



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 11080.010012/2005-39
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-010.812 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 29 de junho de 2023
Recorrente JOSE ALCINO ROSA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2001

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL.
PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO.

Atendidos os pressupostos regimentais, mormente quanto à demonstração da alegada divergência jurisprudencial, o Recurso Especial deve ser conhecido.

RECEITA TRIBUTADA NA PESSOA JURÍDICA. RECLASSIFICAÇÃO.
RENDIMENTOS DE PESSOA FÍSICA. COMPENSAÇÃO.

Na apuração do crédito tributário, devem ser compensados os valores eventualmente recolhidos pela pessoa jurídica, relativos a receita reclassificada e reconhecida como rendimentos de pessoa física, base de cálculo do lançamento de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, e no mérito, dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mauricio Nogueira Righetti, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Mario Hermes Soares Campos, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Regis Xavier Holanda (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo Sujeito Passivo.

Na origem, cuida-se de lançamento para cobrança do Imposto de Renda das Pessoas Físicas em função de omissão de rendimentos recebidos de PJ, com vínculo empregatício.

O relatório fiscal encontra-se às fls. 7/13.

Impugnado o lançamento às fls. 109/134, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre/RS julgou-o procedente às fls. 151/158.

Por sua vez, a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara desta Seção negou provimento ao recurso voluntário de fls. 169/200, por meio do acórdão 2301-006.578 – fls. 239/244.

Inconformado, o autuado interpôs embargos de declaração às fls. 253/256, suscitando omissão e obscuridade no acórdão de recurso voluntário, os quais foram rejeitados pelo presidente da turma às fls. 264/267.

Não conformado, o autuado interpôs recurso especial às fls. 289/295, pleiteando, ao final, o seu conhecimento e provimento para que:

(ii) no mérito, seja reformado o acórdão recorrido, para a desconstituição do crédito tributário em virtude da possibilidade de cessão do direito de imagem e exploração econômica do mesmo;

(iii) subsidiariamente, caso seja ultrapassado o mérito, o que se admite apenas a título argumentativo, seja admitida a compensação dos tributos pagos indevidamente pela pessoa jurídica, com a parcela do imposto de renda objeto do presente auto de infração.

Em 15/5/20 - às fls. 318/319 – o presidente da câmara recorrida não conheceu do recurso, sendo certo que o sujeito passivo apresentou embargos de declaração, às fls. 339/342, contra referida decisão.

Recebido como Agravo, a presidente da CSRF acolheu-o parcialmente para determinar o retorno dos autos à câmara recorrida para prosseguimento na análise de prévia admissibilidade.

Assim feito, em **31/3/21** - às fls. 357/363 – dado **negado** seguimento ao recurso do sujeito passivo.

Na sequência, o recorrente interpôs Agravo às fls. 367/371, que foi acolhido pela presidente da CSRF, com vistas a dar seguimento ao recurso no que toca à matéria **“possibilidade de compensação dos tributos pagos por pessoa jurídica, quando reclassificados para tributação na pessoa física”** – fls. 383/386.

Intimada do recurso interposto pela contribuinte em 30/9/21 (processo movimentado em 31/8/21 – fl. 397), a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões tempestivas às fls. 398/410 em 9/9/21 (fl. 411), propugnando pelo não conhecimento do recurso e, sucessivamente, pelo seu desprovimento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti - Relator

A tempestividade do recurso foi aferida quando do julgamento do primeiro Agravo proposto pelo recorrente, na medida em que a presidência da câmara recorrida havia, em sua primeira decisão, considerado intempestivo o recurso manejado. Com efeito, adoto as

considerações e conclusões tomadas no despacho de Agravo, registrando que o apelo especial foi apresentado antes mesmo da ciência formal do despacho que rejeitava os embargos tempestivos do contribuinte. Todavia, havendo questionamento em contrarrazões, passo à análise dos demais pressupostos para o seu conhecimento.

Como já relatado, o recurso teve seu seguimento admitido para que fosse rediscutida a matéria **possibilidade de compensação dos tributos pagos por pessoa jurídica, quando reclassificados para tributação na pessoa física**. Destaque-se que não houve seguimento quanto à matéria “caráter patrimonial do direito de imagem e a possibilidade de cessão do uso da imagem a terceiros”.

O acórdão de recurso voluntário foi assim ementado, naquilo que interessa ao caso:

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.

Sua decisão se deu no seguinte sentido:

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.

Do conhecimento.

Contextualizando o caso, o Fisco efetuou o lançamento em função de omissão de rendimentos recebidos de PJ com vínculo empregatício. Isto porque, considerou-se como rendimentos auferidos pela pessoa física do atleta profissional, aqueles consubstanciados nas notas fiscais emitidas pela empresa ZÉ ALCINO MARKETING LTDA em desfavor do GRÊMIO Football Porto Alegre em decorrência de indenização pela transferência do jogador para o clube francês (NANCY).

Não se discute mais, a essa altura, o acerto ou não da tributação imposta pelo Fisco, mas sim quanto à possibilidade de se aproveitar, neste lançamento, os valores recolhidos pela pessoa jurídica ZÉ ALCINO.

Nesse ponto, após consignar, ao longo da análise de mérito, que não teria havido a desconsideração da personalidade jurídica da empresa, mas tão somente a correta classificação dos rendimentos, assim se posicionou o colegiado ordinário:

Quanto à compensação, em nada reprovoo 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.

Em seu apelo especial, o autuado defende que havendo a reclassificação das receitas tributadas pela empresa, os pagamentos de tributos, conseqüentemente indevidos devem ser considerados pelo Fisco a fim de abater o pretensão débito, sob pena de restar caracterizar o

enriquecimento *ilícito* e sem causa, prática vedada pelo ordenamento jurídico pátrio, a teor do disposto nos arts. 884 e 885 do CC/2002 e afronta o princípio da moralidade da Administração Pública, inscrito no art. 2º, da Lei nº 9.784/99. Para tanto, indicou o acórdão de nº **9202-004.548** como representativo do dissídio interpretativo.

De sua vez, a recorrida sustenta não ter havido a demonstração da divergência jurisprudencial, na medida em que se tratariam de quadros fáticos e probatórios distintos, o que impediria o conhecimento do recurso do sujeito passivo.

No mérito, em suma, defendeu a impossibilidade dessa compensação por ausência de permissivo legal e pelos fatos de **i)** o recorrente não ser o titular do alegado direito creditório, **ii)** o recorrente não ser substituto tributário da empresa cujos rendimentos foram reclassificados, e **iii)** a legislação de regência apenas admitir a compensação de pagamento ou recolhimento a maior ou indevido.

Ao final, ainda pugnou, caso não fosse esse o entendimento deste colegiado, que a compensação se desse de forma a não operar efeitos na base de cálculo da multa de ofício.

Pois bem.

Passando ao paradigmático indicado, pode-se notar que o colegiado, neste ponto, negou provimento ao recurso da União, admitindo o aproveitamento, no lançamento, dos valores recolhidos pela pessoa jurídica cujos rendimentos foram reclassificados. Naquela oportunidade, a relatora encampou em suas razões de decidir, o voto proferido pelo Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos no julgamento do acórdão 9202-002.764.

Lá, tal como aqui, cuidou-se de lançamento para cobrança do IRPF na pessoa do atleta profissional sobre rendimentos recebidos em razão de contratos celebrados entre terceiros e a empresa da qual seria sócio referido atleta, que cedera a ela o direito à exploração de sua imagem e que foram reclassificados para como por eles auferidos.

No caso dos autos, conforme salientou o autuante, a empresa ZÉ Alcino teria por finalidade *“a atividade de promoção do uso comercial de nomes e imagem de atletas profissionais para fins publicitários, promoção de eventos e, acessoriamente, pela prestação de serviços decorrentes, necessários e/ou conexos com o desenvolvimento de suas atividades.”*

Lá, o atleta Gustavo Kuerten seria sócio da Guga Kuerten Participações e Empreendimentos LTDA; aqui, José Alcino Rosa seria sócio da Zé Alcino Marketing LTDA.

Nesse contexto, não assiste razão a recorrida quanto à alegada inexistência de similitude fática entre os casos, razão pela qual adoto os fundamentos do despacho de Agravo, onde se admitiu o reexame da matéria. Vejam-se os seguintes fragmentos:

Como se vê, o acórdão guerreado asseverou que não compete ao julgador administrativo a homologação ou autorização de compensação de tributos, já que **carece de legitimidade ativa a pessoa física para pleitear o indébito de tributos pagos por pessoa jurídica que possua personalidade própria**. *In casu*, não houve desconsideração da personalidade jurídica da empresa, mas atribuição dos rendimentos à pessoa física. Veja-se:

[...]

Por sua vez, o paradigma indicado pelo Contribuinte, acórdão nº 9202-004.548, concluiu pela possibilidade de compensação dos tributos pagos na pessoa jurídica com aquele lançado na pessoa física, em decorrência dos rendimentos/receitas reclassificados. Confira-se:

[...]

Vê-se, pois, que a situação fática do paradigma é similar à do acórdão recorrido, já que não houve a desconsideração da personalidade jurídica da empresa, que registrou as receitas decorrentes do serviço personalíssimo, mas sim mera reclassificação desses valores para tributação na Pessoa Física. Transcreve-se trecho do voto vencedor do paradigma:

[...]

Vê-se, assim, que para fins de compensação dos tributos pagos na pessoa jurídica com aquele lançado na pessoa física, o paradigma tomou como relevante a reclassificação dos rendimentos da pessoa jurídica para a pessoa física do sócio, consequentemente é sob esse aspecto que a divergência deve ser analisada.

Portanto, não há dúvidas que há elementos fáticos semelhantes e absolutamente relevantes que ocupam posição central nas razões de decidir dos acórdãos confrontados.

Quanto à alegação do despacho agravado de que não restou demonstrada a similitude fática, já que os rendimentos reclassificados nesses autos não se tratam de cessão de direito de imagem, cabe assentar que não se exige dos acórdãos recorrido e paradigma identidade total, mas sim que as circunstâncias em que foram proferidas as decisões pudessem ser comparáveis, de tal forma a caracterizar uma eventual divergência nas conclusões. Essa comparabilidade reside, por certo, nas circunstâncias concretas e no conjunto probatório avaliado em cada caso. Resta então certa a identidade do direito e da interpretação da legislação arguida pelo Agravante em seu Recurso Especial e no acórdão paradigma, a cumprir, portanto, o requisito normativo da divergência.[...]

Com efeito, encaminho por conhecer do recurso e já passo-lhe ao mérito.

Do mérito.

Quanto ao mérito, este colegiado vem entendendo, s.m.j., pela possibilidade de aproveitamento, nesses casos, dos valores eventualmente recolhidos pela correspondente PJ em relação aos rendimentos que foram reclassificados e submetidos à tributação na pessoa física do sócio.

Nessa linha, adoto, como minhas, as razões de decidir postas no julgamento do acórdão **9202-002.764**, nos seguintes termos:

Em que pesem a clareza e objetividade do voto do relator, peço vênias para dele discordar em parte. Registre-se que essa discordância se limita apenas à possibilidade de compensação dos tributos pagos pela pessoa jurídica, em decorrência de atividade considerada personalíssima, com os tributos devidos pela pessoa física, por essa mesma atividade.

No caso, restou comprovada a interposição de uma pessoa jurídica, para a realização de uma atividade personalíssima. Em decorrência, foi desconsiderada a validade do ato jurídico, e buscados os efeitos do que efetivamente ocorreu: atividade a ser tributada na pessoa física.

Entendo que, tendo sido desconsiderada a validade de um ato simulado, devem ser também desconsiderados todos seus efeitos e buscados os efeitos do ato dissimulado. Ora, a imputação dos valores pagos pela pessoa jurídica, referentes à atividade que – de acordo com a própria fiscalização – não teria sido por ela exercida, é uma mera consequência lógica e necessária ao lançamento.

De outra forma, penso que não realizar a imputação dos valores pagos pela pessoa jurídica aos valores devidos pela pessoa física, decorrentes da mesma atividade, seria uma incoerência interna, desconsiderando-se somente uma parte do ocorrido.

Assim, acompanhando o voto do relator no tocante à qualificação da multa, divirjo na parte relativa à compensação dos tributos.

De fato, o que se ora admite não é aquela compensação com esteio no artigo 74 da Lei 9.430/96, mas sim o aproveitamento do IR já pago pela pessoa jurídica sobre esses mesmos rendimentos que se entendeu deveriam ter sido tributados na pessoa física do atleta, que seria sócio daquela empresa.

A lógica desse racional reside justamente na conclusão adotada pelo Fisco no sentido de que teria havido erro no “local” (*sob o ângulo do titular da renda*) da tributação da renda. Se é razoável admitir que dada às circunstâncias do caso, a tributação deveria ter sido promovida na pessoa física ao invés de na pessoa jurídica, também seria razoável compreender que a liquidação/extinção do crédito tributário erroneamente apurado deveria ser considerada quando dessa nova e correta apuração; no limite, por óbvio, dos correspondentes recolhimentos.

Com essa mesma conclusão os acórdãos de nº **9202-008.619**, **9202-009.957** e **9202-008.603**, assim respectivamente ementados:

SIMULAÇÃO. RECLASSIFICAÇÃO DE RECEITA TRIBUTADA NA PESSOA JURÍDICA PARA RENDIMENTOS DE PESSOA FÍSICA. APROVEITAMENTO DOS TRIBUTOS PAGOS NA PESSOA JURÍDICA.

A compensação dos tributos já pagos sobre os rendimentos lançados, ainda que pela pessoa jurídica, constitui consequência direta do próprio lançamento, e pode ser determinada de ofício pela autoridade julgadora, se não tiver sido implementada pela Fiscalização.

RECEITA TRIBUTADA NA PESSOA JURÍDICA. RECLASSIFICAÇÃO. RENDIMENTOS DE PESSOA FÍSICA. COMPENSAÇÃO.

Na apuração do crédito tributário, devem ser compensados os valores eventualmente recolhidos pela pessoa jurídica, relativos a receita reclassificada e reconhecida como rendimentos de pessoa física, base de cálculo do lançamento de ofício.

SIMULAÇÃO. RECLASSIFICAÇÃO DE RECEITA TRIBUTADA NA PESSOA JURÍDICA PARA RENDIMENTOS DE PESSOA FÍSICA. APROVEITAMENTO DOS TRIBUTOS PAGOS NA PESSOA JURÍDICA.

A compensação dos tributos já pagos sobre os rendimentos lançados, ainda que pela pessoa jurídica, constitui consequência direta do próprio lançamento, e pode ser determinada de ofício pela autoridade julgadora, se não tiver sido implementada pela Fiscalização.

Por fim, a considerar o entendimento acima no sentido de que a extinção/liquidação do crédito erroneamente apurado deveria ser projetada para essa nova e correta apuração, **no limite dos correspondentes recolhimentos**, tenho que o pleito subsidiário da União em suas contrarrazões, que visava à manutenção integral da multa de ofício, não deve ser admitido.

Frente ao exposto, voto por CONHECER do recurso para DAR-LHE provimento.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti

