

**RAFAEL MARCHETTI MARCONDES**

*Doutor em Direito Tributário pela PUC/SP  
Mestre em Direito Tributário pela PUC/SP  
Especialista em Direito Tributário pela FGV/SP  
Bacharel em Direito pela PUC/SP  
Professor de Direito Tributário na EPD e no IBET  
Advogado*



# **A TRIBUTAÇÃO DA IMAGEM DE ARTISTAS E ESPORTISTAS**

**APRESENTAÇÃO DE JOSÉ ARTUR LIMA GONÇALVES**

**PREFÁCIO DE PAULO AYRES BARRETO**

**Editora Quartier Latin do Brasil  
São Paulo, outono de 2017  
quartierlatin@globo.com  
www.quartierlatin.art.br**

336.22:847.121.2 (81)

M321t

**RAFAEL MARCHETTI MARCONDES***A Tributação da Imagem de Artistas e Esportistas**São Paulo: Quartier Latin, 2017.*

ISBN 85-7674-867-3

1. Direito Tributário 2. Direito de Imagem 3. Artistas 4. Esportistas. I. Título

*Editor*

Vinicius Vieira

*Produção editorial*

José Ubiratan Ferraz Bueno

*Diagramação*

Victor Guimarães Sylvio

*Revisão gramatical*

Ronaldo Santos Soares

*Capa*

Anderson dos Santos Pinto

**EDITORA QUARTIER LATIN DO BRASIL**

Rua General Flores, 508

Bom Retiro – São Paulo

CEP 01129-010

Telefone: (11) 3222-2423

Email: quartierlatin@globo.com

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA  
BIBLIOTECA M. OSCAR SAR.

Nº

DATA

1106690

02/10/17

**TODOS OS DIREITOS RESERVADOS.** Proibida a reprodução total ou parcial, por qualquer meio ou processo, especialmente por sistemas gráficos, microfilmicos, fotográficos, reprográficos, fonográficos, videográficos. Vedada a memorização e/ou a recuperação total ou parcial, bem como a inclusão de qualquer parte desta obra em qualquer sistema de processamento de dados. Essas proibições aplicam-se também às características gráficas da obra e à sua editoração. A violação dos direitos autorais é punível como crime (art. 184 e parágrafos do Código Penal), com pena de prisão e multa, busca e apreensão e indenizações diversas (arts. 101 a 110 da Lei 9.610, de 19.02.1998, Lei dos Direitos Autorais).

11066-10

## SUMÁRIO

Agradecimentos.....	15
Apresentação.....	17
Prefácio.....	19
Introdução.....	23

### **1. Direitos da Personalidade, 29**

1.1. Noções preliminares.....	29
1.2. Conceito.....	30
1.3. Classificação.....	32

### **2. Direito à Imagem, 35**

2.1. Noções preliminares.....	35
2.2. A imagem como signo de alta representatividade.....	37
2.3. Conceito.....	39
2.4. Os traços característicos da imagem.....	41
2.4.1. Essencialidade.....	41
2.4.2. Originalidade.....	42
2.4.3. Exclusividade.....	43
2.4.4. Parcial indisponibilidade.....	44
2.4.5. Extrapatrimonialidade.....	45
2.4.6. Intransmissibilidade.....	46
2.4.7. Imprescritibilidade.....	48

### **3. A Natureza Jurídica da Imagem, do Direito de Arena e da Remuneração pelo Uso da Imagem Coletiva de Esportistas, 49**

3.1. A imagem.....	49
3.1.1. As teorias negativistas.....	49

3.1.2. As teorias afirmativas .....	50
3.1.2.1. Teoria do direito de propriedade .....	51
3.1.2.2. Teoria do direito à privacidade .....	52
3.1.2.3. Teoria do direito do autor .....	55
3.1.2.4. Teoria do direito à honra.....	58
3.1.2.5. Teoria da identidade.....	62
3.1.2.6. Teoria do patrimônio moral da pessoa.....	65
3.1.3. Teoria da autonomia da imagem.....	65

#### **4. A Tutela Constitucional da Imagem, 67**

4.1. Artigo 5º, inciso X, da Constituição Federal: a proteção da imagem-retrato .....	68
4.2. Artigo 5º, inciso V, da Constituição Federal: a proteção da imagem-atributo.....	69
4.3. Artigo 5º, inciso XXVIII, alínea “a”, da Constituição Federal: a proteção da imagem-retrato em obras coletivas .....	72
4.4. O direito de arena .....	75

#### **5. A Remuneração Recebida por Artistas e Esportistas em Decorência do Uso da Imagem, 81**

5.1. A exploração da imagem: cessão X uso .....	81
5.2. Contratos de licença pelo uso da imagem .....	83
5.2.1. Imagem pessoal.....	83
5.2.2. Imagem coletiva .....	86
5.3. Indenizações.....	92
5.3.1. Danos materiais.....	93
5.3.1.1. Danos emergentes.....	93
5.3.1.2. Lucros cessantes .....	94
5.3.2. Danos morais.....	95

## **6. As Relações Obrigacionais e sua Natureza: Dar, Fazer e Não Fazer, 97**

6.1. A problematização do tema .....	97
6.2. As espécies de obrigações jurídicas: dar, fazer e não fazer .....	99
6.3. Os critérios para a diferenciação das obrigações jurídicas .....	104
6.4. Críticas à classificação das obrigações jurídicas em dar, fazer e não fazer .....	114

## **7. A Tributação pelo ISS da Contraprestação paga pelo Uso do Direito de Imagem de Artistas e Esportistas, 117**

7.1. Considerações iniciais.....	117
7.2. Conceito de serviço para fins do ISS.....	119
7.3. Situações em que o uso do direito de imagem pode ser visto como um fazer .....	123
7.4. A Lei Complementar e a delimitação dos serviços tributáveis pelo ISS .....	131
7.4.1. A necessidade de indicação do serviço em lei complementar para a incidência do ISS .....	131
7.4.2. A licença de direito de uso e o item 3 da Lei Complementar 116/2003.....	135
7.4.3. A licença de direito de uso e a lista anexa à Lei Complementar 116/2003.....	138
7.5. O ISS diante dos pagamentos feitos por clubes a título de direito de imagem .....	140
7.6. O local da prestação dos serviços .....	143
7.7. O ISS na importação de serviços .....	154
7.8. O ISS na exportação de serviços .....	157
7.9. O regime do Simples Nacional .....	159
7.10. As verbas decorrentes de indenização .....	160

## **8. A Tributação pelo ICMS dos Rendimentos Decorrentes do Uso do Direito de Imagem de Artistas e Esportistas, 165**

8.1. Considerações iniciais.....	165
8.2. A materialidade do ICMS incidente sobre a circulação de mercadorias.....	167
8.3. A impossibilidade de caracterização do direito de imagem como mercadoria.....	172
8.4. A materialidade do ICMS incidente sobre a prestação de serviços de comunicação.....	175
8.4.1. O conceito de “prestação de serviço” para fins do ICMS.....	177
8.4.2. O conceito de “comunicação”.....	179
8.4.3. O conceito de “prestação de serviços de comunicação”.....	188
8.4.4. A não incidência do ICMS comunicação sobre o licenciamento da imagem.....	190

## **9. A Tributação pelo IR e pela CSL da Contraprestação Paga pelo Uso do Direito de Imagem de Artistas e Esportistas, 199**

9.1. Esclarecimentos iniciais.....	199
9.2. O conceito de renda.....	200
9.3. Rendimentos auferidos por pessoa física residente no Brasil.....	203
9.4. Rendimentos auferidos por pessoa jurídica.....	207
9.4.1. Noções preliminares.....	207
9.4.2. A possibilidade de pessoa jurídica explorar direito personalíssimo.....	209
9.4.3. Os tipos societários.....	219
9.4.3.1. As sociedades simples.....	220
9.4.3.2. As sociedades empresárias.....	222
9.4.3.3. As Eirelis.....	224
9.4.4. As vantagens financeiras de se explorar a imagem por meio de pessoa jurídica.....	227
9.4.5. O afastamento da personalidade jurídica.....	229

9.4.5.1. A casuística relacionada à exploração de direitos da personalidade por pessoas jurídicas .....	231
9.4.5.1.1. O artigo 116, parágrafo único, do Código Tributário Nacional .....	232
9.4.5.1.2. O artigo 149, inciso VII, do Código Tributário Nacional .....	235
9.4.5.1.3. O artigo 129 da Lei 11.196/2005 .....	239
9.4.5.1.4. Os artigos 118 do Código Tributário Nacional e 3º, § 4º, da Lei 7.713/1988.....	242
9.4.5.1.5. O artigo 123 do Código Tributário Nacional.....	245
9.4.5.2. Os limites normativos ao uso da imagem por meio de pessoa jurídica.....	247
9.4.5.3. O relacionamento do contribuinte com o Estado.....	252
9.4.5.4. O deslocamento da receita declarada pela pessoa jurídica para a pessoa física.....	254
9.4.6. Rendimentos auferidos por pessoa jurídica residente no Brasil....	256
9.4.7. Rendimentos remetidos a pessoa física ou jurídica no exterior ....	263
9.4.8. Rendimentos auferidos a título de direito de arena.....	265
9.4.9. A dedutibilidade das despesas com o pagamento pela utilização do direito de imagem de artista ou esportista .....	266
9.4.9.1. Aspectos gerais.....	266
9.4.9.2. Pessoa física.....	267
9.4.9.3. Pessoa jurídica.....	270
9.5. As verbas decorrentes de indenização .....	274
9.6. A tributação pela CSL .....	275

## **10. A Tributação pelo PIS e pela COFINS da Contraprestação paga pelo Uso do Direito de Imagem de Artistas e Esportistas, 279**

10.1. Considerações iniciais .....	279
10.2. Aspectos gerais sobre o PIS e a COFINS.....	280
10.3. O PIS e a COFINS em relação às pessoas físicas .....	283
10.4. O PIS e a COFINS em relação às pessoas jurídicas.....	283
10.4.1. A sistemática do regime cumulativo.....	284
10.4.2. A sistemática do regime não cumulativo.....	286

10.4.3. O regime do Simples Nacional .....	295
10.5. O PIS e a COFINS-importação.....	295
10.6. As verbas decorrentes da indenização.....	303

## **11. A Contraprestação Decorrente do Uso da Imagem e a Cobrança da CIDE-Royalties, 307**

11.1. Noções preliminares e fundamento legal.....	307
11.2. A incidência da CIDE sobre receitas relacionadas à transferência de tecnologia.....	310

## **12. Impostos Aduaneiros e o Uso do Direito de Imagem de Artistas e Esportistas, 315**

12.1. O Imposto de Importação.....	315
12.2. O Imposto de Exportação.....	321

## **13. O Regime Jurídico Tributário Aplicável às Transações Internacionais envolvendo Direitos de Imagem, 323**

13.1. Noções gerais e fundamento legal.....	323
13.2. Métodos para evitar a dupla ou pluritributação.....	325
13.3. O artigo 17 da Convenção Modelo da OCDE: regra geral sobre a tributação dos rendimentos auferidos por artistas e esportistas.....	328
13.4. Os rendimentos de artistas e esportistas e sua tributação diante dos tratados firmados nos padrões da OCDE.....	334
13.4.1. Rendimentos decorrentes da licença de uso da imagem em que a atividade-fim é uma obrigação de dar .....	335
13.4.2. Rendimentos decorrentes da licença de uso da imagem em que a atividade-fim é uma obrigação de fazer vinculada a evento artístico ou esportivo .....	337

13.4.3. Rendimentos decorrentes da licença de uso da imagem em que a atividade-fim é uma obrigação de fazer sem vínculo a evento artístico ou esportivo .....	341
13.5. Rendimentos auferidos por pessoas jurídicas .....	342
13.6. As verbas decorrentes de indenização.....	345
13.7. Os tratados firmados pelo Brasil e a tributação dos rendimentos de artistas e esportistas.....	349
13.8. Os rendimentos auferidos por artistas e esportistas não residentes no Brasil .....	352

## **Conclusão, 355**

## **Referências, 361**

Sites consultados.....	367
------------------------	-----