



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.721567/2012-93
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9202-009.855 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 20 de setembro de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado IBRATI - INSTITUTO BRASILEIRO DE TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

CESSÃO DE DIREITOS AUTORAIS. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

A importância paga, devida ou creditada aos segurados empregados e contribuintes individuais, sem comprovação de que se subsume a direitos autorais, integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias, para todos os fins e efeitos, nos termos do artigo 28, I e III, da Lei nº 8.212/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial, vencidas as conselheiras Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo, que não conheceram, e o conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso, que conheceu parcialmente. No mérito, acordam, por maioria de voto, em dar-lhe provimento, vencido o conselheiro Martin da Silva Gesto, que lhe negou provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mario Pereira de Pinho Filho, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Marcelo Milton da Silva Risso, Mauricio Nogueira Righetti, Martin da Silva Gesto (suplente convocado), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício). Ausente a conselheira Ana Cecilia Lustosa da Cruz, substituída pelo conselheiro Martin da Silva Gesto.

Relatório

Trata-se do lançamento dos seguintes Autos de Infração:

- AIOP DEBCAD n.º 37.367.5640: Auto de Infração de Obrigação Principal, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, da parte da empresa, e para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), incidentes sobre as remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais não declaradas em GFIP.
- AIOP DEBCAD n.º 37.367.5658: Auto de Infração de Obrigação Principal, relativo às contribuições destinadas à Seguridade Social da parte dos segurados empregados e contribuintes individuais.
- AIOP DEBCAD n.º 37.367.5666: Auto de Infração de Obrigação Principal, relativo às contribuições destinadas às Outras Entidades e Fundos – Terceiros (Salário Educação, INCRA, SESC, SENAC e SEBRAE), incidentes sobre as remunerações pagas a segurados empregados não declaradas em GFIP.
- AIOA DEBCAD n.º 37.367.5631: Auto de Infração de Obrigação Acessória, lavrado por infração ao artigo 32, inciso IV e parágrafo 5º da Lei n.º 8.212, de 24/07/1991, na redação da Lei n.º 9.528, de 10/12/1997, e ao artigo 225, inciso IV e parágrafo 4º do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, código de fundamento legal 68.

Em sessão plenária de 12/07/2016 foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão n.º 2402-005.384 (274/287), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

DECADÊNCIA PARCIAL. STF. INCONSTITUCIONALIDADE DE DISPOSITIVOS. LEI 8.212/91.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante n.º 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei n.º 8.212, de 24/07/91, devendo, portanto, ser aplicadas as regras do Código Tributário Nacional.

No presente caso, aplica-se a regra do artigo 150, §4º, do CTN, haja vista a existência de pagamento parcial do tributo, considerada a totalidade da folha de salários da empresa recorrente. (Súmula CARF 99).

DIREITOS AUTORAIS. INDENIZAÇÃO PELO USO DE PROPRIEDADE INTELECTUAL. NATUREZA INDENIZATÓRIA.

As verbas de natureza indenizatória não integram o salário do obreiro, razão pela qual não devem sofrer a incidência de contribuições previdenciárias.

Recurso Voluntário Provido.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em reconhecer a decadência parcial para os autos de infração de obrigação principal e afastar a decadência para o auto de infração de obrigação acessória e, por maioria, em dar provimento ao recurso, vencidos os conselheiros Túlio Teotônio de Melo Pereira, Mário Pereira de Pinho Filho e Kleber Ferreira de Araújo, que negavam provimento. O conselheiro Ronnie Soares Anderson votou pelas conclusões.

Os autos foram remetidos à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional que apresentou Embargos de Declaração (fls. 289/292), os quais foram admitidos pelo despacho de folhas 294/298. Porém, o Colegiado *a quo*, ao julgá-los, considerou inexistente a omissão apontada, proferindo o Acórdão 2402-006.463 (fls. 304/316), cuja ementa transcrevo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. INEXISTÊNCIA.

Cabem embargos de declaração apenas quando há no acórdão obscuridade, contradição ou omissão relativa a ponto sobre o qual deveria pronunciar-se o Julgador, descabendo, assim, sua utilização com o escopo de "obrigar" o órgão julgador a rever orientação anteriormente esposada por ele, sob o fundamento de que não teria sido aplicado o melhor direito à espécie dos autos. Não se prestam os declaratórios à revisão do acórdão, salvo casos excepcionalíssimos, e sim ao aperfeiçoamento. *Inexistindo omissões os aclaratórios devem ser rejeitados.*

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional recebeu os autos com a decisão em 01/10/2018 (fl. 317) e, em 19/10/2018 (fl. 333), apresentou Recurso Especial (fls. 319/332), visando rediscutir a seguinte matéria: **Direitos Autorais X Prestação de Serviços - Incidência de contribuições**

Pelo despacho datado de 10/12/2018 (fls. 335/342), foi dado seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Na sequência, transcrevo a ementa do acórdão apresentado como paradigma que trata da questão apresentada:

Paradigma: 2302-01.718

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/04/2006 a 31/05/2009

Ementa: DIREITOS AUTORAIS. NÃO CONFIGURAÇÃO –PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

De fato, tratou-se de uma prestação de serviço pelos segurados com fornecimento de materiais, o que se subsume às Contribuições Previdenciárias, haja vista não se desnaturar a obrigação de fazer. A análise a ser realizada é simples, e se resume a

definir qual o conteúdo econômico do objeto contratado: a obra técnica produzida ou o serviço executado. A recorrente não comercializava o produto do resultado da pesquisa, vendia o conhecimento técnico dos segurados que lhe prestaram serviços.

MULTA DE OFÍCIO. REGIME JURÍDICO A SER APLICADO.

Para as competências anteriores a dezembro de 2008 (entrada em vigor da MP n 449) deve ser aplicada a multa prevista no art. 35 da Lei n 8.212. Para o período posterior à entrada em vigor da Medida Provisória n 449, cujos valores não foram declarados em GFIP há que se aplicar a multa de 75% (prevista no art. 44 da Lei 9.430).

Razões Recursais da Fazenda Nacional

- A Turma *a quo* apesar de reconhecer a existência de prestação de serviços no presente caso, entendeu que os valores pagos aos contratados não eram remuneração e por esse motivo não deveria prosperar a cobrança das contribuições sociais.
- Por outro lado, analisando caso similar, a 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF defendeu que as contribuições previdenciárias eram, sim, devidas quando houvesse prestação de serviços.
- Nos dois casos, as autuadas contrataram contribuintes individuais, remunerando-os com pagamento a título de “direitos autorais”. Nos dois casos, a Fiscalização entendeu que incidia as contribuições previdenciárias. Contudo, no acórdão recorrido, houve o provimento do recurso voluntário; no paradigma, não.
- É certo que os pagamentos a título de direitos autorais estão livre da incidência previdenciária, pois não se constituíam, em princípio, remuneração por serviços prestados. Contudo, há que se analisar a forma como se deu a suposta cessão dos direitos, uma vez que, além de transferir a propriedade da criação do espírito, se concluirá que houve também prestação de serviços.
- Para comprovar que se trata mesmo de cessão de direitos autorais, a Impugnante juntou aos autos, às fls. 156 a 189, Acordos Coletivos de Trabalho, firmados com o SINDPD – Sindicato dos Trabalhadores de Processamento de Dados e Empregados de Empresas de Processamento de Dados do Estado de São Paulo, para pagamentos de remunerações salariais e demais verbas.
- Os referidos Acordos Coletivos dispõem sobre verbas de diversas naturezas: “Concessão de Propriedade Intelectual”, “Concessão de Cotas Utilidades”, “Remuneração”, “Participação nos Resultados”, “Apoio Assistencial ao Empregado”, “Jornada Flexível e Banco de Horas”. Como afirmado no trabalho fiscal, os referidos acordos não regulam as relações da empresa com os contribuintes individuais prestadores de serviço à fiscalizada, mas apenas as relações com os segurados empregados.

- Os acordos são inábeis para demonstrar que os salários de contribuição de segurados empregados e contribuintes individuais correspondem a valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais.
- Ademais, não é crível que os pagamentos objeto das presentes autuações tenham sido embasados pela Cláusula Terceira do Acordo Coletivo “Concessão de Propriedade Intelectual” (fl. 159), pois evidencia-se com clareza solar que não se trata de hipótese de invento de propriedade exclusiva do empregado, adquirido pelo empregador, na forma do artigo 28, parágrafo 9º, alínea “v” da Lei nº 8.212/91.
- Depreende-se que os pagamentos efetuados pelo Sujeito Passivo aos empregados e contribuintes individuais não poderiam se configurar como decorrentes de cessão de direitos autorais, mas sim constituem pagamentos em contrapartida de prestação de serviços por estes empregados e contribuintes individuais, necessários para o normal funcionamento da associação. A natureza destes serviços não se enquadra no conceito de Direitos Autorais.
- Vale menção ao questionamento trazido pela fiscalização durante o trabalho fiscal: Como justificar seguidos pagamentos relativos a direitos autorais, mensalmente, a empregados e contribuintes individuais?
- Cumpre registrar que os artigos 1º e 2º da Lei nº 9.609/98, tratam do regime dos direitos autorais, sem o condão de expurgar a incidência da norma de tributação previdenciária. Com efeito, são regimes jurídicos distintos, com âmbito de alcance e eficácia próprios e distintos.
- Portanto, não restou comprovado que os pagamentos são decorrência de atividade inventiva de direitos autorais. Além disso, ainda que os pagamentos objeto das autuações se tratassem de contraprestação pela atividade inventiva abrangida pela relação de emprego/contrato de prestação de serviços, isto é, o segurado é contratado para exercer a atividade de desenvolvimento e produção de tecnologia da informação e afins, resta claro que tal parcela continuaria a integrar a base de cálculo de contribuições previdenciárias na forma do artigo 28, incisos I e III, da Lei nº 8.212/91.

O Contribuinte foi intimado das decisões em 10/04/2019 (fl. 346) e não apresentou contrarrazões.

Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

O Recurso Especial da Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos necessários à sua admissibilidade, portando dele conheço.

Conforme evidenciado no relatório, a matéria devolvida à apreciação deste Colegiado cinge-se a **Incidência de contribuições previdenciárias sobre valores pagos a título de direitos autorais.**

Da análise do acórdão recorrido, verifica-se que o Relator considerou que a diferença apurada pela autoridade autuante entre os valores declarados em DIRF e em GFIP, se caracterizariam como direito autoral e, como tal, estariam livres da incidência de contribuição previdenciária.

Na sequência, transcrevo trechos do acórdão recorrido a respeito da questão:

(...)

17. Consoante ao que se positiva dos autos, os fatos geradores das contribuições previdenciárias ora lançadas foram as diferenças existentes entre as remunerações de segurados empregados e contribuintes individuais declaradas em DIRF e GFIP.

18. Com mais especificidade, depreende-se do acórdão ora recorrido, que **ainda que os pagamentos objeto das autuações se tratassem de contraprestação pela atividade inventiva abrangida pela relação emprego/contrato de prestação de serviços, isto é, o segurado é contratado para exercer a atividade de desenvolvimento e produção de tecnologia da informação e afins, resta claro que tal parcela continuaria a integrar a base de cálculo de contribuições previdenciárias na forma do artigo 28, incisos I e III, da Lei n.º 8.212/91.**

19. Em suas razões recursais, pretende a contribuinte a reforma da decisão recorrida, a qual manteve a exigência fiscal em sua plenitude, aduzindo que **as supostas diferenças de salário de contribuição entre folha de pagamento e informações em GFIP referente aos segurados empregados e contribuição individual, a diferença apontada se dá por um motivo singelo, a recorrente, em razão de atuar na área da tecnologia da informação, com supedâneo no art. 4º da Lei 9.609/98 e com amparo nas Leis 9.528/97 e 10.243/01, paga aos empregados a título de Cessão de Direitos Autorais, indenização pelo uso de Propriedade Intelectual, sobre a qual incide imposto de renda, porém não incide contribuições sociais.**

(...)

23. Passo, agora, à análise dos pagamentos feitos pela recorrente aos trabalhadores a título de Cessão de Direitos Autorais.

24. **Em que pese o artigo 454 da CLT estabelecer que não haveria como atribuir ao empregado, quando a invenção derivasse de suas funções, qualquer direito sobre os resultados obtidos, nada obsta que, em negociação entre empregado e empregador, seja definida a participação nos ganhos econômicos, o que no presente caso dá-se pelo pagamento a título de direitos autorais. Este pagamento**

ajustado não terá natureza salarial, mas sim indenizatória, não se incorporando, “a qualquer título”, ao salário do obreiro, como estabelecido nos arts. 88 e 89 da Lei 9.279/96:

(...)

25. O ato de pagar indenização envolve, simultaneamente, tríplice objetivo. Pode constituir reembolso de quantias despendidas por conta de terceiro; serve também como reparação de prejuízo causado a outrem. É neste último sentido (indenização compensatória) que aparece, na lei, a indenização pelo uso de Propriedade Intelectual.

26. Assim, de acordo com o preceituado nos artigos supracitados, a recorrente apresentou acordo coletivo de trabalho (fls. 156 a 189) firmado com o Sindicato dos Trabalhadores em Processamento de Dados e Empregados de Empresas de Processamento de Dados do Estado de São Paulo (SINDPD), o qual tem a finalidade de:

“(...) instituir a Concessão de Propriedade Intelectual ao empregado **que desenvolver trabalhos na área de Tecnologia da Informação aplicando conhecimentos e especializações aos produtos resultantes de suas atividades profissionais e também na elaboração de programas de computador, durante a vigência do contrato de trabalho**”.

27. Desse modo, resta evidente a existência de contrato entre as partes prevendo o pagamento da indenização pelo uso de propriedade intelectual, o que cumpre a exigência dos arts. 88 e 89 da Lei nº 9.279/96, transcritos acima, não devendo, portanto, ser incorporado ao salário do empregado e constituir base de cálculo para a incidência de contribuições previdenciárias.

28. Ademais, o acordo coletivo firmado entre as partes visa cumprir a exigência do art. 4º da Lei nº 9.609/98, que dispõe, entre outras coisas, sobre a proteção da propriedade intelectual de programa de computador. Vejamos:

"Art. 4º **Salvo estipulação em contrário**, pertencerão exclusivamente ao empregador, contratante de serviços ou órgão público, os direitos relativos ao programa de computador, desenvolvido e elaborado durante a vigência de contrato ou de vínculo estatutário, expressamente destinado à pesquisa e desenvolvimento, ou em que a atividade do empregado, contratado de serviço ou servidor seja prevista, ou ainda, que decorra da própria natureza dos encargos concernentes a esses vínculos.

§ 1º **Ressalvado ajuste em contrário**, a compensação do trabalho ou serviço prestado limitar-se-á à remuneração ou ao salário convencionado.

§ 2º Pertencerão, com exclusividade, ao empregado, contratado de serviço ou servidor os direitos concernentes a programa de computador gerado sem relação com o contrato de trabalho, prestação de serviços ou vínculo estatutário, e sem a utilização de recursos, informações tecnológicas, segredos industriais e de negócios, materiais, instalações ou equipamentos do empregador, da empresa ou entidade com a qual o empregador mantenha contrato de prestação de serviços ou assemelhados, do contratante de serviços ou órgão público.

§ 3º O tratamento previsto neste artigo será aplicado nos casos em que o programa de computador for desenvolvido por bolsistas, estagiários e assemelhados."

29. Assim, diante da comprovação da existência de ajuste em contrário, verifica-se ser plenamente possível o pagamento dessa parcela aos empregados, não se limitando ao salário convencionado no contrato de trabalho. (Grifou-se)

Cumpra salientar que o Contribuinte efetuou pagamentos a título de direitos autorais a segurados empregados e contribuintes individuais.

Os arts. 22 e 28 da Lei nº 8.212/1991 estabelecem as bases sobre as quais devem incidir as contribuições previdenciárias a cargo da empresa e dos segurados empregados e contribuintes individuais. Vejamos:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas 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 à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos: (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 1998).

a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;

b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;

c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços;

(...)

Art. 28. 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 à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;

(...)

III - para o contribuinte individual: a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o § 5º;

Repare-se que a base de cálculo das contribuições abrange a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título aos empregados e o § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991 traz os pagamentos que não estariam sujeitos à incidência da contribuição previdenciária, bem como os requisitos a serem cumpridos pelos contribuintes para que, de fato, seja afastada a incidência.

Na sequência, transcreve-se o citado dispositivo e o correspondente rol dos pagamentos que ele contempla, na redação vigente à época dos fatos geradores:

Art. 28

(...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

- a) os benefícios da previdência social, nos termos e limites legais, salvo o salário-maternidade; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)
- b) as ajudas de custo e o adicional mensal recebidos pelo aeronauta nos termos da Lei nº 5.929, de 30 de outubro de 1973;
- c) a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;
- d) as importâncias recebidas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata o art. 137 da Consolidação das Leis do Trabalho-CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)
- e) as importâncias: (Alínea alterada e itens de 1 a 5 acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10/12/97, e de 6 a 9 acrescentados pela Lei nº 9.711, de 20/11/98)
 1. previstas no inciso I do art. 10 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias;
 2. relativas à indenização por tempo de serviço, anterior a 5 de outubro de 1988, do empregado não optante pelo Fundo de Garantia do Tempo de Serviço-FGTS;
 3. recebidas a título da indenização de que trata o art. 479 da CLT;
 4. recebidas a título da indenização de que trata o art. 14 da Lei nº 5.889, de 8 de junho de 1973;
 5. recebidas a título de incentivo à demissão;
 6. recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da CLT;
 7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário;
 8. recebidas a título de licença-prêmio indenizada;
 9. recebidas a título da indenização de que trata o art. 9º da Lei nº 7.238, de 29 de outubro de 1984; f) a parcela recebida a título de vale-transporte, na forma da legislação própria;

- g) a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)
- h) as diárias para viagens, desde que não excedam a 50% (cinquenta por cento) da remuneração mensal;
- i) a importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da Lei nº 6.494, de 7 de dezembro de 1977;
- j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;
- l) o abono do Programa de Integração Social-PIS e do Programa de Assistência ao Servidor Público-PASEP; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)
- m) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)
- n) a importância paga ao empregado a título de complementação ao valor do auxílio-doença, desde que este direito seja extensivo à totalidade dos empregados da empresa; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)
- o) as parcelas destinadas à assistência ao trabalhador da agroindústria canavieira, de que trata o art. 36 da Lei nº 4.870, de 1º de dezembro de 1965; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)
- p) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CLT; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)
- q) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)
- r) o valor correspondente a vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos ao empregado e utilizados no local do trabalho para prestação dos respectivos serviços; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)
- s) o ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado e o reembolso creche pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade, quando devidamente comprovadas as despesas realizadas; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)
- t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 20/11/98)
- u) a importância recebida a título de bolsa de aprendizagem garantida ao adolescente até quatorze anos de idade, de acordo com o disposto no art. 64 da Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

v) os valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais; (Alínea acrescentada pela Lei n.º 9.528, de 10/12/97)

x) o valor da multa prevista no § 8º do art. 477 da CLT. (Alínea acrescentada pela Lei n.º 9.528, de 10/12/97) (Grifou-se)

Observa-se que escudado no que dispõe a alínea “v”, do § 9º, do art. 28, da Lei n.º 8.212/1991, o Contribuinte efetuou pagamentos de valores ao argumento de que seriam decorrentes de cessão de direitos autorais para deixar de recolher a contribuição previdenciária sobre tais valores.

Inicialmente é importante ressaltar que o lançamento ocorreu em razão de diferenças apuradas entre os valores declarados em DIRF e GFIP. Somente em sede de impugnação, o Contribuinte alegou que tais diferenças se referiam a valores correspondentes a direitos autorais, trazendo para comprovar tal alegação cópias de acordos coletivos de trabalho, cujas cláusulas estabelecem o seguinte:

- Acordo Coletivo de Trabalho Concessão de Propriedade Intelectual

CLÁUSULA TERCEIRA – CONCESSÃO DA PROPRIEDADE INTELECTUAL

Na forma da Cláusula Primeira e dentro dos princípios da razoabilidade e da habitualidade utilizados pelo mercado nessa área:

Resolvem os signatários deste Acordo, instituir a Concessão de Propriedade Intelectual ao empregado que desenvolver trabalhos na área de Tecnologia da Informação aplicando seus conhecimentos especializados aos produtos resultantes de suas atividades profissionais e, também na elaboração de programas de computador, durante a vigência do contrato de trabalho.

Reconhecida dessa forma, como verba que não tem natureza salarial e nem deriva prestação de serviços, não será oferecida a crédito das prestações fundiárias, previdenciárias e fazendárias - Lei 9528/97 e 10243/01.

- Acordo Coletivo de Trabalho Concessão de Cotas Utilidades

CLÁUSULA TERCEIRA – CONCESSÃO DE COTA DE UTILIDADE

Na forma da Cláusula Primeira e dentro dos princípios da razoabilidade, da habitualidade e respeitados os limites a que se destinam a finalidade das cotas:]

Resolvem os signatários deste Acordo instituir a Concessão de Cota de Utilidade, que possa prover o cidadão trabalhador e sua família de saúde – educação – previdência – transporte, higiene, vestuário, etc..., desvinculado do salário – contratual.

Reconhecida como verba que não tem natureza salarial, nem deriva da prestação de serviços, não será oferecida a crédito das prestações fundiárias, previdenciárias e fazendárias – Lei 6528/97 e 10243/01.

A utilização dos valores atribuídos como Cota de Utilidades, será de responsabilidade do trabalhador e, este deverá prestar contas sempre que solicitado pelo Instituto.

PARÁGRAFO 2º DO ART. 458 DA CLT

Inciso I – Vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos aos empregados e utilizados no local de trabalho, para a prestação do serviço.

Inciso II – Educação, em estabelecimento de ensino próprio ou de terceiros compreendendo valores relativos à matrícula, mensalidade, anuidade, livros e material didático.

Inciso III – Transporte que auxilie o deslocamento residência – trabalho, em percursos servidos ou não, por serviço-público, além de reembolso por Km rodado em veículo próprio.

Inciso IV – Assistência médica, hospitalar e odontológica, prestada diretamente ou por seguro-saúde, próteses e aparelhos que reduzam parcial ou totalmente as deficiências físicas.

Inciso V – Seguros de vida e acidentes pessoais;

Inciso VI – Previdência privada

Outras poderão ser acrescentadas ou retiradas da cota utilidade, mediante aditamento a este instrumento, desde que oferecida a fundamentação legal para tanto.

CLÁUSULA QUARTA – DO REAJUSTE DA COTA UTILIDADE

A atualização do valor da Cota de Utilidade poderá ser feita pelo mesmo índice que corrige o salário e na mesma época da data-base da CCT, ou, em datas e índices alternativos de comum acordo entre trabalhadores e Instituto, respeitando as condições econômicas do mercado.

Observa-se que o acórdão recorrido decidiu cancelar a autuação tendo por base os Acordos Coletivos trazidos em sede de defesa pelo Contribuinte. No entanto, os valores sobre os quais não foram recolhidas as contribuições previdenciárias referem-se não somente aos alegados direitos autorais, mas também uma denominada Cota de Utilidades, que se depreende tratar-se de quantias que os empregados deveriam destinar, sujeito à comprovação caso solicitado, a várias despesas consideradas como utilidades (vestuário, assistência médica, educação e outras).

Cabe repisar ainda que o lançamento em questão refere-se a contribuições incidentes sobre diferenças de pagamento encontradas para segurados empregados e contribuintes individuais, estes últimos não albergados pelos acordos coletivos, eis que estes são instrumentos de negociação entre a empresa e os segurados empregados.

O acórdão recorrido nada menciona a respeito, tanto é que a Fazenda Nacional, corretamente, apresentou Embargos de Declaração tratando da questão, entretanto, apesar de terem sido admitidos em exame de admissibilidade, o colegiado entendeu por rejeitá-los.

Ora, se a única documentação apresentada pelo sujeito passivo para justificar a diferença entre os valores declarados na DIRF e na GFIP foram os acordos coletivos, claro está que o lançamento deveria subsistir ao menos quanto aos valores pagos aos contribuintes individuais, como também sobre parte dos valores pagos aos segurados empregados, eis que além do alegado direito autoral, o Contribuinte também efetuou pagamentos a título de Cota Utilidade sem, igualmente, fazer incidir contribuições sobre ela.

Por outro lado, nada é trazido aos autos que comprove que a diferença apurada se refere efetivamente a valores pagos a título de direito autoral, bem como nada foi apresentado pelo Contribuinte para que fosse possível saber o tipo de trabalhos realizados pelos segurados empregados que se configurariam em uso da propriedade intelectual deles pela empresa.

A lei que regulamenta a propriedade intelectual dos programas de computadores, Lei 9.609/1998), em seu artigo 4º e parágrafos dispõe o seguinte:

Art. 4º Salvo estipulação em contrário, pertencerão exclusivamente ao empregador, contratante de serviços ou órgão público, os direitos relativos ao programa de computador, desenvolvido e elaborado durante a vigência de contrato ou de vínculo estatutário, expressamente destinado à pesquisa e desenvolvimento, ou em que a atividade do empregado, contratado de serviço ou servidor seja prevista, ou ainda, que decorra da própria natureza dos encargos concernentes a esses vínculos.

§ 1º Ressalvado ajuste em contrário, a compensação do trabalho ou serviço prestado limitar-se-á à remuneração ou ao salário convencionado.

§ 2º Pertencerão, com exclusividade, ao empregado, contratado de serviço ou servidor os direitos concernentes a programa de computador gerado sem relação com o contrato de trabalho, prestação de serviços ou vínculo estatutário, e sem a utilização de recursos, informações tecnológicas, segredos industriais e de negócios, materiais, instalações ou equipamentos do empregador, da empresa ou entidade com a qual o empregador mantenha contrato de prestação de serviços ou assemelhados, do contratante de serviços ou órgão público.

§ 3º O tratamento previsto neste artigo será aplicado nos casos em que o programa de computador for desenvolvido por bolsistas, estagiários e assemelhados".

De acordo com o dispositivo encimado, se um empregado foi contratado por uma empresa com a função de desenvolver um software e usou de ferramentas, conhecimento, tecnologia dessa empresa, não teria direito algum sobre os programas desenvolvidos em suas atividades na empresa. Entende-se que a sua remuneração já é tida como a retribuição pelo trabalho prestado.

A propriedade intelectual somente será do empregado quando ele desenvolver um projeto que não tenha ligação com o contrato de trabalho, utilizando recursos próprios.

Há que se dizer, então, que pertence à empresa contratante os direitos autorais relativos aos softwares desenvolvidos por seus empregados, contratados ou não para a função de programador, desde que usando recursos da empresa contratante. Caso contrário, se a criação do empregado não tiver vínculo algum com a empresa que o contratou, a propriedade intelectual será do criador.

No caso de empresas especializadas na criação e desenvolvimento de softwares o assunto tem que ser tratado já na contratação, com a elaboração de um claro e objetivo contrato de trabalho, que observe as peculiaridades da atividade.

Portanto, para se saber se estamos diante de um pagamento de direito autoral, é necessário o conhecimento dos termos do contrato firmado entre a empresa e o empregado, especificando quem será o detentor da propriedade intelectual desenvolvida durante a vigência da relação trabalhista.

Ocorre que nada foi trazido pelo Contribuinte e a cláusula existente no acordo coletivo apresentado é por demais genérica e não permite concluir a respeito da natureza do trabalho desenvolvido por todos os empregados.

Resolvem os signatários deste Acordo, instituir a Concessão de Propriedade Intelectual ao empregado que desenvolver trabalhos na área de Tecnologia da Informação aplicando seus conhecimentos especializados aos produtos resultantes de suas atividades profissionais e, também na elaboração de programas de computador, durante a vigência do contrato de trabalho.

Ressalta-se que nos termos da legislação já transcrita, o direito autoral na relação laboral, em regra, é do empregador, sendo que, excepcionalmente, pode ser do empregado, quando ele desenvolver um projeto sem vinculação com o contrato de trabalho, bem como sem utilização de quaisquer recursos do empregador.

Também é possível ao empregado ser o detentor do direito autoral, desde que esteja definido claramente no contrato de trabalho, não se prestando para tanto, a previsão genérica existente no acordo coletivo apresentado pelo Contribuinte, já no curso do processo administrativo fiscal.

O que se pode concluir da situação analisada é que os empregados e contribuintes individuais apenas prestaram serviços ao Contribuinte, o qual se utilizou do artifício de efetuar parte da remuneração dos segurados a título de direito autoral sem, contudo, ter comprovado que referidos segurados tenham, de fato, desenvolvido programas nas condições previstas na legislação para caracterizar tais pagamentos como direitos autorais.

Também não é crível que os empregados e contribuintes individuais façam jus a direitos autorais mês a mês, durante todo o ano, eis que, como já dito, o direito autoral pertencer ao empregado é situação excepcional.

Por todas essas razões, entendo que o lançamento deve ser restabelecido.

Conclusão

Diante do exposto, conheço Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho