



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11080.010012/2005-39  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2301-006.578 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de outubro de 2019  
**Recorrente** JOSÉ ALCINO ROSA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2000

**NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.**

São nulos os atos praticados com preterição do direito de defesa. Não há prejuízo à defesa se os fatos estão bem descritos e o contribuinte deles pode se defender.

**NULIDADE. MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO.**

Não há nulidade se os critérios do lançamento são os mesmos adotados pela decisão recorrida.

**DIREITOS DE IMAGEM. CESSÃO A TERCEIROS.**

Os valores recebidos em face de contrato celebrado por pessoa física não correspondem a rendimentos de pessoa jurídica posteriormente constituída.

**CESSÃO DE DIREITOS DE IMAGEM. NATUREZA PERSONALÍSSIMA. TRIBUTAÇÃO NA PESSOA FÍSICA.**

Os rendimentos decorrentes de serviços de natureza eminentemente pessoal, inclusive os relativos a cessão de direitos de imagem, devem ser tributados na pessoa física do efetivo prestador do serviço, sendo irrelevante a denominação que lhes seja atribuída ou a criação de pessoa jurídica visando alterar a definição legal do sujeito passivo.

**LANÇAMENTO NA PESSOA FÍSICA. COMPENSAÇÃO DOS PAGAMENTOS EFETUADOS PELA PESSOA JURÍDICA. LIMITES DA LIDE. COMPETÊNCIA DO JULGADOR. LEGITIMIDADE ATIVA.**

Descabe ao julgador administrativo a homologação ou autorização de compensação de tributos se o objeto da lide é o lançamento, e não a sua liquidação. Carece de legitimidade ativa a pessoa física para pleitear o indébito de tributos pagos por pessoa jurídica que possua personalidade própria.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e NEGAR PROVIMENTO ao recurso. Votou pelas conclusões o conselheiro Wesley Rocha.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio Sávio Nastureles, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Marcelo Freitas de Souza Costa, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Virgílio Cansino Gil (Suplente Convocado), Fernanda Melo Leal e João Mauricio Vital (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente a Conselheira Juliana Marteli Fais Feriato.

## Relatório

Trata-se de lançamento de Imposto de Renda de Pessoa Física do ano-calendário de 2000, decorrente de omissão de rendimentos do trabalho recebidos de pessoa jurídica com vínculo empregatício.

O lançamento foi impugnado (e-fls. 109 a 134) e a impugnação foi considerada improcedente (e-fls. 151 a 158).

Manejou-se recurso voluntário (e-fls. 168 a 200) em que se arguiu:

- a) A nulidade do auto de infração por *falta de descrição clara e precisa do fato pretensamente imponible*, o que implicou prejuízo à defesa;
- b) A nulidade da decisão recorrida por alteração dos critérios jurídicos da autuação;
- c) Que o direito de imagem, embora personalíssimo, pode ser transferido para exploração por terceiros, inclusive a empresas, e se desvincula do contrato de trabalho;
- d) Que, mantido o entendimento de que a receita de empresa corresponde a rendimentos da pessoa física, os tributos pagos pela pessoa jurídica devem ser compensados.

Novas razões foram **intempestivamente** aduzidas (e-fls. 210 a 225).

É o relatório.

## Voto

Conselheiro João Maurício Vital, Relator.

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

## 1 Preliminares

### 1.1 DA NULIDADE DO LANÇAMENTO POR IMPRECISÃO NA DESCRIÇÃO DOS FATOS

Sustenta, o recorrente, que o lançamento é nulo por não *conter a descrição clara e precisa do fato pretensamente impositivo* (e-fl. 174), o que lhe teria prejudicado a defesa.

Não é o que percebo.

A Autoridade Lançadora descreveu (e-fls. 7 a 13), em minúcias, o fato gerador do tributo, que foi a percepção, pelo recorrente, dos valores contratados com o Grêmio Foot-Ball Porto Alegrense (Grêmio), ainda que por intermédio de sua empresa.

Ademais, o recorrente bem se defendeu dos fatos narrados, tanto na impugnação quanto no recurso, não cabendo alegar qualquer obstáculo à defesa e ao contraditório.

Além de muito bem descrever o fato gerador, a Autoridade Lançadora declinou corretamente os fundamentos legais da exação (e-fl. 6), apontando que os valores recebidos corresponderam a rendimentos tributáveis, nos termos do que dispõe os arts. 1º, 2º e 3º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988.

Registre-se que, ao contrário do que afirmou o recorrente, não houve a desconsideração da personalidade jurídica da empresa Zé Alcino Marketing Ltda, mas a atribuição dos rendimentos ao verdadeiro titular, que foi o recorrente.

### 1.2 DA NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO POR ALTERAÇÃO DOS CRITÉRIOS JURÍDICOS

O recorrente alegou que o acórdão recorrido alterou o fundamento do lançamento. Segundo ele, o fundamento original teria sido a desconsideração da personalidade jurídica da empresa Zé Alcino Marketing Ltda., mas o acórdão recorrido teria entendido que a desconsideração não ocorreu, apenas foram atribuídos os rendimentos à pessoa física para efeitos tributários.

O recorrente carece de razão.

Os fundamentos do lançamento e da decisão de primeira instância são exatamente os mesmos. Não houve desconsideração da pessoa jurídica ou mudança de critério jurídico; pelo contrário, tanto a Autoridade Lançadora quanto o colegiado *a quo* afirmaram que os valores recebidos do contrato em questão pertenciam, de fato, à pessoa física, e não à pessoa jurídica, e promoveram a reclassificação da titularidade do rendimento para efeitos tributários, sem desconsiderar a personalidade jurídica da empresa.

Veja o que aponta o relatório fiscal (e-fl. 11):

Em vista do exposto, conclui-se que o profissional fez uso de sua empresa para tributar rendimentos próprios de sua pessoa física, com o fim de enquadrá-los em uma tributação menos onerosa, o que constitui infração à legislação tributária.

Assim, as quantias recebidas pela empresa ZÉ ALCINO MARKETING LTDA, no ano de 2000, no total de R\$ 1367.535,29, decorrentes da indenização pela transferência do jogador para o clube francês, foram apuradas, segundo o regime de caixa, conforme notas fiscais de prestação de serviços da empresa e contabilidade do Grêmio.

Tais quantias estão sendo lançadas no presente Auto de Infração, como Omissão de Rendimentos recebidos de Pessoa Jurídica.

Claro se vê que a Autoridade Lançadora deslocou os valores pagos à empresa para a tributação da pessoa física, entendendo este que foi mantido pelo colegiado *a quo*.

## 2 Mérito

### 2.1 DOS VALORES RECEBIDOS

Os valores tributados referem-se ao pagamento da parcela devida ao atleta pela transferência do seu passe a outro clube esportivo.

Em 12/1/2000, o atleta e o Grêmio celebraram avença (e-fls. 35 a 37) na qual claramente se constata que o clube se comprometeu a pagar, **para o atleta**, os valores correspondentes.

Em 3/4/2000, o atleta, juntamente com Júlia Leite Vergo Rosa, constituíram a sociedade limitada Zé Alcino Marketing Ltda., com capital social de R\$ 1.500,00.

Em 15/4/2000, o atleta solicitou (e-fl. 34) ao Grêmio que o pagamento fosse feito à empresa Zé Alcino Marketing Ltda, da qual era o sócio administrador.

A empresa Zé Alcino Marketing Ltda emitiu duas notas fiscais de prestação de serviços (e-fls. 38 e 39) em 18/5/2000 e outra (e-fl. 40) em 19/9/2000, cujos valores brutos somam R\$ 1.367.535,29. O serviço discriminado foi *direitos de imagem por transferência*.

Observo que não há, nos autos, nenhum contrato entre o Grêmio e a empresa Zé Alcino Marketing Ltda para o uso da imagem do atleta. O que há é o contrato celebrado diretamente com o atleta cujo objeto **não é** o uso da sua imagem, mas o recebimento de parcela do passe devido pela transferência para outro clube. Os valores recebidos em face de contrato celebrado por pessoa física não podem corresponder a rendimentos de pessoa jurídica posteriormente constituída.

Entendo, ainda, que, ao solicitar ao clube a liquidação da dívida por meio de pagamento à empresa, o atleta evidenciou o real intuito de evadir-se da tributação dos rendimentos recebidos por ele, enquanto pessoa física. Tais rendimentos estavam vinculados ao contrato que celebrara com o Grêmio e, portanto, eram rendimentos pessoais, sujeitos à tributação na declaração de ajuste anual da pessoa física. O fato de solicitar que a liquidação fosse feita à sua empresa não afasta a titularidade do rendimento e nem a sua natureza.

Ao contrário do que afirmou o recorrente, não houve desconsideração da personalidade jurídica da empresa Zé Alcino Marketing Ltda., mas tão-somente a correta classificação dos rendimentos. **Como poderiam, os valores, corresponder a receita da empresa se, quando da celebração do contrato, a empresa ainda não existia?**

Além disso, embora o Grêmio tenha efetuado o pagamento à empresa, que deu quitação por meio de notas fiscais que indicam ter havido prestação de serviços vinculados à imagem do atleta, esses serviços não foram comprovados, não há vinculação entre os valores das notas fiscais e o uso da imagem do atleta em campanhas ou promoções do clube, por exemplo. Também não há qualquer contrato entre o Grêmio e a empresa para o uso da imagem do atleta. Que serviço foi prestado? Os valores corresponderam à parte que pertencia ao atleta em face da venda do seu passe a outro clube e não há, no contrato, qualquer referência ao uso da imagem. Portanto, o contrato não se vincula ao objeto social da empresa.

O recorrente alegou que o lançamento não poderia subsistir porque se trata de direitos de imagem transferidos pelo titular a uma empresa e por ela explorados. Segundo ele, a Autoridade Lançadora e o colegiado *a quo* teriam fundamentado seus entendimentos na impossibilidade de transferência do direito de imagem por ser algo personalíssimo. É o que se vê no seguinte trecho do recurso voluntário (e-fl. 186):

59. O que se percebe é que tanto a autoridade autuante quanto a decisão recorrida fundamentam o seu entendimento no fato do direito de imagem ser um direito personalíssimo. Ocorre que a indisponibilidade não é sinônimo de 'não ceder'. Em verdade, essa circunstância faz com que o direito de imagem não possa ter alterada a sua propriedade, já que a imagem é um direito inerente a pessoa. Contudo, isso não impede que haja a cessão do direito de exploração dessa imagem, exatamente o caso em tela.

No presente caso, entendo ser estéril a discussão sobre a possibilidade de o atleta transferir à empresa o direito de explorar economicamente a sua imagem porque não há, nos autos, qualquer elemento a indicar que os valores se referiam à exploração da imagem do atleta pela empresa Zé Alcino Marketing Ltda.

Ainda que se admitisse que a avença estivesse relacionada aos direitos de imagem, o contrato foi celebrado antes de o atleta transferir a exploração desse direito à empresa Zé Alcino Marketing Ltda., o que torna impossível o reconhecimento dos valores como receita da pessoa jurídica, que sequer existia, em face do Princípio da Entidade, do Regime de Competência e da Teoria da Empresa.

Quanto à vinculação dos valores recebidos ao contrato de trabalho do atleta, essa matéria é irrelevante para o caso, ao meu ver. Isso porque a aquisição de disponibilidade econômica, que é o fato gerador do tributo, independe, em regra, do tipo de vínculo. Os valores recebidos, se provenientes do contrato de trabalho ou do instrumento particular para fixação do valor e pagamento de indenização pela transferência de jogador profissional de futebol, teriam idêntico tratamento tributário.

## 2.2 DA COMPENSAÇÃO DOS VALORES RECOLHIDOS PELA PESSOA JURÍDICA

Quanto à compensação, em nada reprovo o acórdão recorrido, destaque-se que não cabe ao julgador administrativo a homologação ou autorização de compensação de tributos, porquanto o objeto desta lide é o lançamento, e não a sua liquidação. É certo que o procedimento administrativo para esse fim está regulado na legislação tributária. Eventuais indébitos devem ser objeto de requerimento apresentado à autoridade preparadora pela empresa Zé Alcino Marketing Ltda, que possui personalidade jurídica distinta da do recorrente. Carece de legitimidade ativa a pessoa física para pleitear o indébito de tributos pagos por pessoa jurídica que possua personalidade própria.

## **Conclusão**

Voto por rejeitar as preliminares e NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

,(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital