



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10980.724159/2016-56
ACÓRDÃO	2201-012.740 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	29 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	EDWIN ARMANDO VALENCIA RODRIGUES
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2011

DECADÊNCIA. RENDIMENTOS SUJEITOS AO AJUSTE ANUAL. OCORRÊNCIA.

Na hipótese de pagamento antecipado do tributo, o direito de a Fazenda lançar o Imposto de Renda Pessoa Física devido no ajuste anual decai após cinco anos contados da data de ocorrência do fato gerador que se perfaz em 31 de dezembro de cada ano.

DAA. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. SÚMULA CARF Nº 223.

O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF), exigido a partir da omissão de rendimentos sujeitos ao ajuste anual, é complexo, operando-se em 31 de dezembro do correspondente ano-calendário, ainda que apurado em bases mensais ou objeto de antecipações no decorrer do período.

SIMULAÇÃO NÃO COMPROVADA. ÔNUS DA PROVA DO FISCO. CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL.

A inexistência de prova concreta e suficiente acerca da prática de dolo, fraude ou simulação impede a adoção de contagem do prazo decadencial excepcional, impondo-se a aplicação da regra geral prevista no art. 150, § 4º, do CTN.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Thiago Álvares Feital – Relator

Assinado Digitalmente

Marco Aurelio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Cleber Ferreira Nunes Leite, Wilderson Botto (substituto[a] integral), Thiago Álvares Feital, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (fls. 1397-1414):

Trata o presente processo de lançamento efetuado por meio do Auto de Infração de fls. 1247/1259, relativo ao exercício 2012, ano-calendário 2011, em nome de EDWIN ARMANDO VALENCIA RODRIGUES, para apuração de imposto de renda da pessoa física (cód.2904), no valor total de R\$276.650,00, acrescido de multa de ofício qualificada em 150% e juros de mora, conforme fls. 1247.

A ação fiscal levada a efeito no contribuinte foi autorizada mediante emissão do Mandado de Procedimento Fiscal nº 09.1.01.00-2016-00757-7 para verificação de indícios de omissão de rendimentos nos anos-calendário 2011 a 2015.

Por meio do Termo de Início de Procedimento Fiscal lavrado em 24/08/2016, o contribuinte foi intimado a apresentar documentação comprobatória acerca dos valores informados a título de rendimentos tributáveis, isentos e não tributáveis e sujeitos a tributação exclusiva, em suas declarações relativas aos exercícios de 2012 a 2016, dentre outros documentos, conforme discriminado às fls. 1220/1221. Em resposta, o contribuinte, por meio de seu procurador, apresentou os documentos discriminados às fls. 1221/1222.

Em 10/10/2016, emitiu-se Termo de Intimação Fiscal 001 (fls. 237 a 239), em que o Fisco solicitou comprovantes de rendimentos recebidos do Sindicato dos Atletas Prof de Futebol do Estado do Rio de Janeiro, 29.963.972/0001-63, e de Panini Brasil Ltda, CNPJ 58.732.058/0001-00, que constaram em sua declaração de

rendimentos relativa ao exercício 2015, ano-calendário 2014, bem como Contratos de trabalho firmados com entidades de prática desportiva e com a Panini Brasil Ltda.

Em atendimento ao referido Termo, foram apresentados, em 01/11/2016, os documentos de fls. 241 a 271, os quais se encontram enumerados às fls. 1223.

Em 30/11/2016 e 29/09/2017, foram emitidos os Termos de Intimação Fiscal, com ciência em 02/12/2016 e 02/10/2017 (fls. 272 a 273 e 1132 a 1133), por via postal, através de Aviso de Recebimento — AR (fls. 274 e 1134), por meio dos quais foram solicitados solicitou-se os esclarecimentos e comprovações enumerados às fls. 1223/1224, tendo a autoridade fiscal afirmado que não houve resposta por parte do contribuinte.

Informa a Fiscalização que foram realizadas diligências junto às pessoas jurídicas VALENCIA E MIRANDA LTDA, CNPJ 09.412.37510001-33, CLUBE ATLÉTICO PARANAENSE, CNPJ 76.710.649/0001-68, FLUMINENSE FOOTBALL CLUB, CNPJ 33.647.553/0001-90, e UNIMED-RIO COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO DO RIO DE JANEIRO LTDA, CNPJ 42.163.881/0001-01, por meios das quais foram solicitados e coletados diversos documentos, conforme discriminado às fls. 1224/1230.

