



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.729191/2012-02
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-005.644 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de outubro de 2019
Recorrente MARCOS AURÉLIO DE OLIVEIRA LIMA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006, 2007

INTEMPESTIVIDADE. PRAZO RECURSAL. NÃO CONHECIMENTO DE RECURSO VOLUNTÁRIO.

O prazo para interposição de recurso voluntário é de trinta dias a contar da ciência da decisão recorrida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Marcelo de Sousa Sateles, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Leonam Rocha de Medeiros e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto nos autos do processo nº 10980.729191/2012-02, em face do acórdão nº 06-39.079, julgado pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (DRJ/CTA), em sessão realizada em 29 de janeiro de 2013, no qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar improcedente a impugnação.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem que assim os relatou:

“Contra o contribuinte supra-identificado foi lavrado o auto de infração de Imposto de Renda de Pessoa Física IRPF de fls. 488/491, do qual fazem parte os demonstrativos de apuração de fls. 492/497, o demonstrativo de multa e juros de mora de fl. 498, o termo de verificação e de encerramento de ação fiscal de fls. 433/487, o termo de encerramento de fl. 499 e os demais documentos e demonstrativos constantes dos autos, que lhe exige o recolhimento de crédito tributário no valor de R\$ 516.580,04, sendo R\$ 183.661,52 de imposto e R\$ 239.476,76 de multas de ofício de 75% e 150%, além de R\$ 93.441,85 de juros de mora calculados até 12/2012.

O lançamento, consoante descrição dos fatos e enquadramentos legais de fls. 489/491, apurou omissões de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, com vínculo empregatício, de R\$ 98.665,93 e R\$ 444.541,26, nos anos-calendário de 2006 e 2007, respectivamente, e sem vínculo empregatício, de R\$ 14.444,66, no ano-calendário de 2007, e omissões de ganho de capital, de R\$ 300.000,00, no ano-calendário de 2007.

Cientificado do lançamento, em 05/12/2012 (fl. 488), na pessoa do representante (procuração à fl. 532), foi apresentada, através do mesmo, em 03/01/2013, a impugnação de fls. 503 a 529, instruída com os anexos de fls. 546 a 577.

Após narrar os fatos atinentes ao lançamento, com fulcro no artigo 173 do Código Tributário Nacional, invoca a decadência do direito de a Fazenda Pública lançar tributo sobre fatos geradores anteriores a 05 de dezembro de 2007, por contar mais de cinco anos decorridos da data da ciência do auto de infração, que se deu em 05 de dezembro de 2012.

Discorre sobre a ação fiscalizadora, constatando, com base em doutrina, "que a administração pública deve atuar e proferir seus atos em absoluta consonância com as normas legais, sempre da melhor forma, a fim de beneficiar os indivíduos por ela administrados, aos quais deve a obrigação de bem estar e cidadania". Conclui que "a fiscalização pode notificar, mas não impor multa, vez que o auto de infração é meramente declaratório e não ato constitutivo, angariando a personalidade de um lançamento de ofício que deverá descrever a subsunção do conceito do fato ao conceito de norma, deixando a valoração ou cognição do conteúdo para o órgão julgante que realmente tem competência para apreciar e rever, não só os aspectos de direito como os de fato e deduzir se ocorreram ou não os efeitos. Deveria ter-se usado, portanto, a Secretaria da Receita Federal, de notificação de lançamento de débito, consoante o que depreende do artigo 11 do Decreto 70.235/72". Cita decisão administrativa que estaria nesse sentido.

Contesta a classificação dada pela autoridade fiscal, como remuneração indireta, dos aluguéis pagos pelo Clube Atlético Paranaense, alegando que se trata de ajuda de custo, pois "representava uma indenização devido a sua mudança de domicílio. Trata-se de uma verba indenizatória sendo indevida a incidência do Imposto de Renda sobre o valor correspondente a ajuda de custo. O impugnante somente foi beneficiado pelo pagamento dos aluguéis devido ao fato de ter mudado de cidade para poder jogar pelo clube paranaense".

