



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10872.720013/2014-05
ACÓRDÃO	2201-012.304 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CLAUDIO IBRAHIN VAZ LEAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PESSOA FÍSICA. SÚMULA CARF Nº 12

Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário, ainda que a fonte pagadora não tenha procedido à respectiva retenção.

ATLETA PROFISSIONAL. DIREITO DE IMAGEM. PERSONALÍSSIMO. INDISPONIBILIDADE RELATIVA.

O direito de imagem, a despeito de ser personalíssimo, possui aspecto patrimonial que retira sua absoluta indisponibilidade e permite a licença a terceiros para exploração econômica.

DIREITO DE IMAGEM. CESSÃO A PESSOA JURÍDICA. POSSIBILIDADE. ART. 87-A DA LEI PELÉ.

O artigo 87-A da Lei nº 9.615/1998 (Lei Pelé) prevê que o direito de imagem do atleta pode ser por ele cedido ou explorado, mediante ajuste contratual de natureza civil, inconfundível com o contrato especial de trabalho desportivo.

ART. 129 DA LEI Nº 11.196/2005. CESSÃO DE DIREITO DE IMAGEM. ATIVIDADE INTELECTUAL.

O exercício de atividade personalíssima por meio de pessoa jurídica é amparado pelo art. 129 da Lei 11.196/2005, que surgiu no ordenamento jurídico com a finalidade de viabilizar a contratação de pessoa jurídica para a prestação de serviços de natureza intelectual.

RETENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA. COMPROVAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 143.

A prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário na apuração do imposto de renda devido não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

RECURSO VOLUNTÁRIO. MESMAS RAZÕES DE DEFESA ARGUIDAS NA IMPUGNAÇÃO. ADOÇÃO DAS RAZÕES E FUNDAMENTOS PERFILHADOS NO ACÓRDÃO RECORRIDO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 114, § 12, INCISO I DA PORTARIA MF Nº 1.634 DE 2023 (RICARF).

Nas hipóteses em que o sujeito passivo não apresenta novas razões de defesa em sede recursal, o artigo 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do CARF (RICARF) autoriza o relator a transcrever integralmente a decisão proferida pela autoridade julgadora de primeira instância caso o relator concorde com as razões de decidir e com os fundamentos ali adotados.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. NECESSIDADE DA COMPROVAÇÃO DO EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. SÚMULA CARF Nº 14.

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para i) excluir do lançamento a infração de omissão de rendimentos do trabalho, sem vínculo empregatício, recebidos de pessoa jurídica; ii) desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%, em relação à infração de omissão de rendimentos do trabalho, com vínculo empregatício, recebidos de pessoa jurídica; vencida a Conselheira Débora Fófano dos Santos (Relatora), que lhe deu provimento parcial em menor extensão. Foi designado o Conselheiro Thiago Álvares Feital para redigir o voto vencedor.

Assinado Digitalmente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

Assinado Digitalmente

Thiago Álvares Feital – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Débora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Thiago Alvares Feital e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário (fls. 423/435) interposto contra decisão da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife/PE (fls. 378/402), que julgou a impugnação procedente em parte, mantendo em parte o crédito tributário formalizado no Auto de Infração – IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA FÍSICA, lavrado em 07/07/2014, no montante de R\$ 2.888.848,55, já incluídos juros de mora (calculados até 07/2014) e multa proporcional (Passível de Redução), com a apuração das seguintes infrações: 0001 - OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA - OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO COM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA, nos anos-calendário de 2009, 2010 e 2011 e 0002 - OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA - OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS, no ano-calendário de 2010 (fls. 23/30), acompanhado do Termo de Verificação Fiscal (fls. 04/20), em decorrência da revisão das declarações de ajuste anual dos exercícios de 2010, 2011 e 2012, anos-calendário de 2009, 2010 e 2011, entregues em 30/04/2010 (fls. 33/39), 29/04/2011 (fls. 40/43) e 30/04/2012 (fls. 44/47), respectivamente.

Do Lançamento

Do Termo de Verificação Fiscal extraem-se as seguintes informações (fls. 04/20):

- A infração de “Omissão de Rendimentos de Trabalho, sem Vínculo Empregatício, Recebidos de Pessoa Jurídica”, decorreu da constatação de recebimentos de valores por meio de notas fiscais da empresa Branco Promoções e Representações Ltda, CNPJ 00.XXX.XXX/0001-27, na qual o fiscalizado tem participação em 50% do seu capital social.
- Os montantes foram pagos pela empresa UNIMED-RIO Cooperativa de Trabalho Médico do Rio de Janeiro Ltda, CNPJ 42.XXX.XXX/0001-01, em virtude de Contrato de Direito de Imagem firmado em 10 de agosto de 2009, cujo objeto é o licenciamento de direitos de uso de nome, voz e imagem do ex-atleta profissional de futebol Claudio Ibraim Vaz Leal – “Branco”.

- A empresa Branco Promoções e Representações Ltda, CNPJ 00.XXX.XXX/0001-27, entregou a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica, para o ano-calendário de 2010, pelo lucro presumido, com receita bruta equivalente a R\$ 220.000,00, representativa dos montantes percebidos, neste ano-calendário, relativamente ao contrato em tela.
- A declaração de ajuste anual da pessoa física do fiscalizado, Claudio Ibraim Vaz Leal, encontra-se sem movimento quanto a valores percebidos de pessoa jurídica pelo titular, para o ano-calendário de 2010, informando tão somente despesas com os dependentes declarados.
- Diante da ausência de rendimentos tributados na pessoa física, relativamente a rendimentos originados da cessão do direito ao uso de imagem, personalíssima, a título gratuito à pessoa jurídica, a fiscalização procedeu ao lançamento de ofício, para a cobrança do Imposto de Renda da Pessoa Física.
- A infração de “Omissão de Rendimentos de Trabalho, com Vínculo Empregatício, Recebidos de Pessoa Jurídica” decorreu da constatação de que o fiscalizado vinha recebendo valores provenientes de acordo em ação trabalhista, firmado em audiência na 56ª Vara do Trabalho da Cidade do Rio de Janeiro, em setembro de 2008, Processo RT 1075-1997-056-01-00-9, em que o Fluminense Football Club era parte Reclamada.
- Em diligência ao Fluminense Football Club, a fiscalização, por meio de Termo Fiscal datado de 09 de abril de 2014, solicitou esclarecimentos, em quesitos pontuais e específicos, a serem respondidos, juntamente com a documentação de suporte, para que fossem completamente dirimidas quaisquer possíveis dúvidas quanto à natureza do processo Reclamação Trabalhista em tela, quais os valores e datas de disponibilidades financeiras.
- As informações prestadas pelo diligenciado confirmaram: (i) que houve acordo firmado em 17/06/2009 mediante o qual foi pactuado o pagamento de R\$ 6.200.000,00, composto pelos seguintes valores: R\$ 2.919.185,20 (atestado liberatório do Branco junto ao Gênova da Itália); R\$ 2.025.122,86 (diferença pelo descumprimento do acordo anterior) e R\$ 282.630,14 (juros e correção monetária), restando saldo remanescente de R\$ 973.061,80 correspondente à natureza salarial; (ii) não houve a retenção na fonte, uma vez que foi acordado que o recolhimento dos tributos pertinentes seria efetuado ao final do processo; (iii) o Clube pagou o valor de R\$ 2.132.787,99 entre 15/01/2009 até 15/08/2011, conforme a tabela indicada em item anterior, além dos valores depositados em juízo; (iv) houve levantamento de depósito judicial no valor de R\$ 1.316.533,67 no período de 03/07/2009 e 05/08/2009; (v) a dívida não foi integralmente quitada e não foi pago nenhum valor para terceiros por ele

indicado; (vi) os acordos firmados tiveram o objetivo de terminar o litígio decorrente da reclamação trabalhista e (vii) não houve recolhimento do INSS sobre valores pagos pois segundo a previsão do acordo, o recolhimento deverá ocorrer após 10 dias da quitação.

- A fiscalização concluiu não restar dúvidas de que os montantes percebidos pelo fiscalizado, em virtude do “Acordo Trabalhista” têm natureza “Salarial” e o fiscalizado omitiu completamente o recebimento de tais montantes, não só não informou estes rendimentos da sua Declaração de Ajuste Anual, como não efetuou o pagamento dos impostos correspondentes.
- O recebimento de disponibilidades, de pessoa jurídica, com quem mantinha vínculo empregatício, relativamente a Reclamação Trabalhista, não declarados e cujos tributos não foram recolhidos foram objeto de lançamento de ofício, para a cobrança do Imposto de Renda da Pessoa Física e
- Tendo em vista o intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502 de 1966, a fiscalização aplicou a multa de 150% prevista no artigo 957, inciso II do Decreto nº 3.000 de 1999 (RIR/1999) vigente à época dos fatos.

Da Impugnação

O contribuinte foi cientificado pessoalmente do lançamento em 16/07/2014 (fls. 347/348) e apresentou impugnação em 14/08/2014 (fls. 361/373), com os argumentos sintetizados nos tópicos abaixo:

DA TEMPESTIVIDADE

DA AUTUAÇÃO

QUESTÃO PRELIMINAR

NULIDADE INSANÁVEL - ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO

DA IMPOSSIBILIDADE DE SE EXIGIR DO IMPUGNANTE O PAGAMENTO DOS TRIBUTOS INCIDENTES NA RECLAMAÇÃO TRABALHISTA Nº 1075-1997-056- 01-00-9.

QUESTÕES DE MÉRITO

I — DA ABSOLUTA REGULARIDADE NO CONTRATO FIRMADO ENTRE AS EMPRESAS UNIMED-RIO COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO DO RIO JANEIRO LTDA E BRANCO PROMOÇÕES REPRESENTAÇÕES LTDA.

II— DA IMPOSSIBILIDADE DE SE RECLAMAR IMPOSTO DE RENDA SOBRE VERBAS TRABALHISTAS DE NATUREZA INDENIZATÓRIA.

III - DA ABSOLUTA AUSÊNCIA DE PROVA DO DOLO ESPECÍFICO A JUSTIFICAR A MULTA AGRAVADA E A REPRESENTAÇÃO PARA FINS PENAIIS

DO PEDIDO

Por tais preâmbulos, requer:

Com relação à infração 0001, o acolhimento da preliminar de nulidade por erro na identificação do sujeito passivo, determinando o cancelado o lançamento;

Se assim não entender o ilustre julgador, que decida pela exclusão da base de cálculo do imposto, proporcionalmente, da verba indenizatória mencionada à fl. 230, no valor de R\$ 2.919.185,20.

Quanto à infração 0002, que seja julgada improcedente a autuação.

No que concerne à multa agravada, caso prospere o Auto de Infração, que promova sua redução ao patamar de 75% e determine o cancelamento da representação para fins penais.

Por fim, que os reflexos da decisão proferida incidam de imediato sobre o arrolamento de bens e, sendo o caso, V. Sa. determine seu cancelamento.

Da Decisão da DRJ

A 5ª Turma da DRJ/REC, em sessão de 29/07/2015, no acórdão nº 11-50.725 (fls. 378/402), julgou a impugnação procedente em parte para excluir da base de cálculo do lançamento, verba de natureza indenizatória (ressarcimento da indenização do atestado liberatório do atleta junto ao Genoa da Itália) recebida na ação trabalhista, conforme excerto abaixo reproduzido (fls. 398/399):

(...)

Das verbas trabalhistas

15. Trata-se de omissão de rendimentos oriundos de reclamação trabalhista movida contra o Fluminense Football Club.

16. O defendente aduz que deveria ser excluída, proporcionalmente, verba de natureza indenizatória no valor de R\$ 2.919.185,20, recebida a título de ressarcimento da indenização do atestado liberatório do atleta junto ao Genoa da Itália.

17. Compulsando os autos, confere-se que o acordo homologado judicialmente (fls. 235 a 238) estabelece que, do total de R\$ 6.200.000,00 previstos em favor do reclamante, a quantia de R\$ 2.919.185,20 refere-se ao ressarcimento mencionado pela defesa.

17.1 Do acordo judicial, conclui-se que, no caso do ressarcimento da indenização do atestado liberatório do atleta junto ao Genoa da Itália, homologado pela Justiça do Trabalho, não se verifica a ocorrência do fato gerador do Imposto sobre a Renda na forma do art. 433 do CTN, uma vez que não há acréscimo no patrimônio do sujeito passivo, configura-se uma recomposição patrimonial atinente a verba anteriormente desembolsada pelo interessado para quitar débito a cargo do Fluminense Football Club.

18. Logo, deve ser proporcionalizada a omissão de rendimentos especificamente oriunda da causa trabalhista. O valor do ressarcimento em questão corresponde a 47,08% do total (R\$ 2.919.185,20/ R\$ 6.200.000,00), devendo tal percentual ser expurgado da infração em cada ano-calendário, da seguinte forma:

a) no ano-calendário de 2009, a omissão de rendimentos da causa trabalhista passa de R\$ 1.398.049,53 para R\$ 739.847,81;

b) no ano-calendário de 2010, a omissão de rendimentos da causa trabalhista passa de R\$ 1.705.839,78 para R\$ 902.730,41;

c) no ano-calendário de 2011, a omissão de rendimentos da causa trabalhista passa de R\$ 450.000,00 para R\$ 238.140,00.

(...)

Segue abaixo reproduzida a ementa do acórdão (fls. 378/379):

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011

RENDIMENTOS SUJEITOS À RETENÇÃO NA FONTE E AO AJUSTE ANUAL. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PELO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO.

No caso de rendimentos sujeitos à retenção na fonte e ao ajuste anual, a responsabilidade pelo recolhimento do imposto é da fonte pagadora até o momento de vencimento do prazo para apresentação da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, passando a ser de responsabilidade do contribuinte, beneficiário dos rendimentos, a partir desse momento.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011

RENDIMENTOS ORIUNDOS DO LICENCIAMENTO DE USO DE IMAGEM, NOME E VOZ. TRIBUTAÇÃO NA PESSOA FÍSICA.

Por se tratar de direito indissociável do titular, o proveito econômico decorrente do licenciamento de uso da imagem, nome e voz, é sempre de titularidade da pessoa física. Sendo assim, sujeita-se à tributação do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física.

VALORES RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. VERBA NÃO TRIBUTÁVEL. EXPURGO DA OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Identificada verba não tributável no montante dos valores recebidos acumuladamente, deve ser expurgada a quantia correspondente para fins de apuração da omissão de rendimentos tributáveis.

MULTA DE OFÍCIO DE 150%. PRESENÇA DOS PRESSUPOSTOS LEGAIS. ADMISSIBILIDADE.

Cabe a exigência da multa de ofício de 150% nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Do Recurso Voluntário

Devidamente cientificado da decisão da DRJ em 04/04/2016 (fl. 420), o contribuinte interpôs recurso voluntário em 03/05/2016 (fls. 423/435), com os argumentos sintetizados nos tópicos abaixo:

I - DA TEMPESTIVIDADE

II - DA SÍNTESE DO ACÓRDÃO ATACADO

III — DO DIREITO

III.I — DO CONTRATO DE LICENCIAMENTO DE DIREITOS DE USO DE NOME, VOZ E IMAGEM.

III.II — DA RECLAMAÇÃO TRABALHISTA.