Em vista das irregularidades apuradas, a Fiscalização elaborou o Termo de Verificação Fiscal de fls. 1220/1246 e lavrou o auto de infração de fls. 1247/1259, com as seguintes infrações, as quais totalizam o montante omitido de R\$1.006.000,00:

- omissão de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício recebidos da pessoa jurídica Fluminense Football Club, CNPJ 33.647.553/0001-90, no ano 2011, no valor de R\$66.000,00 (fls. 1248);
- omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos da pessoa jurídica Unimed-Rio Cooperativa de Trabalho Médico do Rio de Janeiro Ltda, CNPJ 42.163.881/0001-0, no ano 2011, no valor de R\$940.000,00 (fls. 1249).

Entendeu a autoridade fiscal que houve omissão de rendimentos tributáveis auferidos a título de uso do direito de imagem, recebidos do Fluminense Football Club, CNPJ 33.647.553/0001-90 (fls. 1242), e da Unimed-Rio Cooperativa de Trabalho Médico do Rio de Janeiro Ltda., CNPJ 42.163.881/0001-01 (fls. 1243).

Justificou a fiscalização que o direito à imagem, nome, voz, apelido esportivo e nome do atleta é direito personalíssimo e, portanto, intransmissível a terceiros. Houve, ainda, a qualificação da multa de ofício, entendendo a autoridade fiscal que houve “intenção fraudulenta do contribuinte de mascarar a natureza de rendimentos, mediante simulação através da utilização de interposta pessoa jurídica criada com o único objetivo de intermediar o recebimento da remuneração paga ao atleta, sendo que tal prática de evasão fiscal beneficiou o contribuinte com a redução do ônus tributário”, conforme fls. 1244.

O contribuinte foi cientificado do lançamento em 20/11/2017 (fls. 1260) e apresentou, em 18/12/2017, a impugnação de fls. 1264/1303, por intermédio de mandatários (fls. 1313/1316), na qual teceu, em síntese, os seguintes argumentos:

- como o Auto de Infração constante do presente litígio foi lavrado em 16 de novembro de 2017, levando-se em conta que os "fatos geradores" do imposto ora exigido ocorrem mensalmente, por meio de uma simples conta aritmética pode-se constatar que o crédito tributário exigido, pertinente aos meses de janeiro de 2011 até dezembro de 2011 (com "fato gerador" ocorrido nº último dia de cada um desses meses) encontra-se atualmente extinto, em sua integralidade, porquanto já decaiu o direito do Fisco, nos termos do artigo 150, parágrafo 4º, do Código Tributário Nacional;

- os procedimentos seguidos tanto pelo Impugnante quanto pela pessoa jurídica tiveram o objetivo de otimizar a atuação de cada um dentro de sua área de especialidade: o Impugnante, futebolista que é, dentro dos gramados (e administrando seu salário, que, aliás, sempre foi oferecido à tributação); a pessoa jurídica, haja vista seu objeto social, nas atividades ditas "negociais" que envolvem a carreira do atleta, em especial no que toca à exploração econômica do direito de imagem deste (em montante que também sempre foi devidamente tributado);

- a separação das atividades, portanto, vai ao encontro das aptidões de cada pessoa envolvida, existindo, no caso, o chamado business purpose, ainda que a ele esteja atrelado — em caráter secundário, diga-se de passagem — uma menor carga tributária quando verificadas conjuntamente as situações das duas pessoas (física e jurídica), benefício que, no entanto, é perfeitamente admitido pela legislação e, de fato, foi aproveitado — até porque é indissociável das atividades segregadas, mas sempre de forma absolutamente lícita;

- nenhum contribuinte está obrigado a pagar tributo quando a lei não o prevê, ou em valor maior do que o por ela previsto;

- o impugnante jamais figurou como administrador da empresa, a pessoa jurídica celebrou contratos em nome próprio, assumindo direitos e obrigações perante terceiros, ela atua de forma independente (tem personalidade jurídica própria) e possui patrimônio diverso da pessoa física de seus sócios e sempre contabilizou, declarou e recolheu os tributos incidentes sobre suas atividades;

- não há qualquer obstáculo legal à cessão de direito de imagem do atleta para a pessoa jurídica da qual ele é sócio;

- o artigo 129 da Lei nº 11.196/2005 (a chamada "Lei do Bem") expressamente autoriza que as receitas obtidas por meio da exploração do direito de imagem sejam oferecidas à tributação por meio de pessoa jurídica;

- o artigo 87-A da Lei nº 9.615/98 (que ficou conhecida como "Lei Pelé"), com redação dada pela Lei nº 12.395/2011, não dá margem a maiores digressões,

porquanto expressamente admite que o direito ao uso de imagem do atleta pode ser por ele cedido ou explorado por pessoa jurídica.