Cita o artigo 457, § 2º, da CLT, para defender a natureza não remuneratória. Traz a lume o artigo 43 do CTN, que define o fato gerador do imposto de renda, e excertos de decisões judiciais, admoestando que "a Sra. fiscal equivocou-se ao considerar a locação, que possui natureza indenizatória, como rendimento que beneficiou o impugnante, de forma que é totalmente indevido o pagamento do imposto sob esse título, tornando-se a autuação eivada de vícios e nulidades".

Em relação ao direito de imagem, aduz que a medida fiscal "confundiu o contrato de trabalho firmado entre o impugnante e os clubes (Atlético Paranaense e Santos), com o contrato de licença de uso da imagem firmado entre a empresa Marcos Aurélio Marketing Esportivo Ltda e os clubes mencionados". Afirma que esses contratos possuem naturezas jurídicas distintas, sendo um, trabalhista, e o outro, civil. Discorre

sobre o direito de imagem, de cunho personalíssimo, sendo "válida e lícita a cessão do direito de explorar comercialmente o uso da imagem, pois tal fato se configura em cessão da faculdade de aproveitamento econômico e exploração comercial da imagem. A empresa Marcos Aurélio Marketing Esportivo Ltda foi criada com o intuito de gerir a imagem do impugnante, bem como de outros atletas que necessitam de auxílio para este fim". Acentua ser "necessária a assessoria de uma empresa que possa gerir o uso da imagem do atleta, pois este no seu dia a dia está envolvido, quase que completamente, na rotina de treinos, concentração e jogos.

Assim, alguns atletas criam empresas próprias (como ocorre com o impugnante), e outros cedem os seus direitos para que empresas possam negociar a sua imagem". Fala sobre a Lei Pelé, que considera o contrato de uso da imagem como de natureza civil, que não foi adotado na medida fiscal, "que autuou o impugnante por ter supostamente forjado o contrato com a pessoa jurídica". Assevera que sem "a autorização para o uso da imagem, o clube de futebol ficaria impedido de utilizar a imagem de seus atletas na divulgação dos produtos do seu interesse. No caso em tela não se pode cogitar o intuito de fraude, uma vez que o impugnante possui uma grande visibilidade no mercado futebolístico, tendo sempre a sua imagem vinculada às exposições feitas pelos clubes por onde passou". Esclarece ser "comum entre clubes e atletas a constituição de pessoa jurídica para a celebração de contrato de cessão de direito de imagem. Sabe-se que em alguns casos estes contratos são fraudulentos, mas na maioria das vezes representa corretamente a realidade dos fatos, o que é o caso dos autos".

Estabelece dois indícios de fraude: "Jogador sem notoriedade que recebe um salário baixo anotado em CTPS e "direito de imagem" em valor muito superior ao salário; Jogador que vem ganhando notoriedade com o passar do tempo e tem o seu salário contratual estagnado, porém o valor do contrato de cessão de imagem aumenta de forma constante".

Afirma que o seu caso não corresponde a nenhuma delas e o "simples fato de haver um contrato celebrado entre o clube-empregador e a pessoa jurídica do atleta-empregado, por si só, não desnatura a natureza jurídica do contrato de cessão do uso da imagem do atleta, conforme faz levar a crer as informações prestadas pela Sra. Fiscal. O fato do impugnante ser um atleta de renome, com passagens em grandes clubes do Brasil e do exterior, faz com que seja mais vantajoso para celebrar o contrato de imagem através de sua empresa, contudo isso não significa que o contrato seja fraudulento, uma vez que a lei autoriza a utilização dos meios empregados pelo impugnante" e "no ano auditado o impugnante foi um dos maiores artilheiros da equipe onde atuou, assim a sua imagem muito utilizada pela equipe, sendo justo o pagamento do direito de imagem nos moldes apontados nos contratos firmados entre o impugnante e o seu empregador".

Aduz que "já pagou os impostos devidos sobre os valores recebidos pela licença do uso da sua imagem através da empresa Marcos Aurélio Marketing Esportivo Ltda, portanto, caso persistam os termos do Auto de Infração, haverá a bitributação sobre os valores mencionados", asseverando que "a Sra. Fiscal incorreu em erro ao considerar os valores recebidos pela empresa Marcos Aurélio Marketing Esportivo Ltda como rendimentos do impugnante, sendo indevido o pagamento do imposto sobre estes valores, estando apontado mais um elemento que mostra que a autuação está eivada de vícios e nulidades".

Reafirma a correção dos contratos assinados por sua empresa com os clubes e a forma utilizada para tributação dos direitos de uso da sua imagem, mas faz considerações a respeito da relação atleta-clube, onde o atleta é a parte hipossuficiente e, "por imposição dos clubes, assina um contrato de trabalho comum. Através de uma empresa que gerencia imagens, seja própria ou de terceiros, o atleta firma o contrato de imagem, pelo qual recebe tudo que esteja vinculado ao uso da sua imagem", contestando a afirmação fiscal de conluio com os clubes, pois a "elaboração dos contratos na forma exposta, é praxe nos clubes de futebol de primeira linha". Repete sobre a natureza civil do contrato de uso de imagem, independente do contrato de trabalho do jogador com o clube,

esclarecendo “que a cessão do direito de imagem não se confunde com o salário. Contudo, vale informar que se não há o contrato de trabalho, também não haverá o contrato de cessão de imagem, uma vez que os clubes impõe aos atletas a assinatura dos dois instrumentos. Nesta situação é inequívoco que o atleta assume a posição de hipossuficiente diante do clube que o contrata, pois se não aceitar as imposições do clube, fechará as portas do mercado de trabalho”. Arremata, argumentando que, “caso não sejam acolhidas as alegações que comprovam a legalidade dos termos do Contrato de Licença de Uso da Imagem, as penalidades impostas ao impugnante deverão ser afastadas, uma vez que a utilização destes meios para o recebimento pelo uso da sua imagem foi imposta pelos clubes onde o impugnante atuou no período fiscalizado”.

Em relação à omissão dos rendimentos recebidos do Sindicato de Atletas Profissionais de São Paulo – SAPESP, diz que não existiu, pois houve a retenção do imposto pela fonte pagadora. O que existiu foi apenas falha no preenchimento da declaração de ajuste anual, não havendo “a menor razão para que o mesmo seja notificado pelo fisco, com o fito de saldar dívida inexistente”, assim como “a multa e os juros, discriminados no anexo do Auto de Infração em comento, perdem sua razão de existir, diante da comprovação da retenção do valor referente ao IRRF originário do suposto débito em questão”. Argumenta de forma análoga em relação às omissões de rendimentos da fonte pagadora Panini Brasil Ltda.

Contesta as omissões de rendimentos da fonte pagadora Clube Atlético Paranaense, pois tratam-se de “créditos pertencentes à empresa Marcos Aurélio Marketing Esportivo Ltda”, e, de acordo com os “documentos de fls. 313 e seguintes (Doc. 5), os pagamentos feitos pelo Clube Atlético Paranaense à empresa Marcos Aurélio Marketing Esportivo Ltda foram alvo do recolhimento de impostos, não havendo o que se falar em omissão”.

Explica o que são os direitos econômicos de um atleta, segundo a doutrina, definidos como sendo “a receita gerada com a rescisão unilateral do contrato de trabalho, normalmente incide quando ocorre a transferência de clube do atleta. Decorre da cessão onerosa dos direitos federativos de um atleta”. Esclarece que os termos direitos econômicos e federativos não mais são utilizados, com o advento da Lei nº 12.395, de 2011, que contempla as expressões “cláusula indenizatória” e “cláusula compensatória”, transcrevendo dispositivos dessa lei. Com isso, aduz que os “termos atuais da lei reforçam a tese de que a Sra. Fiscal equivocou-se nas suas conclusões, uma vez que as verbas relativas aos direitos econômicos de um atleta tem cunho indenizatório, não havendo a incidência de imposto de renda”. Reforça que “trata-se de uma verba indenizatória, sobre a qual não incide o imposto de renda. Esta verba tem como intuito indenizar o atleta pelos serviços prestados. Como é sabido, a carreira de um atleta profissional é curta, normalmente encerra-se próximo dos 35 anos de idade”.

Transcreve doutrina e decisões judiciais que estariam no sentido de sua tese.

Em tópico intitulado “Do Pagamento do Principal”, retoma a questão do imposto retido na fonte pelas pessoas jurídicas Sindicato de Atletas Profissionais do Estado de São Paulo e Panini Brasil Ltda, invocando erro de fato no preenchimento de sua declaração de ajuste anual quanto aos rendimentos dessas fontes, o que ensejaria “a necessidade de cancelar o auto de infração”.

Em referência aos juros de mora, afirma não existir “diferença apurável, com a análise dos anexos do Auto de Infração comparativamente à DIRPF do Impugnante do período e demais documentação pertinente”.

Refere-se à multa de mora isolada, “apurada no auto de Infração em comento, a mesma resta completamente prejudicada ante a comprovação da correta retenção do valor do tributo pela Fonte Pagadora, mesmo diante das informações erradas em sua DIRPF”. Agrega que “o imposto foi devidamente retido aos cofres públicos, conforme se denota do próprio Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal, havendo o único erro de não ter informado. Vê-se, portanto, que houve confusão no preenchimento da DIRPF

do Impugnante, que acabou dando origem aos valores constantes do anexo integrante do Auto de Infração rebatido. Não há também que se falar, assim, em multa de ofício, tendo em vista o fiel recolhimento ao erário dos valores do IRRF tratados acima".

Contesta as cobranças das multas de ofício de 75% e 150%, que considera ilegais, extorsivas, "chegando a configurar verdadeiro confisco ao patrimônio do contribuinte", o que é vedado pela Constituição Federal, além de ferir o princípio da capacidade contributiva.

Em caso de manutenção do auto de infração, requer a compensação dos valores pagos através da pessoa jurídica Marcos Aurélio Marketing Esportivo Ltda, "uma vez que grande parte dos valores incluídos no Auto de Infração foram devidamente recolhidos através da empresa mencionada".

Conclui que foram provados os "evidentes erros na Declaração de Ajuste Anual do Impugnante, que acabaram por gerar o Auto de Infração, assim como, ficou provado que os valores do IRRF foram efetivamente recolhidos aos cofres públicos pelas Fontes Pagadoras no exercício em questão, sendo certo que indevido o principal, indevida a multa e os juros". Protesta pela produção genérica de provas e juntada de documentos que se fizerem necessários, requerendo o acatamento da impugnação e cancelamento do auto de infração."

A DRJ de origem entendeu pela improcedência da impugnação apresentada, mantendo a integralidade do lançamento.

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário, às fls. 617/645, reiterando as alegações expostas em impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Martin da Silva Gesto, Relator.

De início, importa verificar a tempestividade do recurso.

Consoante se verifica, foi encaminhada intimação ao contribuinte quanto ao resultado do julgamento por AR para o endereço Rua Desembargador Motta, n.º 2290, Apto 1001 – Centro, em Curitiba/PR, tendo sido esta recebida em 11/03/2013 (fl. 605).

No entanto, o contribuinte somente apresentou recurso voluntário em 08/05/2013 (fls. 617/645), passados 59 (cinquenta e nove) dias da intimação do resultado do julgamento, alegando em preliminar de tempestividade, o cumprimento dos 30 (trinta) dias previstos na legislação.

O contribuinte alega que somente tomou conhecimento em 18 de abril de 2013, quando seu procurador esteve pessoalmente presente no EQCOF CONTENCIOSO FISCAL-EAC -DRF-CTA-PR (fl.612).

No entanto, sem razão o contribuinte.

Os artigos 5º e 33 do Decreto 70.235, de 1972 estabelecem as regras para contagem do prazo de interposição do recurso voluntário:

Art. 5º Os prazos serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia de início e incluindo-se o do vencimento.

