

# **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 no IBET e na EPD  
Advogado em São Paulo*

# **A TRIBUTAÇÃO DO DIREITO DE IMAGEM NO ESPORTE**

## **ANÁLISE DE CASOS PRÁTICOS**

EDITORA QUARTIER LATIN DO BRASIL  
SÃO PAULO, 2018  
[quartierlatin@quartierlatin.art.br](mailto:quartierlatin@quartierlatin.art.br)  
[www.quartierlatin.art.br](http://www.quartierlatin.art.br)

**RAFAEL MARCHETTI MARCONDES**

*A Tributação do Direito de Imagem no Esporte:  
Análise de Casos Práticos*

São Paulo: Quartier Latin, 2018.

ISBN 85-7674-943-2

1447823  
1. Direito Tributário. 2. Direito de Imagem.

3. Direito Desportivo. 4. Análise de Casos Práticos do CARF. I. Título

*Editor*

Vinícius Vieira

*Produção editorial*

José Ubiratan Ferraz Bueno

*Diagramação*

Anderson dos Santos Pinto

*Revisão gramatical*

Ronaldo Santos Soares

*Capa*

Anderson dos Santos Pinto

*Imagem da Capa*

Rede de Futebol

**EDITORA QUARTIER LATIN DO BRASIL**

Rua General Flores, 508

Bom Retiro – São Paulo

CEP 01129-010

Telefone: (11) 3222-2423

*Email:* quartierlatin@globo.com

**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).

# SUMÁRIO

Prefácio por Flávio Prado .....	13
---------------------------------	----

## INTRODUÇÃO, 15

### CAPÍTULO 1 CASO GUGA, 21

1.1. Entenda o caso .....	23
1.1.1. A acusação fiscal .....	24
1.1.2. As alegações da defesa .....	24
1.2. A posição firmada pela CSRF .....	25
1.2.1. A razão financeira que levou o atleta a explorar a sua imagem por intermédio de uma pessoa jurídica .....	26
1.2.2. A inocorrência da desconsideração de personalidade jurídica .....	28
1.2.3. A impossibilidade de prestação de serviços personalíssimos por meio de pessoa jurídica .....	29
1.3. Considerações sobre a posição firmada pela CSRF .....	29
1.3.1. A inaplicabilidade ao caso do art. 50 do Código Civil .....	30
1.3.2. A natureza interpretativa da norma contida no art. 129 da Lei 11.196/2005 .....	32
1.3.3. Síntese conclusiva .....	44

### CAPÍTULO 2 CASO FELIPÃO, 47

2.1. Entenda o caso .....	49
2.1.1. A acusação fiscal .....	51
2.1.1.1. O vínculo com o Palmeiras .....	51
2.1.1.2. O vínculo com o Cruzeiro .....	52
2.1.2. As alegações da defesa .....	53
2.2. A posição firmada pelo CARF .....	53
2.2.1. Empresa LF Promoções .....	54
2.2.2. Empresa GOL .....	56
2.3. Considerações sobre a posição firmada pelo CARF .....	57

2.3.1. Rendimentos pagos à LF Promoções.....	57
2.3.2. Rendimentos pagos à GOL.....	67
2.3.3. Síntese conclusiva.....	68

### **CAPÍTULO 3**

#### **CASO PATO, 71**

3.1. Entenda o caso.....	73
3.1.1. A acusação fiscal.....	74
3.1.2. As alegações da defesa.....	75
3.2. A posição firmada pelo CARF.....	76
3.2.1. Rendimentos decorrentes do uso da imagem.....	77
3.2.1.1. Contrato firmado com o clube Internacional.....	79
3.2.1.2. Contrato firmado com a empresa NIKE.....	80
3.2.2. Rendimentos decorrentes da venda dos direitos federativos.....	81
3.2.3. Compensação dos tributos pagos pela pessoa jurídica.....	83
3.3. Considerações sobre a posição firmada pelo CARF.....	83
3.3.1. Deslocamento dos rendimentos para a pessoa física.....	83
3.3.2. Contrato firmado com o clube Internacional.....	86
3.3.3. Contrato firmado com a NIKE.....	89
3.3.4. A tributação dos rendimentos decorrentes da venda dos direitos federativos.....	89
3.3.5. A necessária compensação dos tributos pagos pela pessoa jurídica.....	91
3.3.6. Síntese conclusiva.....	92

### **CAPÍTULO 4**

#### **CASO CUCA, 95**

4.1. Entenda o caso.....	97
4.1.1. A acusação fiscal.....	97
4.1.2. As alegações da defesa.....	98
4.2. A posição firmada pelo CARF.....	98
4.3. Considerações sobre a posição firmada pelo CARF.....	101
4.3.1. A transmissibilidade do direito de imagem.....	101
4.3.2. A desnecessidade de contrato formal que transmita o direito de exploração da imagem para terceiro.....	103
4.3.3. A inexistência de elemento indicativo de ilicitude na coincidência do prazo de vigência de contratos de imagem e trabalho.....	105
4.3.4. Síntese conclusiva.....	107

## CAPÍTULO 5

### CASO CONCA, 109

5.1. Entenda o caso.....	111
5.1.1. A acusação fiscal .....	112
5.1.2. As alegações da defesa .....	113
5.2. A posição firmada pelo CARF.....	114
5.2.1. A outorga de licença de uso da imagem.....	114
5.2.2. Os rendimentos pagos por fontes situadas na China .....	116
5.3. Considerações sobre a posição firmada pelo CARF.....	117
5.3.1. A possibilidade de outorga de licença de uso da imagem .....	117
5.3.2. A não tributação de rendimentos pagos por fontes situadas na China .....	123
5.3.3. Síntese conclusiva .....	124

## CAPÍTULO 6

### CASO CARLÃO, 127

6.1 Entenda o caso .....	129
6.1.1. A acusação fiscal .....	129
6.1.2. As alegações da defesa .....	130
6.2. A posição firmada pelo CARF.....	131
6.3. Considerações sobre a posição firmada pelo CARF.....	133
6.3.1. Rendimentos decorrentes de salário .....	133
6.3.2. Rendimentos decorrentes de prêmios por atingimento de metas.....	134
6.3.3. Rendimentos decorrentes da exploração de imagem .....	135
6.3.4. A impropriedade do tipo empresarial eleito.....	143
6.3.4.1. EIRELI .....	143
6.3.4.2. Sociedade simples .....	147
6.3.4.3. Sociedade empresária.....	148
6.3.5. Síntese conclusiva .....	152

## CAPÍTULO 7

### CASO NEYMAR, 157

7.1. Entenda o caso.....	159
7.1.1. A Neymar Sport.....	160
7.1.2. A N&N Consultoria .....	161
7.1.3. A N&N Administração de Bens .....	162
7.2. A alocação dos rendimentos objeto da fiscalização .....	162
7.2.1. Os rendimentos decorrentes da exploração da imagem de Neymar Júnior pagos por fontes situadas no Brasil e exterior .....	163

7.2.1.1. Os contratos firmados entre Neymar Sport e Santos .....	163
7.2.1.2. Os contratos firmados pela Neymar Sport com terceiros.....	166
7.2.2. Os rendimentos decorrentes de direitos de preferência/econômicos/federativos pagos pelo Barcelona .....	170
7.2.2.1. Contrato de consultoria esportiva.....	171
7.2.2.2. Contrato de opção de contratação futura.....	173
7.2.2.3. Empréstimo entre Barcelona e N&N Consultoria .....	177
7.2.2.4. Indenização paga pelo Barcelona à N&N Consultoria .....	179
7.2.3. Os rendimentos acordados entre o Barcelona e as empresas do grupo Neymar.....	181
7.2.3.1. Contrato de agência firmado entre Barcelona e Neymar Sport .....	181
7.2.3.2. Contrato de <i>scouting</i> firmado entre Barcelona e N&N Consultoria.....	182
7.2.3.3. Contrato de representação e gestão firmado entre Barcelona e N&N Consultoria.....	183
7.2.3.4. Contrato de uso de imagem entre Neymar Sport e N&N Administração de Bens.....	183
7.2.3.5. Contrato de uso de imagem entre N&N Administração de Bens e Barcelona .....	185
7.3. Considerações sobre a posição firmada pelo CARF.....	186
7.3.1. Os contratos firmados entre a Neymar Sport e Santos .....	186
7.3.2. Os contratos firmados pela Neymar Sport com terceiros.....	189
7.3.3. Os rendimentos decorrentes de direitos de preferência/econômicos/federativos.....	191
7.3.4. Os rendimentos acordados entre o Barcelona e as empresas do grupo Neymar.....	197
7.3.5. Síntese conclusiva.....	199

## CAPÍTULO 8

### CASO VITÓRIA, 203

8.1. Entenda o caso.....	205
8.1.1. A acusação fiscal .....	206
8.1.2. As alegações da defesa .....	206
8.2. A posição firmada pelo CARF.....	207
8.3. Considerações sobre a posição firmada pelo CARF.....	210
8.3.1. Prestação de serviços personalíssimos .....	210
8.3.2. Direito de imagem.....	213
8.3.3. Direito de arena.....	216

8.3.4. Luvas .....	218
8.3.5. Bicho .....	222
8.3.6. Aspectos controvertidos das contribuições ao INCRA, SEBRAE, SESC e Salário-Educação .....	222
8.3.7. Síntese conclusiva .....	226

## CAPÍTULO 9

### CASO GRÊMIO, 231

9.1. Entenda o caso.....	233
9.1.1. A acusação fiscal .....	233
9.1.2. As alegações da defesa .....	234
9.2. A posição firmada pelo CARF.....	235
9.2.1. A desconsideração da personalidade jurídica .....	235
9.2.2. A natureza trabalhista dos valores pagos como direito de arena.....	236
9.2.3. A natureza cível dos valores pagos como direito de imagem.....	237
9.2.4. A caracterização de contrato de prestação de serviço como de trabalho .....	239
9.3. Considerações sobre a posição firmada pelo CARF.....	240
9.3.1. Ausência de norma que autorize a desconsideração da personalidade jurídica.....	240
9.3.2. Contribuições exigidas sobre valores pagos como direito de arena.....	242
9.3.3. Contribuições exigidas sobre valores pagos como direito de imagem .....	247
9.3.4. Requisitos da relação jurídica para ser caracterizada como relação de trabalho.....	249
9.3.5. Síntese conclusiva .....	250

## CAPÍTULO 10

### CASO INTERNACIONAL, 253

10.1. Entenda o caso.....	255
10.1.1. A acusação fiscal .....	255
10.1.2. As alegações da defesa .....	256
10.2. A posição firmada pelo CARF.....	257
10.3. Considerações sobre a posição firmada pelo CARF.....	258
10.3.1. Direito de imagem.....	259
10.3.1.1. Índícios caracterizadores de uma relação empregatícia .....	259
10.3.1.2. O limite de 40% fixado pela Lei 13.155/2015 .....	263
10.3.1.2.1. A inconstitucionalidade do parágrafo único do art. 87-A da Lei Pelé .....	266

10.3.1.2.1.1 A livre-inciativa .....	266
10.3.1.2.1.2. A isonomia .....	269
10.3.1.2.2 A existência de outros mecanismos para combater a ilicitude em nosso ordenamento .....	271
10.3.2. Verbas pagas como auxílio-creche, “tarefa” e “quebra de caixa” .....	272
10.3.3. Verbas pagas como bicho .....	274
10.3.4. Síntese conclusiva .....	275

## **CAPÍTULO 11**

### **CASO ATLÉTICO PARANAENSE, 277**

11.1. Entenda o caso .....	279
11.1.1. A acusação fiscal.....	280
11.1.2. As alegações da defesa .....	281
11.2. A posição firmada pelo CARF .....	283
11.3. Considerações sobre a posição firmada pelo CARF .....	286
11.3.1. A isenção concedida pelo art. 15 da Lei 9.532/1997 .....	287
11.3.2. O clube de futebol como entidade prestadora de serviços.....	290
11.3.2.1. Os serviços prestados pelos clubes de futebol .....	290
11.3.2.2. A existência de serviços postos à disposição de grupo de pessoas .....	291
11.3.3. Fins lucrativos x Atividade econômica .....	292
11.3.4. A facultatividade da transformação do clube de futebol em empresa .....	294
11.4. Síntese conclusiva .....	297

### **CONSIDERAÇÕES FINAIS, 299**

### **REFERÊNCIAS, 305**

### **SITES CONSULTADOS, 307**