- em nenhum momento o artigo 87-A da Lei nº 9.615/98 diz que a cessão e/ou exploração do direito ao uso da imagem do atleta deve ser feita diretamente por ele e para a agremiação esportiva;

- o direito de uso de imagem do atleta — ou mesmo de um artista ou celebridade — sempre pôde ser cedido para uma pessoa (física ou jurídica) sem que se retire a propriedade original.

- a edição da Lei nº 12.441/2011, que incluiu o artigo 980-A do Código Civil, permite que a exploração de direitos patrimoniais de autor ou de imagem, nome, marca ou voz podem ser feitos por empresa individual de responsabilidade limitada;

- exerceu um direito seu, de modo que não há que se falar em danº ao Fisco por praticar elisão tributária permitida pela lei.

- que não houve utilização de interposta pessoa, nem simulação destinada a direcionar rendimentos que teriam sido auferidos pela pessoa física do Impugnante para a pessoa jurídica;

- que nem a legislação tributária, nem a mera interpretação fiscal, podem alterar os conceitos, as formas e os institutos de direito privado para ampliar sua competência tributária (e o poder-dever de cobrança de tributos dela decorrente);

- jamais existiu o propósito de enganar/iludir o Fisco, até porque os valores recebidos do Fluminense Football Club e da Unimed-Rio, relativos à exploração do direito de uso da imagem do ora peticionário, foram devidamente contabilizados, declarados e ensejaram o recolhimento de tributos pela pessoa jurídica Valencia e Galindo Consultoria de Esportes Ltda., a qual foi constituída muito tempo antes da ocorrência dos fatos jurídicos tributários (a constituição da sociedade deu-se no ano de 2007, enquanto a autuação refere-se à suposta irregularidade tributária no ano-calendário de 2011).

- outra irregularidade levada a efeito na autuação fiscal diz respeito à desconsideração, ainda que não declarada, da personalidade jurídica da empresa Valencia e Galindo Consultoria de Esportes Ltda., inexistindo nº ordenamento jurídico vigente previsão legal que autorize a desconsideração de atos privados, para fins fiscais, pela Administração Pública.;

- para se evitar ofensa ao princípio da capacidade contributiva, insculpido no artigo 145, § 1º, da Lei Maior, faz-se necessária a compensação dos tributos pagos pela pessoa jurídica (Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, Contribuição para o PIS e COFINS) e que dizem respeito aos rendimentos que foram reclassificados, com o montante de Imposto de Renda da Pessoa Física apurado no Auto de Infração ora impugnado;

- para tanto, a ora peticionário acosta, em anexo, a documentação atinente à declaração de receitas e comprovantes de recolhimento de tributos feitos pela pessoa jurídica Valencia e Galindo Consultoria de Esportes Ltda. nº ano-calendário de 2011, o no que toca à compensação, deve-se ainda tomar o cuidado — muitas vezes não adotado pelo Fisco — de que se procedido o abatimento dos valores já pagos exclusivamente com o montante indicado como imposto complementar (principal) no Auto de Infração, ou seja, antes da aplicação da multa de ofício e dos juros de mora, garantindo-se, assim, a redução pertinente no pertinente a essas sanções;

- requer a revisão ex-officio do lançamento, na forma do artigo 149 do Código Tributário Nacional, a fim de que sejam adotadas as diligências necessárias para proceder à compensação supracitada, tudo com base nº princípio da moralidade administrativa (artigo 37 da Constituição Federal) e nº objetivo maior, que é busca da verdade material no Processo Administrativo Fiscal;

- que a cobrança de multa qualificada é ilegal e não se justifica diante da inexistência de comprovação da conduta dolosa;

- diferentemente da elisão, que é lícita, a fraude pressupõe uma conduta dolosa, ou melhor, ofensa direta a algum dispositivo literal de lei, nº objetivo de retardar ou impedir o acontecimento tributário, o que não ocorreu nº presente caso;

- não pode o dispositivo que justifica a qualificação da multa ser adotado nos casos de exercício regular de direito e muito menos quando se está diante de mera presunção/ficção tomada pelo Fisco;

- o fato é que as condutas perpetradas pelo Impugnante, todas elas, sempre estiveram dentro da legalidade e seguiram estritamente o propósito de otimização tributária, nada mais do que isso.

- não há ilicitude (sonegação, fraude ou conluio), mas sim elisão autorizada pelo ordenamento, como amplamente demonstrado na presente peça;

- a multa aplicada tem caráter confiscatório e ofende os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e proibição de excesso;

- a multa de 150% deve ser reclassificada para o percentual de 75%, reconhecendo-se, por conseguinte, a aplicação da regra do artigo 150, parágrafo 4º, do Código Tributário Nacional e que implica decadência total do crédito tributário exigido;

O contribuinte cita, ainda, em diversos pontos de sua impugnação, entendimentos da doutrina e decisões administrativas de órgãos colegiados, bem como decisões judiciais, para justificar o seu entendimento.

Por fim, requer a produção de todas as provas em direito admitidas, notadamente a juntada de documentos necessários ao deslinde da matéria discutida nos presentes autos e à busca da verdade material, bem como a improcedência do presente lançamento.

A DRJ deliberou (fls. 1397-1414) pela improcedência da Impugnação, mantendo o crédito tributário, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2012

DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. TERMO INICIAL

Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário(lançamento de ofício), conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado (art. 173, I, do CTN), nos casos em que constatado dolo, fraude ou simulação do contribuinte, mesmo nos casos em que ocorreu o pagamento antecipado da exação e exista declaração com efeito de confissão de dívida prévia do débito.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. EXPLORAÇÃO DE DIREITO PERSONALÍSSIMO. TRIBUTAÇÃO NA PESSOA FÍSICA.

Os rendimentos obtidos pelo contribuinte em virtude de exploração de direito personalíssimo vinculados ao exercício da atividade esportiva devem ser tributados na declaração da pessoa física, que é de fato aquela que tem relação pessoal e direta com a situação que constitui o respectivo fato gerador, sendo irrelevante a existência de registro de pessoa jurídica para tratar dos seus interesses.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS INTELECTUAIS. CARÁTER PERSONALÍSSIMO. POSSIBILIDADE DE TRIBUTAÇÃO NA PESSOA JURÍDICA.

A lei permite a constituição de pessoas jurídicas para a prestação de serviços, mesmo em caráter personalíssimo. No entanto, não se enquadram na hipótese definida no art. 129 da Lei 11.196/2005 todos os serviços, mas tão somente os serviços intelectuais, quais sejam, aqueles que, em oposição ao serviço físico, ou material, dependem da inteligência ou do preparo acadêmico do trabalhador.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA

A exigência da multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, é cabível quando resta comprovada alguma das hipóteses previstas nos artigos 71, 72 ou 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS RECOLHIDOS NA PESSOA JURÍDICA COM IRPF.

A pessoa física, em seu nome, não pode pleitear os impostos apurados, lançados e recolhidos, mesmo que indevidamente, pela pessoa jurídica, sendo que a única entidade competente para pleitear a restituição deste indébito é a própria pessoa jurídica, na forma da legislação e por meio de seus representantes.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e as judiciais, não proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

CITAÇÕES DOUTRINÁRIAS NA IMPUGNAÇÃO.

Não compete à autoridade administrativa apreciar alegações mediante juízos subjetivos, uma vez que a atividade administrativa deve ser exercida de forma plenamente vinculada, sob pena de responsabilidade funcional.

PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE E PROPORCIONALIDADE.

A multa de ofício constitui penalidade por descumprimento da obrigação tributária, cuja aplicação decorre de expressa previsão legal, refugindo à competência da autoridade julgadora administrativa, a análise de aspectos constitucionais atinentes ao confisco, razoabilidade e proporcionalidade.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA E/OU PERÍCIA.

Considera-se não formulado o pedido de diligência e/ou perícia que deixar de atender aos requisitos legais. Considere-se, ainda, que os elementos de prova a favor do interessado, nesse caso particular, deveriam ser produzidos por ele próprio e apresentados quando de sua impugnação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, intimado da decisão de primeira instância em 19/11/2018 (fls. 1418), apresentou recurso voluntário (fls. 1421-1473), em 17/12/2018, reiterando os argumentos da impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Thiago Álvares Feital**, Relator

Conheço do recurso, pois presentes os pressupostos de admissibilidade.

Como relatado, a autuação, versa sobre omissão de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício recebidos da pessoa jurídica Fluminense Football Club e omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos da pessoa jurídica Unimed-Rio Cooperativa de Trabalho Médico do Rio de Janeiro Ltda, referentes ao ano-calendário de 2012, em virtude do recebimento de rendimentos auferidos a título de uso do direito de imagem por meio de pessoa jurídica Valencia e Miranda Ltda. Exige-se o IRPF, multa de ofício qualificada e juros de mora.

Inicialmente, cabe analisar a arguição de decadência formulada pelo recorrente. A este respeito, a decisão recorrida assim se manifestou:

Por se tratar de tributo sujeito a lançamento por homologação, se, em tese, não restassem comprovadas as hipóteses de dolo, fraude ou simulação (ex vi do § 4º do art. 150 do CTN), o prazo decadencial relativo ao exercício objeto do lançamento teria como termo inicial o fato gerador, ocorrido em 31/12/2011, e, como termo final, a data de 31/12/2016.

Em tese, se a hipótese fosse esta, tendo em vista que a ciência do Auto de Infração se deu em 20/11/2017 (fls. 1260), teria havido a consumação da decadência antes do lançamento.

Contudo, como se verá adiante, há que se considerar no presente caso que a apuração dos fatos indica, em princípio, a conduta dolosa perpetrada pelo contribuinte para impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da totalidade das circunstâncias do fato gerador do imposto, nos termos dos art. 71 a 73 da Lei nº 4.502 de 30/11/1964, que prevê a figura da sonegação.

Sendo assim, nos termos do art. 173, inc. I do CTN, a despeito de se tratar de lançamento por homologação e de ter havido a antecipação do pagamento do imposto pelo contribuinte, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário somente se extinguiria após cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado corresponde, no caso, a 01/01/2013. Por conseguinte, o lançamento poderia ser efetuado até 31/12/2017 sem ser atingido pela decadência.

Deste modo, conclui-se que na época do lançamento ainda não havia se consumado a decadência do direito do Fisco de constituir a totalidade do crédito tributário.

A manifestação da decisão recorrida acerca do dolo acima mencionado encontra-se no capítulo referente à multa qualificada e foi assim redigida:

No caso que ora se analisa, houve o intuito de fraudar o Fisco, mediante a prática dolosa de disfarçar pagamentos de rendimentos para o contribuinte sob o manto de pagamentos para pessoas jurídicas, que, conforme visto, não tinham como executar os serviços inerentes aos contratos juntados, e assim evitar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal na pessoa física e minorar a carga tributária. É irrelevante se, para esse fim, as pessoas jurídicas foram constituídas anteriormente e foram cumpridas as formalidades legais a que estariam em tese obrigadas, uma vez que a emissão de notas fiscais, a contabilização dos rendimentos, o cumprimento de obrigações fiscais acessórias e a tributação nas pessoas jurídicas ocorreram justamente com o objetivo de afastar a correta tributação dos rendimentos pela pessoa física.

Observe-se que também o conluio restou caracterizado, em face do interesse recíproco das empresas e da pessoa física na economia tributária obtida.

Contudo, entendo que, no presente caso, apesar do Fisco discordar do procedimento adotado pelo recorrente, este não caracteriza, por si só, dolo, fraude ou simulação. A tributação dos rendimentos de atletas profissionais e a 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, constituem matérias controvertidas neste Conselho.

Nos termos da fiscalização (fl. 1220-1246):

A análise dos fatos expostos demonstra claramente que a empresa VALENCIA E MIRANDA LTDA, CNPJ 09.412.375/0001-33, foi constituída com o objetivo de repassar ao atleta o proveito econômico da atividade profissional por ele pessoalmente desenvolvida junto às entidades: Fluminense Football Club e Unimed-Rio Cooperativa de Trabalho Médico do Rio de Janeiro Ltda, pois:

- Apresentou contrato de uso de imagem celebrado com a empresa VALENCIA E MIRANDA LTDA, CNPJ 09.412.375/0001-33, sem os devidos registros legais.
- A empresa VALENCIA E MIRANDA LTDA, CNPJ 09.412.375/0001-33 celebrou contrato com: 1. Fluminense Football Club, para atuar como jogador profissional no período de 21/06/2010 a 31/12/2012 (fls. 364 e 372) e Contrato particular de concessão de direitos à exploração de imagem, voz e apelido desportivo de atleta profissional (fls. 387 a 402), e 2. Unimed-Rio Cooperativa de Trabalho Médico do Rio de Janeiro Ltda, através de instrumento particular de contrato de licenciamento de direitos de uso de nome, voz e imagem (fls. 654 a 673), com o intuito de gerir questões pertinentes ao jogador.
- As únicas operações efetuadas pela pessoa jurídica foram: cessão dos direitos de imagem, como pode-se verificar pelas notas fiscais emitidas (fls. 498, 500 e 501, 504, 508 e 509, 511, 513, 515 e 516, 820 e 821, 915 a 926 e 1176 a 1181).
- Esta pessoa jurídica tributou seus resultados com base no Lucro Presumido, forma de tributação em que os lucros distribuídos aos sócios, descontados os tributos incidentes, são isentos do Imposto de Renda.

A disposição privativa do direito personalíssimo impede que o mesmo seja exercido por interposta pessoa, a não ser no papel de representante da pessoa cuja imagem e nome são dispostos.

[...]

Deste modo, conclui-se que os contratos de licença de uso de imagem nada mais são do que meios de mascarar salários/rendas dos atletas.

A obrigação de prestar trabalho tem natureza personalíssima, assim como a licença de uso de imagem, a cargo do trabalhador, pessoa física, o que impede a designação de pessoa jurídica para sua execução.

No caso do atleta profissional, o objeto desses contratos é a execução de prestação de serviço por parte do atleta e a caracterização do real objeto contratado assume aspecto secundário, em razão da feição personalíssima de ambas as prestações. Assim sendo, não podem ser negociados por outra pessoa física ou jurídica além do titular da imagem e nome profissional ou prestador do trabalho.

O artifício utilizado da criação de uma pessoa jurídica que contrata a execução de obrigação personalíssima inexequível 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.

[...]

Diante de todo exposto, pode-se concluir que o profissional fez uso de uma pessoa jurídica constituída única e exclusivamente para tributar rendimentos próprios de sua pessoa física com o fim de enquadrar-se em uma tributação menos onerosa.

Essa empresa, como se constatou apresenta como real beneficiário dos rendimentos o jogador Edwin Armando Valencia Rodrigues, uma vez que a empresa não efetuou nenhuma outra operação além de cessão de direitos de imagem da pessoa física do jogador, neste ano-calendário.

Da situação descrita depreende-se que a natureza jurídica deve corresponder à circunstância de fato e, assim sendo, não se pode admitir e nem aceitar que uma empresa criada com o único objetivo de atuar como emissora de notas fiscais seja usada para deturpar a real natureza de rendimentos auferidos pela pessoa física.

Ocorre que nenhum dos fatos acima descritos constitui ilícito tributário capaz de atrair a regra de contagem mais rigorosa. Na realidade, não houve o mascaramento mencionado pela fiscalização. Pelo contrário, a leitura dos autos demonstra que o recorrente colaborou com a fiscalização e cumpriu com suas obrigações tributárias (apresentando sua DAA em tempo). O que se verifica da leitura dos autos é que o Fisco não logrou demonstrar a existência de uma simulação concreta no presente caso. É ônus da autoridade fiscal comprovar, mediante provas que se conectem à narrativa constante no Relatório Fiscal que o contribuinte incorreu em práticas dolosas, fraudulentas ou simulatórias. A ausência de comprovação adequada, suficiente e apta a justificar a contagem do prazo decadencial mais gravosa, obriga a se aplicar o método padrão, isto é, aquele previsto no art. 150, § 4º, do CTN.

Deste modo, e considerando que houve antecipação do imposto devido na DAA, como aponta a decisão recorrida, deve-se aplicar ao caso a regra de contagem do prazo decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN. Assim, dado que o termo inicial do prazo foi o dia 31/12/2011, nos termos da Súmula CARF nº 223, o termo final foi o dia 31/12/2016. Tendo em vista que o contribuinte foi notificado do lançamento (fl. 1260) em 20/11/2017, quase um ano após o termo final, deve-se reconhecer a decadência, o que impede a análise do mérito.

Conclusão

Por todo o exposto, conheço do recurso voluntário e acolho a prejudicial de decadência.

Assinado Digitalmente

Thiago Álvares Feital