Parágrafo único. Os prazos só se iniciam ou vencem no dia de expediente normal no órgão em que corra o processo ou deva ser praticado o ato.

[...]

Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Ademais, o art. 23, inciso II, do Decreto n.º 70.235/72 autoriza a intimação por via postal, com prova do recebimento, *in verbis*:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

(...)

II- por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/1997)

Por sua vez, o §2º do art. 23 do Decreto n.º 70.235/72 trata da data do recebimento da intimação por via postal, vejamos:

§ 2º Considera-se feita a intimação:

(...)

II- no caso do inciso II do caput deste artigo, na data do recebimento ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação;

Ainda, o inciso I do § 4º do art. 23 do Decreto n.º 70.235/72 refere que deve ser considerado como domicílio tributário do sujeito passivo o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária, *in verbis*:

§ 4º Para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo:

I - o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária; e (grifou-se)

O contribuinte alega que o endereço fiscal não estaria correto, alegando que seu endereço seria no estado de São Paulo, no entanto, em mais de uma oportunidade no presente processo, as intimações foram encaminhadas para o endereço “*Rua Desembargador Motta, n.º 2290, ap. 1001, bairro Batel, em Curitiba/PR, CEP 80420-010*” e todas foram respondidas.

Os termos de verificação fiscal (n.º 001 – fls. 52/55; n.º 002 – fls. 56/58 e n.º 003 – fls. 79/81) foram encaminhados para o endereço acima. Sendo que, em 25/09/2012 (fl. 65), o contribuinte manifesta-se sobre o Termo de Verificação n.º 02, requerendo prazo adicional para apresentação de documentos, nada referindo sobre o endereço ou sobre fiscalização estar ocorrendo fora de seu domicílio fiscal.

Em recurso voluntário o recorrente não prova quanto a ter havido alteração do endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária, prova esta que deveria ser feita com a simples apresentação da última DIRPF (antes da intimação de 11/03/2013).

Cabia ao contribuinte demonstrar que, na data da intimação do resultado do julgamento da DRJ (11/03/2013), havia fornecido previamente outro endereço postal para fins cadastrais, à administração tributária. Ressalte-se que essa alteração não se realiza nos autos do processo administrativo fiscal, mas sim por meio de protocolo perante a Receita Federal do Brasil. Salienda-se que as pessoas físicas, ao encaminharem anualmente DIRPF, informam seu endereço, bem como se devem preencher o campo se houve mudança de endereço, de modo que, para fins cadastrais, será este o endereço postal. Por evidente, havendo alteração de domicílio fiscal no decorrer do ano-calendário, caberá ao contribuinte promover a comunicação deste à administração tributária, sendo previsto em lei (§ único do art. 11 da Lei nº 4.191/1962) inclusive o prazo para tal, que é de quinze dias: “*Os inscritos como contribuintes habituais comunicarão toda mudança de domicílio no prazo de 15 dias, contados da data da ocorrência.*”

Ademais, o próprio contribuinte afirma que perguntou a todos os funcionários do “seu edifício” sobre a intimação, o que permite concluir que o contribuinte tem acesso ao prédio, considerando o imóvel inclusive como seu, o que corrobora com a validade da intimação realizada.

Ocorre, portanto, que inexistem provas nos autos de que seu domicílio fiscal não seja em Curitiba, mas em São Paulo. Para provar que o domicílio fiscal seria São Paulo, sendo por consequência, o seu endereço postal, como aduz em recurso voluntário, deveria o contribuinte trazer aos autos documentos capazes de comprovar que alterou seu cadastro junto a administração tributária federal, o que poderia ser feito pela juntada aos autos da última DIRPF que havia sido encaminhada à RFB antes do recebimento do AR (em 11/03/2013).

Não tendo o recorrente provado o fato constitutivo do direito alegado, com fundamento no artigo 373 do CPC e artigo 36 da Lei nº 9.784/99, não há como acolher a tese de que houve alteração do domicílio fiscal, razão pela qual deve ser considerado intempestivo o recurso.

Ante o exposto, voto por não conhecer do recurso.

(documento assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator