



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10920.002985/2007-64
Recurso nº 144.571 Voluntário
Acórdão nº 2301-00.818 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de janeiro de 2010
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS EM GERAL
Recorrente JOINVILLE ESPORTE CLUBE
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2000 a 30/04/2006

DEIXAR DE INCLUIR REMUNERAÇÃO DE SEGURADO EM FOLHA DE PAGAMENTO

Toda empresa está obrigada a preparar folha de pagamento das remunerações pagas ou creditada a todos os segurados a seu serviço.

REMUNERAÇÃO INDIRETA

As verbas pagas a título de direito de imagem, ajuda de custo, comissões e despesas diversas, integram o salário-de-contribuição pois não se enquadram nas exceções previstas no § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91.

CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADO EMPREGADO

É atribuída à fiscalização da SRP a prerrogativa de, seja qual for a forma de contratação, desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurados empregados da empresa contratante, desde que presentes os requisitos do art. 12, I, "a", da Lei n. 8.212/91.

IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI

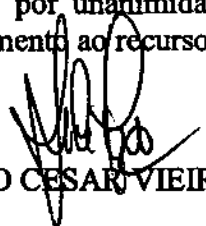
Aos membros das turmas de julgamento do CARF é vedado afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

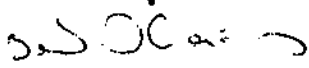
Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Relator(a).


JULIO CESAR VIEIRA GOMES – Presidente


BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS - Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros, Leonardo Henrique Pires Lopes, Edgar Silva Vidal (suplente), Francisco de Assis de Oliveira Júnior, Damião Cordeiro de Moraes, e Julio Cesar Vieira Gomes (presidente).

Relatório

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 16/10/2006, por ter deixado a empresa acima identificada de preparar folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo INSS, infringindo, dessa forma, o art. 32, inciso I, da Lei 8.212/91, c/c o art. 225, inciso I e § 9º, Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

Conforme Relatório Fiscal da Infração (fls. 25 a 29), a empresa deixou de incluir, em folha de pagamento, os valores pagos a segurados empregados a título de “Direito de Uso de Imagem”, “Comissões”, “Ajuda de Custo”, e outros pagamentos, considerados remuneração pela fiscalização, e as remunerações pagas a pessoas físicas, caracterizadas como empregadas na ação fiscal.

A autoridade lançadora esclarece que a ajuda de custo não é paga em parcela única ou em decorrência de mudança de local de trabalho, e que as comissões são pagas ao assistente comercial, admitido em 01/11/94 e aos cobradores de mensalidade atrasada dos sócios.

Informa, ainda, que foram constatados diversos pagamentos a empregados, lançados em contas que não se destinam ao pagamento de salários (outras despesas, por exemplo), e que o clube realiza diversos pagamentos a pessoas constantes de seu cadastro de trabalhadores sem que tais valores sejam incluídos em folha de pagamento ou informados em GFIP.

Relata, também, que houve pagamentos a diversas pessoas que não constavam da folha de pagamento do clube, mas que, pela natureza dos serviços prestados, preenchem os pressupostos que caracterizam a relação de emprego, sendo que alguns deles eram registrados e foram demitidos, continuando a prestar os serviços ao clube, e outros que já prestavam serviços antes de virem a ser registrados.

A recorrente impugnou o débito via peça de fls. 80 a 155 e a Secretaria da Receita Previdenciária, por meio da DN 20.421.4/0110/2007 (fls. 159 a 166), julgou a autuação procedente.

Inconformada com a decisão, a autuada apresentou recurso tempestivo (fls. 172 a 205), alegando, em síntese, o que se segue.

Preliminarmente, alega que a notificação da recorrente se deu após o prazo determinado para a conclusão do MPF, o que torna o lançamento nulo por vício formal, e transcreve acórdão do CRPS para reforçar seus argumentos.

No mérito, sustenta que o contrato de licença de uso de imagem não se confunde com o contrato de trabalho, pois aquele tem natureza civil e não se sujeita à legislação trabalhista e no de trabalho o atleta é um trabalhador empregado do clube.

Destaca que o contrato de licença de imagem versa sobre direito personalíssimo, ou seja, pode ser rescindindo a qualquer momento, sendo que eventuais discussões de perdas e danos serão realizadas na esfera cível, e nunca no âmbito trabalhista.

Entende que o contrato de licença de uso de imagem é totalmente desvinculado do contrato de trabalho, motivo pelo qual o valor recebido pelo atleta a esse título não integra a remuneração e, por conseguinte, não incide contribuição previdenciária sobre tal valor.

Em relação à ajuda de custo e comissões, alega inconstitucionalidade do inciso I, do artigo 22, da Lei 8.212/91, ressaltando que salário não é a mesma coisa que remuneração.

Insurge-se contra a caracterização de segurado empregado promovida pela fiscalização, salientando que se tratam de pessoas que assumiram o risco do seu empreendimento econômico, sem qualquer exigência de exclusividade por parte da recorrente, ausentes a subordinação e a dependência econômica.

Observa que a subordinação é também própria da natureza dos contratos comerciais e de prestação de serviços, uma vez que é necessário à empresa contratante estabelecer diretrizes e condições para o desenvolvimento do trabalho contratado, e transcreve julgados dos Tribunais Federais nesse sentido.

Assevera que a fiscalização Previdenciária não possui competência para declarar a existência de vínculo empregatício, para o qual é competente a Justiça do Trabalho.

É o relatório.

Voto

Conselheira BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS, Relatora

O recurso é tempestivo e todos os pressupostos de admissibilidade foram cumpridos.

Da análise do recurso apresentado, registro o que se segue.

Preliminarmente, a autuada alega nulidade do lançamento por vício formal, tendo em vista a notificação da recorrente ter se dado após o prazo determinado para a conclusão do MPF.

Contudo, o Decreto nº 3.969/2001, que instituiu o Mandado de Procedimento Fiscal no âmbito da Secretaria da Receita Previdenciária, estabelece, no art. 16, que a extinção do MPF por decurso de prazo não implica nulidade dos atos praticados, podendo a autoridade responsável pela emissão do Mandado extinto determinar a emissão de novo MPF para a conclusão do procedimento fiscal.

No caso presente, constata-se a existência de Mandado de Procedimento Fiscal - MPF válido quando da lavratura do AI. Portanto, o lançamento está precedido de MPF. Apenas a intimação do contribuinte se deu fora do prazo de validade do MPF. Porém, a intimação não se confunde com o lançamento, sendo aquela apenas um requisito da eficácia desse. E, de acordo com o art. 31, da Portaria 520/04, vigente à época do lançamento, são nulos os lançamentos não precedidos do MPF, o que, conforme restou demonstrado, não é o caso presente.

A recorrente cita acórdãos do CRPS para reforçar seus argumentos.

Todavia, cumpre esclarecer que o Conselho Pleno do CRPS, no exercício de sua competência, uniformizou a jurisprudência administrativa previdenciária sobre a matéria, nos termos do art. 14 da Portaria 88/2004, por meio do Enunciado 25/2006, transcrito a seguir:

A notificação do sujeito passivo após o prazo de validade do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF não acarreta nulidade do lançamento.

Assim, como o AI foi lavrado em 16/10/2006, dentro, portanto, do prazo estabelecido no MPF-C (fl. 14), rejeito a preliminar de nulidade do lançamento.

No mérito, a recorrente alega que o valor referente ao direito de imagem concedido pelo Clube a seus empregados atletas não integra a remuneração, não sendo, portanto, base de cálculo da contribuição previdenciária, argumentando que o contrato de licença de uso de imagem não se confunde com o contrato de trabalho, pois aquele tem natureza civil e não se sujeita à legislação trabalhista e no de trabalho o atleta é um trabalhador empregado do clube.

No entanto, o conceito de salário de contribuição expresso no art. 28 inciso I da Lei 8.212/91 é “...a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades...” (grifei).

O § 2º, do art. 458, da CLT, assim dispõe sobre os salário pagos “in natura”:

Art. 458. Além do pagamento em dinheiro, compreende-se no salário, para todos os efeitos legais, a alimentação, habitação, vestuário ou outras prestações “in natura” que a empresa, por força do contrato ou do costume, fornecer habitualmente ao empregado....”.

É oportuno lembrar que a própria Constituição Federal, preceitua, no § 4º do art. 201, renumerado para o § 11, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 20/98, o seguinte:

§ 11. Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e conseqüentemente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei. (grifei)

A Lei 8.212/91 consubstanciou o disposto na Constituição Federal, ao estabelecer: “*Entende-se por salário de contribuição: I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo a disposição do empregador ...*”.

Vê-se que uma das exigências fundamentais para a incorporação da parcela em utilidade ao salário é a habitualidade, ao lado do contrato e também do costume.

Dessa forma, não há dúvidas de que a rubrica citada, objeto do presente lançamento, se enquadra no conceito legal de salário de contribuição.

Ademais, é oportuno lembrar que, conforme art. 176 do CTN, “*a isenção, ainda que prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão...*”.

No presente caso, não resta dúvida que a rubrica paga a título de direito de imagem não está incluída nas hipóteses legais de isenção previdenciária, previstas no § 9º, art. 28, da Lei 8.212/91.

A recorrente argumenta que os contratos de trabalho e de licença de uso de imagem são completamente autônomos e independentes

Porém, cumpre esclarecer que, ao aplicar a Lei 8.212/91 e cobrar a contribuição devida, a autoridade fiscal não está questionando a interdependência entre contratos de trabalho e licença de uso de imagem, mesmo porque o conceito de salário-de-contribuição não se confunde com o conceito de remuneração retirado do Direito Laboral. Segundo Wladimir Novaes Martinez (Comentários à Lei Básica da Previdência Social), “*O conceito previdenciário de salário-de-contribuição não tem de coincidir exatamente com a definição trabalhista de remuneração ou, com mais razão, com a descrição de salário. Para isso é necessário o tipo legal circunscrever o fato gerador, impondo suas condições*

Vale ressaltar que a observância ao ordenamento jurídico infraconstitucional não agride a garantia constitucional da proteção à imagem, prevista nos incisos V, X e XXVIII, art. 5º, da Constituição Federal, uma vez que se encontra insculpida, em toda a Constituição, o respeito ao princípio da legalidade. Em consequência, os contratos de proteção de imagem não têm a força de alterar disposições legais, em especial, as inseridas na Lei 8.212/91.

A própria Justiça do Trabalho tem reconhecido a natureza salarial dos valores pagos a título de cessão de uso de imagem, conforme se observa em parte da sentença abaixo transcrita:

54ª VARA DO TRABALHO DO RIO DE JANEIRO - RJ

ATA DE AUDIÊNCIA

Aos 10 dias do mês de julho de 2001, às 14h00, na sala de audiências da 54ª Vara do Trabalho do Estado do Rio de Janeiro - RJ, sob a presidência do Exmo. Sr. Juiz do Trabalho, Dr. OTAVIO AMARAL CALVET, foram apregoadas as partes, EDMUNDO ALVES DE SOUZA NETO, reclamante e CLUB REGATAS VASCO DA GAMA, reclamada, ausentes.

Submetido o processo a julgamento, a Vara proferiu a seguinte

SENTENÇA

Do contrato de imagem

Pretende o reclamante que a verba paga sob o título de contrato de imagem seja considerada de natureza salarial e, em consequência, integrada para todos os fins nas demais verbas de natureza trabalhista com o pagamento dos reflexos decorrentes.

Efetivamente, o art. 42 da Lei 9.615/98 ao dispor sobre a matéria deixa claro ser de propriedade das entidades de prática desportiva o direito de negociar, autorizar e proibir a fixação, transmissão ou retransmissão da imagem de espetáculo ou eventos desportivos de que participem, donde se conclui que não haveria qualquer necessidade de disposição contratual específica para que a ré dispusesse da imagem do reclamante envergando o uniforme com a publicidade referente à entidade patrocinadora da agremiação desportiva no momento.

Obviamente, com correção dispôs a lei em análise, pois decorre da própria atividade social da reclamada a exploração do espetáculo que proporciona pela contratação de seus jogadores (empregados), sendo forma de remuneração pelo patrimônio investido tanto nos diários treinamentos e manutenção da equipe com vistas ao aperfeiçoamento da qualidade do espetáculo apresentado, bem como na contratação de figuras de maior poder de repercussão na mídia, atraindo dessa forma o interesse de espectadores e imprensa em geral (escrita, televisiva etc.) o que gera numerário tanto diretamente pela negociação das imagens dos jogos como indiretamente pela contratação de patrocinadores que pretendem efetuar publicidade nos uniformes e equipamentos utilizados por jogadores e comissão técnica.

Situação bastante diversa seria o uso de imagem de empregado individualmente considerado para promoção de produtos explorados pelos patrocinadores da entidade de prática desportiva, este sim objeto diverso do contrato de trabalho e capaz de ensejar contratação à parte de natureza civil de forma a se respeitar o direito à imagem da pessoa e do trabalhador nos termos do art. 5º, V e X da Constituição da República.

Entretanto, o pacto firmado entre reclamada (inicialmente através de outra empresa do mesmo grupo econômico) e autor (também representado por empresa cujo sócio gerente é o

próprio reclamante) não passou de mera fraude aos preceitos trabalhistas com vistas a impedir a configuração de natureza salarial às parcelas assim pactuadas gerando evidente prejuízo ao erário por sonegação fiscal e previdenciária, ao autor pelo não recebimento das verbas trabalhistas decorrentes e à sociedade em geral pela ausência de recolhimentos de parcelas ao sistema de Fundo de Garantia por Tempo de Serviço

Dessa forma, por possuir natureza salarial, o pagamento a título de direito de imagem integra o salário de contribuição previdenciária.

Esse também é o entendimento da Segunda Turma, da Quarta Câmara, da Segunda Seção deste Conselho, que negou provimento, por unanimidade, ao recurso nº 147.815, interposto pela Sociedade Esportiva Palmeiras.

Transcrevo, a seguir, trechos do voto proferido pela I. Conselheira Ana Maria Bandeira, no julgamento do recurso acima citado:

“Com o objetivo de evitar toda sorte de interpretações, por parte da administração e dos administrados, a respeito da incidência ou não da contribuição previdenciária sobre determinada verba paga, a lei veio definir expressamente quais os pagamentos não integrariam o salário de contribuição. Tal definição encontra-se disposta no § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91;

O cuidado do legislador se fez necessário pois seria temerário submeter à análise discricionária da autoridade administrativa a possibilidade de afastar ou não a incidência da contribuição previdenciária;

A fim de reforçar o entendimento de que o propósito do legislador foi de restringir à lei todas as hipóteses de não incidência de contribuição, a Medida Provisória nº 1.596-14, de 10/11/97, posteriormente convertida na Lei nº 9.528/97, introduziu o termo “exclusivamente” ao § 9º da Lei nº 8.212/91, que elenca as verbas que não integram o salário-de-contribuição;

Os pagamentos a título de cessão de imagem não integram as exceções previstas na lei.

Além disso, a utilização de contratos de cessão de uso de imagem como forma de mascarar remuneração tem sido reconhecida pela doutrina, conforme se verifica nos dizeres de Luiz Antonio Grisard:

“Claro, portanto, que os atuais contratos de licença de uso de imagem nada mais são do que meios de mascarar os salários dos atletas.”

“Esta situação toma proporções ainda mais graves, além de sua evidente ilegalidade, quando se percebe a verdadeira fortuna que os clubes deixam de recolher aos cofres do INSS. A existência de relação de trabalho é fato gerador para a incidência da contribuição à Seguridade social e os percentuais incidem sobre o valor dos salários dos empregados. Ora, se o salário é menor, a contribuição também o é. O problema,

portanto, não restringe-se apenas à relação atleta-clubes (empregado-empregador), pois, como visto, possui reflexos muito maiores."

"O artifício utilizado pelos clubes, ao nosso ver, constitui-se como clara evasão fiscal, uma vez que os envolvidos utilizam-se de uma manobra jurídica com o simples objetivo de infringir a legislação fiscal após a verificação da hipótese de incidência."

"Há que se discutir, com urgência, não somente a ilegalidade da prática, mas, também, as consequências diante do ponto de visto do Direito tributário e trabalhista, uma vez que os clubes destinam quase que a totalidade dos rendimentos ao acordo de natureza civil (licença de uso de imagem), deixando percentual irrisório à parte relativa aos salários. A discrepância entre os valores de natureza salarial e os de natureza civil infringe, além do bom senso, o interesse de terceiros e, desta forma, fiscalização mais efetiva da sociedade se faz necessária – inclusive por ser o desporto nacional considerado de elevado interesse social".¹

No mesmo sentido leciona Rodrigo Santa Helena.

"O direito à imagem do atleta profissional foi um dos modos escolhidos para servir de meio fraudulento ao contrato de trabalho, por parecer aos clubes que, desta forma, poderiam continuar oferecendo altos salários para alguns de maneira menos custosa, pois encargos trabalhistas e previdenciários seriam minorados, resultado da baixa remuneração oficialmente constante da carteira de trabalho."

"Os dirigentes agem da seguinte forma: alegando impossibilidade de fornecer uma remuneração maior, com menor carga tributária e um mundo de vantagens ao empregado, solicitam a este que constitua uma empresa, normalmente no próprio nome do atleta e, então, uma quantia bem maior do que o salário constante na carteira de trabalho é pago a esta empresa, sob a denominação de "contrato de direito de imagem", o qual o clube se desonera de diversos encargos, enquanto o atleta, achando que faz um bom negócio, não sabe que está abrindo mão de diversos direitos e valores, como por exemplo, o 13º salário, que não será pago considerando os valores que são alcançados à empresa do atleta. (...)"

"Porém, um dos princípios informadores do direito do trabalho é o da primazia da realidade, consubstanciado na máxima de que os fatos verdadeiramente ocorridos sempre prevalecem, por tratar-se o contrato de trabalho de um contrato realidade, não importando o que consta nas provas documentais, se a realidade fática se apresentar como elemento divergente do alegado pela parte."

"Portanto, mesmo que originalmente o contrato de licença de uso de imagem pactuado entre a entidade de prática desportiva e o atleta profissional de futebol seja de natureza civil, se na realidade o que acaba ocorrendo é um meio de fraude, o que na

¹ Considerações sobre a Relação entre Contrato de Trabalho do Atleta Profissional de Futebol e Contrato de Licença de Uso de Imagem - Luiz Antônio Grisard - Justiça do Trabalho - nº 229 - 2003 - HS Editora - pag 61

*maioria das vezes assim se apresenta, pois as quantias oferecidas a este título são quase que constantemente muito superiores ao salário que consta na carteira de trabalho, indubitavelmente será revertido este contrato para o âmbito trabalhista pela aplicação do princípio ora explicitado, juntamente com o art. 9º da CLT, refletindo esta verba em todas as parcelas a que fizer jus o empregado atleta”.*²

Resta evidente que a conduta adotada pela recorrente visa dissimular salários e conforme ensina Maurício Godinho Delgado “há figuras que não tem originalmente natureza salarial, mas que, em virtude de uma conformação ou utilização fraudulenta no contexto da relação empregatícia, passam a ser tratadas como salário: são parcelas salariais *dissimuladas*”³

(...)

De igual forma, a Justiça do Trabalho decidiu no Recurso Ordinário nº 00448.2003.403.04.00.4 – TRT 4ª Região, 6ª Turma – Relator Juiz João Alfredo Borges Antunes de Miranda, em 24.09.2004, conforme trecho transcrito abaixo:

“Na verdade, fica difícil afastar a natureza salarial do direito de imagem, quando este, muitas vezes, é utilizado de forma fraudulenta em afronta ao art. 9º da CLT, para mascarar uma remuneração muito superior àquela que formalmente é paga ao jogador profissional. O que importa é que a imagem decorre da existência do trabalho do jogador profissional na sua vinculação com o clube. Se não existisse trabalho e trabalho eficiente, não existiria imagem a ser comercializada. Se o clube aufere dessa imagem e paga por ela, tal pagamento é uma contraprestação, ainda que camuflada do trabalho desempenhado pelo reclamante e, portanto, tem nítida natureza salarial (grifos no original)”

O fato da recorrente haver efetuado contratos com os atletas e técnicos, apresentando a roupagem de um contrato de natureza civil, não pode afastar a natureza previdenciária de tais pagamentos.

Vale lembrar que nos termos do art. 118, inciso I, do CTN, a definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos.

Contrariamente aos que defendem a idéia de que os contratos firmados tendo por objeto a cessão de direito de imagem têm natureza meramente civil, o Superior Tribunal de Justiça firmou entendimento de que a competência para o julgamento das lides decorrentes desse tipo de contrato é da Justiça do Trabalho,

² O Direito à Imagem do Atleta Profissional de Futebol e o Contencioso Trabalhista - Rodrigo Santa Helena - Justiça do Trabalho - nº 258 - 2005 - HS Editora

³ Curso de Direito do Trabalho - Maurício Godinho Delgado - São Paulo: LTr, 2003, pag. 689

reforçando a convicção de que os valores pagos sob tal fundamento se consubstanciavam em remuneração.

A decisão exarada pelo STJ, 2ª Seção, no julgamento do Conflito de Competência nº 34504/SP, Relatora Minª Nancy Andrighi, 16/06/2006, abaixo transcrita, corrobora tal entendimento.

"CONFLITO DE COMPETÊNCIA – CLUBE ESPORTIVO – JOGADOR DE FUTEBOL – CONTRATO DE TRABALHO – CONTRATO DE IMAGEM – Celebrados contratos coligados, para prestação de serviço como atleta e para uso de imagem, o contrato principal é o de trabalho, portanto, a demanda surgida entre as partes deve ser resolvida na Justiça do Trabalho. Conflito conhecido e declarada a competência da Justiça Trabalhista"

Outro entendimento que merece ser afastado é o de que os valores recebidos a título de direito de imagem podem ser considerados como direito autoral e como tal estariam isentos da contribuição previdenciária com fundamento na alínea "v" do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991.

O citado dispositivo versa que não integra o salário de contribuição os valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais.

O direito autoral pode ser entendido como o conjunto de direitos morais e patrimoniais do autor sobre criações do espírito, as quais podem ser expressadas por quaisquer meios.

O artigo 7º e seus incisos da Lei nº 9.610/1998, a Lei dos Direitos Autorais, estabelece o que seriam obras intelectuais protegidas, in verbis:

Art. 7º São obras intelectuais protegidas as criações do espírito, expressas por qualquer meio ou fixadas em qualquer suporte, tangível ou intangível, conhecido ou que se invente no futuro, tais como:

I - os textos de obras literárias, artísticas ou científicas;

II - as conferências, alocuções, sermões e outras obras da mesma natureza;

III - as obras dramáticas e dramático-musicais;

IV - as obras coreográficas e pantomímicas, cuja execução cênica se fixe por escrito ou por outra qualquer forma;

V - as composições musicais, tenham ou não letra;

VI - as obras audiovisuais, sonorizadas ou não, inclusive as cinematográficas;

VII - as obras fotográficas e as produzidas por qualquer processo análogo ao da fotografia

VIII - as obras de desenho, pintura, gravura, escultura, litografia e arte cinética;

IX - as ilustrações, cartas geográficas e outras obras da mesma natureza;

X - os projetos, esboços e obras plásticas concernentes à geografia, engenharia, topografia, arquitetura, paisagismo, cenografia e ciência;

XI - as adaptações, traduções e outras transformações de obras originais, apresentadas como criação intelectual nova;

XII - os programas de computador;

XIII - as coletâneas ou compilações, antologias, enciclopédias, dicionários, bases de dados e outras obras, que, por sua seleção, organização ou disposição de seu conteúdo, constituam uma criação intelectual.

Como se vê, o direito autoral pressupõe a existência de obra e criador, o direito de imagem, por sua vez, está relacionado ao controle do uso da própria imagem que todo o ser humano possui.

Assim, direito de imagem é uma direito personalíssimo da pessoa humana e o direito autoral é um direito de quem cria uma obra intelectual protegida.

O entendimento acima é corroborado por Silmara Juny Chinelato que assim se manifestou:

"A inserção do direito de arena na Lei de Direitos Autorais provocou críticas – as quais endossamos – entre renomados autoraisistas, como Walter Moraes e José de Oliveira Ascensão, já que atletas não são autores, artistas, intérpretes ou executantes."

"Conforme leciona Walter Moraes, não existe, no espetáculo desportivo, produtor intelectual semelhante à obra ou à execução artística." ⁴ (...)

"Em nossas aulas no Curso de Bacharelado e de Pós-graduação da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, há sempre quem lembre que os dribles do venerado Garrincha o faziam um verdadeiro artista, um dançarino talvez. Pode ser, concordamos. Não, porém, do ponto de vista da técnica jurídica." ⁵

Diante das considerações apresentadas, a meu ver, não é possível alçar os valores pagos a título de cessão de uso de imagem à condição de direito autoral e dessa forma excluir tais parcelas da base de incidência.

Portanto, concluo que o direito de imagem pago ao atleta possui natureza salarial, estando o Clube obrigado a incluí-lo em sua folha de pagamento.

⁴ Questões de direito autoral. São Paulo: RT, 1977

⁵ Estudo de Direito do Autor, Direito da Personalidade, Direito do Consumidor e Danos Morais - Silmara Juny Chinelato - Forense Universitária - 1ª Edição - 2002

Relativamente à ajuda de custo e comissões, a recorrente não nega as afirmações feitas pela autoridade autuante, de que a ajuda de custo não é paga em parcela única ou em decorrência de mudança de local de trabalho, e que as comissões são pagas ao assistente comercial, admitido em 01/11/94 e aos cobradores de mensalidade atrasada dos sócios.

Ela apenas tece um extenso arrazoado tentando demonstrar a inconstitucionalidade do inciso I, do artigo 22, da Lei 8.212/91 e que salário não é a mesma coisa que remuneração.

No entanto, cumpre observar que, conforme entendimento fixado no Parecer CJ 771/97, *“o guardião da Constituição Federal é o Supremo Tribunal Federal, cabendo a ele declarar a inconstitucionalidade de lei ordinária. Se o destinatário de uma lei sentir que ela é inconstitucional, o Pretório Excelso é o órgão competente para tal declaração. Já o administrador ou servidor público não pode se eximir de aplicar uma lei porque o seu destinatário entende ser inconstitucional quando não há manifestação definitiva do STF a respeito”*.

Dessa forma, o foro apropriado para questões dessa natureza não é o administrativo.

Cabe destacar, ainda, que a atividade administrativa é plenamente vinculada ao cumprimento das disposições legais. Nesse sentido, o ilustre jurista Alexandre de Moraes (curso de direito constitucional, 17ª ed. São Paulo. Editora Atlas 2004.314) colaciona valorosa lição: *“o tradicional princípio da legalidade, previsto no art. 5º, II, da CF, aplica-se normalmente na administração pública, porém de forma mais rigorosa e especial, pois o administrador público somente poderá fazer o que estiver expressamente autorizado em lei e nas demais espécies normativas, inexistindo, pois, incidência de vontade subjetiva. Esse princípio coaduna-se com a própria função administrativa, de executor do direito, que atua sem finalidade própria, mas sem em respeito à finalidade imposta pela lei, e com a necessidade de preservar-se a ordem jurídica”*

Ademais, o Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria 256, de 22/06/2009, veda aos Conselhos de Contribuintes afastar aplicação de lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade, conforme disposto em seu art. 62.

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

E o Conselho Pleno, no exercício de sua competência, uniformizou a jurisprudência administrativa sobre tal matéria, por meio do Enunciado 02/2007, transcrito a seguir:

Enunciado nº 02:

O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.

Vale observar que a empresa não negou a constatação feita pela fiscalização, de que o clube realiza diversos pagamentos a pessoas constantes de seu cadastro de trabalhadores sem que tais valores sejam incluídos em folha de pagamento ou informados em GFIP.

Assim, houve descumprimento da obrigação acessória prevista no inciso I, do artigo 32, da Lei 8.212/91, descrito a seguir:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

I - preparar folhas-de-pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social;

A penalidade pela infração ao dispositivo transcrito acima é a aplicação de uma multa cujo valor independe do número de competência em que as folhas estavam em desacordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente. Portanto, basta a empresa apresentar uma folha de pagamento sem contemplar toda a remuneração paga a todos os segurados a seu serviço para que fique configurada a infração à legislação previdenciária, ensejando a aplicação da penalidade prevista nos dispositivos legais discriminados à fl. 01, e no Relatório Fiscal da Aplicação da Multa, à fl. 29.

A recorrente insurge-se, ainda, contra a caracterização de segurado empregado realizada pela fiscalização.

Contudo, a fiscalização constatou a ocorrência de todos os requisitos necessários para a caracterização da relação de emprego, exigidos pelo art. 12, I, "a" da Lei n.º 8.212/91 c/c art. 9.º, I, "a", do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, quais sejam, a não-eventualidade (habitualidade), a remuneração e a subordinação.

Algumas pessoas físicas citadas pela fiscalização eram treinadores de futebol, o que, segundo inciso XXVIII, art. 6, da IN 03/2005, é considerado empregado, independentemente dos acordos firmados.

A auditoria verificou, ainda, que algumas das pessoas prestavam serviços ao Clube antes de serem registradas como empregadas, exercendo as mesmas funções antes e depois de firmarem o contrato de trabalho.

Também destaca o Sr. Jairo L. Anello, que exerce a função de gerente, e que era empregado até 03/2002, quando foi demitido, mas que nunca deixou de prestar serviços ao clube, recebendo pagamentos mediante recibos, conforme registros contábeis.

Ademais, as atividades desenvolvidas pelos trabalhadores caracterizados estão relacionadas direta ou indiretamente com as atividades da notificada, como gerente, treinadores de futebol, auxiliares administrativos, entre outros apontados pela autoridade autuante.

E diante da existência de uma posição jurisprudencial de que é vedada a terceirização da atividade fim da empresa, não há como vislumbrar que atividade de gerente, treinadores, preparadores físicos e atletas seja exercida por terceiros sem vínculo com o Clube.

Em relação ao entendimento de que a fiscalização Previdenciária não possui competência para declarar a existência de vínculo empregatício, para o qual é competente a Justiça do Trabalho, cumpre observar que o parágrafo 2.º do art. 229 do Decreto 3.048/99, permite ao Auditor Fiscal desconsiderar o vínculo pactuado e enquadrar o trabalhador como empregado da autuada, para efeitos da legislação previdenciária.

Esse enquadramento será automático sempre que estiverem presentes, na prestação do serviço, os pressupostos da relação de emprego, quais sejam, a remuneração, a

habitualidade e a subordinação, porque a lei assim determina, mesmo que no contrato formalizado entre as partes esteja definido de forma diversa, pois a relação de emprego não é aferida pelos elementos formais do ajuste, mas do conteúdo emergente de sua execução.

Dessa forma, ao contrário do que entende a recorrente, desde que presentes os requisitos do art. 12, I, "a", da Lei n.º 8.212/91, pode sim o Auditor Fiscal desconsiderar a contratação do segurado por meio de empresas terceirizadas ou como contribuintes individuais para considerá-lo como empregado da contratante, exclusivamente para fins de recolhimento da contribuição previdenciária, pois houve a ocorrência do fato gerador.

Assim, o Auditor Fiscal, ao verificar a ocorrência dos requisitos da relação de emprego, agiu em conformidade com ditames legais e enquadrando corretamente os trabalhadores na categoria de segurado empregado para efeitos da legislação previdenciária.

E, como é obrigação de toda empresa incluir, em folha de pagamento, toda a remuneração paga a todos os segurados a seu serviço, e como não é facultado ao servidor público eximir-se de aplicar uma lei, a Autoridade Fiscal, ao constatar o descumprimento de obrigação acessória, lavrou corretamente o presente auto, em observância ao art. 33 da Lei 8212/99 e art. 293 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99:

Art.293. Constatada a ocorrência de infração a dispositivo deste Regulamento, a fiscalização do Instituto Nacional do Seguro Social lavrará, de imediato, auto-de-infração com discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada, dispositivo legal infringido e a penalidade aplicada e os critérios de sua gradação, indicando local, dia, hora de sua lavratura, observadas as normas fixadas pelos órgãos competentes.

Assim, constata-se que o auto foi lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam a matéria.

Nesse sentido,

CONSIDERANDO tudo o mais que dos autos consta;

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso para, no mérito, **NEGAR-LHE PROVIMENTO**.

É como voto.

Sala das Sessões, em 25 de janeiro de 2010


BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS - Relatora