o vínculo.

AUSÊNCIA DO REQUISITO DA ONEROSIDADE

Diz que o contrato de prestação de serviço é sempre oneroso, de forma que esse elemento não altera a natureza jurídica, de cível para trabalhista, da relação contratual estabelecida entre as pessoas jurídicas contratadas e a atuada.

Afirma que considerar que a onerosidade estava presente na relação entre a impugnante com os sócios das pessoas jurídicas contratadas em razão dos referidos contratos de prestação de serviços, para fins de reconhecimento de vínculo empregatício, desconsidera a existência da pessoa jurídica contratada e nega os efeitos que lhe são próprios, quais sejam, o de ter sido emitente de nota fiscal da prestação dos serviços e de que os preços desses serviços foram pagos a elas, e não a seus sócios.

Alega que os sócios sequer tinham ou têm direito de ação contra a atuada para, em nome próprio, cobrar o preço dos serviços prestados.

Assegura que a própria autoridade fiscal reconhece no Relatório Fiscal que os pagamentos foram efetuados pela impugnante às pessoas jurídicas contratadas.

Sustenta que a autoridade fiscal teve que desconsiderar a pessoa jurídica para, depois, imputar, ficta e contrariamente às alegações do próprio Relatório Fiscal, a receita da prestação dos serviços aos sócios das pessoas jurídicas contratadas.

Reafirma faltar, no caso, o requisito da onerosidade na relação entre os sócios das pessoas jurídicas e a atuada que pudesse ser considerado válido para fins de reconhecimento de vínculo de emprego.

CASOS ESPECÍFICOS

Informa que abordará nesse tópico "motivos adicionais", que devem ser somados às argumentações anteriormente apresentadas especificadas em documentos anexos.

No caso da contratada Ana Maria Braga, contesta a subordinação estabelecida em decorrência da vedação quanto a entrevistas para empresas concorrentes estabelecida no contrato. Nesse ponto, aduz que isso não interfere no modo da prestação dos serviços e, em consequência, não caracteriza subordinação, tratando-se apenas de nuance de exclusividade anuída entre as partes, o que é muito usual. Ressalta que se pode constatar desse contrato que a pessoa jurídica contratada tinha grande poder de negociação, como por exemplo atuar na área editorial e exploração do personagem Louro José.

Com relação à contratada Angélica Ksyvockis Huck, afirma que a escolha da equipe de produção, compartilhada entre a impugnante e a apresentadora, demonstra a ausência de poder de comando da autuada.

Já com relação ao apresentador Fausto Corrêa Silva, alega que a possibilidade de a impugnante cancelar a obra audiovisual em caso de eventos especiais também não configura subordinação, pois requer a concordância do contratado, o que aponta exatamente na direção contrária do entendimento da fiscalização. Já com relação aos pagamentos mínimos estipulados para *merchandising*, alega que isso consiste apenas em componente integrante da remuneração acordada, também não interferindo no modo como o serviço é prestado.

Quanto ao contratado José Eugênio Soares (Jô Soares), afirma que o fato de o programa estar inserido na dinâmica operacional, submetido às regras da Globo, não configuram a existência de subordinação porque esta pressupõe, como já informado, o poder de comando, de fiscalização e de imposição de sanções. Afirma ainda que a própria Autoridade Fiscal reconhece a ausência de poder de comando da impugnante sobre o contratado.

Reafirma que a observância de diretrizes, como a de política editorial, não é exclusiva do trabalho com vínculo de emprego, sendo também aplicável nas contratações de pessoas jurídicas.

Com relação ao contratado Luciano Huck, contesta a alegação da autoridade fiscal de que o apresentador não assumiria o risco do negócio, já que teria renda mensal mínima garantida em contrato para *merchandising*. Afirma então que os argumentos anteriormente apresentados também se aplicam a esse caso (não interfere no modo como o serviço é prestado).

Especificamente no que se refere ao contratado José Mayer, entende que a Nota de afastamento do ator, após denúncias de assédio sexual, não pode ser utilizada como prova, pois é de período posterior ao lançamento e porque foi emitida em decorrência de acusação de grave crime, situação que não se mostra incompatível com contratação de pessoas jurídicas, o que também não configura subordinação.

CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA

Afirma que a Lei nº 8.212/1991, artigo 31, estabelece que o contrato de cessão de mão-de-obra, celebrado entre duas pessoas jurídicas, pode se referir à atividade-fim da empresa contratante e a serviços contínuos.

Assegura que a existência de habitualidade entre o segurado cedido e a empresa contratante e a prestação de serviços relacionados com atividade fim, em oposição ao que ocorre no contexto trabalhista, não descaracterizam a relação de cessão de mão de obra para fins previdenciários.

Diz que a Instrução Normativa – IN nº 971/2009, artigo 120, prevê expressamente que os serviços podem ser prestados por sócio da empresa contratada, sem o concurso de empregados e que o contrato de cessão de mão-de-obra pode ter como objeto a execução de serviços profissionais regulamentados pela legislação federal.

Conclui que, no caso, se os serviços tivessem sido efetivamente prestados por sócios com características de segurado empregado, tal como alega a autoridade fiscal, e não fosse possível aplicar o disposto no artigo 129 da Lei nº 11.196/2005, tais serviços deveriam ser considerados, então, cessão de mão-de-obra.

IMPOSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS SOBRE A TOTALIDADE DOS VALORES PAGOS ÀS PESSOAS JURÍDICAS CONTRATADAS

Alega que, se, por hipótese, todas as questões suscitadas fossem superadas, as contribuições não poderiam incidir sobre a totalidade dos valores pagos pela impugnante às pessoas jurídicas contratadas.

Diz que todos os valores foram pagos às pessoas jurídicas em decorrência de contratos celebrados entre a impugnante e essas pessoas jurídicas e que esses contratos previam expressamente que a respectiva remuneração seria devida às pessoas jurídicas contratadas pela prestação de serviços e pela cessão dos direitos autorais.

Afirma que a legislação que trata das contribuições é expressa no sentido de que não incidem contribuições sobre os valores pagos a título de direitos autorais, conforme Lei nº 8.212/1991, artigo 28, § 9º, alínea 'v'.

DO REENQUADRAMENTO PARA FINS DE GILRAT

Alega que a Autoridade não apontou o erro da impugnante para reenquadrar os estabelecimentos 27.865.757/0001-02 e 27.685.757/0025-71.

Aduz que a fiscalização considerou que alguns profissionais estariam necessariamente atrelados às atividades de TV aberta, sem contudo, dar embasamento a essa presunção.

Cita os CBO para cada estabelecimento, afirma que a atividade preponderante deve ser aquela que ocupa o maior número de empregados e argumenta que suas atividades preponderantes são:

Estabelecimento 27.865.757/0001-02: Edição de Jornais CNAE 5812-3/00 (alíquota 2%)

Estabelecimento 27.685.757/0025-71: Artistas plásticos, jornalistas independentes e escritores CNAE 9002-7/01 (alíquota 1%).

Reafirma que a fiscalização não motivou a vinculação efetuada e que, entre os CBO considerados atrelados às atividades de TV aberta, está o CBO 261125, relativo a jornalistas, que bem poderia estar atrelado a outro CNAE.

Alega também que a Autoridade não considerou quantitativamente os sócios considerados empregados nos estabelecimentos em que foram alocados e nem informou qual seria a atividade preponderante a que eles estariam ligados.

Conclui que a Autoridade não motivou a parcela do lançamento decorrente do reenquadramento da atividade preponderante dos estabelecimentos 27.865.757/001-02 e 27.685.757/0025-71.

DA INCONSTITUCIONALIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES AO INCRA E AO SEBRAE

Diz que houve o reconhecimento por meio do Plenário do STF que reconheceu a repercussão geral de recursos em que se discutem a constitucionalidade da contribuição para o Incra e para o Sebrae, tendo, inclusive a Procuradoria Geral da República – PGR apresentado pareceres nesses recursos manifestando o entendimento de que após a edição da Emenda Constitucional nº 33/2001 elas são inconstitucionais. Cita trechos dos referidos pareceres da PGR. Conclui que a cobrança das contribuições para o Incra e para o Sebrae é indevida e que tais contribuições devem ser excluídas.

DA DESQUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO

Cita os dispositivos legais da multa aplicada e aduz que para a qualificação da multa deve restar demonstrado o dolo.

Afirma que a jurisprudência administrativa é pacífica no sentido de que o dolo deve ser comprovado de maneira inequívoca. Complementa com jurisprudência do CARF sobre o tema e doutrina de Marco Aurélio Greco e afirma que não houve no caso intuito de enganar o fisco ou lhe esconder atos e negócios, mas mera interpretação divergente sobre a forma de prestação dos serviços contratados.

Relembra que sua interpretação encontra amparo na justiça do trabalho e no STJ.

Reafirma seu entendimento sobre o tema, com base no art.129 da Lei 11.196/05, e pede que se afaste a qualificação da multa.

Alega ainda que a multa de 150% é inconstitucional, pois viola o princípio do não confisco.

MULTAS POR DESCUMPRIMENTO DAS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Entende que, como não há vínculo com os sócios das Pessoas Jurídicas, também descabem as multas por falhas na Folha de Pagamento, na escrituração contábil e pela falta da retenção das contribuições dos segurados.

Também aduz que já foi punido com a multa de ofício sobre o lançamento e, desta forma, restam incabíveis outras sanções.

Afirma que não procede a multa por falta do desconto da contribuição dos segurados porque os sócios das empresas eram contribuintes individuais e, como tal, recolhiam suas contribuições, o que poderia ser verificado pela fiscalização no CNIS.

Em relação à multa por falta de apresentação de alguns contratos, alega que sua cobrança é indevida, pois teve uma conduta colaborativa e não é razoável a imposição desta penalidade.

Por fim, requer que sejam os Autos julgados improcedentes.

É o Relatório.

Voto

PEDIDO DE APENSAÇÃO:

Com relação ao pedido de apensação por conexão dos presentes autos com o e-processo 16682.720034/2019-41, esclareço que muito embora lavrados na mesma ação fiscal, os processos possuem lançamentos diversos (contribuições previdenciárias e multa de IRRF).

Analisando o tema, entendo não ser o caso de apensação dos processos, pois não se trata de caso previsto no art.3º da Portaria RFB 1.668/2016.

Assim, eles serão julgados por turmas diferentes, mas nesta mesma DRJ (Curitiba PR) e terão, na medida do possível, encaminhamento simultâneo para se evitar decisões conflitantes, não se visualizando no caso nenhum prejuízo à impugnante.

CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS:

De início cabe esclarecer que o tema em pauta não é novo em âmbito administrativo, inclusive a respeito da própria impugnante. Nos autos do e-processo 16682.721028/2015-87 (ano-calendário 2010) a matéria foi discutida administrativamente. Em primeira instância o lançamento foi mantido pela DRJ Belo Horizonte MG e teve como desfecho a decisão do CARF (de 13/02/2019) com as seguintes Ementas:

"FISCALIZAÇÃO. RELAÇÃO DE EMPREGO. CARACTERIZAÇÃO. ENQUADRAMENTO. SEGURADO EMPREGADO.

Se a fiscalização constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições caracterizadoras da relação de emprego, deve desconsiderar o vínculo pactuado e enquadrar tal segurado como empregado, sob pena de responsabilidade funcional.

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.

NORMA DO ART. 116, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. EFICÁCIA. APLICAÇÃO. AUTORIDADE TRIBUTÁRIA.

O art. 116, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, se constitui em norma de eficácia contida, tendo, pois, total eficácia por si só, em que pese poder vir a sofrer restrições por outras normas. Dessa forma, pode ser aplicado de forma imediata e direta pela Autoridade Tributária.

ART. 129. LEI 11.196/95. SERVIÇOS INTELECTUAIS. PROFISSIONAIS AUTÔNOMOS. ELEMENTOS CARACTERIZADORES. VÍNCULO EMPREGATÍCIO O art. 129 da Lei 11.196/05 diz respeito à prestação de serviços intelectuais por profissionais autônomos, e não admite a presença dos elementos caracterizadores do vínculo empregatício na relação do prestador com o contratante dos serviços.

JUROS DE MORA. MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA. SÚMULA CARF N° 108.

A multa de ofício integra o crédito tributário, logo está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do mês subsequente ao do vencimento. Segue nessa linha a Súmula CARF n° 108."

Na referida decisão do CARF, tomada por maioria de votos, o lançamento foi parcialmente mantido, cancelando-se apenas as competência atingidas pela decadência em um dos estabelecimentos da autuada. Ou seja, em segunda instância foi considerado procedente no mérito o lançamento das contribuições sociais devidas pela contratação de segurados empregados por meio de Pessoas Jurídicas.

No caso em tela, insta começar mencionando que a possibilidade legal de a fiscalização enquadrar o trabalhador na categoria de segurado empregado é uma decorrência do princípio da verdade material e está prevista expressamente no § 2º do artigo 229 do Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto 3.048/99 (vinculante às autoridades administrativas):

"§ 2º Se o Auditor Fiscal da Previdência Social constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições referidas no inciso I do caput do art. 9º, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado. (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999)"

Assim, uma vez que o Auditor-Fiscal constate a existência dos elementos integrantes da relação de emprego, tem o dever de desconsiderar o vínculo de outra natureza pactuado entre a impugnante e o prestador de serviços e enquadrar este último na categoria de segurado empregado. Neste sentido, pode-se afirmar que o Auditor Fiscal deve desconsiderar atos ou negócios jurídicos a fim de apurar o real fato gerador, com base na ilegitimidade dos atos práticos com simulação, conforme se depreende da leitura dos artigos 142, § único e art. 149, VII, do CTN abaixo transcritos:

"Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento

administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo Único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

*VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com **dolo, fraude ou simulação;**" (g.n)*

É certo também que a fiscalização tem o dever de aplicar a lei sobre os fatos como efetivamente ocorridos/verificados, esse dever decorre da própria essência da atividade de fiscalização tributária, que deve buscar a verdade material, com prevalência da substância sobre a forma.

A questão em tela gravita em torno da prevalência da substância sobre a forma, em atenção ao qual deve a autoridade fiscalizadora, em cada situação analisada, avaliar a correspondência entre o fato concreto e a forma com a qual o mesmo se apresenta, prevalecendo, em caso de discordância entre ambos, o primeiro (fato concreto).

É verdade que o sujeito passivo, ao encontrar-se diante de vários caminhos lícitos, pode optar por aquele que lhe seja mais vantajoso. Este espaço de escolha decorre da premissa de que ninguém pode ser obrigado a adotar a opção que lhe implica maior ônus fiscal e encontra-se respaldado na legalidade consagrada pelo artigo 5º, II da Constituição Federal. No entanto, esta liberdade de escolha não vai além dos limites traçados pelo ordenamento jurídico.

Resta evidente, no entanto, que a autoridade fiscalizadora tem o dever de instruir devidamente o Auto de Infração, de maneira que fique demonstrada a presença dos elementos fático-jurídicos caracterizadores da relação de emprego. Esses requisitos são a pessoalidade, a onerosidade, a não eventualidade e a subordinação, conforme estabelecido no artigo 12, I, "a", da Lei 8.212/91, cujo teor é repetido no artigo 9º, I, "a", do Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto 3.048/99:

"Art. 9º São segurados obrigatórios da previdência social as seguintes pessoas físicas:

I - como empregado:

a) aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural a empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado;"

A cerca destes requisitos, temos que:

PESSOALIDADE:

Quanto à pessoalidade, não há divergência entre a fiscalização e autuada, uma vez que não há dúvida de que houve pessoalidade na prestação dos serviços.

Todavia, a Recorrente alega que a prestação pessoal, por meio de pessoa jurídica, estaria autorizada pelo art. 129, da Lei 11.196, de 21/11/05, dispositivo este que será apreciado mais adiante neste voto, em tópico próprio.

NÃO EVENTUALIDADE E HABITUALIDADE:

O conceito de não-eventualidade encontra-se inserido no RPS, artigo 9º, §4º (Decreto 3.048/99), que deve ser obrigatoriamente observado pelo agente fiscal, que exerce atividade plenamente vinculada.

No caso sob análise, resta claro de que os profissionais contratados pela autuada por meio de pessoas jurídicas, quais sejam, atores, autores, jornalistas, apresentadores e diretores de programas, dentre outros, exerciam atividades diretamente relacionados às atividades-fim da Globo.

Na mesma trilha, a análise do Anexo "relação de valores pagos a intervenientes" (fls.885 a 894) demonstra terem sido contabilizados valores creditados para cada uma das pessoas jurídicas contratadas em praticamente todas as competências objeto do lançamento.

Portanto, ao meu ver, restaram comprovadas a habitualidade e a não eventualidade dos serviços contratados.

ONEROSIDADE:

O contribuinte alega que a Autoridade Fiscal não comprovou o requisito da onerosidade, que constitui um dos elementos caracterizados da relação de emprego. Afirma que os valores foram pagos a pessoas jurídicas pelos serviços prestados, e não diretamente a seus sócios. Diz ainda que a fiscalização, ao considerar que a onerosidade estava presente na relação entre a autuada com os sócios das pessoas jurídicas desconsidera a existência da pessoa jurídica contratada e nega os efeitos que lhe são próprios.

Cabe esclarecer novamente que o ato da fiscalização não foi uma despersonalização da pessoa jurídica contratada (o que seria a anulação definitiva da personalidade jurídica) e, sim, o reconhecimento de que, apenas no que se refere aos fatos geradores de contribuições previdenciárias para o RGPS, a relação se deu diretamente entre os trabalhadores (sócios pessoas físicas das pessoas jurídicas - enquadrados como segurados empregados) e o sujeito passivo.

Em nenhum momento a fiscalização indicou que as pessoas jurídicas que emitiram as notas fiscais pelos serviços prestados inexistiam ou inexistem. Disse apenas que os serviços por elas faturados não foram prestados numa relação entre pessoas jurídicas autônomas, mas entre o tomador (sujeito passivo) e os trabalhadores empregados (sócios das pessoas jurídicas).

Pelas mesmas razões, o fato de essas pessoas jurídicas terem sido regularmente constituídas não tem o condão de impedir o lançamento de contribuições devidas em decorrência da prestação de serviços pelos sócios na condição de segurados empregados.

Portanto, em que pesem os argumentos da defesa, e considerando que os instrumentos contratuais refletem apenas a formalização de uma situação para mascarar a real contratação, o requisito da onerosidade encontra-se evidenciado nos autos por meio dos registros contábeis do contribuinte de pagamentos formalizados às pessoas jurídicas, mas que, na realidade, são relativos a retribuição de serviços prestados por segurados empregados.

SUBORDINAÇÃO:

Quanto à subordinação, requisito mais polêmico nesses casos, entendo que esta restou evidenciada nos autos em razão das cláusulas dos instrumentos contratuais analisados (como veremos no tópico "Análise Caso a Caso") e dos seus respectivos termos de formalização e enquadramentos citados no extenso Relatório Fiscal, que, em essência, autorizavam a contratante a definir, a seu critério, por quem, como e quando os serviços deveriam ser prestados.

Nesse ponto, considerando-se as características inerentes ao objeto social da atuada e os resultados das produções que realiza, que são de conhecimento notório, não é crível que os sócios das pessoas jurídicas tenham prestado serviços de maneira autônoma e independente, tal como seria natural numa prestação efetuada por pessoas jurídicas prestadoras de serviços, sendo lógica a conclusão de que, por exercerem atividades essenciais à manutenção dos objetivos sociais da atuada, tais profissionais se encontravam, de fato, subordinados às diretrizes empresariais da contratante.

A Globo contratou atores, apresentadores, diretores, enfim, profissionais valorizados e reconhecidos no mercado de trabalho para prestarem serviços diretamente relacionados à sua atividade-fim. A natureza do serviço contratado impõe ao contratante, em razão de sua atividade fim, a determinação do modo como os serviços devem ser prestados, o que inclui, por exemplo, definir em que obra ou produção determinado profissional contratado deve atuar.

Os profissionais, em decorrência dessa situação, naturalmente, assim como segurados empregados, se submetem ao poder de direção e de fiscalização da contratante, e às sanções disciplinares no caso de descumprimento das orientações quanto à forma de execução dos serviços prestados cotidianamente.

No caso, justamente em função da natureza dos serviços contratados, é legítimo afirmar que a atuada exercia o comando rotineiro dos trabalhos prestados pelos profissionais contratados com a interposição de pessoas jurídicas.

O trabalho autônomo pressupõe a independência do profissional contratado para definir como o serviço será prestado. Essa independência é incompatível com a natureza das atividades exercidas pelos sócios das pessoas jurídicas que, por exercerem atividades diretamente relacionados ao objeto social da Globo, se submetem contratualmente às suas diretrizes empresariais, e devem, assim, prestar os serviços nos moldes por ela definidos. Entende-se que não há que ser diferente. Ou seja, não é possível no caso que a prestação de serviços, em razão da especificidade, tenha se dado de forma autônoma acerca do modo da prestação desses mesmos serviços.

Cabe salientar que a impugnante, por sua vez, não trouxe aos autos qualquer elemento concreto capaz de demonstrar que os serviços foram prestados de maneira

autônoma pelos profissionais contratados, ou seja, de que estes tinham autonomia para executar os serviços contratados a seu modo e tempo.

Ainda quanto a subordinação, registre-se que a capacidade intelectual/artística, por si só, não exclui a caracterização da subordinação, conforme bem nos orienta a professora Alice Monteiro de Barros, em seu livro Curso de direito do trabalho, São Paulo: LTr, 2005:

“O fato de o trabalho executado ser intelectual não descaracteriza o liame empregatício, pois ele consistirá sempre na exteriorização e no desenvolvimento da atividade de uma pessoa em favor de outrem. Por outro lado, inexistente incompatibilidade jurídica, tampouco moral, entre o exercício dessa profissão e a condição de empregado. Isso porque a subordinação é jurídica, e não econômica, intelectual ou social; ela traduz critério disciplinador da organização do trabalho, sendo indispensável à produção econômica. (grifo nosso)”

A subordinação que existe no trabalho intelectual não se encontra com frequência nos contratos dos empregados em geral, pois, no primeiro, ela é rarefeita e guarda outras características, entre elas a participação integrativa da atividade do prestador no processo produtivo empresarial (subordinação objetiva).”

O conceito de subordinação, nas modernas relações de trabalho deve ser examinado à luz da inserção do trabalhador na dinâmica do tomador de serviços, uma vez que as novas formas de organização produtiva que não revelam de maneira tão clara os tradicionais requisitos necessários à configuração do vínculo empregatício.

A subordinação como foi originalmente idealizada centrava-se na ordem direta do superior hierárquico, havendo constante supervisão da execução do trabalho prestado. Ocorre que no sistema de gestão flexível prevalece a colaboração, a cooperação dos trabalhadores para com o sucesso do sistema produtivo.

A subordinação jurídica, elemento imprescindível à relação empregatícia, deve ser analisada de forma estrutural. E assim deve ser feito, pois se a sociedade mudou, a interpretação a ser dada às leis que a regem devem também mudar para se adaptar à nova realidade.

Oportuno citar aqui os ensinamentos do consagrado professor Maurício Godinho Delgado¹, que define a subordinação estrutural da seguinte forma:

“Estrutural é, pois, a subordinação que se manifesta pela inserção do trabalhador na dinâmica do tomador de seus serviços, independentemente de receber (ou não) suas ordens diretas, mas acolhendo, estruturalmente, sua dinâmica de organização e funcionamento. A idéia de subordinação estrutural supera as dificuldades de enquadramento de situações fáticas que o conceito clássico de subordinação tem demonstrado; dificuldades que se exacerbaram em face, especialmente, do fenômeno contemporâneo da terceirização trabalhista. Nesta medida, ela viabiliza não apenas alargar o campo de incidência do Direito do Trabalho, como também conferir resposta normativa eficaz a alguns de seus mais recentes instrumentos desestabilizadores em especial, a terceirização.”

¹ DELGADO, Maurício J. Godinho, in Silva, Alessandro et al. coordenadores, Direitos humanos: essência do Direito do Trabalho São Paulo: LTr, 2007, p. 86

A subordinação, elemento caracterizador da relação de emprego e da figura do segurado empregado, compreende a denominada subordinação objetiva ou estrutural, que se manifesta pela inserção do trabalhador na dinâmica do tomador de seus serviços, pouco importando se recebe ou não suas ordens diretas, se cumpre, ou não, horário, mas se a empresa o acolhe, estruturalmente, em sua dinâmica de organização e funcionamento.

A intensidade de ordens, que era relevante na noção clássica de subordinação, diminuiu de importância, substituindo o critério pela idéia de integração aos objetivos empresariais.

Logo, se enquadra como típico empregado aquele prestador de serviços (ou pessoa jurídica) que se encontra inserido na cadeia produtiva, mesmo que o profissional mantenha o controle relativo sobre o seu próprio trabalho ou que tenha conhecimento para prestá-los de modo auto suficiente, sem a interferência do contratante, independentemente de estar sujeito ao controle, fiscalização ou objetivamente submisso quanto ao modo de exercer sua função.

É o que ocorre no caso concreto, em que se tem profissionais ligados a atividades da autuada, uma vez que sem nenhuma dificuldade é possível constatar que os trabalhadores foram inseridos no processo produtivo da atividade do sujeito passivo e que a especialização deles confunde-se com as atividades finalísticas da autuada.

Com estes conceitos em mente, não é difícil confirmar a existência da subordinação nas relações em tela, mesmo nas situações em que há relativa autonomia, como nos casos específicos citados na impugnação (Jô Soares, Fausto Silva etc).

A presença da subordinação fica ainda mais clara quando se observa o anexo que aponta os desligamentos de empregados regulares e sua recontração como "pessoas jurídicas" (Anexo "Empregados Desligados e Recontratados como PJ", fls. 2.170). A mesma conclusão é facilmente obtida quando se verifica, conforme relatado e admitido pela impugnante, que existem profissionais, nas mesmas funções, uns empregados formalmente e outros contratados como pessoas jurídicas.

Nesse ponto é interessante ressaltar que essa conclusão não se dá apenas com base em algumas cláusulas específicas dos contratos, contestadas na impugnação. A conclusão pela existência da subordinação ocorre porque, como vimos, ela está dentro de um conceito mais amplo, estrutural.

ANÁLISE CASO A CASO:

Insta destacar que, diferente de casos anteriores, nesta ação fiscal a Autoridade Fiscalizadora analisou, um a um, cada contrato e a situação específica de cada contratado (chamado interveniente) e, nas mais de 800 páginas de seu Relatório, demonstrou cabalmente os elementos da relação empregatícia para cada um dos segurados considerados empregados para fins previdenciários.

Como exemplo, podemos citar alguns casos:

"PARTE CXXX – ATRIZ DEBORAH SECCO Contratada: LUZ PRODUÇÕES ARTÍSTICAS S/C LTDA – CNPJ: 04.107.626/0001-52 Interveniente: DEBORAH FIALHO SECCO FLORES – CPF: 078.718.317-20 (1727) O “Contrato de

Prestação de Serviços, Cessão de Direitos e Outras Avenças”, firmado em 01/08/2011, estabelecia:

(1727.1) Na Cláusula Primeira, que o objeto do contrato, além da cessão de direitos autorais patrimoniais, era “a prestação, que a Contratada ora faz à Contratante dos seus serviços profissionais, e a quem incumbe, por encomenda ou determinação da Contratante, atuar na área artística/de interpretação”.

(1727.2) Em sua Cláusula Segunda, que o prazo de vigência era de 01/08/2011 a 31/07/2016, com possibilidade de prorrogação automática até 31/10/2023, desde que houvesse manifestação por escrito das partes.

(1727.3) Em sua Cláusula Quinta, que, pela prestação dos serviços e pela cessão de direitos, a contratante pagaria à contratada, mensalmente, a importância de R\$ 92.858,00 (noventa e dois mil oitocentos e cinquenta e oito reais). No Parágrafo Primeiro da referida cláusula, que a contratada receberia, ainda, a título de produtividade a quantia adicional mensal correspondente a 40% (quarenta por cento) sobre a remuneração estabelecida no caput da cláusula, quando e enquanto a “interveniente” estivesse efetivamente prestando serviços de interpretação.

(1728) Na carta, datada de 01/08/2011, endereçada à contratada, aos cuidados da atriz DEBORAH SECCO, foram estabelecidos diversos dispositivos contratuais relativos ao “Contrato de Prestação de Serviços, Cessão de Direitos e Outras Avenças”, firmado na mesma data.

(1729) Em carta, datada de 03/08/2011, endereçada à contratada, aos cuidados da “interveniente”, com base no “Contrato de Prestação de Serviços, Cessão de Direitos e Outras Avenças”, firmado em 01/08/2011, restou pactuado que seriam pagas 5 (cinco) parcelas de R\$ 140.000,00 (cento e quarenta mil reais) a título de luvas contratuais, no mês de agosto dos anos de 2011 a 2015. No item 1.2 da referida carta, caso ocorresse a prorrogação automática do contrato, em agosto de 2016, haveria mais um pagamento no montante de R\$ 153.333,00 (cento e cinquenta e três mil trezentos e trinta e três reais).

(1730) Em carta, datada de 03/08/2011, com base no “Contrato de Prestação de Serviços, Cessão de Direitos e Outras Avenças”, firmado em 01/08/2011, foi pactuado o pagamento: (a) a título de remuneração adicional por novela, do valor correspondente a 4 (quatro) remunerações integrais (remuneração base mensal + produtividade) vigentes à época, sempre que a “interveniente” participasse integralmente de novelas da contratante; (b) pela participação na obra intitulada “Insensato Coração”, exibida no período de 17/01/2011 a 19/08/2011; (c) a título de remuneração adicional por minissérie, do valor correspondente a 2 (duas)

remunerações integrais (remuneração base mensal + produtividade) vigentes à época, sempre que a “interveniente” participasse integralmente de minisséries da contratante com duração igual ou superior a 40 (quarenta) capítulos; (d) a título de remuneração adicional por programa de linha, do valor correspondente a 2 (duas) remunerações integrais (remuneração base mensal + produtividade) vigentes à época, sempre que a “interveniente” participasse integralmente de programas de linha com 8 (oito) a 15 (quinze) episódios; e (e) a título de remuneração adicional por programa de linha, do valor correspondente a 4 (quatro) remunerações integrais (remuneração base mensal + produtividade) vigentes à época, sempre que a “interveniente” participasse integralmente de programas de linha com mais de 15 (quinze) episódios.

(1731) Com base nos instrumentos contratuais citados nos itens (1727) a (1730) deste Relatório Fiscal, podem-se identificar os pressupostos do vínculo empregatício existente entre a GLOBO e a atriz DEBORAH SECCO:

(1731.1) **Trabalho por pessoa física e personalidade** – De acordo com o item 1.1 da carta mencionada no item (1728) deste Relatório Fiscal, **as atividades inerentes à prestação de serviços pactuados seriam desempenhadas pela atriz DEBORAH SECCO, na qualidade de “interveniente”**. Ou seja, no caso da atriz DEBORAH SECCO, ao celebrar o contrato com a pessoa jurídica da qual a atriz era sócia, a GLOBO objetivava contratar a pessoa física da atriz DEBORAH SECCO e não qualquer outra pessoa física ou jurídica. Conclui-se, portanto, que houve personalidade em sua contratação para laborar na emissora em 2014.

(1731.2) **Não eventualidade** – De acordo com a página da internet <http://memoriaglobo.globo.com/perfis/talentos/debora-secco/debora-seccotrajetoria>:

DEBORAH SECCO participou de sua primeira “novela das oito” na GLOBO em 1995, ou seja, quase 20 (vinte) anos antes do período fiscalizado. Por conseguinte, o contrato mencionado no item (1727) deste Relatório Fiscal, com vigência inicial de 5 (cinco) anos e possibilidade de prorrogação por mais 1 (um) ano, apenas deu continuidade a uma longa relação profissional entre a atriz DEBORAH SECCO e a GLOBO, não tendo havido qualquer eventualidade na pactuação dos serviços entre a GLOBO e a citada atriz no ano de 2014.

(1731.3) **Onerosidade** – Este pressuposto está demonstrado na Cláusula Quinta do contrato mencionado no item (1727) deste Relatório Fiscal; na previsão de pagamento de luvas contratuais na carta citada no item (1729) deste Relatório Fiscal; e na pactuação de remunerações adicionais conforme carta citada no item (1730) deste Relatório Fiscal.

(1731.4) **Subordinação** – Conforme já mencionado, na prestação laborativa autônoma o trabalhador comanda a direção cotidiana sobre sua prestação de serviços.

Não era, certamente, esse o caso da atriz DEBORAH SECCO em 2014.

Tendo-se em mente o aspecto multidimensional da subordinação, mencionado nos itens (106) e (107) deste Relatório Fiscal; a inserção das atividades pactuadas pela atriz DEBORAH SECCO na dinâmica operacional da contratante; e a necessidade da GLOBO de pactuar as atividades por ela desenvolvidas com determinados profissionais por um tempo razoável para que pudesse alcançar seus objetivos empresariais; devem ser destacados os seguintes aspectos em que se constata a subordinação da profissional à fiscalizada:

(1731.4.1) Na Cláusula Primeira do contrato mencionado no item (1727) deste Relatório Fiscal, foi estabelecido que a atriz DEBORAH SECCO deveria realizar as atividades pactuadas nas obras da GLOBO, **por encomenda ou determinação da contratante**.

(1731.4.2) A possibilidade de substituição da atriz DEBORAH SECCO na obra, a qualquer tempo e a exclusivo critério da GLOBO, conforme previsto no Parágrafo Sexto da Cláusula Quarta do contrato e no item 4.7 da carta, citados, respectivamente, nos itens (1727) e (1728) deste Relatório Fiscal. Acerca do tema, vide item (171) deste Relatório Fiscal.

(1731.4.3) *A impossibilidade de a “interveniente”, em 2014, determinar individualmente sua maneira de prestar os serviços pactuados, conforme mencionado no item (170) deste Relatório Fiscal.*

(1731.4.4) *A obrigação assumida pela “interveniente” de participar ativamente no desenvolvimento de ações de merchandising realizadas nas obras pela contratante, a seu exclusivo critério, conforme disposto no item 5.1 da carta mencionada no item (1728) deste Relatório Fiscal. Sobre esse tema, vide itens (168) e (169) deste Relatório Fiscal.*

(1731.4.5) *A participação da “interveniente” no esforço de venda ou promoção das obras, no Brasil ou no exterior, mencionado no item (175) deste Relatório Fiscal, conforme item 7.2 da carta citada no item (1728) deste Relatório Fiscal.*

(1732) *Aplica-se ao caso concreto da atriz DEBORAH SECCO o anteriormente mencionado neste Relatório Fiscal acerca:*

(1732.1) *das descrições genéricas nas Notas Fiscais (item (166) deste Relatório Fiscal);*

(1732.2) *do direito de preferência, conforme itens 3.1, 3.3 e 3.4 da carta mencionada no item (1728) deste Relatório Fiscal (itens (176.1) e (176.2) deste Relatório Fiscal);*

(1732.3) *da prioridade dos compromissos assumidos com a GLOBO em relação aos assumidos com terceiros, conforme item 3.5 da carta mencionada no item (1728) deste Relatório Fiscal (item (176.3) deste Relatório Fiscal);*

(1732.4) *da prorrogação automática do contrato em caso de necessidade da GLOBO, conforme disposto na Cláusula Segunda do contrato mencionado no item (1727) deste Relatório Fiscal (item (176.4) deste Relatório Fiscal);*

(1732.5) *do direito de a GLOBO desenvolver atividade de licenciamento, conforme item 6.1 da carta mencionada no item (1728) deste Relatório Fiscal (item (176.5) deste Relatório Fiscal);*

(1732.6) *do prazo de pagamento da remuneração mensal até o quinto dia do mês subsequente ao vencido, conforme Cláusula Quinta do contrato mencionado no item (1727) deste Relatório Fiscal (item (177) deste Relatório Fiscal);*

(1732.7) *da exclusividade, conforme previsto na Cláusula Oitava do contrato citado no item (1727) deste Relatório Fiscal; e nos itens 3.1 e 7.5 da carta referenciada no item (1728) deste Relatório Fiscal (item (179) deste Relatório Fiscal);*

(1732.8) *da ressalva quanto à inexistência de vínculo empregatício, aposta no item 7.4 da carta mencionada no item (1728) deste Relatório Fiscal (itens (192) e (193) deste Relatório Fiscal);*

(1732.9) *da inclusão da “interveniente” em seguro-saúde, conforme planilha preparada pela GLOBO, mencionada no item (38) deste Relatório Fiscal; e (1732.10) da natureza salarial da **produtividade**, das **luvas contratuais** e das **remunerações adicionais**, conforme mencionado na PARTE XX - DA NATUREZA SALARIAL DAS LUVAS CONTRATUAIS, DA PRODUTIVIDADE, DO PRÊMIO E DAS REMUNERAÇÕES ADICIONAIS deste Relatório Fiscal.*

(1733) *Conforme amplamente debatido neste Relatório Fiscal, considerando-se que a realidade dos fatos deve prevalecer sobre a forma de contratação e reconhecendo-se a presença dos pressupostos do vínculo empregatício na relação estabelecida entre a GLOBO e a atriz DEBORAH SECCO no ano de 2014, fez-se mister, na presente ação fiscal, apurar a contribuição previdenciária (GUIL-RAT) e a destinada a Outras Entidades e Fundos, incidentes sobre a remuneração da “interveniente”, contabilizada pela GLOBO como pagamentos em favor da contratada no período fiscalizado, assim como também foram apurados a multa de ofício e os juros de mora isolados sobre os rendimentos destinados à referida “interveniente”, por meio da pessoa jurídica da qual era sócia.*

(1734) *Na planilha “Relação de Valores Pagos ou Creditados aos ‘Intervenientes’”, anexa ao presente Relatório Fiscal, foram discriminados os lançamentos contábeis obtidos nas contas contábeis elencadas na Tabela 4 do item (48) deste Relatório Fiscal, relativos ao contrato celebrado entre a GLOBO e a “interveniente”, com a interposição de pessoa jurídica.*

(1735) *Para a contratada LUZ PRODUÇÕES ARTÍSTICAS S/C LTDA, vale o contido na PARTE XIX –DAS DESPESAS DIFERIDAS COM CONTABILIZAÇÃO SUMARIZADA deste Relatório Fiscal.*

(1736) *Por essa razão, além dos lançamentos contábeis obtidos nas contas contábeis elencadas na Tabela 4 do item (48) deste Relatório Fiscal, foi incluído na planilha “Relação de Valores Pagos ou Creditados aos ‘Intervenientes’”, anexa ao presente Relatório Fiscal, o lançamento contábil realizado na conta contábil “212117 - SERVICOS ÿCONTRATOS ÿCP”, relativo à Nota Fiscal nº 149, que se coaduna com a previsão de pagamento a título de luvas contratuais conforme carta mencionada no item (1729) deste Relatório Fiscal.*

(1737) *Na planilha “Relação de Valores Pagos ou Creditados aos ‘Intervenientes’”, anexa ao presente Relatório Fiscal, observa-se a sequência numérica das Notas Fiscais emitidas pela contratada em desfavor da GLOBO, o que corrobora o entendimento de que a interposição da pessoa jurídica foi realizada com o objetivo de mascarar a relação de emprego.*

(1738) *Da relação de lançamentos contábeis contida na planilha “Relação de Valores Pagos ou Creditados aos ‘Intervenientes’”, anexa ao presente Relatório Fiscal, foram objeto de apuração da contribuição previdenciária e da destinada a Outras Entidades e Fundos, no caso da atriz DEBORAH SECCO, todos os realizados nas contas contábeis “431007 - DIREITOS MERCHANDISING” e “431016 - SERVICOS ARTISTICOS”, no ano de 2014, além do valor lançado a débito na conta contábil “212117 - SERVICOS ÿCONTRATOS ÿCP”, conforme explicado nos itens (1735) e (1736) deste Relatório Fiscal, como pode ser verificado na planilha “Relação de Lançamentos Contábeis Considerados na Apuração da Contribuição Previdenciária”, anexa ao presente Relatório Fiscal. Com relação aos valores contabilizados como direitos de merchandising, vide PARTE XXIV – DA NATUREZA SALARIAL DOS VALORES CONTABILIZADOS COMO DIREITOS DE MERCHANDISING deste Relatório Fiscal.*

(1739) *Conforme mencionado nos itens (186) e (187) deste Relatório Fiscal, verificou-se na planilha “Relação de Lançamentos Contábeis Considerados na Apuração da Contribuição Previdenciária”, anexa ao presente Relatório Fiscal que todos os lançamentos nas contas contábeis “431016 - SERVICOS ARTISTICOS” e “212117 - SERVICOS ÿCONTRATOS ÿCP”, utilizados na apuração das contribuições em razão da remuneração paga, devida ou creditada*

à atriz DEBORAH SECCO pela GLOBO em 2014 foram contabilizados no centro de custo "371181 - ELENCO PRAZO LONGO".

(1740) Em conformidade com o explicado na PARTE XVI – DO ESTABELECIMENTO DA GLOBO INDICADO NA APURAÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES DEVIDA deste Relatório Fiscal, foi utilizado o estabelecimento 27.865.757/0001-02 na apuração das contribuições em razão da remuneração paga, devida ou creditada à atriz DEBORAH SECCO pela GLOBO em 2014."

Outro exemplo (jornalista):

"PARTE CXVIII – JORNALISTA CHICO PINHEIRO Contratada: ITACOLOMI AGÊNCIAS DE NOTÍCIAS E EVENTOS LTDA – CNPJ:

07.273.173/0001-22 Interveniente: FRANCISCO DE ASSIS PINHEIRO – CPF: 222.371.946-53 (1565) O "Contrato de Prestação de Serviços e Outras Avenças", firmado em 01/10/2013, estabelecia:

(1565.1) Em sua Cláusula Primeira que, além da cessão de direitos autorais patrimoniais, o objeto do contrato era:

"(i) atuar na área de apresentação, reportagem, locução, narração, comentários e entrevistas de programas jornalísticos;

(ii) obter notícias e informações, bem como atuar na área de edição e produção de matérias jornalísticas para telejornais;

(iii) participar, desde que de comum acordo entre as partes, de "chats" organizados pela Contratante;

(iv) redigir e atualizar blogs, fotologs, sites e outros produtos mediante pedido da Contratante e prévio acordo da Contratada, quanto ao formato de participação desta última; e (v) participar das chamadas promocionais de quaisquer programas e eventos da Contratante."

(1565.2) Em sua Cláusula Segunda, que o prazo de vigência era de 01/10/2013 a 30/09/2017, sendo automaticamente prorrogado até 31/12/2017, desde que não houvesse manifestação contrária de qualquer das partes, por escrito e com, no mínimo, 30 (trinta) dias de antecedência.

(1565.3) Em sua Cláusula Quarta, que, pela prestação dos serviços e pela cessão de direitos, a contratante pagaria à contratada, **mensalmente**, a importância total e bruta de **R\$ 134.000,00** (cento e trinta e quatro mil reais).

(1566) Na carta, datada de 01/10/2013, endereçada à contratada, aos cuidados do jornalista CHICO PINHEIRO, foram estabelecidos diversos dispositivos contratuais relativos ao "Contrato de Prestação de Serviços e Outras Avenças", firmado na mesma data.

(1567) Na carta, datada de 04/10/2013, endereçada à contratada, aos cuidados do jornalista CHICO PINHEIRO, com base no "Contrato de Prestação de Serviços e Outras Avenças", firmado em 01/10/2013, foi pactuado o pagamento, a partir de outubro de 2013, da quantia de **R\$ 144.000,00** (cento e quarenta e quatro mil reais), nos meses de outubro, janeiro, abril e julho, a título de **remuneração trimestral**.

(1568) Com base nos instrumentos contratuais mencionados nos itens (1565) a (1567) deste Relatório Fiscal, podem-se identificar os pressupostos do vínculo empregatício existente entre a GLOBO e o jornalista CHICO PINHEIRO:

(1568.1) **Trabalho por pessoa física e pessoalidade** – Merece destaque o item 1.1 da carta mencionada no item (1566) deste Relatório Fiscal, em que foi especificado que os serviços descritos na **Cláusula Primeira do contrato seriam desempenhados pelo jornalista CHICO PINHEIRO, denominado “interveniente”**. Portanto, a GLOBO pactuou no citado contrato a prestação de serviços da pessoa física daquele jornalista e não de qualquer outra pessoa física ou jurídica. Ou seja, não houve impessoalidade na contratação, que, de certo, ocorreu por ter a contratante reconhecido no “interveniente” as características e as competências por ela buscadas para o desempenho das atividades pactuadas nos contratos. Além disso, verifica-se no item 5.3 da carta mencionada no item (1566) deste Relatório Fiscal, que a contratante permitiu ao jornalista CHICO PINHEIRO, a seus familiares e agregados a inclusão no seguro-saúde/plano de saúde mantidos pela contratante em favor de seus empregados, o que corrobora a conclusão de que houve pessoalidade em sua contratação.

(1568.2) **Não eventualidade** – Da página da internet <http://memoriaglobo.globo.com/perfis/talentos/chico-pinheiro.htm>, destacam-se os trechos: “... ainda em 1996, Chico Pinheiro foi convidado a retornar à Globo, agora nos postos de apresentador do Bom Dia São Paulo e editor do Bom Dia Brasil” e “O jornalista permaneceu durante 13 anos no SPTV – 1ª Edição. Em setembro de 2011, passou a dividir a bancada do Bom Dia Brasil com Renata Vasconcellos. Ele entrou no lugar de Renato Machado, que, depois de apresentar o telejornal durante 15 anos, assumiu o posto de comentarista de notícias internacionais em Londres”. Portanto, o contrato mencionado no item (1565) deste Relatório Fiscal, com duração total de 4 (quatro) anos, apenas deu continuidade à relação duradoura estabelecida entre o referido jornalista e a GLOBO. Corrobora esse entendimento o contido na Cláusula Décima Oitava do contrato mencionado no item (1565) deste Relatório Fiscal, por meio da qual as partes deram-se mútua, total, geral, irrestrita e plena quitação “para nada mais postular, a qualquer tempo e a que título for, em Juízo ou fora dele”. Dessa forma, resta demonstrado o ânimo da contratante em mantê-lo permanentemente em sua equipe e que não houve qualquer eventualidade em sua contratação para laborar na GLOBO no ano de 2014.

(1568.3) **Onerosidade** – Este pressuposto está demonstrado na Cláusula Quarta do contrato mencionado no item (1565) deste Relatório Fiscal e no estabelecimento de remunerações trimestrais, conforme carta citada no item (1567) deste Relatório Fiscal.

(1568.4) **Subordinação** – Conforme já mencionado, na prestação laborativa autônoma o trabalhador comanda a direção cotidiana sobre sua prestação de serviços.

Não era, certamente, esse o caso do jornalista CHICO PINHEIRO em 2014.

Tendo-se em mente o aspecto multidimensional da subordinação, mencionado nos itens (106) e (107) deste Relatório Fiscal; a inserção das atividades pactuadas pelo jornalista CHICO PINHEIRO 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; devem ser destacados os seguintes aspectos em que se constata a subordinação do profissional à fiscalizada:

(1568.4.1) *A prestação dos serviços, por solicitação da Contratante e a seu exclusivo critério, para toda e qualquer obra audiovisual (Cláusula Primeira do contrato combinada com o item 1.1.1 da respectiva carta, conforme itens (1565) e (1566) deste Relatório Fiscal).*

(1568.4.2) *Na qualidade de apresentador do telejornal “Bom Dia Brasil”, em 2014, o jornalista CHICO PINHEIRO não determinava individualmente como, quando e onde realizaria os serviços pactuados com a emissora, estando necessariamente submetido a acompanhamento contínuo da direção de jornalismo da GLOBO quanto à sua prestação de serviços, de modo direto e pessoal, e não por meio da empresa contratada da qual era sócio, conforme mencionado no item (170) deste Relatório Fiscal.*

(1568.4.3) *A participação do “interveniente” no esforço de venda ou promoção das obras, no Brasil ou no exterior, mencionado no item (175) deste Relatório Fiscal, conforme previsto no item 5.1 da carta citada no item (1566) deste Relatório Fiscal.*

(1569) *Aplica-se ao caso concreto do jornalista CHICO PINHEIRO o anteriormente mencionado neste Relatório Fiscal acerca:*

(1569.1) *das descrições genéricas nas Notas Fiscais (item (166) deste Relatório Fiscal);*

(1569.2) *do direito de preferência, conforme previsto na Cláusula Décima Segunda do contrato mencionado no item (1565) deste Relatório Fiscal e no item 5.2 da carta citada no item (1566) deste Relatório Fiscal (item (176.1) deste Relatório Fiscal);*

(1569.3) *do prazo de pagamento da remuneração mensal até o quinto dia do mês subsequente ao vencido, conforme Cláusula Quarta do contrato mencionado no item (1565) deste Relatório Fiscal (item (177) deste Relatório Fiscal);*

(1569.4) *da exclusividade, conforme item 2.1 da carta citada no item (1566) deste Relatório Fiscal (item (179) deste Relatório Fiscal);*

(1569.5) *da ressalva quanto à inexistência de vínculo empregatício, conforme Cláusulas Sétima, Oitava e Nona do contrato mencionado no item (1565) deste Relatório Fiscal (itens (192) e (193) deste Relatório Fiscal);*

(1569.6) *da inclusão do “interveniente” e de seus dependentes em seguro-saúde, conforme planilha preparada pela GLOBO, mencionada no item (38) deste Relatório Fiscal.*

(1569.7) *da natureza salarial da remuneração trimestral pactuada na carta citada no item (1567) deste Relatório Fiscal, conforme mencionado na PARTE XX - DA NATUREZA SALARIAL DAS LUVAS CONTRATUAIS, DA PRODUTIVIDADE, DO PRÊMIO E DAS REMUNERAÇÕES ADICIONAIS deste Relatório Fiscal.*

(1570) *Conforme amplamente debatido neste Relatório Fiscal, considerando-se que a realidade dos fatos deve prevalecer sobre a forma de contratação e reconhecendo-se a presença dos pressupostos do vínculo empregatício na relação estabelecida entre a GLOBO e o jornalista CHICO PINHEIRO no ano de 2014, fez-se mister, na presente ação fiscal, apurar a contribuição previdenciária (GIIL-RAT) e a destinada a Outras Entidades e Fundos, incidentes sobre a remuneração do “interveniente”, contabilizada pela GLOBO*

como pagamentos em favor da contratada no período fiscalizado, assim como também foram apurados a multa de ofício e os juros de mora isolados sobre os rendimentos destinados ao referido “interveniente”, por meio da pessoa jurídica da qual era sócio.

(1571) Na planilha “Relação de Valores Pagos ou Creditados aos ‘Intervenientes’”, anexa ao presente Relatório Fiscal, foram discriminados os lançamentos contábeis obtidos nas contas contábeis elencadas na Tabela 4 do item (48) deste Relatório Fiscal, relativos ao contrato celebrado entre a GLOBO e o “interveniente”, com a interposição de pessoa jurídica.

(1572) No caso do jornalista CHICO PINHEIRO, todos os lançamentos contábeis relacionados na planilha “Relação de Valores Pagos ou Creditados aos ‘Intervenientes’”, anexa ao presente Relatório Fiscal foram realizados na conta contábil “431034 - SERVICOS JORNALISTICOS” e, conseqüentemente, foram transportados para a planilha “Relação de Lançamentos Contábeis Considerados na Apuração da Contribuição Previdenciária”, anexa ao presente Relatório Fiscal, servindo de base para a apuração de contribuição previdenciária e da destinada a Outras Entidades e Fundos.

(1573) Conforme mencionado nos itens (186) e (187) deste Relatório Fiscal, verificou-se na planilha “Relação de Lançamentos Contábeis Considerados na Apuração da Contribuição Previdenciária”, anexa ao presente Relatório Fiscal, que os lançamentos utilizados na apuração das contribuições em razão da remuneração paga, devida ou creditada ao jornalista CHICO PINHEIRO pela GLOBO em 2014 foram contabilizados no centro de custo “290405 – BOM DIA BRASIL”.

(1574) Em conformidade com o explicado na PARTE XVI – DO ESTABELECIMENTO DA GLOBO INDICADO NA APURAÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES DEVIDA deste Relatório Fiscal, foi utilizado o estabelecimento 27.865.757/0027-33 na apuração das contribuições em razão da remuneração paga, devida ou creditada ao jornalista CHICO PINHEIRO pela GLOBO em 2014.”

Tal empenho da Autoridade Fiscal, no meu entender, afasta completamente a alegação de que não houve a pesquisa da prestação de cada um dos serviços e para cada segurado empregado, como alegou a impugnante.

No caso, entendo que o descrito no Relatório Fiscal, combinado com os contratos juntados, são elementos suficiente para demonstrar os requisitos da condição de segurados empregados para cada um dos prestadores de serviços em tela.

Ressalte-se, ainda, que a argumentação defensiva, especialmente na parte que contesta a existência da subordinação, parece estar completamente descolada da realidade. Não é admissível supor que, como alega a defesa, a impugnante não teria poderes/controle de seus atores ou diretores, ou mesmo de seus apresentadores, diretores ou jornalistas. Admitir essa tese seria aceitar que os contratados teriam autonomia na prestação dos serviços contratados, o que, conforme se verifica nos autos, realmente não é o caso desses profissionais.

De outra banda, repise-se que caso existisse mesmo essa ausência de subordinação (ou autonomia no modo de prestação dos serviços), como alegada pela defesa, caberia a comprovação dessas alegações. É o que determina o § 5º do art.16 do Decreto 70.235/72 - que regula o Processo Administrativo Fiscal PAF, cito:

“Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)”

Nesse caso, nada foi juntado que comprove que alguma das pessoas consideradas empregadas, no período em tela, possuía autonomia no modo da prestação dos serviços contratados.

Ao revés, há nos autos provas robustas e suficientes de que os segurados desempenham atividades personalíssimas, não eventuais, onerosas e com subordinação, imprescindíveis à consecução do funcionamento da autuada.

CESSÃO DE MAO-DE OBRA:

O contribuinte alega que, ainda que se pudesse considerar comprovada a não-eventualidade e a habitualidade na prestação dos serviços pelas pessoas jurídicas, a Lei nº 8.212/1991, artigo 31, § 3º, admitiria essa possibilidade. Diz ainda que não há na legislação nada que impeça a habitualidade na prestação de serviços por pessoas jurídicas, mesmo em caráter personalíssimo e ligada a atividade fim.

Nesse ponto, cabe afastar de pronto a citada Lei 13.467/2017 que não se aplica ao período em tela (2014).

Além disso, cabe esclarecer que as considerações tecidas pelo sujeito passivo relacionadas à cessão de mão-de-obra também não se aplicam ao caso em questão. As circunstâncias apuradas indicam que a autuada formalizou contrato de prestação de serviços com pessoas jurídicas, e não contrato de cessão de mão-de-obra, com o intuito de mascarar o verdadeiro vínculo com os trabalhadores, que eram segurados empregados.

Embora os contratos de prestação de serviço estejam devidamente formalizados, os fatos apurados revelam que a autuada desejava, na verdade, contratar serviços de natureza contínua, pessoal e subordinada, o que constituiu causa objetiva da vinculação dos prestadores de serviços (pessoas físicas – sócios) à autuada, na condição de segurados empregados e não de contribuintes individuais (contrato de prestação de serviços autônomos) ou com ocorrência de cessão de mão-de-obra.

Portanto, em que pese os esforços despendidos pela defesa, analisando-se conjuntamente os fatos apurados, é correto afirmar que os sócios das pessoas jurídicas contratadas prestaram serviços na condição de segurados empregados.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PERSONALÍSSIMOS POR PESSOAS JURÍDICAS:

O contribuinte alega que a possibilidade de prestação de serviço em caráter personalíssimo por pessoa jurídica foi expressamente admitida pela Lei nº 11.196/2005, artigo 129, que assim dispõe:

"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."

Verifica-se que o referido dispositivo legal é aplicável às prestações de serviço intelectuais, inclusive os de natureza científica, artística ou cultural, realizados por pessoas jurídicas, em caráter personalíssimo ou não, com ou sem a designação de quaisquer obrigações a sócios ou empregados da sociedade prestadora de serviços.

Todavia, uma vez verificada a presença de elementos caracterizadores da vinculação ao RGPS de segurado empregado, não há que se cogitar a aplicação da Lei nº 11.196/2005, artigo 129. Até mesmo porque a legislação trabalhista (válida em 2014), conforme CLT, artigo 9º, dispõe que "serão nulos de pleno direito os atos praticados com o objetivo de desvirtuar, impedir ou fraudar a aplicação dos preceitos contidos na presente Consolidação", como ocorre no presente caso.

Ou seja, se a auditoria fiscal observar que a execução de um contrato formalmente firmado entre pessoas jurídicas busca, na verdade, disfarçar uma contratação/prestação entre o sócio pessoa física e o contribuinte, esse negócio jurídico deve ser reenquadrado.

Tal procedimento, conforme já mencionado, não implica desconsideração da personalidade jurídica da pessoa jurídica contratada, que permanece incólume, mas apenas na caracterização de segurado empregado, para fins previdenciários, quando deve ser privilegiada a realidade verificada durante o procedimento fiscal em detrimento da aparência formal de que se revestem os contratos.

Cabe mencionar nesse ponto, conforme art.123 do CTN, que as convenções particulares (cláusulas dos contratos citadas na impugnação) não são oponíveis ao fisco quanto à responsabilidade real do sujeito passivo.

Ademais, ao contrário do entendimento da defesa, a edição do artigo 129 da Lei nº 11.196/2005 não representou um impedimento para a autoridade tributária analisar os casos que envolvem irregularidades nas contratações, como ocorreu no caso em questão.

Repise-se que a autorização legal daquele dispositivo diz respeito às situações normais, em que não se constate vícios como o da simulação/fraude, em tese. Mesmo

depois da entrada em vigor da citada norma, se constatada a vinculação de pessoa física ao contratante na condição de segurado empregado, impõe-se afastar o contrato simulado, e requalificar juridicamente os fatos, como feito pela fiscalização.

Portanto, mesmo após a edição da Lei n.º 11.196/2005, entende-se ser perfeitamente aplicável os preceitos do RPS, artigo 229, § 2, tal como ocorreu no caso em questão.

JUSTIÇA DO TRABALHO E RFB - COMPETÊNCIAS DISTINTAS:

Na defesa, o sujeito passivo confunde o estabelecimento de vínculo trabalhista com a consideração, para fins de cobrança das contribuições previdenciárias, da existência de relação entre contratante e segurado empregado - segurado obrigatório do RGPS.

Assim, insta lembrar que, como já mencionado, a autoridade administrativa fiscal possui a prerrogativa de desconsiderar atos ou negócios jurídicos que não reflitam a realidade, sendo tal poder da própria essência da atividade fiscalizadora que não pode ficar adstrita aos aspectos formais dos atos e fatos.

Como toda prerrogativa decorre de um dever, uma vez verificado que o sujeito passivo utiliza simulação/fraude para esquivar-se do pagamento de tributo, o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil tem o dever de aplicar a legislação tributária de acordo com os fatos por ele constatados em detrimento da verdade jurídica aparente (formal). Dito de outra forma, uma vez evidenciada a simulação ou fraude, não resta outra opção à fiscalização, a não ser descaracterizar a relação formal existente e considerar, para efeitos do lançamento tributário, a relação real entre o contribuinte e as pessoas que de fato lhe prestaram serviços. Isso é o que se depreende inclusive dos artigos 142 e 149 do CTN, já citados neste voto.

Nos termos da Lei nº 8.212/1991, artigo 33, compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil o planejamento, a execução, o acompanhamento e a avaliação das atividades relativas à tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições previdenciárias:

"Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos."

Por sua vez, a mesma Lei nº 8.212, de 24/7/1991, estabelece as regras que regem a filiação obrigatória de trabalhadores ao Regime Geral de Previdência Social. Durante o período de realização da ação fiscal e na data da lavratura dos autos de infração combatidos, a competência para fiscalizar tais contribuições e, por consequência, identificar a existência ou não de vínculo entre um prestador de serviço e o Regime Geral de Previdência Social, se submete ao disposto na Lei nº 11.457, de 16/3/2007:

"Art. 2º Além das competências atribuídas pela legislação vigente à Secretaria da Receita Federal, cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição.(grifo nosso)"

Art. 3º As atribuições de que trata o art. 2º desta Lei se estendem às contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, na forma da legislação em vigor, aplicando-se em relação a essas contribuições, no que couber, as disposições desta Lei."

A mencionada Lei também modificou a Lei nº 10.593, de 6/12/2002, que, quanto à competência específica dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil, passou a estabelecer conforme segue:

"Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil:

I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo:

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições;

b) elaborar e proferir decisões ou delas participar em processo administrativo-fiscal, bem como em processos de consulta, restituição ou compensação de tributos e contribuições e de reconhecimento de benefícios fiscais;

c) executar procedimentos de fiscalização, praticando os atos definidos na legislação específica, inclusive os relacionados com o controle aduaneiro, apreensão de mercadorias, livros, documentos, materiais, equipamentos e assemelhados;

d) examinar a contabilidade de sociedades empresariais, empresários, órgãos, entidades, fundos e demais contribuintes, não se lhes aplicando as restrições previstas nos arts. 1.190 a 1.192 do Código Civil e observado o disposto no art. 1.193 do mesmo diploma legal; (...)"

Tendo em vista o disposto na legislação citada, uma vez constatado, pela fiscalização, que há a vinculação obrigatória de um trabalhador com o Regime Geral de Previdência Social, cabe à autoridade fiscal, sob pena de responsabilidade funcional, desconsiderar a forma sob a qual a contratação se deu para, com base na realidade emergente, apurar contribuições devidas e condutas incompatíveis com a legislação aplicável.

Do contrário, esvaziar-se-ia inteiramente a obrigatoriedade das normas previdenciárias e da filiação dos segurados, deixando a questão inteiramente ao arbítrio, interesses e conveniências dos pactuantes, causando, conforme o caso, prejuízo ao financiamento da previdência social.

Apenas em respeito à legislação citada, o RPS, artigo 229, § 2º, determina ao Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil – AFRFB que desconsidere o vínculo pactuado entre as partes, para efetuar o enquadramento correto do prestador de serviço ao RGPS na condição de segurado empregado, quando constatar que segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, presta serviços de natureza urbana à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração.

No caso sob análise, a Autoridade Fiscal, com base na realidade fática, constatou que sócios de pessoas jurídicas contratadas prestavam serviços à autuada na condição de segurados empregados. Desta forma, uma vez constatada a ocorrência do fato gerador de contribuições sociais, o presente lançamento representa a materialização do dever legal de constituição do crédito tributário, tal como expresso no CTN, artigo 142.

Portanto, ao contrário do entendimento da defesa, a competência da Justiça do Trabalho (reconhecimento de vínculo empregatício), prevista na Constituição da República – CR de 1988, artigo 114, não se confunde com o caso em tela, que trata da competência da RFB para a constituição de créditos tributários relativos às contribuições previdenciárias e para outras entidades e fundos (Terceiros).

Cabe ainda esclarecer que a auditoria fiscal não reconheceu a existência de vínculo empregatício entre os sócios das pessoas jurídicas e a autuada, por ser matéria adstrita à competência da Justiça do Trabalho, mas apenas os considerou vinculados ao RGPS na condição de segurados empregados para fins de lançamento das contribuições, uma vez detectados os requisitos previstos na legislação previdenciária para tal, conforme o conteúdo da Lei nº 8.212/1991, artigo 12, inciso I.

Como mencionado, o crédito tributário é indisponível, ou seja, constatada a ocorrência do fato gerador, impõe-se à administração tributária a adoção de medidas imediatas para a sua constituição, sob pena de responsabilização. Por tal motivo, não se concebe, tal como defende o contribuinte, que, no presente caso, a constituição do crédito tributário fique atrelada a eventual ajuizamento de ações trabalhistas a serem propostas pelos sócios das pessoas jurídicas contra a autuada.

Dito isso, a possibilidade de haver decisões contraditórias sobre aspectos de uma mesma questão no âmbito da Justiça do Trabalho e da Secretaria da Receita Federal do Brasil não põe em risco a segurança jurídica e nem a harmonia entre os Poderes Executivo e Judiciário.

Diga-se que decisões contraditórias sobre a mesma questão são inerentes à prática interpretativa e ocorrem, como bem ressaltou o contribuinte, no âmbito da própria Justiça do Trabalho. Desse modo, a possibilidade de haver decisões contraditórias exaradas no âmbito dos Poderes Executivo e Judiciário não constitui impedimento para o lançamento.

Pelo exposto, sem razão a defesa ao alegar que a Autoridade Fiscal não deveria lavrar os presentes autos de infração com base em decisões ou entendimentos da Justiça do Trabalho.

Acrescente-se que em razão da existência de finalidade diversa que têm a autuação em comento (lançamento de contribuições previdenciárias em decorrência de vinculação de segurados ao RGPS) e o pedido de reconhecimento de relação empregatícia na Justiça do Trabalho, conclui-se que não foi juntado nenhum elemento aos autos que impusesse a exclusão de qualquer das remunerações (bases de cálculo) e segurados tratados nos presentes autos.

DO REENQUADRAMENTO DE GILRAT:

Alegou nesse ponto a impugnante que a Autoridade não apontou o suposto erro de enquadramento da empresa, não motivou seu reenquadramento do GILRAT para os estabelecimentos 27.865.757/0001-02 e 27.685.757/0025-71 e não considerou no cálculo da atividade preponderante os sócios considerados empregados na ação fiscal.

Diferente do que alega a defesa, no itens XIV do Relatório Fiscal constam claramente as premissas seguidas na determinação da alíquota de GILRAT a ser aplicada, cito:

"Do GIIL-RAT

(210) O GIIL-RAT, previsto no art. 22, II, da Lei nº 8.212/1991, também é tema do art. 202 do RPS e do art. 72 da Instrução Normativa – IN RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009 (publicada no DOU de 17 de novembro de 2009):

(...)

“Art. 202. A contribuição da empresa, destinada ao financiamento da aposentadoria especial, nos termos dos arts. 64 a 70, e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho corresponde à aplicação dos seguintes percentuais, incidentes sobre o total da remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês, ao segurado empregado e trabalhador avulso:

I - um por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado leve;

II - dois por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado médio; ou III - três por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado grave. (...)

§ 3º Considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

§ 4º A atividade econômica preponderante da empresa e os respectivos riscos de acidentes do trabalho compõem a Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, prevista no Anexo V.

§ 5º É de responsabilidade da empresa realizar o enquadramento na atividade preponderante, cabendo à Secretaria da Receita Previdenciária do Ministério da Previdência Social revê-lo a qualquer tempo. (Redação dada pelo Decreto nº 6.042, de 2007)

§ 6º Verificado erro no auto-enquadramento, a Secretaria da Receita Previdenciária adotará as medidas necessárias à sua correção, orientará o responsável pela empresa em caso de recolhimento indevido e procederá à notificação dos valores devidos. (Redação dada pelo Decreto nº 6.042, de 2007).

(...)

(211) Conforme TABELA 1 (INDÚSTRIA, COMÉRCIO E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS) do ANEXO I - CÓDIGOS DO FUNDO DE PREVIDÊNCIA E ASSISTÊNCIA SOCIAL (FPAS) da INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB nº 1027, de 22 de abril de 2010 (Publicada no DOU de 23/04/2010), em 2014, o GIIL-RAT das empresas com CNAE Fiscal 6021-7/00 (Atividades de televisão aberta), como era o caso da GLOBO em 2014, seria de 3,00%.

(212) Contudo, a GLOBO ajuizou, em 26/07/2011, o Mandado de Segurança – MS nº 0010197-59.2011.4.02.5101 (2011.51.01.010197-0), em que pleiteava:

(212.1) Ser autorizada a determinar a alíquota do GIIL-RAT pela atividade preponderante em cada um de seus estabelecimentos dotados de CNPJ distinto, ao invés da forma determinada, na época, pelo artigo 72, § 1º, inciso I, 'c' da IN RFB nº 971/2009, que estabelecia uma alíquota única do GIIL-RAT para a empresa como um todo; e (212.2) No cálculo da atividade preponderante destes

estabelecimentos, pudesse considerar os empregados que prestavam serviços em atividades-meio, ao contrário do que determinava, na época, a alínea “b” do mesmo artigo 72, § 1º, inciso II, ‘b’, da IN RFB nº 971/2009.

(213) De acordo com a Certidão nº CER.0018.000024-7/2017, emitida pelo Diretor de Secretaria da 18ª Vara Federal do Rio de Janeiro/RJ, o Mandado de Segurança – MS nº 0010197- 59.2011.4.02.5101 (2011.51.01.010197-0), ajuizado em 26/07/2011, por GLOBO COMUNICACAO E PARTICIPACOES S/A em face do DELEGADO DA DELEGACIA ESPECIAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DE MAIORES CONTRIBUINTES NO RIO DE JANEIRO-DEMAC RJ tramitou por aquele Juízo. Segundo a certidão: “Em 19/12/2011, foi prolatada sentença julgando procedente o pedido e concedendo a segurança, para determinar à autoridade impetrada que se abstivesse de aplicar a Instrução Normativa n.º 971/09 na identificação da alíquota da contribuição para o Seguro de Acidente de Trabalho - SAT da impetrante, consideradas as competências vencidas e vincendas, considerando a atividade preponderante em cada estabelecimento com inscrição no CNPJ e sem desconsiderar os empregados que prestam serviços em atividades-meio. O feito foi remetido ao e. Tribunal Regional da 2ª Região para julgamento do recurso de apelação interposto pela parte ré, bem como em observância à remessa necessária. Em 18/12/2012 foi proferido acórdão negando seguimento à remessa necessária e ao recurso, o qual transitou em julgado em 11/04/2013.

Retornando o feito a este Juízo, foi concedida vista às partes e, posteriormente, foram os autos baixados e arquivados.”

(214) Na verdade, por ocasião do trânsito em julgado do Mandado de Segurança impetrado com a finalidade acima exposta, já havia sido editado pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional - PGFN o Ato Declaratório PGFN nº 11, de 20 de dezembro de 2011 (publicado no DOU de 22 de dezembro de 2011), que permitiu a aferição do GIIL-RAT pela atividade econômica preponderante desenvolvida em cada estabelecimento da empresa regularmente inscrito no CNPJ, podendo esse critério de aferição da alíquota ser aplicado retroativamente, desde que observados os prazos prescricionais.

(215) Da mesma forma, a permissão para a inclusão dos trabalhadores que desenvolviam as chamadas atividades-meio no cálculo da atividade econômica preponderante nos estabelecimentos da GLOBO, julgada procedente na decisão judicial acima citada, viria a ser normatizada com a mudança da redação do artigo 72 da IN RFB nº 971/2009 pela Instrução Normativa RFB nº 1.453, de 24 de fevereiro de 2014 (publicada no DOU de 25 de fevereiro de 2014).

(216) Portanto, em 2014, a GLOBO, com respaldo na legislação vigente, deveria ter calculado mensalmente o GIIL-RAT pela atividade econômica preponderante desenvolvida em cada estabelecimento da empresa regularmente inscrito no CNPJ, podendo utilizar nesse cálculo os empregados que desenvolviam as chamadas atividades-meio.”

Portanto, restou claro que a regra aplicável ao caso é de que o GIILRAT é calculado mensalmente pela atividade econômica preponderante desenvolvida em cada um dos estabelecimento da empresa regularmente inscrito no CNPJ, utilizando nesses cálculos os empregados que desenvolviam as chamadas atividades-meio.

Mais adiante, a Autoridade Fiscal explica o reenquadramento dos estabelecimentos de CNPJ 27.865.757/001-02 e 27.685.757/0025-71:

"(222) Contudo, de acordo com as informações verificadas na Folha de Pagamento da GLOBO, apresentada a esta fiscalização em 02/05/2018, as alíquotas GIIIL-RAT acima discriminadas não estavam corretas nos estabelecimentos 27.865.757/0001-02 e 27.865.757/0025-71.

Conforme já mencionado no item (211) deste Relatório Fiscal, o GIIIL-RAT das empresas com CNAE Fiscal 6021-7/00 (Atividades de televisão aberta), como era o caso da GLOBO em 2014, seria de 3,00%. Por essa razão, foram totalizados os quantitativos de empregados com CBO –Classificação Brasileira de Ocupações relativo ao CNAE Fiscal 6021-7/00, constantes da Folha de Pagamento da fiscalizada, por estabelecimento e mês. Na sequência, verificou-se o percentual desses empregados em relação à totalidade de empregados em cada estabelecimento e mês.

(223) A planilha “Percentual de CBO relativos a TV aberta por estabelecimento/mês”, anexa ao presente Relatório Fiscal, discrimina os quantitativos de empregados em CBO relacionados às atividades de TV aberta para os estabelecimentos elencados na Tabela 2 do item (10) deste Relatório Fiscal, ao longo de todo o ano de 2014. Para cada estabelecimento presente na Tabela 2 do item (10) deste Relatório Fiscal, encontram-se abaixo, na Tabela 7 – Resumo de cálculo de percentuais de CBO relacionados a atividades de TV aberta, de modo sintético, os totais de empregados constantes na Folha de Pagamento, os totais de empregados ocupantes de cargos ligados às atividades de TV aberta e os respectivos percentuais destes empregados em relação àqueles, ao longo do ano de 2014.”

Assim, verifica-se que o método utilizado está bem explicado no Relatório e foi lastreado na própria Folha de Pagamentos da autuada.

Por seu turno, observando-se o anexo ("Planilha - Aferição Atividade Preponderante Por Estabelecimento" de fls.2.174 a 2.183) é fácil perceber, para o CNPJ 27.865.757/0001-02, que a maioria dos empregados possuem CBO ligados a TV aberta (1.400 pessoas em média no universo de 2.600). Assim, os segurados enquadrados como empregados (vinculados a este estabelecimento), que na sua grande maioria também são ligados a TV aberta, não têm o condão, como alega a autuada, de alterar a apuração da atividade preponderante. O mesmo ocorre com relação ao CNPJ 27.685.757/0025-71 no qual, em média, 280 de 470 empregados possuem CBO ligados à TV aberta.

Essa mesma conclusão está explicitada no Relatório:

"(224) Observa-se que, de acordo com a Tabela 7 deste Relatório Fiscal, os estabelecimentos 27.865.757/0001-02 e 27.865.757/0025-71 têm mais de 50% (cinquenta por cento) de empregados ocupantes de cargos com CBO relacionados a atividades de TV aberta em todo o ano de 2014.

(225) Dessa forma, na apuração da contribuição previdenciária (GIIIL-RAT), decorrente da configuração dos pressupostos do vínculo empregatício dos “intervenientes” com a GLOBO, no caso dos estabelecimentos 27.865.757/0001-02 e 27.865.757/0025-71, utilizou-se a alíquota de 3% (três por cento), ajustada pelo FAP de 1,5024, perfazendo um GIIIL-RAT ajustado para tais estabelecimentos igual a 4,5072%, conforme resumido na Tabela 8 deste Relatório Fiscal."

Assim, não há o que retificar no presente lançamento quanto às alíquotas de GILRAT aplicadas para os estabelecimentos de CNPJ 27.865.757/0001-02 e 27.685.757/0025-71.

Na mesma linha, quanto à vinculação dos segurados a cada estabelecimento, o item XVI esclarece totalmente a questão:

PARTE XVI – DO ESTABELECIMENTO DA GLOBO INDICADO NA APURAÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS

(244) Conforme já explicado anteriormente, verificados os pressupostos da relação de emprego entre a GLOBO e um dado “interveniente”, fez-se necessário apurar as contribuições GIL-RAT e OEF, incidentes sobre a remuneração do profissional ao longo do ano de 2014. Para tanto, deveria ser indicado pela fiscalização o estabelecimento da GLOBO a que as contribuições se referiam.

(245) O critério utilizado por esta fiscalização foi associar às bases de cálculo na apuração o estabelecimento da GLOBO com o qual a pessoa jurídica interposta celebrou o contrato.

(246) Além disso, por meio da Nota Fiscal (cuja cópia digital foi solicitada à fiscalizada, por amostragem, na intimação em que foi requerida a apresentação dos instrumentos contratuais relativos àquela pessoa jurídica), confirmou-se a prestação dos serviços ao estabelecimento da GLOBO que havia celebrado cada contrato."

Assim, não há nenhuma falha na motivação ou falta de razoabilidade de critérios na vinculação dos segurados considerados empregados aos estabelecimentos da impugnante, pois o critério de vinculação foi associar as bases de cálculo de cada empregado com o estabelecimento da GLOBO com o qual a pessoa jurídica celebrou o contrato, o que reputo perfeitamente lógico e razoável.

Ademais, caso o contribuinte entenda que deve ter outro enquadramento ou que algum segurado deve ser vinculado à outro estabelecimento, caberia juntar as comprovações, nos termos do já citado § 5º do art.16 do Decreto 70.235/72 - que regula o Processo Administrativo Fiscal PAF, o que não ocorreu no presente caso.

Assim, não há reparos a fazer no lançamento nesse ponto.

MULTA DE OFÍCIO:

A respeito da aplicação da Multa de Ofício, a Autoridade Fiscal assim justificou seu entendimento no Relatório Fiscal de fls.37 a 874:

"PARTE XV – DA MULTA DE OFÍCIO APLICADA NA APURAÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS (239) Como já mencionado, a “pejotização” realizada teve o intuito de encobrir a verdadeira natureza das relações estabelecidas entre a GLOBO e as pessoas físicas contratadas por intermédio de pessoas jurídicas.

(240) Tendo contratado profissionais, que lhe prestaram serviços não eventuais, com pessoalidade, onerosidade e subordinação jurídica, por meio de contratos com aparência de negócio realizado entre duas pessoas jurídicas, a GLOBO

deixou de incluí-los em suas GFIP no ano de 2014, não registrou devidamente em sua Contabilidade a remuneração de todos os segurados empregados a seu serviço, não efetuou o regular recolhimento das contribuições (GIIL-RAT e OEF) incidentes sobre suas remunerações, não realizou a regular retenção do Imposto de Renda na Fonte incidente sobre os rendimentos destinados a remunerar o trabalho prestado por esses trabalhadores (ou seja, de natureza salarial) e não informou a remuneração desses (verdadeiros) empregados em DIRF.

(241) Em razão de, no período de 01/2014 a 12/2014, a GLOBO não ter informado em suas GFIP todos os segurados empregados a seu serviço e, conseqüentemente, a integralidade de suas remunerações, houve substancial redução do valor devido à Previdência Social declarado em GFIP pelos estabelecimentos para os quais se deu a prestação de serviços por tais profissionais.

(242) Em vista de todo o exposto, esta fiscalização firmou entendimento de que a GLOBO, de maneira livre e consciente, utilizando-se da prática de "pejotização", objetivou impedir o conhecimento pela autoridade tributária de fatos geradores em época própria.

Conseqüentemente, em decorrência da falta de pagamento e de declaração das contribuições apuradas nesta ação fiscal, aplicou-se multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento), duplicada em face da configuração de hipótese de sonegação, nos termos do art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (publicada no DOU de 30 de dezembro de 1996), perfazendo o percentual de 150% (cento e cinquenta por cento).

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis."

(243) Prescrevem os artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964 (publicada no D.O. (Supl.) de 30 de novembro de 1964):

"Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente."

Ao meu ver, resta correto o entendimento citado, pois como venho decidindo em casos semelhantes, a conduta reiterada de procedimento sabidamente não

admitido configura a conduta como dolosa. No caso, como já mencionado nesse voto, a autuada tinha pleno conhecimento de que sua situação restava incorreta uma vez que houve fiscalização anterior que apurou as mesmas condutas em tela (contratações de segurados empregados por meio de Pessoas Jurídicas). Em consequência, ao omitir seus segurados empregados em GFIP, houve redução ilegal do valor devido à Previdência Social declarado em GFIP.

Por outro lado, a alegação de inconstitucionalidade, por suposta violação do princípio do não-confisco, não pode ser oponível na esfera administrativa. Isso porque, ao Administrador Público não é dado retirar a força jurídica de dispositivo vigente, nos termos do Decreto 70235/72.:

"Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade."

Desta forma, resta inarredável a aplicação da multa qualificada no presente caso, pois a empresa autuada, de maneira livre e consciente, utilizando-se da prática chamada "pejotização", objetivou impedir o conhecimento pela autoridade tributária de fatos geradores em época própria. Tal conduta encontra sua definição no citado art.71 da Lei nº 4.502/1964: *Sonegação é 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.*

SEBRAE E INCRA:

Com relação aos questionamentos sobre o Incra e o Sebrae, cabe informar que estes são exigidos com base na legislação referida nos Fundamentos Legais do Débito de fls. 30/31. Essa legislação vincula as autoridades administrativas tributárias, por força do referido CTN, artigo 142. De outro lado, inexistente qualquer norma que autorize à autoridade fiscal tributária deixar de aplicar as normas que se extraem da legislação mencionada.

Além disso, não compete à autoridade administrativa declarar ou reconhecer a inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei, pois essa competência foi atribuída em caráter privativo ao Poder Judiciário. Assim, não pode este órgão julgador desconsiderar norma válida no ordenamento jurídico por expressa vedação contida no já citado art. 26-A do Decreto nº 70.235 de 1972.

Dessa feita, os valores lançados para outras entidades e fundos, que tiveram as mesmas bases de cálculo das contribuições previdenciárias, devem ser integralmente mantidos.

MULTA REGULAMENTAR:

Em consequência da manutenção do lançamento com relação aos segurados empregados, contratados por intermédio de pessoas jurídicas, resta também mantida a multa regulamentar lavrada em decorrência da inobservância das seguintes obrigações acessórias:

Folha de Pagamento:

Tendo sido ao longo da ação fiscal identificados casuisticamente os pressupostos da relação de emprego em relação aos profissionais discriminados na planilha “RELAÇÃO DE PESSOAS FÍSICAS CONTRATADAS COM INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS JURÍDICAS”, deveriam tais trabalhadores terem constado na Folha de Pagamento da GLOBO em 2014, na categoria “Empregado”. Dessa forma, a Folha de Pagamento da fiscalizada, do período de 01/2014 a 12/2014, e, naturalmente, também a de 13/2014, deixou de registrar corretamente todos os segurados empregados a seu serviço e o correto total de suas remunerações integrais, infringindo o disposto no inciso I do artigo 32 da Lei 8.212/1991, combinado com o inciso I e § 9º do artigo 225 do RPS (Código de Fundamentação Legal – CFL: 30).

Títulos Próprios:

Consta também que a autuada deixou de registrar em títulos próprios de sua Contabilidade, no ano de 2014, todos os fatos geradores das contribuições devidas na qualidade de empregadora (segurados empregados omitidos), com infração ao disposto no inciso II do artigo 32 da Lei 8.212/1991, combinado com o artigo 225, inciso II e § 13, do RPS (CFL: 34). Assim, correta essa autuação.

Falta de Apresentação de Documentos:

Conforme relatado, no decorrer da ação fiscal, deixaram de ser apresentados à fiscalização alguns instrumentos contratuais regularmente solicitados (listados no item CLXXXIII do Relatório Fiscal). Por essa razão, lavrou-se o Auto de Infração com CFL 35, por infringência do artigo 32, inciso III, da Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009 (publicada no DOU de 28 de maio de 2009), combinado com o artigo 225, inciso III do RPS.

Quanto às alegações de que foi solícito com a Autoridade Fiscal e que a multa não seria razoável, é certo que estas alegações não tem o condão de afastar as obrigações legais a que todos estão sujeitos. Saliente-se que às autoridades administrativas tributárias, (lançadoras e julgadoras), é vedado agir de forma diversa àquela estipulada em lei, não podendo dela se desvencilharem sob pena de responsabilidade funcional. Nem poderia ser diferente, vez que a atividade do servidor da Administração Pública é meramente executiva, não o desonerando do fiel cumprimento das leis, por força do princípio da legalidade previsto no art.37 da Constituição Federal.

Desta forma, mantém-se a autuação.

Falta do Desconto da Contribuição dos Segurados:

Houve no caso, ainda, o desrespeito ao artigo 30, I, ‘a’, da Lei 8.212/1991 combinado com o artigo 216, I, ‘a’, do RPS, pois a autuada, na qualidade de empregadora, deveria ter retido a contribuição previdenciária a cargo dos segurados empregados, para os quais restou demonstrada a existência de vínculo empregatício. Situação que motivou a lavratura de Autuação no CFL 59. Nesse caso é necessário esclarecer que, mesmo que alguns dos segurados tenham recolhido suas contribuições na condição de Contribuintes Individuais, como alegou a defesa, somente não seria exigido o desconto e recolhimento por parte da empresa no caso destes contribuintes (todos) terem efetuado seus recolhimentos com base no teto do salário de contribuição (em todas as competências de 2014), o que certamente não é o

casso dos autos conforme se observa de uma simples análise por amostragem dos sistemas informatizados (*GFIPWeb*):

Exemplo: Cnpj 04.107.626/0001-52, CPF 078.718.317-20, competência 06/2014, salário de contribuição: R\$1.448,00 (Categoria 11), (teto do RGPS na competência - R\$4.390,24).

Ressalte-se nesse item que o valor da Autuação foi estipulado em seu mínimo, conforme informado no Relatório Fiscal, portanto, independe do número de segurados sem o devido desconto da contribuição social do segurado, cito:

"Pela infringência aos dispositivos mencionados no item anterior (CFL: 59), infligiu-se à fiscalizada multa prevista nos artigos 92 e 102 da Lei nº 8.212/1991, combinados com o artigo 283, inciso I, alínea 'g', e artigo 373, ambos do RPS, com valor mínimo igual a R\$ 2.411,28 (dois mil quatrocentos e onze reais e vinte e oito centavos), conforme atualização desse valor mínimo pelo artigo 9º, inciso III, da Portaria MECON nº 9, de 15 de janeiro de 2019 (publicada no DOU de 16 de janeiro de 2019)."

Assim, perfeito o lançamento também nesse ponto.

Registre-se, ainda, que não se pode confundir a multa de ofício, lavrada sobre os valores das contribuições devidas e não recolhidas, com as multas por descumprimento de obrigações acessórias específicas. Isso porque as multas estão previstas em dispositivos legais autônomos e plenamente vigentes. No caso das multas deste tópico, elas possuem dispositivos legais específicos e são devidas em decorrência das condutas estipuladas na legislação de regência.

Assim, o total lançado relativo à multa regulamentar deve ser mantido.

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, julgo a impugnação improcedente e mantenho o crédito integralmente.

É como voto.

Rafael Rigoni dos Santos

Relator - AFRFB 1217480

Assinado Eletronicamente