



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



<b>PROCESSO</b>	<b>15586.720558/2014-52</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2301-011.719 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	12 de setembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	MARCO ANTONIO DE MATTOS FILHO
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

RECURSO VOLUNTÁRIO INTERPOSTO FORA DO PRAZO LEGAL.  
 INTEMPESTIVIDADE RECONHECIDA.

O recurso voluntário deve ser apresentado no prazo de 30 (trinta) dias contados da ciência da decisão, conforme previsão constante do artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972. Eventual recurso formalizado em inobservância ao prazo legal deve ser tido por intempestivo, do que resulta o seu não conhecimento e o caráter de definitividade da decisão proferida pelo julgador de primeira instância.

INITIMAÇÃO DE PATRONOS. IMPOSSIBILIDADE NO PAF. SÚMULAR CARF Nº 110.

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

*Assinado Digitalmente*

**Carlos Eduardo Ávila Cabral – Relator**

*Assinado Digitalmente*

**Diogo Cristian Denny – Presidente**

Participaram da reunião os conselheiros Carlos Eduardo Ávila Cabral, Diogenes de Sousa Ferreira, Flavia Lilian Selmer Dias, Marcelle Rezende Cota, Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Diogo Cristian Denny (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:

Trata o presente processo de lançamento efetuado por meio do Auto de Infração de fls. 388/400, relativo aos exercícios 2011, 2012 e 2013, anos-calendário 2010, 2011 e 2012, em nome de MARCO ANTONIO DE MATTOS FILHO, para apuração de imposto de renda da pessoa física (cód.2904), no valor de R\$460.375,40, acrescido de multas de ofício de 75% e 150% e juros de mora, bem como para apuração de multa exigida isoladamente (cód. 5352), no valor de R\$140,82.

Por meio do Termo de Início de Ação Fiscal de fls. 02/04, o contribuinte foi intimado a apresentar documentação comprobatória acerca de valores informados a título de rendimentos em suas declarações relativas aos exercícios de 2010 a 2012, bem como cópias de contratos e atos constitutivos ali discriminados. Em resposta, o contribuinte manifestou-se às fls. 24/27 e apresentou os documentos de fls. 29 a 105.

Na sequência, a Fiscalização emitiu o Termo de Intimação e Constatação de fls. 106/108, 332/333 e 341/342, a fim de que o contribuinte apresentasse os documentos ali solicitados. Foram, ainda, efetuadas as diligências de fls. 110/130 e 329/331. O contribuinte apresentou resposta e documentos às fls. 138/157. As pessoas jurídicas intimadas apresentaram respostas às diligências efetuadas às fls. 158/328, 338/340 e 343/352.

Em vista das irregularidades apuradas, a Fiscalização elaborou o Relatório de Constatação de Infração Fiscal de fls. 353/386 e lavrou o auto de infração de fls. 387/400, com a descrição das seguintes infrações: omissão de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica nos anos 2011 e 2012, omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica, com multa qualificada, nos anos 2010, 2011 e 2012 e, ainda, multas isoladas por falta de recolhimento de carnê-leão, nos meses de janeiro a dezembro de 2012.

O contribuinte foi cientificado do lançamento em 06/10/2014 (fls. 407) e apresentou, em 04/11/2014, fls. 419, a impugnação de fls. 420/461, por intermédio de mandatário (fls. 462/463), alegando, em síntese, os fatos a seguir descritos:

1) Quanto aos rendimentos recebidos da UNIMED e ADIDAS em decorrência do direito de imagem (omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica, com multa qualificada, nos anos 2010, 2011 e 2012):

- afirma que a tributação se deu de forma legal, de acordo com o disposto no art. 129 da Lei nº 11.196/2005, e que a empresa foi legalmente constituída com recolhimento de todos os impostos;
- que a tributação com base na pessoa jurídica é um exercício do seu direito de liberdade individual de livre iniciativa, sendo-lhe lícito optar pela melhor estratégia empresarial;
- concorda que o direito de imagem é personalíssimo, mas que tem o direito de explorá-lo por meio de sua utilização por terceiros, o que não configura transmissão de sua imagem para outra pessoa, mas sim a transmissão do direito de exploração do direito de personalidade, não havendo vedação à transmissão do direito de imagem a um terceiro que o negocie livremente no mercado;
- para corroborar o seu entendimento, cita o art. 42 da Lei nº 12.395/11, o art. 45 do Decreto 7.984/13, o art. 87-A da Lei nº 9.615/98 e o art. 129 da Lei nº 11.196/05;
- que o Fisco pretende alterar a dimensão de conceitos privados para, em desobediência ao art. 110 do CTN, impor tributação onde não há;
- cita jurisprudência de tribunais trabalhistas para justificar o seu entendimento(jurisprudência relativa ao direito de arena);
- que não houve qualquer simulação, mas sim tentativa de melhor gerenciar recursos provindos da exploração da imagem do atleta, por meio do planejamento tributário;
- que não houve dolo, nem tentativa de fraudar, tendo agido o impugnante de boa-fé ao entregar ao Fisco todos os documentos e contratos solicitados.

2) Quanto aos rendimentos recebidos da Panini Brasil Ltda, do Sindicato dos Atletas de Futebol do Rio de Janeiro e do Fluminense Football Club (omissão de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica nos anos 2011 e 2012):

- alega, em síntese, que a responsabilidade pelo pagamento do imposto é da fonte pagadora;
- afirma que, embora a responsabilidade pelo pagamento seja do contribuinte, que seria o sujeito passivo da obrigação tributária, não está obrigado ao pagamento do imposto, dada a obrigação atribuída à fonte pagadora, sujeito passivo na condição de responsável, por substituição tributária. Cita jurisprudência do STJ para corroborar o seu entendimento;

- entende que, uma vez que já sofreu retenção a fonte, o Fisco não pode exigir novamente o imposto de renda sobre os valores já recolhidos, sob pena de incorrer em bis in idem, o que geraria enriquecimento ilícito do Estado que, por um lado exige a retenção na fonte de imposto de renda e, por outro, exige novamente o pagamento do imposto pelo contribuinte;
- que houve enquadramento equivocado pela autoridade fiscal quanto a supostos rendimentos recebidos da Panini Brasil Ltda. no ano 2012, pois o impugnante nada teria recebido desta empresa em tal ano.
- que o fiscal enquadrou os valores recebidos da Panini em 2010 e 2011 como salários quando, na verdade, o impugnante jamais teve vínculo empregatício com tal empresa, tratando-se de cessão do uso do direito de imagem, conforme contrato celebrado entre as partes. Assim, o auto de infração seria nulo, pois teria havido errado enquadramento por parte do Fisco quanto à infração cometida;
- que eventuais diferenças não tributadas na fonte pelo Fluminense Futebol Clube devem ser cobradas da fonte pagadora e, ainda, que devem ser excluídos da base de cálculo do imposto todos os valores a título de salário que foram objeto de retenção a título de IRRF pela fonte pagadora, uma vez que somente esta é obrigada ao recolhimento dos tributos retidos do impugnante;

3) Quanto à multa isolada por falta de recolhimento de carnê-leão:

- que a autoridade fiscal não logrou comprovar o recebimento, pelo interessado, de rendimentos de outras pessoas físicas ou do exterior, de modo a caracterizar a exigência de pagamento de carnê-leão;
- que, no Relatório de Infração Fiscal, foram apontados recebimentos de quatro fontes pagadoras: Fluminense, Sindicato dos Atletas do RJ, Panini do Brasil e Adidas, todas estas pessoas jurídicas. Sendo assim, seria incabível a aplicação de tal multa;

4) Quanto às multas de ofício de 75% e de 150%:

- com relação à multa aplicada no percentual de 75%, entende que é confiscatória, ferindo o princípio constitucional tributário que veda o confisco. Cita jurisprudência para corroborar o seu entendimento;
- com relação à multa de 150%, afirma que esta não pode prosperar, uma vez que o Fisco não comprovou a existência de dolo, fraude ou simulação. Alega que não houve tentativa de simular sujeitos passivos, mas de entender correto que cada incidência é diferente. Em suma, afirma que o dolo não se presume, comprova-se. Cita jurisprudência para corroborar o seu entendimento.

Por fim, no caso de manutenção das infrações relativas às omissões de rendimentos, o contribuinte solicita a compensação:

- de todos os valores retidos e recolhidos pela UNIMED quando do pagamento dos direitos de utilização do nome, voz e imagem do impugnante, que importam em R\$207.278,50;

· de todos os tributos recolhidos pela Marquinhos Div. Eventos Esportivos Ltda., nº total de R\$87.140,25.

Solicita, ainda, seja deferida a juntada de novos documentos, com base no art. 16, parágrafos 4º e 5º do Decreto nº 70.235/1972.

A DRJ, ao apreciar a impugnação ofertada pelo sujeito passivo, decidiu por julgar improcedente e manter integralmente o crédito tributário. Eis a decisão:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

**Exercício: 2011, 2012, 2013**

**NULIDADE. INOCORRÊNCIA.**

A decretação da nulidade do procedimento fiscal somente é admitida quando comprovadas as hipóteses previstas em lei relativas a cerceamento do direito de defesa e prática de atos por autoridade incompetente.

**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.

**OMISSÃO DE RENDIMENTO DO TRABALHO COM VÍNCULO EMPREGATÍCIO. RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA E DO CONTRIBUINTE.**

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.

**MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO CARNÊ-LEÃO.**

É devida a multa isolada por falta de recolhimento de carnê-leão quando o contribuinte, ao declarar rendimentos recebidos de pessoas físicas ou do exterior, não comprovar os respectivos pagamentos mensais obrigatórios do imposto (carnê-leão).

**MULTA DE OFÍCIO PROPORCIONAL. CARÁTER CONFISCATÓRIO.**

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.**

Presentes os pressupostos legais de qualificação da multa de ofício, correta sua imposição.

**DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.**

As decisões administrativas e as judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a constitucionalidade 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.

**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.

**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.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A tentativa de intimação no endereço do contribuinte restou infrutífera, tendo sido registrado que o destinatário não mais residia naquele endereço.

Cientificado da decisão de primeira instância, por edital (fl. 759), não houve a apresentação de recurso voluntário, tendo sido lavrado Termo de Perempção de fl. 762.

Em 20/10/2016, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em sede de preliminar a tempestividade do recurso.

Como matéria de fundo, sustenta as mesmas razões de fato e de direito da impugnação.

É o relatório.

**VOTO**

Conselheiro **CARLOS EDUARDO ÁVILA CABRAL**, Relator

Como apontado no relatório, fora lavrado Termo de Perempção à fl. 762, anotando que houve o transcurso do prazo legalmente conferido ao sujeito passivo para a interposição de recurso.

Destarte, imperiosa a análise da tempestividade do recurso.

Sustenta o recorrente, em capítulo próprio do recurso, que a administração fazendária teria incorrido em ilegalidade ao promover a notificação do sujeito passivo por meio de edital sem antes realizar a intimação via postal no endereço de seus patronos.

Alega que no decorrer do ano de 2014 passou a residir fora do país e que comunicou formalmente tal situação.

Para ao deslinde da controvérsia específica, imprescindível a verificação da linha do tempo do feito em contraponto às informações prestadas pelo sujeito passivo.

O procedimento teve início com a intimação inicial no endereço constante dos cadastros da Receita Federal, domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, qual seja a “Rua Inês de Castro, nº 263, Campinas-SP – CEP: 13.075-370”. A intimação se deu em 07 de fevereiro de 2014 (fl 05).

No decorrer do procedimento outras intimações foram realizadas em 24 de março de 2014 (fl. 109); em 06 de agosto de 2014 (fl. 334); e a notificação do lançamento em 06/10/2014 (fl. 407); todas devidamente recebidas no endereço do contribuinte acima referido.

Em 07 de novembro de 2014 o sujeito passivo ofertou impugnação ao lançamento, informando na sua qualificação o endereço “Rua Inês de Castro, nº 263, Campinas-SP – CEP: 13.075-370” (fl. 420), juntando aos autos procuração firmada em 30 de outubro de 2014 (fl. 462) também indicando o mesmo endereço.

Imperioso registrar que no corpo da impugnação não há qualquer pedido de que as intimações pessoais sejam direcionadas a outros endereços ou sequer a indicação de novo endereço. Há apenas a informação de os patronos recebem intimações em determinado endereço.

Também não há na impugnação de que o sujeito passivo, naquele ano de 2014, teria passado a residir fora do país. O que causa estranheza, já que, de acordo com a informação de fls. 818/819 a comunicação de saída definitiva do país foi enviada em 29 de abril de 2014, meses antes do oferecimento da impugnação (07/11/2014).

Já diante de tais fatos, devidamente documentados nos autos, o seguinte questionamento se apresenta: Como o sujeito passivo declarou que saiu do país em 29/04/2014 e

continuou recebendo regularmente intimações em seu domicílio fiscal em agosto e outubro de 2014 (referidos acima) e indicou o mesmo endereço em outubro e novembro de 2014?

Outro ponto que merece destaque é o de que não há nos autos qualquer prova de que o sujeito passivo tenha realizado o procedimento próprio de alteração de domicílio fiscal.

Assim, a administração, após a decisão da DRJ, somente poderia realizar a intimação via postal do contribuinte, que se deu em 16 de março de 2016, no único endereço conhecido, qual seja o domicílio fiscal eleito.

Não há qualquer conduta ilegal da administração. Nada mas fez do que seguir os comandos normativos do Decreto nº 70.235/72, que assim dispõe:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

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 pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo. (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 1º Quando resultar improfícuo um dos meios previstos no caput deste artigo ou quando o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal, a intimação poderá ser feita por edital publicado: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

I - no endereço da administração tributária na internet; (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

II - em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação; ou (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

III - uma única vez, em órgão da imprensa oficial local. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

Outro ponto que merece destaque, quanto à informação de que teria sido indicado o endereço dos advogados constituídos para recebimento de intimações, é o de que o CARF possui entendimento sumulado, de observância obrigatória dado seu caráter vinculativo, impedindo a

realização de intimações em endereços de advogados dos sujeitos passivos no processo administrativo fiscal. Colha-se:

Súmula CARF nº 110

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Por tudo o exposto, inegável a intempestividade do recurso.

#### **CONCLUSÃO.**

Por todo o exposto, voto por não conhecer do Recurso Voluntário face a intempestividade.

*Assinado Digitalmente*

**CARLOS EDUARDO ÁVILA CABRAL**