

Dupla tributação e seus efeitos jurídicos: análise do caso Neymar

Double taxation and its legal effects: analysis of the Neymar case

Aline Pelet Teles de Menezes

Discente do curso de Direito (UNIPAM)
E-mail: alinepelet@gmail.com

Samir Vaz Vieira Rocha

Professor orientador (UNIPAM)
E-mail: samirvazvrocha@hotmail.com

Resumo: O presente artigo tem como tema de pesquisa a dupla tributação internacional e seus efeitos jurídicos. Para se ter uma noção concreta de como funciona a legislação relativa ao Imposto de Renda, foi utilizado o caso do jogador Neymar Silva Santos Junior, que, ao ser contratado pelo Barcelona FC, foi acusado pela Receita Federal do Brasil de sonegação fiscal, pois a instituição entendeu que o jogador não havia declarado corretamente seus rendimentos no Brasil. Também está sendo investigado na Espanha, por fraude na negociação juntamente com o Barcelona. A conclusão a que se chegou ao final do artigo é a de que a cooperação internacional aceita pelo Brasil anula a opção do contribuinte pela proteção de suas informações fiscais, uma vez que não se deseja defender o sigilo ou aqueles que se beneficiam dele para cometer ilícitos. O jogador Neymar teve seus dados cruzados entre Brasil e Espanha, com a finalidade de se quantificar a sonegação fiscal e qual país foi afetado. A abertura dos processos nos dois países demonstrou que, de fato, houve ilegalidade na declaração do imposto de renda.

Palavras-chave: Imposto de renda. Bitributação. Acordo internacional. Sonegação, Cooperação internacional.

Abstract: This article has as its research theme the international double taxation and its legal effects. To get a concrete idea of how the income tax legislation works, the case of the player Neymar will be used. Neymar Silva Santos Junior, who was hired by Barcelona FC, was accused by the Federal Revenue Service of tax evasion, as the institution understood that the player had not correctly declared his income in Brazil, and is also being investigated in Spain, for fraud negotiating with Barcelona. The conclusion reached at the end of the article is that international cooperation accepted by Brazil nullifies the taxpayer's option to protect their past tax information, since they do not want to defend secrecy or those who benefit from it to commit illicit acts. Neymar had his data crossed between Brazil and Spain, in order to quantify the tax evasion and which country was affected and the opening of the proceedings in both countries showed that in fact there was an illegality in the income tax return.

Keywords: Income tax. Double taxation. International agreement. Tax evasion. International cooperation.

1 INTRODUÇÃO

Quando um indivíduo de nacionalidade brasileira vive em outro país, mas faz movimentações e transações comerciais nos dois países, ele pode sofrer o fenômeno da bitributação. A dupla tributação internacional é um fenômeno que, apesar de pouco discutido na esfera acadêmica, possui alta relevância no Direito, principalmente, no que diz respeito ao direito internacional da pessoa física e jurídica. Ele ocorre devido à decisão unilateral de dois Estados em tributar o mesmo ente.

Este artigo tem como tema de pesquisa a dupla tributação internacional e seus efeitos jurídicos. Nesse sentido, foi abordado como o Brasil legisla sobre o assunto e quais tratados internacionais foram internalizados no ordenamento jurídico pátrio, de modo que possa disciplinar esse fenômeno.

Dessa forma, foi feito um estudo geral de direito tributário internacional, demonstrando como o direito rege as relações entre os Estados no que tange à disciplina de direito tributário. Nesse momento, foi necessário também explanar os tipos de tributo e como funciona o sistema tributário brasileiro, quais são os princípios norteadores e como a doutrina se posiciona acerca da tributação internacional. Aprofundando no tema, foram apontados quais tratados de que o Brasil é signatário e quais os mecanismos para se evitar e para se disciplinar o fenômeno da dupla tributação.

Com intuito de se analisarem quais os efeitos da dupla tributação internacional e a adoção de Acordos e convenções junto às Instituições Internacionais e demais países, o primeiro passo foi o levantamento da bibliografia necessária para nos informar sobre o assunto. Nesse momento, foram buscados documentos científicos, representados por artigos, dissertações, livros e sites jurídicos, sites oficiais estatais e de instituições internacionais, assim como o estudo de casos concretos, juntamente com a doutrina e legislação pátria acerca do tema escolhido.

O tema escolhido é de alta complexidade, pois permeia o direito constitucional, na medida em que tratados internacionais são recepcionados pelos preceitos da Constituição da República de 1988. Envolve também o direito tributário pátrio e todas as convenções, tratados e Acordos bilaterais, assinados pelo Brasil. Questões como *quais os limites internacionais para se definir qual Estado tem a competência para tributar o cidadão ou pessoa jurídica e como se evitar que ocorra a dupla tributação* são difíceis de responder sem um estudo profundo sobre cada fenômeno.

O foco em um imposto específico, o imposto de renda (IR), foi definido devido à importância de tal tributo na sociedade. Ademais, a disciplina Direito Tributário já é extensa por si mesma. Portanto, não caberia aqui discutir vários institutos, e o IR é um imposto que afeta a grande maioria da população brasileira, sendo assim um assunto de interesse geral.

A pesquisa tem o propósito de contribuir com os estudos acerca do tema escolhido. E, para tanto, foi feita a análise de um caso que ficou famoso na imprensa nacional e internacional, por se tratar de um jogador de futebol reconhecido mundialmente, Neymar Silva Santos Junior, que, ao ser contratado pelo Barcelona FC, foi acusado pela Receita Federal do Brasil de sonegação fiscal, pois a instituição entendeu que o jogador não havia declarado corretamente seus rendimentos no Brasil; também

está sendo investigado na Espanha, por fraude na negociação juntamente com o Barcelona (RECEITA..., 2019).

2 BITRIBUTAÇÃO E DIREITO INTERNACIONAL

Diante de um cenário global em que as relações estatais conhecem cada vez menos as fronteiras geográficas, as profundas transformações tecnológicas e industriais ocorridas nos séculos XX e XXI permitiram que os países estreitassem cada vez mais suas relações econômicas e políticas. As fronteiras se transformaram em limites artificiais facilmente superados por meio das inovações tecnológicas e a internet.

No contexto atual, o cruzamento de dados nas plataformas digitais é um mecanismo essencial para o controle estatal. O que um cidadão ou uma empresa deve pagar a título de tributos ao governo é facilmente calculado a partir do que é declarado e do que é fiscalizado.

Segundo Ricardo Alexandre (2017, p. 260), “ocorre a bitributação quando entes tributantes diversos exigem do mesmo sujeito passivo tributos decorrentes do mesmo fato gerador”. Pelo fato de a Constituição Federal estipular uma rígida repartição de competência tributária, a bitributação está, como regra, proibida no Brasil. Os casos concretos ocorreram devido a uma série de acontecimentos, como conflitos aparentes de competência, ou má-fé do sujeito, devendo, portanto, serem analisados com cautela sob a ótica das normas constitucionais e dos acordos assinados pelo país. Nesse sentido, Noronha (2007, p. 58) salienta:

Embora constitua a bitributação corolário lógico da integração de mercados e esteja no âmbito da legalidade, seus efeitos de ordem econômica e financeira devem ser sopesados, para evitar as distorções advindas dos interesses de liberdade de fluxo de mercadorias e serviços, a fim de auferir a maior lucratividade possível, bem assim das divergentes políticas econômicas internacionais praticadas nos países (NORONHA, 2007, p. 58).

Para a doutrina maximalista, pluritributação internacional seria a tributação de um mesmo fato gerador ou até de uma mesma pessoa por uma pluralidade de Estados. Já doutrina intermédia inclui quatro elementos fundamentais para o conceito de pluritributação: sujeito passivo, elemento material do fato gerador, período e tributo (CABRAL, 2012). Embora esse fenômeno não esteja previsto explicitamente na maioria das Constituições Estatais, foi necessário que os doutrinadores estudassem o fato e estabelecessem regras.

Com o intuito de disciplinar as relações entre Estados soberanos e evitar distorções em relação à bitributação, foram criadas convenções e acordos no âmbito da Liga das Nações, e, após a criação da Organização das Nações Unidas, foi criado o Comitê fiscal da Organização para Cooperação e o Desenvolvimento Econômico (OCDE) (REZEK, 2014). A partir daí, diversos estudos foram publicados com o intuito de sanar

essa questão. Porém, quando se trata de Estado e soberania, um acordo absoluto não é possível.

Cabe ao Presidente da República celebrar tratados e sujeitá-los a referendo do Congresso, conforme indicado no art. 84 da CF. O referendo ocorre por meio de decreto-legislativo. Em matéria de Direito Tributário, os tratados afetam, especialmente, os impostos de importação, exportação e IR. O art. 98 do CTN dispõe que os tratados revogam a legislação interna e serão observados pela legislação superveniente (SABBAG, 2018).

Os tratados possuem caráter específico, ou seja, nos casos listados em seu teor, aplicar-se-ão os dispositivos do tratado, no lugar da legislação tributária nacional. Trata-se da aplicação do princípio da especialidade, que permite a coexistência de normas que tratam de mesma matéria, porém com eficácia distinta (SABBAG, 2018, p.141).

Em relação à segurança jurídica e sigilo dos dados do contribuinte, Humberto Ávila (2008) aponta que, se o cidadão tiver conhecimento de que o Brasil celebrou um acordo com um outro Estado prevendo o intercâmbio de informações, cabe a ele optar por fazer negócios neste ou em outro Estado, a depender do seu interesse em manter o sigilo de seus dados.

Não se pode pensar que o Estado defenderá os interesses do contribuinte em relação aos tributos. A retroatividade na cooperação internacional aceita pelo Brasil anula a opção do contribuinte pela proteção de suas informações fiscais pretéritas, uma vez que não se deseja defender o sigilo ou aqueles que se beneficiam dele para cometer ilícitos.

A solução para aqueles Estados que possuem relações econômicas mais estreitas foi a adoção de acordos bilaterais. O intuito das convenções e tratados é ampliar a cooperação internacional entre os Estados e diminuir a evasão fiscal (BELLAN, 2010).

É o que aconteceu com Brasil e Espanha. O primeiro acordo bilateral sobre tributação que está vigente ainda hoje, com diversas alterações, é a Convenção Destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda, firmada entre a República Federativa do Brasil e o Estado Espanhol, de 1974. (BRASIL, 2019). O Acordo estabelece as regras para se determinar, por exemplo, as alíquotas destinadas, os tipos de tributos e as hipóteses do domicílio da pessoa física. O art. 4º disciplina:

1. Para os fins da presente Convenção, a expressão "residente de um Estado Contratante" designa qualquer pessoa que, em virtude da legislação desse Estado, esteja aí sujeita a imposto em razão de seu domicílio, de sua residência, de sua sede de direção ou de qualquer outro critério de natureza análoga .2. Quando, por força das disposições do parágrafo 1, uma pessoa física for residente de ambos os Estados Contratantes, a situação será resolvida de acordo com as seguintes regras: a) esta pessoa será considerada como residente do Estado Contratante em que ela disponha de uma habitação permanente. Se dispuser de uma habitação permanente em ambos os Estados

Contratantes, será considerada como residente do Estado Contratante com o qual suas ligações pessoais e econômicas sejam mais estreitas (centro de interesses vitais); b) se o Estado Contratante em que tem o centro de seus interesses vitais não puder ser determinado, ou se não dispuser de uma habitação permanente em nenhum dos Estados Contratantes, será considerada como residente do Estado Contratante em que permanecer habitualmente; c) se permanecer habitualmente em ambos os Estados Contratantes ou se não permanecer habitualmente em nenhum deles, será considerada como residente do Estado Contratante de que for nacional; (BRASIL, 1981)

A menção do art. 4º é importante para se entender o contexto do jogador de futebol Neymar, pois, apesar de possuir nacionalidade brasileira, ele exercia sua atividade profissional na Espanha. Sua venda ao time espanhol criou uma situação jurídica por meio da qual parte do dinheiro seria tributado no Brasil e outra parte na Espanha.

O jogador Neymar teve seus dados cruzados entre Brasil e Espanha, com a finalidade de se quantificar a possível sonegação fiscal e determinar qual país poderia ter sido afetado.

2.1 IMPOSTO DE RENDA (IR)

O Imposto de Renda (IR) é uma espécie de tributo com finalidade fiscal e é o principal imposto federal em relação a valores de arrecadação. Ele incide com percentuais que variam progressivamente, conforme a renda e o patrimônio do sujeito passivo, ou seja, quanto maior a renda, maior o valor a ser pago pelo contribuinte. É importante ressaltar que o IR não incide somente sobre a renda em sentido estrito, mas sim sobre todos os proventos. O valor arrecadado pelo IR tem como destino a redistribuição de recursos para a população, por meio, por exemplo, de investimentos em educação e saúde (ALEXANDRE, 2017).

O fato gerador, elemento importante para se entender a dinâmica de incidência do IR, é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda e de proventos de qualquer natureza. A aquisição de renda pode ser proveniente do capital, do trabalho ou de ambos. A expressão “proventos de qualquer natureza” indica aqueles não abarcados no conceito de renda. A hipótese de incidência do IR é o acréscimo patrimonial por aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou por proventos de qualquer natureza (SABBAG, 2018, p. 381)

A “renda” expressa conteúdo de riqueza e revela incremento, acréscimo. A disponibilidade econômica ou jurídica (de renda) pode variar em função de: renda de capital: a) aluguel, royalties, recebimentos decorrentes de aplicações, lucros etc.; b) renda do trabalho: salário, honorários, comissões etc.; c) renda da combinação do capital e do trabalho: pró-labores, lucro etc.; d) proventos de qualquer natureza: acréscimos patrimoniais não compreendidos no mencionado

conceito de renda – aposentadorias, pensões, ganhos em loterias, doações etc. (SABBAG, 2018, p.382)

Trata-se de um tributo complexo, que necessita de uma série de informações sobre o ente, como elementos de comprovação de renda e requerimentos para se obter um cálculo correto. Alguns doutrinadores com posicionamento liberal criticam o IR, por entenderem que ele não incentiva o empreendedor na busca pelo lucro; o Estado está presente na vida do contribuinte como se fosse um sócio oculto que faz retiradas enquanto aquele gera os rendimentos (CALIENDO, 2017).

O IR está previsto na Constituição da República, no Art.153, inciso III:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: I - importação de produtos estrangeiros; II - exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados; III - renda e proventos de qualquer natureza; IV - produtos industrializados; V - operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários; VI - propriedade territorial rural; VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar. § 1º É facultado ao Poder Executivo, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas dos impostos enumerados nos incisos I, II, IV e V. § 2º O imposto previsto no inciso III: I - será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade, na forma da lei; II - não incidirá, nos termos e limites fixados em lei, sobre rendimentos provenientes de aposentadoria e pensão, pagos pela previdência social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, a pessoa com idade superior a sessenta e cinco anos, cuja renda total seja constituída, exclusivamente, de rendimentos do trabalho (BRASIL, 1988).

Neste artigo, aplica-se os princípios da Isonomia e Capacidade contributiva, quando se fala em critério de progressividade no inciso II, do § 2º.

Apesar de ser um imposto que afeta um número elevado de pessoas, isso não significa que a população está familiarizada com os trâmites legais sobre como declará-lo. A partir daí, surge uma série de complicações em relação ao IR, e os órgãos responsáveis pela tributação e fiscalização são o Ministério da Fazenda e a Receita Federal.

Para se definirem as hipóteses de aplicação do Imposto de Renda, alguns princípios são essenciais. De um lado, tem-se o princípio da universalidade que se opõe ao (b) princípio da territorialidade. Ao lado desses princípios, podem-se colocar quatro elementos de conexão (também, por vezes, chamados de princípios): (a) nacionalidade; (b) residência ou domicílio; (c) fonte dos rendimentos; e (d) a existência de um estabelecimento permanente (CARDOSO, 2002).

O princípio da territorialidade, segundo Cardoso (2002), quando aplicado na sua forma mais pura, demonstra que os Estados soberanos limitam-se a tributar única e exclusivamente aqueles fatos ocorridos dentro do seu território, independentemente do domicílio ou residência da pessoa física ou jurídica. O importante, aqui, é a ocorrência do fato gerador do tributo dentro dos limites do território do país tributante.

Já de acordo com o princípio da universalidade, os Estados têm a liberdade para tributar todos os rendimentos do residente de um país (seja pessoa física ou jurídica), quer esses rendimentos sejam originários de uma fonte interna, quer sejam provenientes do exterior. O Brasil poderia tributar toda renda (que, em seu conceito amplo, abrange os lucros, rendimentos e ganhos de capital) das pessoas jurídicas situadas em seu território, não importando a origem desses rendimentos. Como o poder de tributar é reflexo da soberania dos Estados, qualquer país, em tese, poderia tributar, como ocorreu com o atleta Neymar.

Esses princípios têm por objetivo principal traçar os limites da extensão do poder que um Estado pode exercer fora das suas fronteiras. Escolheu-se o caso concreto do jogador de futebol Neymar da Silva Santos Junior, por se tratar de cidadão brasileiro que, à época dos fatos, foi contratado pelo time de futebol espanhol Barcelona. Na situação em análise, portanto, o jogador passou a residir em outro país, o que, segundo o princípio da territorialidade, concederia à Espanha a prerrogativa de tributar os rendimentos dele. Entretanto, como se verá a seguir, o caso concreto é mais complicado.

3 ESTUDO DE CASO

No ano de 2013, a Receita Federal iniciou processos administrativos contra cerca de 229 jogadores de futebol, entre eles Neymar. Isso ocorreu porque os jogadores recebiam, em geral, 20% do salário como pessoa física (com tributação de 27,5%) e 80% como pessoa jurídica. Uma suposta sonegação fiscal de Neymar entre 2011 e 2013 deu origem a um processo junto à Receita Federal do Brasil (O QUE HÁ CONTRA..., 2019). Na Espanha, o atleta, bem como seu pai e dirigentes do Barcelona foram acusados de cometer fraude na sua contratação pelo Barcelona em 2013, após deixar o Santos F.C. (O QUE HÁ CONTRA..., 2019).

Para entender o ocorrido, é importante ressaltar que o jogador é uma das celebridades que mais ganha dinheiro com publicidade. Seu salário, que à época seria o maior salário do mundo do esporte, sempre foi dividido entre salário pago pelo clube e publicidades. A renda decorrente das atividades supostamente sem vínculo empregatício realizadas por Neymar Júnior foi repartida entre três sociedades: a Neymar Sport e Marketing Ltda. (Neymar Sport); a N&N Consultoria Esportiva e Empresarial Ltda. (N&N Consultoria); e a N&N Administração de Bens, Participações e Investimentos Ltda. (N&N Administração de Bens), conforme a natureza do rendimento. Todas as empresas tinham como sócios os pais do atleta (CARF, 2017).

Em 24.10.2013, diante de violação, pelo Barcelona, do acordo firmado em 15.11.2011, com a N&N Consultoria, que assegurava a transferência do atleta até agosto de 2014 para o clube europeu, foi feito o pagamento de indenização. A indenização devida, no valor total de 40 milhões de euros, foi quitada da seguinte forma: 10 milhões foram compensados com dívida decorrente de empréstimo que a N&N Consultoria havia contraído com o Barcelona; parcela no valor de 25 milhões; e parcela no montante de 5 milhões (MARCONDES, 2017).

A Fiscalização da Receita Federal defendeu a nulidade do contrato de transferência do jogador. Concluiu-se que a imagem do jogador não chegou a ser

transferida para Neymar Sport, empresa que seus pais criaram para a exploração da imagem do jogador. Desse modo, a negociação foi feita com a pessoa física de Neymar Júnior e, por isso, todos os rendimentos decorrentes da exploração da imagem do atleta deveriam ser atribuídos à sua pessoa física e nela tributados. Entretanto, a tributação foi feita na pessoa jurídica Neymar Sport (PROCESSO..., 2019).

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) concluiu que o contrato de imagem, quando assinado com o clube com o qual o jogador tem vínculo empregatício, assumiria a condição de acessório, de forma que não poderia superar o que é pago pela atividade principal contratada, isto é, jogar futebol (MARCONDES, 2017). Como grande parte dos contratos envolvendo o uso da imagem do jogador possuía como objeto a prestação de serviços personalíssimos, que dependem essencialmente da presença dele para a sua execução, a RFB entendeu que a tributação feita através da pessoa jurídica deveria ser reclassificada para a sua pessoa física.

Foi analisado que o fato de Neymar Júnior não ser sócio ou funcionário da Neymar Sport, empresa responsável pela utilização comercial da sua imagem, já seria um indício do cometimento de fraude. Outros pontos observados pelos julgadores foram a organização e abrangência da empresa e se ela possuía funcionários o suficiente para atender às diversas demandas em relação aos contratos publicitários do jogador.

O CARF considerou estar presente o elemento da empresa na Neymar Sport, pois avaliou que existia estrutura empresarial compatível com o seu objeto social. E no período de 2011 a 2013, foi vista como correta a tributação, na pessoa jurídica, dos rendimentos de contratos publicitários com terceiros, sendo cancelada essa parcela da autuação fiscal. (MARCONDES, 2017)

No entanto, o Tribunal reconheceu que não há limites legais às formas de exploração da representação visual da figura humana, ainda que seja resultado de serviços prestados em razão do contrato de imagem.

Em relação à contratação do jogador, a maioria dos membros da Turma julgadora entendeu que os negócios jurídicos envolvendo o direito de se negociar opção de venda futura do atleta (direitos federativos e econômicos) faziam parte de uma simulação, cujo único objetivo era reduzir a carga tributária incidente na transação envolvendo Neymar Júnior e o Barcelona. (CARF, 2017).

Para a Fiscalização, o pagamento do acordo de transferência do atleta ao Barcelona teria sido distribuído em diversos contratos e tributados indevidamente em empresas do grupo Neymar. Entretanto, os julgadores não seguiram esse raciocínio. Eles julgaram que não caberia tributação de pessoa física, pois as atividades previstas no contrato de agência não demandavam nenhuma obrigação de fazer por parte do jogador e não era possível afirmar que os valores eram repassados diretamente para o atleta.

Outro forte indício de fraude foi observado no decorrer das investigações. Ao analisar os contratos das 3 (três) empresas do grupo econômico Neymar, foram identificados diversos contratos antedatados. Para o CARF, foi um meio de classificar transações comerciais relativas a Pessoa Física como contratos firmados com Pessoa Jurídica (MARCONDES, 2017).

Para o Fisco, havia vários pontos a se analisar, a começar pelo contrato de imagem conter cláusulas típicas de um contrato de trabalho, com pagamentos fixos e regulares, devidos incondicionalmente, principalmente nos contratos de utilização da

imagem de Neymar Júnior que envolvia seu antigo clube, o Santos. Foram identificados pagamentos de valores a título de imagem quase cinco vezes maiores do que os valores pagos como salário, e terminando com o salário pago pelo clube na forma de um pacote, sob diferentes rubricas. Entendeu-se que essas transações eram simulações de contratos de uso de imagem para camuflar o que na verdade seriam rendimentos assalariados.

Na seara brasileira, Neymar já quitou seus débitos tributários e conseguiu reduzir significativamente sua dívida com o fisco. Em 2015, data das primeiras autuações, os débitos tributários foram calculados em 188 milhões de reais. Entretanto, o CARF, ao julgar o processo, estabeleceu o montante de 8 milhões (COM VITÓRIA..., 2019).

No julgamento, os conselheiros entenderam que houve irregularidade na venda do jogador ao Barcelona, pois o clube pagou cerca de 40 milhões de euros a uma das empresas do pai de Neymar. A conclusão é de que esse valor deveria ser pago a Pessoa Física. Para fins de tributação, as negociações via Pessoa Jurídica são mais vantajosas, uma vez que a alíquota é de 17%, enquanto a alíquota de Pessoa Física chega a 27,5% (CARF, 2017).

Diante da transação comercial realizada entre o Barcelona e as empresas de Neymar, tanto a Receita Federal do Brasil quanto o Fisco espanhol condenaram Neymar ao pagamento de débitos tributários sonegados.

A justiça espanhola pediu ao Barcelona esclarecimentos sobre o pagamento de 40 milhões de euros feito à N&N, empresa administrada pelos pais do jogador. Afinal, o clube catalão confirmou à Fifa que pagou apenas 17,1 milhões de euros pelo jogador.

Em 2014, o Barcelona já havia admitido que o custo total da negociação foi de 57,1 milhões de euros. Um acordo prévio firmado com a N&N para garantir que o atacante iria para a Catalunha era a justificativa para o dinheiro. Só que havia acordos paralelos feitos pelo Barcelona com o Santos, a Fundação Neymar, o próprio atacante e, novamente, a N&N. Para o Supremo Tribunal de Justiça da Espanha, a transação foi, na verdade, de 83,3 milhões de euros.

Segundo a estimativa do Fisco espanhol, o brasileiro deixou de pagar 9 milhões de euros em impostos. As denúncias contra o jogador culminaram em uma ação cível e outra criminal. Além de pagar o valor dos impostos sonegados, o Ministério Público Federal Espanhol requereu a condenação criminal em 22 meses de prisão, o que na prática não ocorreu.

Além disso, a Receita Federal do Brasil acabou concluindo que grande parte do Imposto de Renda inicialmente cobrado já havia sido paga ao fisco espanhol. Logo, em respeito à convenção internacional e para se evitar a bitributação, tal cobrança não poderia ser feita pelo governo brasileiro.

Fato é que a apuração dos valores detalhados de todas as transações comerciais investigadas só foi possível devido à cooperação mútua entre Brasil e Espanha.

4 CONCLUSÃO

O caso do jogador Neymar demonstra como o direito internacional se faz cada vez mais essencial no ordenamento jurídico dos Estados Nacionais. A cooperação entre

os países permite que as transações comerciais sejam apuradas de maneira correta, possibilitando a cada país requerer o que lhe é de direito.

Ao se analisarem os dados e informações fornecidas pelo CARF, perceberam-se alguns elementos que permitiram que o atleta tivesse uma tributação menor. O fato de ele e a família manterem diversas pessoas jurídicas para assinar contratos, em alguns momentos foi mencionado até como esquema de fraude pelo CARF. Entretanto, o governo espanhol entendeu ser claramente uma artimanha para que o recolhimento do Imposto de Renda fosse de um valor menor, visto que, se Neymar assinasse todos os seus contratos como pessoa física, a alíquota seria consideravelmente maior do que a alíquota aplicável à pessoa jurídica.

Os fatos narrados acerca das investigações no Brasil e na Espanha, além de servirem de fonte para a identificação de elementos que podem levar à apuração de negócio simulado, mostraram importante avanço da jurisprudência administrativa na seara interna brasileira, ao reconhecer a possibilidade de a imagem, um direito personalíssimo, ser explorada por intermédio de pessoa jurídica. E mais do que isso, a existência de permissivos legais que autorizam a exploração da imagem do atleta pelo seu clube empregador.

Como se viu ao longo da pesquisa, a dupla tributação internacional tem sua origem quando dois Estados soberanos elegem diferentes elementos de conexão para se determinar qual o país que detém o poder de tributar determinado fato ou quando há a adoção de conceitos diversos para um mesmo elemento de conexão. Desta forma, o principal objetivo dos tratados internacionais na seara tributária é evitar a evasão de tributos e a dupla tributação, para que não aconteça qualquer uma das situações descritas.

Brasil e Espanha possuem tratados para evitar a evasão fiscal e a dupla tributação desde a década de 1970. E, por isso, ao se avaliar o caso concreto do jogador Neymar, percebe-se que nenhum país invadiu a soberania, o direito e a competência para fiscalizar. A investigação iniciada na Espanha possibilitou que a investigação no Brasil ocorresse de forma mais célere. A cooperação internacional aceita pelo Brasil anula a opção do contribuinte pela proteção de suas informações fiscais, uma vez que não se deseja defender o sigilo ou aqueles que se beneficiam dele para cometer ilícitos

REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário**. 11. ed. Salvador: Juspodvm, 2017.

ÁVILA, Humberto. **Sistema constitucional tributário**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

BELLAN, Daniel Vítor. **Direito tributário internacional: rendimento de pessoas de pessoas físicas nos tratados internacionais contra a dupla tributação**. São Paulo: Saraivajur, 2010.

BITTAR, Eduardo C.B. **Metodologia da pesquisa jurídica**. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

BRASIL. **Lei. 5.172, de 26 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado, 1988.

BRASIL. **Decreto n. 86.710, de 09 de dezembro de 1981**. Promulga a Convenção entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo do Reino da Noruega Destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda e o Capital. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Atos/decretos/1981/D86710.html#:~:text=Domic%C3%ADlio%20fiscal-1,1,outro%20crit%C3%A9rio%20de%20natureza%20an%C3%A1loga.

BRASIL. **Receita Federal**: Acordos para evitar a dupla tributação e prevenir a evasão fiscal. Disponível em: <http://receita.economia.gov.br/acesso-rapido/legislacao/acordos-internacionais/acordos-para-evitar-a-dupla-tributacao/acordos-para-evitar-a-dupla-tributacao#espanha>. Acesso em: 18 fev.2019

CABRAL. Flávio Garcia. Interpretação e aplicação dos Tratados contra a pluritributação internacional. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, v.105, p. 79-107, 2012.

CALIENDO, Paulo. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Saraivajur. 2017.

CARDOSO, Frederico Padre. **Dupla tributação internacional sobre a renda das Pessoas Jurídicas**. Florianópolis. 2002. Disponível em: <https://repositorio.ufsc.br/xmlui/bitstream/handle/123456789/83298/194165.pdf;jsessionid=5938B5720D5CB392E6268EE1DFCA67D5?sequence=1>. Acesso em: 10 fev.2020.

CARF. **Acórdão nº2402005.703**. Recorrente: Neymar da Silva Santos Junior. Recorrida: Fazenda Nacional. 2017. Disponível em: <https://carf.fazenda.gov.br/sincon/public/pages/ConsultarJurisprudencia/listaJurisprudenciaCarf.jsf>.

COM VITÓRIA no CARF Neymar reduz dívida com Receita e pagará 8mi. **Folha de S. Paulo**. 2019. Disponível em: <https://www1.folha.uol.com.br/esporte/2017/08/1906897-com-vitoria-no-carf-neymar-reduz-divida-com-receita-e-pagara-r-8-mi.shtml>.

FLICK, Uwe. **Introdução à pesquisa qualitativa**. 3. ed. Porto Alegre: Artmed Bookman, 2009.

MARCONDES, Rafael Marchetti. Análise do caso Neymar: exploração da imagem por pessoa jurídica e a tributação de rendimentos decorrentes da transferência do atleta. **Revista de Direito Tributário Contemporâneo**, v. 7, p. 95-112, jul./ago. 2017

NORONHA, Francisco Daniel Holanda. **O fenômeno da dupla tributação internacional e as contribuições sociais incidentes sobre o comércio exterior brasileiro**. 2007. Monografia (Graduação em Direito) – Faculdade de Direito, Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2007.

O QUE HÁ CONTRA Neymar, que deve ir a julgamento na Espanha por fraude. **Nexo Jornal**. Disponível em: <<https://www.nexojornal.com.br/expresso/2018/01/14/O-que-h%C3%A1-contra-Neymar-que-deve-ir-a-julgamento-na-Espanha-por-fraude>>. Acesso em: 20 fev.2019.

PROCESSO contra Neymar por sonegação fiscal é arquivado na justiça federal. **Forbes**. 2017. Disponível em: <https://forbes.com.br/colunas/2017/07/processo-contra-neymar-por-sonegacao-fiscal-e-arquivado-pela-justica-federal/>.

RECEITA Federal cobra multa de 69 milhões de reais de Neymar; defesa quer reverter na justiça. **Globo.com**. 2019. Disponível em: <https://globoesporte.globo.com/blogs/bastidores-fc/noticia/receita-federal-cobra-multa-de-r-69-milhoes-de-neymar-defesa-quer-reverter-na-justica.ghtml>.

REZEK, Francisco. **Direito Internacional Público**. 15. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

SABBAG, Eduardo. **Direito Tributário Essencial**. 6. ed. São Paulo: Método, 2018.