III.III — DA INAPLICABILIDADE DA MULTA QUALIFICADA

IV- DOS PEDIDOS

Por tais preâmbulos, requer:

- 1) Que seja julgada improcedente a autuação quanto ao contrato de prestação de serviços firmado com a empresa Unimed, dado que, realizado sob a égide da Lei nº 11.196/2005, foi regularmente tributado pela empresa Branco Promoções Representações Ltda;
- 2) Se assim não entenderem os Ilustres Conselheiros, que o valor dos tributos recolhidos pela pessoa jurídica seja excluído da parcela do imposto reclamado nos presente autos;
- 3) Que seja reconhecida a exclusiva responsabilidade do FLUMINENSE FOOTBALL CLUB com relação aos tributos devidos em decorrência da Reclamação Trabalhista nº 1075-1997-056-01-00-9, isso em função de ter o referido clube de futebol promovido a retenção dos tributos quando da homologação do acordo de fls. 228/231;
- 4) Que seja excluída a multa qualificada de 150%, dado que não se vislumbra conduta dolosa do Recorrente no caso Unimed, pois teria agido em conformidade com a Lei nº 11.196/2005; nem no caso Fluminense, pois teria agido em conformidade com decisão proferida pelo Juízo da 56ª Vara do Trabalho do Rio de Janeiro.

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira **Débora Fófano dos Santos**, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade razão pela qual deve ser conhecido.

No recurso voluntário o Recorrente insurge-se em relação aos seguintes pontos:

Do Contrato de Licenciamento de Direitos de Uso de Nome, Voz e Imagem.

Relata que no ano de 2009 foi firmado contrato por período determinado, tendo como objeto os serviços de promoção e publicidade da contratante, UNIMED-RIO, a serem prestados pela contratada, BRANCO PROMOÇÕES, utilizando o nome, a voz e a imagem do ex-atleta de futebol profissional e ora Recorrente, CLÁUDIO IBRAIM VAZ LEAL.

Em face do ajuste, a contratada recebeu R\$ 220.000,00, regularmente oferecidos à tributação por meio das notas fiscais nº 261, 262 e 263 (fls. 113/115).

A empresa BRANCO PROMOÇÕES, da qual o Recorrente é sócio, foi constituída no ano de 1994, ou seja, 15 anos antes de firmar o contrato em questão, o que de imediato fulmina qualquer suspeita de que teria sido constituída uma empresa com a finalidade de se eximir do pagamento de tributos.

Afirma ser a matéria eminentemente de direito, restando aos ilustres julgadores apenas resolver sobre quem tem razão. Não há revolvimento fático a ser promovido. Não há conduta dolosa a ser apreciada. O Recorrente tão e somente interpretou a legislação diferentemente do fisco, o que desde já elimina a aplicação da multa qualificada de 150%.

Após a edição da Lei nº 11.196 de 2005, não pairam mais dúvidas quanto à obrigação da tributação de contratos desta espécie na pessoa jurídica e não na pessoa física, como equivocadamente entende o fisco.

Faz menção aos acórdãos 104-21.954 (caso Donizete) e 106-17.147 (caso Guga) e decisão judicial favorável ao contribuinte (caso Leio Moura).

Aduz que considerando que os serviços objeto da autuação foram prestados no ano de 2009, já sob a égide da Lei nº 11.196 de 2005, não pairam dúvidas de que a tributação pela pessoa jurídica é absolutamente regular, restando indevidas as parcelas de imposto, multa e consectários reclamados pelo fisco na espécie.

Requer, no caso de manutenção da autuação, que o valor dos tributos recolhidos pela pessoa jurídica seja excluído da parcela do imposto reclamado neste auto de infração.

A decisão recorrida não merece qualquer reparo devendo ser mantida pelos seus próprios fundamentos, abaixo reproduzidos (fls. 396/398), com os quais concordo, razão pela qual os utilizo como razão de decidir neste tópico, tendo em vista o teor do artigo 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 21 de dezembro de 2023:

(...)

Da omissão de rendimentos do licenciamento de direito de imagem

10. Trata-se de rendimentos advindos de contrato firmado entre as pessoas jurídicas UNIMED-RIO e Branco Promoções e Representações LTDA., para licenciamento de uso de nome, voz e imagem do ex-atleta de futebol profissional, "Branco".

11. Segundo a fiscalização, a obrigação objeto do contrato em destaque tem natureza personalíssima, intransmissível e irrenunciável, impedindo a designação de pessoa jurídica para a sua execução, sendo o proveito econômico da exposição da imagem sempre do titular. Sinteticamente em razão disso, foi desconsiderado o negócio jurídico na forma do art. 116, parágrafo único¹⁽¹⁾, do Código Tributário Nacional (CTN), instituído pela Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966, e apurada omissão de rendimentos recebidos pela pessoa física.

12. Em sua impugnação, o interessado afirma, em resumo, que o contrato celebrado pela Branco Promoções e Representações LTDA. é absolutamente regular e que as obrigações com a Fazenda Pública foram integralmente satisfeitas.

13. Sobre o tema, destaca-se que o direito de imagem, vertente do direito da personalidade, é prerrogativa de tamanha importância que é referenciado dentre as cláusulas

"Art. 5º *Omissis*

V - é assegurado o direito de resposta, proporcional ao agravo, além da indenização por dano material, moral ou à imagem;

(...)

X - são invioláveis a intimidade, a vida privada, a honra e a imagem das pessoas, assegurado o direito a indenização pelo dano material ou moral decorrente de sua violação;

(...)

¹⁽¹⁾ Art. 116. *Omissis*

(...)

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

XXVIII - 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;"

13.1 Notas marcantes do direito de personalidade e, por consequência, do direito de imagem, são a intransmissibilidade e irrenunciabilidade. O art. 11 do Código Civil, instituído pela Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, assim dispõe:

"Art. 11. Com exceção dos casos previstos em lei, os direitos da personalidade são intransmissíveis e irrenunciáveis, não podendo o seu exercício sofrer limitação voluntária."

13.2 Como se vê, o direito de imagem é indissociável do titular, não havendo como terceiro ser beneficiário direto de rendimentos oriundos de sua exploração. Logo, o proveito econômico decorrente da exposição da imagem da pessoa natural é sempre de titularidade da pessoa física, pois apenas esta pode licenciar o seu uso.

13.3 Diante dessas considerações, evidentemente não há como a pessoa jurídica Branco Promoções e Representações LTDA. ceder, na qualidade de titular, o uso da imagem, nome e voz do seu sócio, em razão da impossibilidade lógico-jurídica de ser detentora de tais direitos.

13.4 Nesse contexto, o proveito econômico, fato gerador do Imposto sobre a Renda, pertence única e exclusivamente à pessoa do ex-atleta de futebol profissional. A pessoa física é quem tem relação pessoal e direta com a obtenção do rendimento decorrente do licenciamento de sua imagem, o que torna indiscutível ser ela a contribuinte, nos termos dos art. 45 e 121, inciso I, do CTN:

"Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.

(...)

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária. Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;"

13.5 Como cediço, o contrato celebrado pela citada pessoa jurídica não tem o condão de modificar a definição legal do sujeito passivo da relação obrigacional tributária, a teor do art. 123²⁽²⁾ do CTN.

^{2 (2)} "Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes."

13.6 Esclareça-se que não há impedimento algum para que a pessoa jurídica gerencie os interesses profissionais do ex-jogador, inclusive intermediando os termos do contrato de licenciamento da imagem. Coisa diversa, no entanto, é considerar os rendimentos decorrentes da negociação do uso da imagem como próprios da pessoa jurídica, visto que a execução do contrato depende da exploração de direito intransmissível e irrenunciável da pessoa física.

13.7 Atribuir à pessoa jurídica o rendimento fruto de seu nome, voz e imagem, como se a ela pertencesse a titularidade de tais direitos, denota o fim exclusivo de ocultar a ocorrência do fato gerador do IRPF. Resta claro, portanto, que o contribuinte valeu-se desse artifício almejando não tributar na pessoa física os rendimentos recebidos, o que autoriza a desconsideração do negócio jurídico na forma do mencionado art. 111, parágrafo único, do CTN.

13.8 Quanto ao pleito de se abater do crédito tributário lançado de ofício na pessoa física eventuais recolhimentos realizados pela pessoa jurídica, informa-se, primeiramente, que impugnação a lançamento formalizado não é via possível para pedido de compensação. Para essa finalidade, deve ser utilizado o Programa PER/DCOMP, disponível no sítio eletrônico da Secretaria Receita Federal do Brasil. Não obstante, vale ressaltar que a legislação tributária veda a compensação de débitos próprios (pessoa física) com utilização de créditos de terceiros (pessoa jurídica), nos moldes do art. 74, § 12º, inciso II, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

"Art. 74. *Omissis*

(...)

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses:
(Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

(...)

II - em que o crédito: (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004) a) seja de terceiros; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)"

14. Portanto, deve ser mantida a omissão de rendimentos relativos ao contrato de licenciamento do uso da imagem, nome e voz do ex-atleta de futebol profissional em tela.

(...)

Pode-se concluir que o profissional fez uso da pessoa jurídica única e exclusivamente para tributar rendimentos próprios de sua pessoa física com o fim de enquadrá-los em uma tributação menos onerosa.

Depreende-se da situação descrita que a natureza jurídica deve corresponder à circunstância de fato e assim sendo, não se pode admitir e nem aceitar que uma empresa, cujo

único objetivo foi o de atuar como emissora de notas fiscais, seja usada para deturpar a real natureza de rendimentos auferidos pela pessoa física.

Em vista do exposto, restou comprovado que em relação aos rendimentos auferidos com base no suposto contrato de cessão de uso de imagem, formalmente celebrado entre as pessoas jurídicas UNIMED-RIO COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO DO RIO DE JANEIRO LTDA e BRANCO PROMOÇÕES E REPRESENTAÇÕES LTDA, a verdadeira relação jurídico-tributária se estabeleceu materialmente entre a pessoa física do Recorrente e tais empresas, não se aplicando à situação do interessado o disposto no artigo 129 da Lei nº 11.196 de 2005, mesmo após o julgamento da Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 66 pelo Supremo Tribunal Federal, que apenas reconheceu a sua constitucionalidade, mas não promoveu qualquer alteração ou mesmo deu margem à interpretação diversa.

No que concerne ao pedido de aproveitamento dos tributos recolhidos pela pessoa jurídica BRANCO PROMOÇÕES E REPRESENTAÇÕES LTDA, há de ser esclarecido que eventuais recolhimentos indevidos de tributos efetivados pela pessoa jurídica em razão do negócio jurídico que se comprovou simulado devem ser objeto de postulação específica por parte daquela sociedade e, portanto, não podem ser aproveitados neste processo administrativo para compensar tributos devidos em razão da relação jurídica dissimulada que tem por sujeito passivo o impugnante.

Nada a prover neste tópico.

Da Reclamação Trabalhista.

O Recorrente afirma que, não obstante a autoridade julgadora tenha excluído do lançamento parcelas de natureza indenizatória, manteve a cobrança do imposto de renda em face das verbas salariais.

Relata que a importância acordada recebida era líquida, ficando retida na fonte pagadora (FLUMINENSE FOOTBALL CLUB) o valor do imposto de renda devido.

A mencionada retenção muda totalmente o panorama até então enxergado pelo fisco, pois a partir dela se estabeleceu uma obrigação própria entre a fonte pagadora e a Receita Federal. Não se concebe, portanto, que o Recorrente seja penalizado em face da inadimplência do Fluminense com o fisco.

Faz menção à Solução de Consulta COSIT nº 377 de 22/12/2014 e à Súmula nº 368 do TST.

Também neste ponto não merece qualquer reparo a decisão recorrida, devendo ser mantida pelos seus fundamentos, reproduzidos abaixo (fls. 394/396), com os quais concordo, motivo pelo qual os utilizo como razão de decidir neste tópico, nos termos do já citado artigo 114, § 12, inciso I do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 21 de dezembro de 2023:

(...)

5. A defesa suscita a nulidade do lançamento alegando erro na identificação do sujeito passivo quanto à infração de omissão de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício. Sustenta que, conforme o acordo homologa pela Justiça do Trabalho, o sujeito passivo da obrigação de pagamento do Imposto sobre a Renda é o Fluminense Football Club, reclamado na reclamação trabalhista movida pelo ora impugnante.

6. Entretanto, no caso dos autos (rendimentos oriundos de causa trabalhista), ainda que a fonte pagadora não efetue a retenção e o recolhimento do IRRF, não apresente declaração de imposto sobre a renda retido na fonte (DIRF), nem forneça o comprovante anual de rendimentos ao beneficiário, não resulta afastada a obrigação do contribuinte em informar o total de rendimentos tributáveis na sua declaração de ajuste anual para fins de apuração do imposto devido, conforme esclarecimento do Parecer Normativo COSIT nº 1, de 24 de setembro de 2002:

“(…)

Quando a incidência na fonte tiver a natureza de antecipação do imposto a ser apurado pelo contribuinte, a responsabilidade da fonte pagadora pela retenção e recolhimento do imposto extingue-se, no caso de pessoa física, no prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste anual, e, no caso de pessoa jurídica, serão exigidos da fonte pagadora, a multa de ofício e os juros de mora.

Constatada a falta de retenção do imposto, que tiver a natureza de antecipação, antes da data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, e, antes da data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, serão exigidos da fonte pagadora o imposto, a multa de ofício e os juros de mora.

Verificada a falta de retenção após as datas referidas acima serão exigidos da fonte pagadora a multa de ofício e os juros de mora isolados, calculados desde a data prevista para recolhimento do imposto que deveria ter sido retido até a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, até a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica; **exigindo-se do contribuinte o imposto, a multa de ofício e o juros de mora, caso este não tenha submetido os rendimentos à tributação**”

(…)

14. Por outro lado, **se somente após a data prevista para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física**, ou, após a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no

caso de pessoa jurídica, **for constatado que não houve retenção do imposto, o destinatário da exigência passa a ser o contribuinte. Com efeito, se a lei exige que o contribuinte submeta os rendimentos à tributação, apure o imposto efetivo, considerando todos os rendimentos, a partir das datas referidas não se pode mais exigir da fonte pagadora o imposto.**

(...).

16. Após o prazo final fixado para a entrega da declaração, no caso de pessoa física, ou, após a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, a responsabilidade pelo pagamento do imposto passa a ser do contribuinte. Assim, conforme previsto no art. 957 do RIR/1999 e no art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, constatando-se que o contribuinte:

a) não submeteu o rendimento à tributação, ser-lhe-ão exigidos o imposto suplementar, os juros de mora e a multa de ofício, e, da fonte pagadora, a multa de ofício e os juros de mora;

b) submeteu o rendimento à tributação, serão exigidos da fonte pagadora a multa de ofício e os juros de mora.

(...)” (grifos acrescentados)

6.1 Como se observa, a responsabilidade pelo recolhimento do imposto é da fonte pagadora até o momento de vencimento do prazo para apresentação da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, passando a ser de responsabilidade do contribuinte beneficiário dos rendimentos a partir desse momento.

6.2 Assim, conclui-se, de forma inequívoca, que a responsabilidade tributária da fonte pagadora quanto à retenção na fonte e ao recolhimento do imposto, na condição de sujeito passivo responsável, não exclui a responsabilidade do beneficiário do respectivo rendimento, na condição de contribuinte, de oferecê-lo à tributação, com direito a compensação do imposto retido no curso do período de apuração.

(...)

8. Por fim, a título de esclarecimentos, vale esclarecer que a Justiça do Trabalho não é o foro competente para questões acerca de tributos federais. A Constituição Federal de 1988 (arts. 109, inciso I, e 114) atribui competências específicas à Justiça Federal e Justiça do Trabalho. Aos juízes trabalhistas cabe processar e julgar especificamente ações acerca de matéria trabalhista. A seu turno, compete aos juízes federais apreciar ações em que a União é parte interessada, como no caso de questões relacionadas às obrigações tributárias. Logo, eventual acordo homologado pela Justiça do Trabalho a respeito de

tributação federal é ineficaz, não produzindo efeitos no âmbito da Administração Tributária.

(...)

Em complemento e pela pertinência convém trazer à colação os teores das Súmulas CARF nº 12 e 143 de observância obrigatória por parte de seus membros:

Súmula CARF nº 12

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em 2006

Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário, ainda que a fonte pagadora não tenha procedido à respectiva retenção. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 143

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 03/09/2019

A prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário na apuração do imposto de renda devido não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

Em vista dessas considerações, cabia ao Recorrente apresentar documentos hábeis e idôneos capazes de comprovar suas alegações no sentido de que, sobre os valores levantados e objeto de tributação nos presentes autos, houve a retenção do imposto de renda devido. Em não havendo qualquer comprovação nos autos, não há como serem acolhidos os argumentos apresentados, não merecendo reparo o acórdão recorrido.

Da Multa Qualificada.

O Recorrente insurge-se contra a aplicação da multa qualificada sob os argumentos de ter de agido de boa-fé e da ausência de caracterização do elemento subjetivo da conduta dolosa do agente.

Os motivos ensejadores apontados pela autoridade lançadora para a aplicação da multa no percentual de 150%, em ambas as infrações apuradas, foi o fato de restar configurado o “intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502 de 1966”, ao deixar de declarar rendimentos recebidos de reclamatória trabalhista e por ter se utilizado de uma pessoa jurídica para a qual passaram a ser pagos os rendimentos decorrentes da venda dos seus direitos de imagem, conforme se observa no excerto abaixo reproduzido do Termo de Verificação Fiscal (fls. 06/20):

(...)

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE TRABALHO, COM VÍNCULO EMPREGATÍCIO, RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA.

10. O fiscalizado vinha recebendo valores provenientes de acordo em ação trabalhista, firmado em audiência na 56 Vara do Trabalho da Cidade do Rio de Janeiro, em setembro de 2008, Processo RT 1075-1997-056-01-00-9, em que o Fluminense Football Club era parte Reclamada.

(...)

22. Não resta dúvidas (*sic*) de que os montantes percebidos pelo fiscalizado, em virtude do “Acordo Trabalhista” tem natureza “Salarial”. Tal natureza confirma-se desde o pleito inicial, sua contestação até (*sic*) a resposta do Reclamado ao Termo Fiscal, especialmente aos quesitos de número (*sic*) 06, 11, 12 e 13. 23. No presente caso, o fiscalizado omitiu completamente o recebimento de tais montantes, não só não (*sic*) informou estes rendimentos da sua Declaração de Ajuste Anual, como não (*sic*) efetuou o pagamento dos impostos correspondentes.

24. Não faltaram oportunidades para que o fiscalizado cumprisse com suas obrigações fiscais: seja na data da obtenção da disponibilidade financeira; seja quando da entrega de Declaração de Ajuste Anual, ou até (*sic*) mesmo pela apresentação de Declarações retificadoras, para cada ano em que omitiu tais rendimentos.

25. Ve-se (*sic*) claramente o intuito na omissão e no pagamento dos tributos – uma vez que o fiscalizado vem adotando o mesmo procedimento de forma sistemática; ou seja, todas as Declarações de Ajuste Anual apresentadas informam ZERO como Rendimentos, sendo que tampouco houve recolhimento de tributos.

(...)

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE TRABALHO, SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO, RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA

(...)

35. A omissão de rendimentos apurada e decorrente do fato de o fiscalizado ter feito uso de uma pessoa jurídica para a qual passaram a ser pagos os rendimentos decorrentes da venda dos seus direitos de imagem.

36. Tal conduta teve por objetivo deixar de recolher tributos e ignorou, com isso, os rendimentos que deveriam ter sido atribuídos a pessoa física; ou seja, nada foi declarado pelo fiscalizado, a este título (*sic*), configurando a infração de omissão de rendimentos tributáveis.

37. A obrigação objeto do contrato com a UNIMED-RIO tem natureza personalíssima, licença do uso de imagem, a cargo da pessoa física, impedindo a designação de pessoa jurídica para sua execução ou sequer a negociação por outra pessoa física ou jurídica além do titular da imagem, prestador do trabalho.

38. O artifício utilizado, utilização de uma pessoa jurídica já constituída que

contrata a execução de obrigação personalíssima inexecutável por ela, mas sim por um de seus sócios, provoca lesão aos cofres públicos, haja vista a menor carga tributária (*sic*) a que estão sujeitas as pessoas jurídicas.

39. A simulação aqui referida é a prevista no artigo 167 do Código Civil Brasileiro (CCB – Lei 10.406, de 10 de janeiro de 2002).

40. Na realidade, de direito e de fato, a contratação sempre foi com a pessoa física, real prestadora dos serviços contratados; tentou-se, porém, esvoaçar tal vínculo por interposta pessoa jurídica, configurando-se a perfeita subsunção dos fatos a hipótese legal prevista nos incisos I e II do artigo 169 do CCB, ora transcrito.

(...)

41. Analisando-se o contrato firmado e claro que o ‘sócio’ da pessoa jurídica, com o qual a empresa Unimed-Rio celebrou contrato de licença de uso de imagem, e o próprio profissional, sendo a única finalidade da pessoa jurídica a de servir de intermediária para o repasse, ou seja, interposta pessoa jurídica foi usada para encobrir a real remuneração paga ao referido profissional, com objetivo de evasão fiscal.

42. A cessão de direitos de imagem para a pessoa jurídica é inexistente, formal e materialmente, configurando a simulação.

(...)

IV - DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO

57. Os valores apurados, caracterizados como infringência a dispositivos da legislação tributária vigente, constituem insuficiência de pagamento de tributos e, para tanto, serão efetuados lançamentos de ofício, para a exigência dos créditos tributários correspondentes.

58. Tendo em vista o intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502, de 66 a multa aplicada será a do artigo 957, inciso II, 150%.

Art. 957. “Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de imposto (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44):

I - de setenta e cinco por cento nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - de cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.”

59. Conforme o demonstrado, a base de cálculo compõe-se dos valores a seguir arrolados:

Sem Vínculo Empregatício.

(Apresenta tabela com os valores recebidos pelo contribuinte e base de cálculo do lançamento)

Com Vínculo Empregatício

(Apresenta tabela com os valores recebidos pelo contribuinte e base do lançamento)

(...)

Depreende-se do Termo de Verificação Fiscal que em relação à infração de OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE TRABALHO, SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO, RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA o motivo ensejador da qualificação da multa deveu-se ao fato do contribuinte: (i) deixar de declarar rendimentos originados da cessão de direito ao uso de imagem (fl. 06) e (ii) com o objetivo de reduzir ou deixar de recolher tributos que deveriam ter sido oferecidos à tributação pela pessoa física, ter se utilizado de pessoa jurídica da qual era sócio para tributar rendimentos decorrentes da venda de seus direitos de imagem, que têm natureza personalíssima (fl. 15).

O artifício utilizado da utilização de uma pessoa jurídica já constituída que contrata a execução de obrigação personalíssima inexecutável por ela, mas sim por um de seus sócios provoca lesão aos cofres públicos, haja vista a menor carga tributária a que estão sujeitas as pessoas jurídicas, pelo menos no que diz respeito ao Imposto sobre a Renda.

A simulação aqui referida se refere ao instituto previsto no artigo 167 do Código Civil³:

Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.

§ 1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem;

II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;

III - os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados.

§ 2º Ressalvam-se os direitos de terceiros de boa-fé em face dos contraentes do negócio jurídico simulado.

Por sua vez, o artigo 170 do referido Código Civil estabelece que:

Art. 170. Se, porém, o negócio jurídico nulo contiver os requisitos de outro, subsistirá este quando o fim a que visavam as partes permitir supor que o teriam querido, se houvessem previsto a nulidade.

³ LEI Nº 10.406 DE 10 DE JANEIRO DE 2002. Institui o Código Civil.

O que se depreende dos fatos é uma total desconformidade entre a realidade, uma vez que há a contratação com a pessoa jurídica para a cessão dos direitos de imagem e uso do nome profissional de um dos sócios, configurando a perfeita subsunção dos fatos à hipótese prevista nos incisos I e II do § 1º do artigo 167 do Código Civil.

Da situação descrita existe evidentemente um terceiro prejudicado – a Fazenda Pública – o que acaba por completar o suporte fático do preceito legal.

No caso analisado a situação jurídica não corresponde à situação de fato, restando caracterizada a evasão fiscal, não permitida no ordenamento jurídico.

Neste contexto, a qualificação da multa de ofício se deu a partir da caracterização da intenção fraudulenta do contribuinte de mascarar a natureza dos rendimentos da pessoa física, mediante simulação em conluio com as fontes pagadoras de tais rendimentos através da utilização de interposta pessoa jurídica com o único objetivo de intermediar o recebimento da remuneração pelo uso de sua imagem, sendo que tal conduta beneficiou a ambos os contratantes com a redução do ônus tributário.

De acordo com a prescrição contida no artigo 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. Em obediência ao princípio da legalidade não há amparo legal para que, por meio de interpretação analógica, isentar-se ou reduzir o percentual de multas, ainda que o contribuinte não tenha agido de má-fé.

Não se pode perder de vista que o lançamento da multa por descumprimento de obrigação de pagar o tributo é operação vinculada, que não comporta emissão de juízo de valor quanto à agressão da medida ao patrimônio do sujeito passivo, haja vista que uma vez definido o patamar da sua quantificação pelo legislador, fica vedado ao aplicador da lei ponderar quanto a sua justeza, restando-lhe apenas aplicar a multa no *quantum* previsto pela legislação.

Cumprindo essa determinação a autoridade fiscal aplicou a multa no patamar fixado na legislação. Não há, portanto, como se deferir o pedido para redução da multa.

Cabe, contudo, ser observado no caso concreto, a superveniência da Lei nº 14.689 de 20 de setembro de 2023, que alterou o percentual da multa qualificada, reduzindo-a a 100%, por força da nova redação do artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1996⁴, nos termos do artigo 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

⁴ **LEI Nº 9.430, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1996.** Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências.

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

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

(...)

Em relação à infração de OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE TRABALHO, COM VÍNCULO EMPREGATÍCIO, RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA, extrai-se como sendo único motivo ensejador da qualificação da multa o fato de o contribuinte ter deixado de oferecer à tributação, nas declarações de ajuste anual dos anos-calendário de 2009, 2010 e 2011, rendimentos tributáveis recebidos em ação judicial trabalhista.

No acórdão recorrido foram apontadas as seguintes motivações para a manutenção da multa qualificada (fls. 400/401):

(...)

20.2 No presente caso, com o objetivo de eximir-se do pagamento do imposto incidente na renda da pessoa física, decorrente do licenciamento de sua imagem, nome e voz, o contribuinte fez uso de uma pessoa jurídica da qual era sócio para celebrar o contrato, como se esta fosse titular dos rendimentos correspondentes. É irrelevante se a pessoa jurídica foi constituída anteriormente e se foram cumpridas as formalidades legais a que estaria em tese obrigada, uma vez que emissão de notas fiscais, contabilização de rendimentos, cumprimento de obrigações fiscais acessórias e tributação na pessoa jurídica possuem justamente o objetivo de afastar a correta tributação dos rendimentos pela pessoa física.

20.3 Dessa maneira, firmar contratos em nome da pessoa jurídica de forma a aparentar inexistente o fato gerador do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física caracteriza fraude, na acepção do art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964. 2

20.4 Quanto aos rendimentos advindos da causa trabalhista, no período de apuração autuado (anos-calendários de 2009 a 2011), o interessado aprestou declaração de ajuste (fls. 33 a 47) sem qualquer informação a respeito, com rendimentos de valor zero, não apurando qualquer saldo de imposto. Tal prática reiterada ao longo do tempo, relativa a declarações de três anos-calendários, demonstra a conduta dolosa do interessado objetivando impedir o conhecimento da ocorrência do fato gerador, conforme art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964.

20.5 Portanto, deve ser mantida a multa aplicada de 150%.

(...)

A partir da reprodução acima, constata-se que em relação à OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE TRABALHO, COM VÍNCULO EMPREGATÍCIO, RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA o que motivou a autoridade lançadora a aplicar a multa de ofício duplicada, no percentual de 150%, resumiu-se tão-somente ao fato do contribuinte ter deixado de oferecer à tributação rendimentos

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)

(...)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

(...)

auferidos decorrentes de um acordo formalizado em uma reclamatória trabalhista, ou seja, não houve por parte do fisco a comprovação do evidente intuito fraude por parte do sujeito passivo, apto a ser enquadrado em uma das situações dos referidos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502 de 1964.

A tese de prática reiterada da omissão de rendimentos na declaração de ajuste anual advindos da causa trabalhista também foi adotada pela autoridade julgadora de primeira instância, concluindo que tais práticas demonstram a conduta dolosa do interessado objetivando impedir o conhecimento da ocorrência do fato gerador na acepção do artigo 71 da Lei nº 4.502 de 1966.

Em vista destas considerações, conclui-se que o fator determinante para a aplicação e manutenção da multa qualificada foi o fato de o contribuinte omitir rendimentos nas declarações de ajuste anual. Ocorre que a simples omissão de rendimentos ou receitas por si só não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo. Neste sentido é o teor da Súmula CARF nº 14, abaixo reproduzido, de observância obrigatória por parte dos membros deste Colegiado, a teor do disposto artigo 123, § 4º do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 21 de dezembro de 2023⁵:

Súmula CARF nº 14

Aprovada pelo Pleno em 2006

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Do exposto a multa aplicada em relação à infração de OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE TRABALHO, COM VÍNCULO EMPREGATÍCIO, RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA deve ser reduzida ao percentual de 75%.

Jurisprudência e Decisões Administrativas.

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos jurisprudenciais indicados pelo Recorrente, nos termos do artigo 100 do Código Tributário Nacional (CTN), somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se em dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a multa de ofício lançada ao percentual de:

⁵ Art. 123. A jurisprudência assentada pelo CARF será compendiada em Súmula de Jurisprudência do CARF. (...)

§ 4º As Súmula de Jurisprudência do CARF deverão ser observadas nas decisões dos órgãos julgadores referidos nos incisos I e II do caput do art. 25 do Decreto nº 70.235, de 1972.

- (i) 100% em função da retroatividade benigna em relação à infração de OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE TRABALHO, SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO, RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA e
- (ii) 75% em relação à infração de OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE TRABALHO, COM VÍNCULO EMPREGATÍCIO, RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA.

Assinado Digitalmente

Débora Fófano dos Santos

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Thiago Álvares Feital, redator designado

Divirjo do voto da ilustre relatoria pelos fundamentos abaixo expostos.

Sobre a tributação de direitos de imagem e a possibilidade de licenciamento de tais direitos a pessoas jurídicas

Em seu recurso, afirma o Recorrente (fl. 426) que:

No ano de 2009, Unimed-Rio Cooperativa de Trabalho Médico do Rio de Janeiro Ltda e Branco Promoções e Representações Ltda firmaram contrato por período determinado, tendo como objeto os serviços de promoção e publicidade da contratante, Unimed-Rio, a serem prestados pela contratada, Brando Promoções, utilizando o nome, a voz e a imagem do aqui recorrente, ex-atleta de futebol profissional.

Em face do ajuste, a contratada recebeu a importância de R\$ 220.000,00 (duzentos e vinte mil reais), regularmente oferecidos à tributação por meio das Notas Fiscais nºs 261, 262 e 263, acostadas às fls. 113/115.

Nesse ponto, cabe destacar inicialmente que a empresa Branco Promoções, da qual o recorrente é sócio, foi constituída no ano de 1994, ou seja, 15 anos antes de firmar o contrato em questão, o que de imediato fulmina qualquer suspeita de que teria sido constituída uma empresa com a finalidade de se eximir do pagamento de tributos.

A controvérsia relativa aos fatos acima narrados diz respeito à possibilidade de uma pessoa física ceder seu direito de imagem para exploração econômica por uma pessoa jurídica com o consequente recolhimento do Imposto sobre a Renda, eventualmente devido, pela pessoa jurídica e não pela física.

A decisão recorrida assim se manifestou sobre a controvérsia (fl. 397):

13.2 Como se vê, o direito de imagem é indissociável do titular, não havendo como terceiro ser beneficiário direto de rendimentos oriundos de sua exploração. Logo, o proveito econômico decorrente da exposição da imagem da pessoa

natural é sempre de titularidade da pessoa física, pois apenas esta pode licenciar o seu uso.

13.3 Diante dessas considerações, evidentemente não há como a pessoa jurídica Branco Promoções e Representações LTDA. ceder, na qualidade de titular, o uso da imagem, nome e voz do seu sócio, em razão da impossibilidade lógico-jurídica de ser detentora de tais direitos.

[...]

20.2 No presente caso, com o objetivo de eximir-se do pagamento do imposto incidente na renda da pessoa física, decorrente do licenciamento de sua imagem, nome e voz, o contribuinte fez uso de uma pessoa jurídica da qual era sócio para celebrar o contrato, como se esta fosse titular dos rendimentos correspondentes. É irrelevante se a pessoa jurídica foi constituída anteriormente e se foram cumpridas as formalidades legais a que estaria em tese obrigada, uma vez que emissão de notas fiscais, contabilização de rendimentos, cumprimento de obrigações fiscais acessórias e tributação na pessoa jurídica possuem justamente o objetivo de afastar a correta tributação dos rendimentos pela pessoa física.

Ora, ao contrário do que se depreende do excerto acima, o recorrente tem razão quando afirma que o licenciamento e a exploração de seu direito de imagem por uma pessoa jurídica é possível e também quando argumenta que a legitimidade e juridicidade da pessoa constituída para explorar seus direitos é fato que deve ser levado em conta pela fiscalização.

Em relação ao direito de imagem de atletas profissionais, aplica-se o art. 87-A, da Lei n.º 9.615/98:

Art. 87-A. O direito ao uso da imagem do atleta pode ser por ele cedido ou explorado, mediante ajuste contratual de natureza civil e com fixação de direitos, deveres e condições inconfundíveis com o contrato especial de trabalho desportivo.

Parágrafo único. Quando houver, por parte do atleta, a cessão de direitos ao uso de sua imagem para a entidade de prática desportiva detentora do contrato especial de trabalho desportivo, o valor correspondente ao uso da imagem não poderá ultrapassar 40% (quarenta por cento) da remuneração total paga ao atleta, composta pela soma do salário e dos valores pagos pelo direito ao uso da imagem.

Não há nada na legislação que permita concluir — como faz a ilustre relatora, em seu sintético voto que replica as razões da decisão recorrida, com fundamento no art. 114, § 12, I do RICARF — que “[...] o direito de imagem é indissociável do titular, não havendo como terceiro ser beneficiário direto de rendimentos oriundos de sua exploração”.

A indisponibilidade na qual se sustenta a decisão recorrida para manter o lançamento é, portanto, relativa. Veja-se que a dimensão dúplice do direito de imagem (que é, ao

mesmo tempo, moral e patrimonial) foi reconhecida pelo Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial n.º 74.473:

DIREITO AUTORAL. DIREITO À IMAGEM. PRODUÇÃO CINEMATOGRAFICA E VIDEOGRAFICA. FUTEBOL. GARRINCHA E PELÉ. PARTICIPAÇÃO DO ATLETA. UTILIZAÇÃO ECONÔMICA DA CRIAÇÃO ARTÍSTICA, SEM AUTORIZAÇÃO. DIREITOS EXTRAPATRIMONIAL E PATRIMONIAL. LOCUPLETAMENTO. FATOS ANTERIORES ÀS NORMAS CONSTITUCIONAIS VIGENTES. PREJUDICIALIDADE. RE NÃO CONHECIDO. DOUTRINA. DIREITO DOS SUCESSORES À INDENIZAÇÃO. RECURSO PROVIDO. UNÂNIME.

I - O direito à imagem reveste-se de duplo conteúdo: moral, porque direito de personalidade; patrimonial, porque assentado no princípio segundo o qual a ninguém é lícito locupletar-se à custa alheia.

II - O direito à imagem constitui um direito de personalidade, extrapatrimonial e de caráter personalíssimo, protegendo o interesse que tem a pessoa de opor-se à divulgação dessa imagem, em circunstâncias concernentes à sua vida privada.

III - Na vertente patrimonial o direito à imagem protege o interesse material na exploração econômica, regendo-se pelos princípios aplicáveis aos demais direitos patrimoniais.

IV - A utilização da imagem de atleta mundialmente conhecido, com fins econômicos, sem a devida autorização do titular, constitui locupletamento indevido ensejando a indenização, sendo legítima a pretensão dos seus sucessores.

(REsp n. 74.473/RJ, relator Ministro Sálvio de Figueiredo Teixeira, Quarta Turma, julgado em 23/2/1999, DJ de 21/6/1999, p. 157.)

No mesmo sentido os Enunciados do Conselho da Justiça Federal n.º 4 e 139:

Enunciado n.º 4: O exercício dos direitos da personalidade pode sofrer limitação voluntária, desde que não seja permanente nem geral.

Enunciado n.º 139: Os direitos da personalidade podem sofrer limitações, ainda que não especificamente previstas em lei, não podendo ser exercidos com abuso de direito de seu titular, contrariamente à boa-fé objetiva e aos bons costumes.

Mas além da Lei n.º 9.615/98, ao presente caso, aplica-se também o art. 129, da Lei nº 11.196/2005:

Art. 129. Para fins fiscais e previdenciários, a prestação de serviços intelectuais, inclusive os de natureza científica, artística ou cultural, em caráter personalíssimo ou não, com ou sem a designação de quaisquer obrigações a sócios ou empregados da sociedade prestadora de serviços, quando por esta realizada, se sujeita tão-somente à legislação aplicável às pessoas jurídicas, sem prejuízo da observância do disposto no art. 50 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil.

Comungam da orientação aqui adotada os seguintes precedentes deste CARF:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2007, 2008

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Comprovada a regularidade do procedimento fiscal, porque atendeu aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, bem como os requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

AUTORIDADE FISCAL DE JURISDIÇÃO DIVERSA DO DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO DO CONTRIBUINTE. NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 27.

"É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo" (Súmula CARF nº 27).

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Se o autuado revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa e substanciosa impugnação, abrangendo não só questão preliminar como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

ATLETA PROFISSIONAL DE FUTEBOL. DIREITO DE USO DE IMAGEM. CONTRATO DESPORTIVO. NATUREZA SALARIAL.

Os valores fixos e mensais pagos pelo clube ao contribuinte, jogador de futebol, através de empresa constituída para esse fim, não pode ser considerado como retribuição pelo direito de uso de imagem de forma a não integrar os rendimentos tributáveis do contribuinte, se constatado que a remuneração paga pela licença seja mera contrapartida do trabalho do atleta, incidindo, no caso, o imposto de renda na pessoa física sobre tais rendimentos.

ATLETA PROFISSIONAL DE FUTEBOL. DIREITO DE USO DE IMAGEM. CONTRATO AUTÔNOMO E INDEPENDENTE DO CONTRATO DESPORTIVO. NATUREZA CIVIL. APLICAÇÃO DO ART. 129 DA LEI Nº 11.196/2005.

Quando demonstrado que se trata de um contrato eminentemente civil, por ser autônomo e independente do contrato desportivo firmado entre o atleta e o clube que detêm seus direitos federativos, é possível a tributação dos rendimentos na pessoa jurídica detentora dos direitos de uso da imagem do atleta, com base no art. 129 da Lei nº 11.196/2005.

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE DIREITOS ECONÔMICOS DE ATLETA.

Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta,

adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.

RECLASSIFICAÇÃO DE RECEITA TRIBUTADA NA PESSOA JURÍDICA PARA RENDIMENTOS DE PESSOA FÍSICA. COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS PAGOS NA PESSOA JURÍDICA.

Devem ser compensados na apuração de crédito tributário os valores arrecadados sob o código de tributos exigidos da pessoa jurídica, cuja receita foi desclassificada e convertida em rendimentos de pessoa física, base de cálculo do lançamento de ofício. (Número da decisão: 2202-003.682, grifamos)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2007, 2008

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO E CONTRADIÇÃO NÃO VERIFICADAS.

Os embargos de declaração não se destinam a trazer à baila novo julgamento do mérito, posto que possuem fundamentação atrelada à existência de omissão, obscuridade, contradição ou, porventura, erro material ou de grafia. O inconformismo, que tem como real escopo a pretensão de reformar o decisor, não há como prosperar, porquanto incorrentes as hipóteses de omissão, contradição, obscuridade ou erro material.

DIREITO DE IMAGEM. CESSÃO A PESSOA JURÍDICA. POSSIBILIDADE. ART. 87-A DA LEI PELÉ.

O artigo 87-A da Lei nº 9.615/1998 (Lei Pelé) prevê que o direito de imagem do atleta pode ser por ele cedido ou explorado, mediante ajuste contratual de natureza civil, inconfundível com o contrato especial de trabalho desportivo.

ART. 129 DA LEI Nº 11.196/2005. ASPECTO CULTURAL NO CONTEXTO DE INFLUÊNCIA DA IMAGEM.

O exercício de atividade personalíssima por meio de pessoa jurídica é amparado pelo art. 129 da Lei 11.196/2005, que surgiu no ordenamento jurídico com a finalidade de viabilizar a contratação de pessoa jurídica para a prestação de serviços de natureza intelectual. Ao lado do aspecto cultural que existe no contexto da influência da imagem, os resultados relacionados à exploração da imagem requerem a utilização do intelecto. (Número da decisão: 2402-012.192)

Mas a apreciação do caso aqui analisado não pode prescindir da análise das provas constantes dos autos, pois a função deste Conselho caracteriza-se justamente pelo tratamento dado ao acervo probatório em matéria tributária.

Tratando-se de processos que versem sobre omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas em decorrência de licenciamento de direitos de imagem, as seguintes perguntas devem ser respondidas por meio da análise do lançamento e daquilo que o contribuinte porventura tenha juntado em sua impugnação:

- a) O contrato de cessão de direito de imagem tem natureza independente do contrato desportivo firmado entre o atleta e o clube que detém seus direitos federativos?
- b) O Fisco demonstrou ausência de exploração efetiva da imagem contratada? Há vínculo com o clube?
- c) O clube participou do contrato? Há intermediação do clube?

Da leitura do Termo de Verificação Fiscal (fls. 4-22), verifica-se que nenhuma dessas questões foi objeto de atenção por parte da fiscalização, tampouco constam do esclarecido voto vencido. Em relação à fiscalização, certamente, isso se explica em virtude do entendimento que prevalecia acerca da matéria à época do lançamento, conquanto não seja motivo para manter o lançamento. Mas se isso explica a laconicidade lançamento, não se pode dizer que justifique o voto encaminhado pela respeitável relatora que se dá quase dez anos após a elaboração do Termo de Verificação, diante de um contexto jurisprudencial inteiramente diverso.

Como ensina Marco Aurélio de Oliveira Barbosa,

[...] uma indagação a ser feita, de crucial importância para o deslinde da questão, é se o contrato de direito de uso de imagem é autônomo em relação ao contrato de trabalho. Sendo positiva a resposta, é possível que se esteja diante de um contrato de natureza civil, e os rendimentos dele provenientes não integram a remuneração do atleta, a depender de outras variáveis a serem analisadas caso a caso. De modo contrário, não havendo autonomia entre o contrato de direito de uso de imagem e o contrato de trabalho, o que se tem é um contrato simulado, com a intenção de mascarar a real remuneração do desportista, com especial interesse na redução de tributos, tanto pelo contratante como pelo contratado, situação essa que não se pode admitir e deve ser combatida pelo Fisco. (BARBOSA, Marco Aurélio de Oliveira. A tributação do direito de imagem de esportistas. In: DE OLIVEIRA et al. (orgs.). *Estudos tributários e aduaneiros: X Seminário CARF*. Brasília: Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, 2025. p. 845)

Como tenho sinalizado nos debates de casos relativos a essa matéria junto a esta turma, entendo que, ao contrário do que foi feito no voto da relatora — que a meu ver mantém o lançamento escorando-se exclusivamente na premissa de que a pessoa jurídica não pode gerenciar direitos de imagem, uma vez que “[...] o direito de imagem é indissociável do titular, não havendo como terceiro ser beneficiário direto de rendimentos oriundos de sua exploração” (excerto do Acórdão de Impugnação reproduzido na decisão) — os seguintes elementos deveriam ser considerados pelo Fisco quando da fase fiscalizatória:

- a) Desproporção entre os valores pagos pelos clubes a título de contraprestação pela utilização da imagem do atleta e o salário a este pago pela sua atuação profissional junto à entidade (cf. art. 87-A, Lei Pelé).

- b) Uniformidade dos valores pagos periodicamente pelos clubes a título de contraprestação pela utilização da imagem do atleta (periodicidade mensal ou em percentual do salário).
- c) Cláusulas contratuais que apontam para um liame entre o contrato de licenciamento e o de trabalho (algumas características são admitidas, uma vez que é no curso do relacionamento entre o jogador e o clube que o licenciamento costuma ocorrer, porém vigência, suspensão, rescisão diretamente relacionadas ao contrato de trabalho, tornam mais problemática a defesa).
- d) Falta de efetiva comprovação da exploração da imagem (caso o clube seja intimado a comprovar a exploração da imagem).
- e) Existência de contrato de cessão a uma pessoa jurídica (há casos em que sequer há contrato).
- f) Preenchimento correto das formalidades relacionadas à PJ cessionária (escrituração contábil, registro etc.).
- g) Comprovação da atuação efetiva da pessoa jurídica como empresa (inexistência de funcionários)

Contudo, esses elementos só podem ser considerados por esta instância quando estejam presentes no lançamento, enquanto motivos da cobrança tributária. No presente caso, basta ler o Termo de Verificação Fiscal para concluir que nele não se encontra uma linha sobre tais dispositivos probatórios.

E quando reitero que o voto da relatora fundamenta-se exclusivamente no fato de ser juridicamente impossível o licenciamento e a fruição de direitos de imagem por pessoa jurídica (fundamento que não pode prevalecer, a meu ver), o faço para ressaltar que não poderia ser de outra maneira, uma vez que este é o único motivo do lançamento aqui analisado, de modo que a introdução na decisão de qualquer outro motivo — como se debateu em sessão, a exemplo do conhecimento advindo da experiência pessoal de conselheiros que atuaram na fiscalização acerca do assunto, ou da eventual discrepância entre a remuneração recebida e os rendimentos decorrentes da licença de imagem — não podem servir para manter a exação, caso não tenham sido articulados no lançamento, sob pena de se afrontar o art. 146, do CTN.

Por estas razões entendo que deve ser excluído do lançamento a infração de omissão de rendimentos do trabalho, sem vínculo empregatício, recebidos de pessoa jurídica. Em relação aos tópicos abordados no voto vencido, não há divergência entre a minha posição e a motivação exposta pela relatora, de modo que se torna supérfluo abordá-los neste voto.

Conclusão

Por todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso voluntário para i) excluir do lançamento a infração de omissão de rendimentos do trabalho, sem vínculo empregatício,

recebidos de pessoa jurídica; e ii) desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%, em relação à infração de omissão de rendimentos do trabalho, com vínculo empregatício, recebidos de pessoa jurídica.

Assinado Digitalmente

Thiago Álvares Feital