



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

Processo nº 37284.000954/2007-78
Recurso nº 148.153 Voluntário
Acórdão nº 2301-00.618 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de setembro de 2009
Matéria Salário Indireto: Direito de Imagem
Recorrente SOCIEDADE ESPORTIVA DO GAMA
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2001 a 30/12/2004

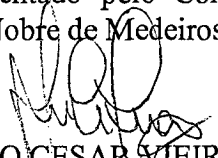
O direito de imagem, valor que é pago por terceiros, detentores dos meios de comunicação, aos atletas, como remuneração pela transmissão dos jogos não constitui salário, direto ou indireto.

Isso porque, os valores pagos não se destinam à remuneração do custeio do trabalho prestado pelo atleta ao clube contratante, nem tem relação alguma com a execução regular do contrato de trabalho. Tratando-se, na verdade, de pagamento originário, efetuado pelos compradores diretos dos direitos dos espetáculos, aos seus astros, sob a forma de negócios comerciais completamente distintos dos contratos de trabalho.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária** da Segunda Seção de Julgamento, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto vencedor a ser apresentado pelo Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes. Vencidos o Conselheiro Leôncio Nobre de Medeiros e a relatora.



JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Presidente



DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES
Redator Designado

Participaram do julgamento os conselheiros: Damião Cordeiro de Moraes, Edgar Silva Vidal (Suplente), Leôncio Nobre de Medeiros (Suplente), Bernadete de Oliveira Barros, Leonardo Henrique Pires Lopes e Julio Cesar Vieira Gomes (Presidente).

Relatório

Trata-se de crédito previdenciário lançado contra a empresa acima identificada, referente à contribuição devida à Seguridade Social, parte dos segurados empregados e aos terceiros.

Conforme Relatório Fiscal (fls. 64 a 68), o fato gerador da contribuição previdenciária lançada é a remuneração paga aos segurados empregados, a título de direito de imagem, extraída das folhas de pagamento e dos livros contábeis examinados.

Consta que o pagamento relativo às remunerações dos atletas do futebol profissional, pela cessão de direito de imagem, foi realizado por intermédio das pessoas jurídicas ali relacionadas e a autoridade notificante acrescenta, à fundamentação legal, o § 3º, do art. 33, da Lei 8.212/91 e § 2º, do art. 229, do RPS, informando que foi lavrado o AI por apresentação deficiente de documentos.

A recorrente impugnou o débito via peça de fls. 79 a 129, e a Secretaria da Receita Previdenciária, por meio da Decisão-Notificação nº 23.401.4/052/2007 (fls. 133 a 149), julgou o lançamento procedente, indeferindo o pedido de perícia formulado pela recorrente.

Inconformada com a decisão, a notificada apresentou recurso tempestivo (fls. 157 a 180), alegando, em apertada síntese, o que se segue.

Preliminarmente, alega decadência de parte do débito, nos termos do art. 150, § 4º, da Lei 8.212/91 e nulidade do lançamento por ausência, no TIAF e no TEAF, do termo “fiscalização de fato gerador específico”, necessários à caracterização correta do procedimento adotado pela fiscalização, em consonância com o estabelecido na IN 06/1997.

No mérito, discorre sobre a profissão de atleta de futebol e sobre a exploração da imagem dos atletas e reitera que são lícitos os contratos de licença de uso de imagem, ressaltando que os contratos de trabalho firmados por tais profissionais estão submetidos a todas as regras da legislação geral, desde que compatíveis com a legislação especial, pois possuem alguns traços característicos que devem ser observados.

Afirma que, ao contrário do que entende os auditores notificantes, a imagem do atleta não está obrigatoriamente vinculada à do clube e que os contratos de trabalho e de licença de uso de imagem são completamente autônomos e independentes.

Insiste no entendimento de que o pagamento a título de licença de uso de imagem não constitui salário, ficando, portanto, excluído da base de cálculo para incidência de INSS, FGTS, Férias e 13º salário.

Alega falta de clareza e precisão do relatório fiscal, o que configura cerceamento de defesa e argumenta que não é válido escudar-se na presunção de legitimidade do lançamento tributário para unicamente inverter o ônus da prova, como ocorreu no caso presente.

Destaca que a autoridade lançadora omitiu-se ao não discriminar porque desconsiderou os critérios de valoração dos pagamentos de direito de imagem aos atletas do clube e defende que tem que ser feita a valoração jurídica entre o fato com a hipótese legal, cabendo ao INSS o dever de provar a vinculação do lançamento tributário à respectiva definição legal.

Reitera que é preciso que se traga elementos comprobatórios das circunstâncias alegadas e que o relatório identifique seus elementos de forma individualizada, eis que imprescindíveis para o levantamento do crédito e possibilitar a ampla defesa.

Assevera que as contribuições dos segurados listados, na maioria, já foi apurada pelo limite máximo, fazendo jus à redução ou extinção total dos valores lançados na presente notificação fiscal, em relação à contribuição do empregado e que a fiscalização não explicitou, com clareza e precisão, o motivo porque não subtraiu a contribuição de cada segurado já devidamente recolhida em cada competência apurada.

Em relação ao indeferimento da realização de diligência pela autoridade julgadora, argumenta que em nenhum momento a recorrente levantou a possibilidade de provar o alegado por meio de documentos, já que tal procedimento mostra-se desnecessário frente ao equívoco da fiscalização ao incluir os valores da contribuição dos empregados, em especial nos levantamentos DI1 e DI2, sendo que esses já atingiram o máximo de contribuição em suas respectivas competências.

Insiste na realização de diligência e da perícia nos documentos e na contabilidade da recorrente, formulando os quesitos a serem respondidos e indicando o perito, nos termos da legislação vigente.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS

Preliminarmente, a recorrente alega decadência de parte do débito, defendendo a aplicação do prazo decadencial previsto no artigo 150, § 4º do CTN.

Verifica-se que a fiscalização lavrou a presente NFLD com amparo na Lei 8.212/91 que, em seu art. 45, dispõe que o direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

No entanto, o Supremo Tribunal Federal, entendendo que apenas lei complementar pode dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária, nos termos do artigo 146, III, 'b' da Constituição Federal, negou provimento por unanimidade aos Recursos Extraordinários nº 556664, 559882, 559943 e 560626, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei n. 8212/91,.

Na oportunidade, foi editada a Súmula Vinculante nº 08 a respeito do tema, publicada em 20/06/2008, transcrita abaixo:

Súmula Vinculante 8 “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”

Cumpre ressaltar que o art. 49 do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda veda o afastamento de aplicação ou inobservância de legislação sob fundamento de inconstitucionalidade. Porém, determina, no inciso I do § único, que o disposto no caput não se aplica a dispositivo que tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal:

“Art. 49. No julgamento de recurso voluntário ou de ofício, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; (g.n.)”

Portanto, em razão da declaração de inconstitucionalidade dos arts 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 pelo STF, restaram extintos os créditos cujo lançamento tenha ocorrido após o prazo decadencial e prescricional previsto nos artigos 173 e 150 do Código Tributário Nacional.

É necessário observar ainda que as súmulas aprovadas pelo STF possuem efeitos vinculantes, conforme se depreende do art. 103-A e parágrafos da Constituição Federal, que foram inseridos pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

"Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

§ 1º A súmula terá por objetivo a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja controvérsia atual entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica.

§ 2º Sem prejuízo do que vier a ser estabelecido em lei, a aprovação, revisão ou cancelamento de súmula poderá ser provocada por aqueles que podem propor a ação direta de inconstitucionalidade.

§ 3º Do ato administrativo ou decisão judicial que contrariar a súmula aplicável ou que indevidamente a aplicar, caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal que, julgando-a procedente, anulará o ato administrativo ou cassará a decisão judicial reclamada, e determinará que outra seja proferida com ou sem a aplicação da súmula, conforme o caso (g.n.)."

Da leitura do dispositivo constitucional acima, conclui-se que a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Ademais, no termos do artigo 64-B da Lei 9.784/99, com a redação dada pela Lei 11.417/06, as autoridades administrativas devem se adequar ao entendimento do STF, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal.

"Art. 64-B. Acolhida pelo Supremo Tribunal Federal a reclamação fundada em violação de enunciado da súmula vinculante, dar-se-á ciência à autoridade prolatora e ao órgão competente para o julgamento do recurso, que deverão adequar as futuras decisões administrativas em casos semelhantes, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal"

No entanto, no caso presente, constata-se que o fato gerador que ensejou a lavratura da NFLD é o pagamento de verba que a empresa entendia como não integrante da base de cálculo da contribuição previdenciária.

Assim, trata-se de lançamento de ofício em que não houve pagamento antecipado da contribuição, aplicando-se, portanto, o disposto no art. 173 do Código Tributário Nacional, transcrito a seguir:

Art.173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo Único - O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

A cientificação da NFLD ao sujeito passivo se deu em 06/10/2006 e o débito em discussão se refere ao período de 01/2001 a 30/12/2004. Para as competências de 2001, a contagem do prazo se inicia em 01/01/2002, que é o primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do dispositivo legal transcrito acima.

Dessa forma, constata-se que não se operara a decadência do direito de constituição do crédito para as competências objeto do presente lançamento, estando a Previdência Social ainda no direito de cobrar as contribuições devidas lançadas por meio da NFLD discutida.

Assim, rejeito a preliminar de decadência.

A recorrente alega, também em preliminar, nulidade do lançamento por ausência do termo “fiscalização de fato gerador específico” no TIAF e no TEAF, o que entende serem necessários à caracterização correta do procedimento adotado pela fiscalização, em consonância com o estabelecido na IN 06/1997.

No entanto, a legislação em vigor quando da lavratura da NFLD não é aquela citada pela notificada em sua peça recursal, e sim a IN 03/2005.

E esse normativo legal vigente à época relaciona, em seu artigo 660, os documentos e relatórios que constituem peças de instrução do processo administrativo-fiscal previdenciário, e entre eles não consta o TIAF, citado pela recorrente.

Verifica-se, ainda, que o TEAF emitido pela autoridade notificante está em conformidade com o estabelecido no art. 594, da referida IN 03/2005, pois faz referência aos elementos examinados e aos créditos lançados.

Dessa forma, não há que se falar em nulidade do procedimento fiscal em tela.

No mérito, constata-se que a recorrente não nega que pagou valores a título de direito de imagem aos atletas, segurados empregados da Sociedade Esportiva do Gama. Ela apenas alega que são lícitos os contratos de licença de uso de imagem e tenta demonstrar que o pagamento a título de licença de uso de imagem não constitui salário, ficando, portanto, excluído da base de cálculo para incidência de INSS, FGTS, Férias e 13º salário.

Porém, cumpre observar que em nenhum momento a autoridade fiscal afirmou que os contratos de licença de uso de imagem não são lícitos. Ela apenas constatou que o pagamento a esse título possui natureza salarial e integra a base de cálculo da contribuição previdenciária.

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 conseqüência, 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:

ATA DE AUDIÊNCIA

RT 676/01

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.

A notificada alega, ainda, falta de clareza e precisão do relatório fiscal e que não é válido escudar-se na presunção de legitimidade do lançamento tributário para unicamente inverter o ônus da prova, como ocorreu no caso presente, e insiste na necessidade de se trazer elementos comprobatórios das circunstâncias alegadas.

Todavia, conforme informado pela autoridade lançadora, a recorrente não apresentou, apesar de intimada por meio de TIAD, todos os comprovantes de lançamentos contábeis, o que ensejou a lavratura do Auto de Infração pertinente.

Ao proceder dessa forma, a notificada impossibilitou ao fiscal a demonstração da “*valoração jurídica entre o fato com a hipótese legal*” ou a identificação dos “*seus elementos de forma individualizada*”, como quer a recorrente. Portanto, houve a inversão do ônus da prova, cabendo à recorrente comprovar o que alega.

E a recorrente não traz elementos que comprovem suas alegações. O art. 333 do Código de Processo Civil estatuiu que o ônus da prova cabe a quem alega, ou seja, aquele que alega um fato é quem deve provar. A parte que não produz prova, convincentemente, dos fatos alegados, sujeita-se às consequências do sucumbimento, porque não basta alegar.

Assim, ao contrário do que afirma a recorrente, a NFLD foi lavrada de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam a matéria, tendo o agente notificante demonstrado, de forma clara e precisa, a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária, fazendo constar, nos relatórios que compõem a Notificação, os fundamentos legais que amparam o procedimento adotado e as rubricas lançadas.

O Relatório Fiscal traz todos os elementos que motivaram a lavratura da NFLD e o relatório Fundamentos Legais do Débito – FLD, encerra todos os dispositivos legais que dão suporte ao procedimento do lançamento, separados por assunto e período correspondente, garantindo, dessa forma, o exercício do contraditório e ampla defesa à notificada.

Nesse sentido, não há que se falar em nulidade da NFLD.

Quanto à afirmação de que as contribuições dos segurados listados, na maioria, já foi apurada pelo limite máximo, fazendo jus à redução ou extinção total dos valores lançados, cumpre esclarecer que os relatórios que integram a NFLD deixam claro que foram observados os percentuais de desconto dos segurados.

Como exemplo, toma-se a competência 01/2001. Conforme verifica-se do Anexo I (fl. 69) e do DAD (fl. 04), diversos valores relativos à rubrica segurados são inferiores a R\$146,11, que era o valor máximo de contribuição dos segurados para a referida competência, o que demonstra que a auditoria fiscal lançou apenas a diferença.

Assim, resta claro que a auditoria fiscal observou, sim, tanto o limite máximo de contribuição vigente à época quanto as contribuições já retidas dos segurados em folha de pagamento.

Da mesma forma, ao contrário do que entende a recorrente, verifica-se que o agente lançador considerou, na apuração da contribuição devida, os valores recolhidos pela empresa, conforme demonstram os relatórios RADA e RDA, excluindo-os do débito lançado.

A notificada insiste na necessidade de realização de diligência e de perícia nos documentos e na sua contabilidade.

Contudo, a fiscalização deixou claro, nos relatórios integrantes da notificação, quais os valores da base de cálculo utilizada na apuração da contribuição lançada e as alíquotas aplicadas.

Assim, verifica-se que não existem dúvidas a serem sanadas, já que o Relatório Fiscal está claro e a NFLD muito bem fundamentada. E o art. 18, da Lei do Processo Administrativo Fiscal (Dec. 70.235/72), estabelece:

Art.18 - A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine.

Dessa forma, indefere-se a diligência e a perícia solicitadas, por considerá-las prescindíveis e meramente protelatórias.

Nesse sentido e

Considerando tudo mais que dos autos consta,

Voto do sentido de **CONHECER** do recurso, rejeitar as preliminares e, no mérito, **NEGAR-LHE PROVIMENTO**.

É como voto.

Sala das Sessões, em 28 de setembro de 2009



BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS – Conselheira



Voto Vencedor

Conselheiro **DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES**, Redator Designado

1. Peço licença à nobre relatora para divergir do seu posicionamento. No meu entender, os valores creditados aos atletas não podem ser considerados como remuneração oriunda de contrato de trabalho, pois se restringem à participação coletiva do atleta em espetáculo desportivo transmitido ou retransmitido por emissoras de televisão ou de rádio.

2. O direito de imagem está revestido de natureza eminentemente civil. A Constituição Federal estabeleceu em seu artigo 5º, inciso XXVIII, "a", o seguinte: "São assegurados, nos termos da lei: a) a proteção às participações individuais em obras coletivas e à reprodução da imagem e voz humanas, inclusive nas atividades desportivas".

3. Ao assegurar a proteção à participação individual em obras coletivas, a Carta Republicana consagrou o direito de imagem, sem qualquer restrição, remetendo à legislação infraconstitucional a sua regulamentação. No que diz respeito aos atletas profissionais de futebol, a norma de regência é a Lei nº 9.615/98, em seu artigo 42, define o direito de imagem, **in verbis**:

"Art. 42: Às entidades de prática desportiva pertence o direito de negociar, autorizar e proibir a fixação, a transmissão ou retransmissão de imagem de espetáculo ou eventos desportivos de que participem.

§1º. Salvo convenção em contrário, vinte por cento do preço total da autorização, como mínimo, será distribuído, em partes iguais, aos atletas profissionais participantes do espetáculo ou evento. (grifo nosso)

§2º. O disposto neste artigo não se aplica a flagrantes de espetáculo ou evento desportivo para fins, exclusivamente jornalísticos ou educativos, cuja duração, no conjunto, não exceda três por cento do total do tempo previsto para o espetáculo.

4. Em ocasião anterior enfrentei a matéria no Recurso n.º 145.292, cuja recorrente era a empresa Editora Alto Astral. Naquela assentada, apesar de o lançamento envolver valores pagos a artista de televisão, creio que a natureza jurídica do contrato é a mesma do presente caso e tanto lá quanto aqui se trata de cessão de direitos de uso de imagem. E já naquela ocasião deixei assentado o meu posicionamento no sentido de que uso de imagem convencionada entre as partes é plenamente regular e tem natureza civil, portanto fora do alcance da incidência de contribuições previdenciárias.

5. Com isso, peço licença para transcrever pequeno trecho do meu voto:

"(...) Com base nos dispositivos acima citados o contrato de cessão de direitos de uso de imagem convencionado entre as partes é plenamente regular e tem natureza civil, porquanto se trata de direito personalíssimo, indisponível e exclusivo do cidadão.

E, no meu entender, para efeitos de incidência da contribuição previdenciária, o fato de o contratante utilizar como "mercadoria" a imagem do contratado não significa dizer que há prestação de serviços, nos exatos termos do art. 12, inciso V, alínea "g", da Lei 8.212/91.

(...)

Com efeito, compulsando os autos, verifica-se que Cláudio Heirinch Méier é um artista e apenas cedeu o seu direito de imagem para a empresa concorrente."

6. A legislação previdenciária não ficou silente em relação ao direito de imagem. Nesse sentido, a Lei nº 9.528, de 10.12.97, acrescentou a alínea 'v' ao §9º do artigo 28 da Lei 8.212/91 para asseverar que não integram o salário-de-contribuição os valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais. Eis o teor do dispositivo:

"Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

(...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

(...)

v) os valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais;

(...)"

7. E mesmo no que diz respeito aos aspectos trabalhistas, encontramos posicionamento na Justiça laboral no sentido de que o direito de imagem, valor que é pago por terceiros, detentores dos meios de comunicação, aos atletas, como remuneração pela transmissão dos jogos não constitui salário, direto ou indireto.

8. Isso porque, os valores pagos não se destinam à remuneração do trabalho prestado pelo atleta ao clube contratante, nem tem relação alguma com a execução regular do contrato de trabalho. Tratando-se, na verdade, de pagamento originário, efetuado pelos compradores diretos dos direitos dos espetáculos, aos seus astros, sob a forma de negócios comerciais completamente distintos dos contratos de trabalho.

9. Tanto é verdade que, no presente caso, os pagamentos eram realizados em sua maioria por intermédio de empresas de marketing esportivo, o que se aproxima da realidade por mim pincelada, qual seja a de que os valores lançados não possuem natureza trabalhista e, por consequência, também, não fazem parte da base de cálculo de incidência de contribuição social previdenciária.

10. Urge ressaltar, nesse mesmo quadro, decisão consistente da 3ª Turma do Tribunal Regional do Trabalho da 3ª Região, considerando que o pagamento realizado pelos Clubes, em razão da transmissão de jogos, não constitui salário, direto ou indireto, no sentido técnico do instituto, sobre quaisquer de suas modalidades:



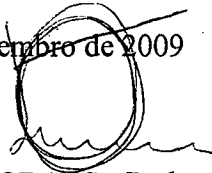
“SALÁRIO. JOGADOR DE FUTEBOL. DIREITO DE ARENA. OUTROS GANHOS PELO USO DA IMAGEM POR TERCEIROS. NATUREZA JURÍDICA. VALORES ALEATÓRIOS E VARIADOS. PREFIXAÇÃO EM CONTRATO DE TRABALHO. FRAUDE. EFEITOS. O chamado direito de arena, valor que é pago por terceiros, detentores dos meios de comunicação, aos atletas, como remuneração pela transmissão dos jogos dos quais eles são os principais atores e os catalisadores da motivação popular para angariar audiências, não constitui salário, direto ou indireto, no sentido técnico do instituto, sobre quaisquer de suas modalidades, eis que não se destina, nem mesmo remota ou indiretamente, ao custeio do trabalho prestado ao clube contratante, nem tem relação alguma com a execução do contrato de trabalho. Tratando-se de pagamento originário, pelos compradores dos direitos dos espetáculos, aos seus astros, sob a forma de negócios comerciais distintos e paralelos aos contratos de trabalho. Da mesma forma os demais direitos conexos pagos pelo uso do nome ou imagem do atleta profissional em campanhas publicitárias, institucionais e licenciamento de produtos e serviços diversos. Que se referem sempre à pessoa do jogador, nos seus atributos intrínsecos da personalidade, não se vinculando ao contrato de trabalho, nem se restringindo ao tempo de duração dele, pois como apanágios do ser humano acompanham-no do berço ao túmulo e deitam memória no tempo posterior ao da duração da sua vida. O que está conforme a moderna perspectiva de que tudo tem valor comercial para uma gama tão infundável quanto diversificada de negócios mercantis que se valem de toda sorte de apelos ao consumidor para viabilizar mercados. Ainda que recebidos em bloco pelo clube empregador e distribuído por este a cada atleta, segundo a quantidade que lhe caiba, não perde a natureza de ganho extra-salarial. Não caracterizando, pois, fraude ao salário o fato de serem pagos fora da folha de pagamento e até mesmo por intermédio de cómodas empresas constituídas para gerenciar tais atividades. Não servindo de base para cálculo dos demais direitos trabalhistas que se fundam no salário contratado. Haverá fraude, no entanto, mesmo com a conivência do atleta empregado, quando o empregador, vendo na hipótese uma atraente possibilidade de deslocar para esta rubrica uma parte do salário combinado, para safar-se dos encargos sociais e tributários, pré-contrata com ele uma quantia fixa, sempre igual, mensal, a este título. Pois os direitos de arena e demais ganhos pelo uso da imagem e nome que não configuram salário são aqueles específicos e inequívocos. E que dependem, por isso, de negociação concreta e dos valores para tanto combinados. Caso em que, verificada a fraude, manda-se fazer a exata separação, por apuração em liquidação de sentença, do que, no valor lançado nesta rubrica, seja efetivamente pagamento dos direitos conexos do atleta e salário camuflado, para que sobre esta segunda parte calculem-se os demais direitos trabalhistas. Recurso parcialmente provido (Proc. n.º 16695/2001 – RO – Partes: Edson Luiz da Silva e Clube Atlético Mineiro).”

11. Por fim, deve-se dizer que o fisco, ao pretender modificar conceitos do direito civil para adequá-los à definição de verba salarial, com o único intuito de fazer incidir tributo, em verdade, contraria frontalmente o disposto no art. 110 do Código Tributário Nacional – CTN, **verbis**:

“Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.”

12. De maneira que o meu voto, no mérito, é pelo provimento do recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 28 de setembro de 2009



DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES - Redator Designado