



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	16327.720725/2022-99
ACÓRDÃO	2102-003.436 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de agosto de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LIDERANÇA CAPITALIZAÇÃO S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2018

LANÇAMENTO. DESCRIÇÃO DOS FATOS GERADORES. MOTIVAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE POR VÍCIO MATERIAL.

Não ocorre nulidade se existir clareza quanto aos fatos geradores que ocasionaram o lançamento fiscal, restando este motivado e compreensível. Divergência quanto à interpretação jurídica dos fatos reportados no lançamento enseja apreciação de mérito.

CESSÃO DE DIREITOS DE IMAGEM E VOZ. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Não incidem contribuições previdenciárias sobre os valores pagos e previstos em contrato de cessão de imagem e voz, que tem natureza civil e não trabalhista.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o conselheiro Cleberson Alex Friess.

Sala de Sessões, em 6 de agosto de 2024.

Assinado Digitalmente

Carlos Marne Dias Alves – Relator

Assinado Digitalmente

Cleber Alex Friess – Presidente

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

RELATÓRIO

Trata-se de processo administrativo fiscal referente à constituição de créditos tributários previdenciários patronais incidentes sobre os rendimentos pagos durante o ano de 2018 pela empresa LIDERANÇA CAPITALIZAÇÃO S.A. ao Sr. Senhor Abravanel, artista conhecido como Silvio Santos, pelos serviços prestados na condição de contribuinte individual.

Os valores pagos constam na escrituração contábil e foram declarados pela empresa na DIRF1, sob o código 0588¹, e pelo artista, na sua DIRPF3, a título de rendimentos tributáveis recebidos de pessoa jurídica pelo titular.

A base de cálculo do lançamento correspondeu ao valor informado pela empresa mediante DIRF.

A empresa alega que os pagamentos foram realizados a título de contraprestação pela cessão do uso de imagem e voz para promoção publicitária dos títulos de capitalização, denominados como Tele Sena, e apresentou o instrumento particular firmado entre as partes. Desta forma, a empresa entende que tais valores não sofrem a incidência das contribuições previdenciárias por força do disposto no artigo 28, § 9º, alínea v, da Lei nº 8.212, de 1991².

A autoridade fiscal, por sua vez, entendeu que os valores pagos possuem natureza de contraprestação por serviços prestados pelo artista à empresa em caráter eventual e pessoal, argumentando (fls. 223 e 224) que:

4.9. Além disso, é de conhecimento público a realização de sorteios e entrega de prêmios do título de capitalização “Telesena”, além das propagandas, nos programas televisivos do artista Silvio Santos.

[...]

¹ Código 0588 Trabalho sem vínculo empregatício - Importâncias pagas por pessoa jurídica à pessoa física, a título de comissões, corretagens, gratificações, honorários, direitos autorais e remunerações por quaisquer outros serviços prestados, sem vínculo empregatício, inclusive as relativas a empreitadas de obras exclusivamente de trabalho, as decorrentes de fretes e carretos em geral e as pagas pelo órgão gestor de mão de obra do trabalho portuário aos trabalhadores portuários avulsos.

² Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição: [...]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; [...]§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: [...] v) os valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais; [...]

4.11. Porém, o direito autoral está relacionado com aquele que desenvolve atividade de criação intelectual, na interpretação ou execução de obra literária, artística ou científica. A utilização da imagem e voz para fins publicitários, especificamente propaganda da “Telesena”, não se enquadra neste rol e é classificada como um direito de personalidade.

[...]

4.13 De acordo com o disposto no art. 195 da CF, o art. 22, inciso III, art. 28, inciso III, da Lei nº 8.212/91 e no entendimento da jurisprudência, no caso de um pagamento efetuado a um contribuinte individual deve ser levado em consideração para fins de recolhimento da contribuição previdenciária somente quando se tratar de (i) contraprestação de valor econômico (ii) em decorrência do trabalho.

4.14 Ora, o que seria uma prestação de serviço senão os atos de gravar um comercial, de ler o texto, de publicitar o produto, de se reunir com um grupo de trabalho para todo esse processo em eventuais ocasiões durante o ano? Pois foi esse o procedimento, confirmado pela própria empresa e contrato de trabalho, realizado pelo Sr. Abravanel, que recebeu remuneração como contraprestação ao serviço prestado a favor da fiscalizada. Reitera-se que o contrato de trabalho prevê a prestação de serviço em sua cláusula segunda, quando assevera que haverá dia, hora e local para a produção de material publicitário para divulgação.

4.15 Os valores auferidos pelo Sr. Abravanel são claros rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício, possuindo clara natureza retributiva. O ato da prestação de serviço entre o Sr. Abravanel e a fiscalizada foi específico para o produto da empresa. Conforme documentos de fls. 128 a 134, as gravações das publicidades são ocasionais, para eventos específicos. Assim, para o sorteio da “Telesena de Natal” houve uma gravação e para a “Telesena de Ano Novo” outra gravação, assim como a demonstrada no item 4.3, quando em 26 de abril foi gravado o comercial especificamente para aquela ocasião. Foram diversos serviços prestados e não simplesmente uma cessão de imagem e voz.

4.16 Sem esse trabalho a publicidade da forma como foi realizada não existiria, logo, não se pode alegar que houve uma mera utilização da imagem ou voz do beneficiário do pagamento. Casos recorrentes similares a esses são os julgamentos de pagamentos de direito de imagem a atletas de futebol, onde o entendimento é claro de que quando não há contraprestação laboral à cessão da licença para uso da imagem, os pagamentos não adquirem feição retributiva, não incidindo encargos previdenciários. Já, ao contrário, quando remunerações salariais são mascaradas como se fossem direitos de imagem a incidência tributária é indiscutível. Nessa linha, decisões do CARF corroboram os dois lados:

1- o entendimento de que quando os direitos de imagem são pagos desvinculadamente da prestação do serviço, não há realmente em que se falar em remuneração salarial:

[...]

2 – quando os direitos de imagem adquirem a feição salarial e contraprestativa devem incidir as contribuições previdenciárias:

[...]

4.13 [sic] Ou seja, não cabe a empresa simplesmente enquadrar tal pagamento como de direito de imagem, devendo ela comprovar que tal remuneração se deu exclusivamente pelo motivo. No caso em concreto está claro que houve uma prestação de serviço pelo Sr. Senor Abravanel, existindo uma obrigação de fazer, intrínseca à prestação de serviço, como se pode ver nos vídeos

(<https://www.youtube.com/watch?v=fxXCGyli2CU>,
<https://www.youtube.com/watch?v=3adi1T6Elas>) e peças publicitárias informadas pela fiscalizada.

O Acórdão nº 105-012.534 – 6ª TURMA/DRJ05 (fl. 587 a 598) julgou IMPROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO para manter inalterado o crédito tributário sob litígio, e teve os seguintes entendimentos:

Portanto, no lançamento, não se questiona abstratamente a norma que retira os valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais do alcance do conceito de salário-de-contribuição, nem se afasta o direito de imagem e voz do conceito de direitos autorais. Logo, é desnecessário discorrer aqui sobre a abrangência do conceito jurídico dos direitos autorais.

Eu entendo que assiste razão à Autoridade Lançadora. Não se está a afirmar que a cessão de direitos autorais, ou especificamente a cessão do direito de imagem e voz, é uma prestação de serviço. O que se afirmar é que o título dado ao instrumento formal apresentado para comprovar o pacto firmado entre as partes não é relevante para determinar a tributação ou não dos valores pagos. Importa identificar a natureza jurídica do negócio pactuado mediante a verificação das atividades realmente realizadas. Como efetivamente foi realizada uma atividade laboral por parte do artista para gravar os eventos publicitários para a empresa contratante e pagadora, então a cessão do direito de imagem e voz foi vinculada e decorrente da prestação de serviço à própria cessionária.

A tese jurídica de defesa no sentido de que a obrigação de fazer (laboral), caracterizada pela participação de reuniões prévias e pelo comparecimento nos estúdios nas datas marcadas e atuação artística como personagem principal nos eventos, é um mero acessório da obrigação de dar (civil), correspondente à cessão do direito de imagem e voz, não procede porque:

a) parte da premissa equivocada de que o fim colimado pelas partes era usar a imagem e voz do artista, como uma atividade autossuficiente, sendo que, na realidade, o objetivo era divulgar os produtos da empresa e, para tal, pactuou-se com o artista a atuação, a gravação e a divulgação dos eventos publicitários, com cessão da sua imagem e voz; b) a própria tese pressupõe a existência do labor,

ainda que cumulada com uma cessão de direito de imagem e voz para a divulgação dos eventos publicitários; c) ainda que o labor pudesse ser considerado um ato acessório à cessão dos direitos de imagem e voz, o valor correspondente ao serviço prestado pelo artista é tributável pelas contribuições previdenciárias e, como ele não foi discriminado, estas incidem sobre o valor total.

Por fim, o fato de a autuação anterior ter sucumbido não vincula este julgamento.

Assim sendo, foi correta a exigência das contribuições incidentes sobre os valores pagos a Senhor Abravanel na condição de contribuinte individual do RGPS.

Cientificada da decisão de primeira instância, em 04/04/2024, e inconformada com o julgamento, a recorrente interpôs Recurso Voluntário (fls 608 a 639), dentro do prazo legal, alegando e concluindo que:

(i) um pagamento a um contribuinte individual somente deve ser levado em consideração para fins de recolhimento da Contribuição Previdenciária quando se tratar de (a) contraprestação de valor econômico (b) de frequência habitual e (c) em decorrência do trabalho. No caso em tela, não há que se falar em incidência de Contribuição Previdenciária sobre os valores recebidos pelo Sr. Senhor Abravanel a título de cessão de direito de imagem e voz, tendo em vista que não estão presentes os requisitos (b) e (c) listados acima;

(ii) ainda que supostamente presente tais requisitos, o que se admite a título meramente argumentativo, a Lei nº 8.212/91 determina que não haverá incidência de Contribuição Previdenciária sobre as verbas que estiverem expressa e taxativamente indicadas em seu artigo 28, § 9º, por uma questão de política fiscal, como é o caso do direito autoral;

(iii) não há dúvidas de que os valores auferidos pela cessão da voz e imagem do Sr. Senhor Abravanel, artista reconhecido nacionalmente como Sílvio Santos, estão expressamente isentos de Contribuição Previdenciária pelo §9º do artigo 28;

(iv) a título meramente argumentativo, ainda que a reprodução da imagem e voz do artista Sílvio Santos não se enquadrasse no gênero de direito autoral – e, por consequência, não estivesse abarcada pela isenção do artigo 28, § 9º, da Lei 8.212/91 – percebe-se que o uso de imagem para fins econômicos (como é o caso da figura pública do Sílvio Santos para fins publicitários), sob autorização expressa do cedente, configura-se como plenamente regular e tem natureza civil, não havendo qualquer razão para se falar em incidência de Contribuição Previdenciária sobre os valores auferidos a esse título;

(v) em qualquer hipótese, os valores recebidos pelo Sr. Senhor Abravanel, na posição de personalidade cedente em Contrato de Cessão de Direito de Imagem e Voz, com o objetivo único de promover a campanha publicitária da “Tele Sena”, não representam remuneração em contraprestação à prestação de serviços por pessoa física tampouco por exercício de atividade laboral e não estão sujeitos à incidência de Contribuição Previdenciária; e

(vi) o próprio CARF, nos autos do Processo Administrativo nº 10855.723463/2018-83, vinculado ao procedimento fiscal anterior, julgou improcedente aquela atuação fiscal, reconhecendo que os valores recebidos pelo Sr. Senhor Abravanel em razão da cessão de uso de imagem e voz não figuram remuneração decorrentes de prestação de serviço.

Ao final da peça, a Recorrente requer que:

1) o Recurso Voluntário seja INTEGRALMENTE PROVIDO, reformado o Acórdão nº 105-012.534 e cancelado o Auto de Infração objeto do Processo Administrativo nº 16327-720.725/2022-99, reconhecendo, preliminarmente, a NULIDADE do lançamento em razão de vício de motivação da Fiscalização quando da lavratura do AIIM, reiterado pelo Acórdão recorrido; ou

2) caso assim não entenda, que seja INTEGRALMENTE PROVIDO o Recurso Voluntário para que seja reformado o Acórdão nº 105-012.534 e cancelado o Auto de Infração, reconhecendo, no mérito, a total improcedência do lançamento (principal, multa punitiva e juros SELIC), com o conseqüente arquivamento do Processo Administrativo nº 16327-720.725/2022-99

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Carlos Marne Dias Alves**, Relator

O presente Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

O contencioso instaurado decorre do questionamento se constituem fato gerador de lançamento os valores recebidos pelo Sr. Abravanel a título de cessão do direito de utilização de imagem e voz.

Da Preliminar

A Recorrente requer nulidade do Auto de Infração por vício de motivação, nos termos do art. 50 da Lei nº 9.784/99.

No entanto, verifica-se que a autoridade lançadora, no Relatório Fiscal – REFISC (e-fls. 219 a 230), peça integrante do Auto de Infração de Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador (fls. 231 e 232) –, fez uma descrição clara e detalhada dos motivos que levaram ao enquadramento do Sr. Abravanel como contribuinte individual.

No Relatório Fiscal, capítulo INFRAÇÕES: VALORES PAGOS A CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS NÃO OFERECIDOS À TRIBUTAÇÃO (fls 221), observa-se que foi feita uma comparação das declarações da empresa em GFIP e DIRF, onde foram encontradas divergências de lançamentos com relação a trabalho sem vínculo empregatício, com valores muito superiores em

DIRF para o código 0588. As divergências encontradas, não declaradas em GFIP, seriam referentes a pagamentos efetuados ao Sr. Abravanel, CPF 008.291.028-68.

A empresa foi intimada a justificar a não inclusão desses valores na base de cálculo previdenciária, esclarecendo que os pagamentos eram referentes à cessão de direito de imagem e voz, conforme instrumento particular firmado entre as partes, e que sobre tais valores não incidiriam contribuição previdenciária, nos termos do artigo 28, § 9º, inciso V, da Lei nº 8.212/1991.

Enfatizou que o Sr. Abravanel não é empregado, não trabalha e não presta serviços na qualidade de administrador ou diretor à empresa, também não recebe qualquer remuneração, seja a título de pró-labore ou salário.

A autoridade lançadora não concordou com as alegações feitas pela autuada e firmou entendimento no sentido de que os valores dos pagamentos efetuados pela pessoa jurídica Liderança Capitalização S/A à pessoa física Sr. Abravanel deveriam ser caracterizados como salário-de contribuição de contribuinte individual, enquadrados no inciso V do art. 12 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991³.

Considerando-se que a autoridade lançadora lavrou o Auto de Infração e apresentou Relatório Fiscal, no qual expôs de forma clara os fatos e fundamentos para a autuação, entendo que não deve prosperar a arguição de nulidade, inclusive porque a autuada compreendeu o assunto e apresentou Impugnação e Recurso Voluntário.

Ante o exposto, rejeito a preliminar de nulidade do lançamento por vício material.

Do mérito

A Recorrente requer que seja reformado o Acórdão nº 105-012.534 – 6ª TURMA/DRJ05 e cancelado o Auto de Infração, reconhecendo a total improcedência do lançamento (principal, multa punitiva e juros SELIC).

Conforme consta nos autos, Sr. Abravanel detém mais de 97,00% das ações da Silvio Santos Participações S.A., que por sua vez possui mais de 99% das ações da Recorrente. É sócio controlador da empresa controladora da Recorrente, não é empregado, não trabalha e não presta serviços na qualidade de administrador ou diretor da Recorrente, sequer compõe o quadro de diretores, não recebe qualquer remuneração da Recorrente, seja a título de pró-labore ou de salário.

O Sr. Abravanel é uma figura pública cuja imagem e voz são reconhecidas amplamente em âmbito nacional.

³ Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas: (...) V - como contribuinte individual: (...) g) quem presta serviço de natureza urbana ou rural, em caráter eventual, a uma ou mais empresas, sem relação de emprego; (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).

Foi firmado e apresentado nos autos um Contrato de Cessão de Direito de Imagem e Voz⁴ para na comercialização dos títulos de capitalização Tele Sena.

O contrato prevê o pagamento pela Recorrente da importância equivalente a 8% (oito por cento) do valor de cada título de capitalização comercializado.

Os pagamentos a título de cessão de direito de imagem e voz foram recebidos na pessoa física e oferecidos a tributação do Imposto de Renda à alíquota de 27,5%.

O contrato de cessão de direito de imagem e voz implica uma obrigação de dar ou de ceder, não podendo ser confundido com um contrato de prestação de serviços, que implica uma obrigação de fazer.

No caso em análise, verifica-se que, no contrato firmado com o Sr. Abravanel, havia um compromisso da cessão de sua voz e imagem amplamente conhecidas para realizar propaganda da Tela Sena.

Quanto à realização de filmagens, fotos e gravações, neste caso, podem ser perfeitamente consideradas como acessórios da obrigação principal, até mesmo porque não há no contrato estipulação de horários e outras obrigações capazes de configurar uma prestação de serviços.

Não se verifica, no bojo do contrato, obrigações de fazer ao contratante, que permitam caracterizar o Sr. Abravanel como contribuinte individual.

Não se estipula número de fotos e gravações a serem realizadas no período e nem horário no qual o contratado deveria estar à disposição da contratante.

Não se identifica, nos autos, outro contrato com as obrigações de fazer gravações de vídeos e áudios. Também não são identificados pagamentos em separado referentes às atividades consideradas como prestação de serviços, o que nos leva a concluir que as atividades de gravação seriam acessórios da obrigação principal.

O direito de imagem é um direito personalíssimo, intransmissível e irrenunciável, que pode ser objeto de contrato, que tem natureza civil e não trabalhista. As atividades realizadas não se confundem com uma relação de trabalho entre o contratado e a contratante.

Não há de se falar em prestação de serviços quando da cessão de imagem e voz para fins publicitários, se essa prestação for amparada por contrato.

⁴ Cláusula Primeira. O Cedente, por este instrumento particular cede sua imagem e voz à Cessionária, com o objetivo único de utilizá-las para a promoção de campanha publicitária de seus produtos, cuja veiculação poderá ser feita por qualquer meio de comunicação, tais como: rádio, televisão, revistas, jornais, cartazes, painéis e outras formas de divulgação, a critério da Cessionária.

Cláusula Segunda. As partes estabelecerão, de comum acordo, dia, hora e local para a feitura do material de divulgação, tais como: gravações, fotografias, filmagens e outros.

A realização de gravações e ensaios fotográficos representa uma parte acessória da obrigação principal do contrato de cessão da imagem e voz.

Prevalecendo a natureza jurídica da obrigação principal, deve-se observar o disposto nos artigos. 92 e 233 do Código Civil, segundo os quais o acessório segue o principal:

“Art. 92. Principal é o bem que existe sobre si, abstrata ou concretamente; acessório, aquele cuja existência supõe a do principal.”

“Art. 233. A obrigação de dar coisa certa abrange os acessórios dela embora não mencionados, salvo se o contrário resultar do título ou das circunstâncias do caso

Cumprido ressaltar que a recorrente já foi autuada, em situação semelhante, relativamente à cessão de direito de imagem e voz, no exercício de 2014, resultando no Processo Administrativo nº 10855.723463/2018-83, no qual foi dada razão à recorrente, concluindo-se pela não incidência de contribuições previdenciárias em valores recebidos a título de contrato de cessão de imagem e voz.

Ante o exposto, entendo que as atividades realizadas pelo Sr. Abravanel são de natureza civil e estão amparadas por um contrato de cessão de imagem e voz, não sendo possível, diante dos fatos apresentados, qualificá-lo como contribuinte individual na forma do art. 12, V, g, da Lei nº 8.212/91.

Não cabe a exigência de contribuição previdenciária quanto aos pagamentos realizados pela recorrente.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário, rejeitando a preliminar e, no mérito, DAR PROVIMENTO, reconhecendo a improcedência do lançamento.

Assinado Digitalmente

Carlos Marne Dias Alves

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro Cleberson Alex Friess

Convém dizer algumas palavras quanto às razões pelas quais acompanhei o voto do I. Relator no presente processo.

Não há dúvidas que não incidem as contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a título de cessão de imagem e voz, que tem natureza civil e não trabalhista, em típica obrigação de dar.

A questão central nessa matéria é identificar a natureza jurídica do negócio pactuado em contrato, independentemente da denominação utilizada pelas partes, a fim de verificar as atividades efetivamente realizadas.

A avaliação é feita individualmente, com base nas características e nos elementos de prova do caso concreto. A decisão em um processo não significa, necessariamente, a sua reprodução em outro.

No presente caso, é incontroverso que a cessão de direito de imagem e voz do Sr. Senor Abravanel, nome artístico de Sílvio Santos, foi acordada com o objetivo explícito de utilizá-las para a promoção de campanha publicitária, sobretudo para a comercialização dos títulos de capitalização “Tela Sena”.

Ocorre que Sílvio Santos é sabidamente uma figura pública ímpar. Seu carisma e talento são admirados há décadas por diferentes gerações, imagem e voz reconhecidas nacionalmente.

Para o cumprimento do contrato está incluída uma obrigação de fazer, isto é, gravações, fotografias, filmagens e outros, em datas, horários e locais definidos em comum acordo, necessários para a produção de material publicitário de divulgação nas campanhas em rádio, televisão, revistas, jornais etc.

Porém, essa atividade laboral é acessória, secundária à cessão dos direitos de imagem e voz da pessoa física, caracterizando-se como apenas um meio indispensável, por óbvio, para a exploração comercial da imagem e voz de Sílvio Santos.

A pessoa de Sílvio Santos não foi contratada para fazer publicidade comercial, exigindo-se dele determinada performance como resultado. O resultado que se espera dele é a própria disponibilização da sua imagem e voz, na forma que possa servir para a divulgação dos produtos da empresa, nos diferentes meios de comunicação. A imagem e voz de Sílvio Santos, por si só, são capazes de dar credibilidade e alavancar as vendas dos títulos de capitalização da “Tela Sena”.

Não há que falar em obrigação de fazer, intrínseca a uma prestação de serviços, em decorrência de trabalho, quando a pessoa física oferece o esforço humano em contrapartida ao pagamento.

Logo, os valores convencionados não configuram prestação de serviços remunerados à Liderança Capitalização S/A, para fins de incidência da contribuição previdenciária nos termos do art. 22, inciso III, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

Assinado Digitalmente

Cleber Alex Friess

ACÓRDÃO 2102-003.436 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 16327.720725/2022-99

DOCUMENTO VALIDADO