



**Processo nº** 11080.730589/2016-13  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9202-010.610 – CSRF / 2<sup>a</sup> Turma  
**Sessão de** 21 de dezembro de 2022  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** EDISON PEREIRA RODRIGUES

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

Exercício: 2011, 2012, 2013

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencida a Conselheira Sonia de Queiroz Accioly, que lhe deu provimento. Manifestou a intenção de apresentar declaração de voto a Conselheira Sonia de Queiroz Accioly.

(assinado digitalmente)  
Carlos Henrique de Oliveira - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)  
Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Eduardo Newman de Mattera Gomes, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Mario Pereira de Pinho Filho, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Sonia de Queiroz Accioly (suplente convocada), Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Carlos Henrique de Oliveira (Presidente). Ausentes o conselheiro Mauricio Nogueira Righetti, substituído pela conselheira Sonia de Queiroz Accioly; e a conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes.

## Relatório

O presente processo trata de exigência de Imposto de Renda Pessoa Física, relativo aos exercícios de 2011, 2012 e 2013, pela apuração de omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, acrescido de multa de ofício qualificada e juros de mora.

O lançamento foi integralmente mantido em primeira instância. Inconformado, o Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, julgado em sessão plenária de 06/11/2018, prolatando-se o Acórdão nº 2401-005.825 (fls. 7.194 a 7.224), assim ementado:

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

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

**NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DEFESA.**

Para que se reconheça a nulidade do ato administrativo por cerceamento do direito de defesa, deve ficar evidenciado o efetivo prejuízo à defesa no caso concreto, não bastando a mera alegação em tese.

É de se rejeitar a alegação de cerceamento de defesa quando os fatos que ensejaram o lançamento se encontram corretamente descritos e tipificados no Auto de Infração e no Relatório Fiscal e estão presentes nos autos todos os elementos necessários à elaboração da impugnação, tendo sido oferecida, durante o curso da ação fiscal e na fase de impugnação, ampla oportunidade de manifestação e de apresentação de provas que elidissem a autuação.

**RECEITA DA PESSOA JURÍDICA. RECLASSIFICAÇÃO PARA RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS DA PESSOA FÍSICA. PRIMAZIA DA REALIDADE DOS FATOS.**

Sob o prisma da primazia da realidade sobre a formalidade dos atos, cabe à fiscalização lançar de ofício o crédito correspondente à relação tributária efetivamente existente. Nesse escopo, é cabível a reclassificação da receita e sua imputação à pessoa física quando demonstrado que não houve prestação de serviços pela pessoa jurídica e que a pessoa física, revestida da condição de contribuinte, é a efetiva beneficiária dos rendimentos recebidos através da pessoa jurídica interposta.

**MULTA QUALIFICADA. DOLO. FRAUDE. SIMULAÇÃO. COMPROVAÇÃO.**

Cabível a multa de ofício qualificada quando comprovado que o contribuinte deslocou de forma dolosa a tributação da pessoa física para a pessoa jurídica, utilizando de estrutura artificial criada pela interposição de escritórios de advocacia e/ou consultoria, com o propósito de esconder a prestação de serviços ilícitos em conluio com outras pessoas físicas, resultando na modificação das características do fato gerador da obrigação tributária, de maneira a ocultar o verdadeiro beneficiário dos rendimentos e reduzir o montante do imposto de renda devido.

**RECEITA DA PESSOA JURÍDICA. RECLASSIFICAÇÃO PARA RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS DA PESSOA FÍSICA. COMPENSAÇÃO DE TRIBUTO RECOLHIDO NA PESSOA JURÍDICA. MESMA NATUREZA. POSSIBILIDADE.**

Cabível a dedução no lançamento de ofício do imposto de renda da pessoa física, antes da inclusão dos acréscimos legais, com relação aos valores arrecadados de mesma natureza a título de imposto de renda da pessoa jurídica, cuja receita foi desclassificada e considerada rendimentos tributáveis auferidos pela pessoa física.

**JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF Nº 108.**

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

(Súmula CARF nº 108).

A decisão foi assim resumida:

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade. No mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para que sejam deduzidos do lançamento os valores arrecadados a título de imposto de renda das pessoas jurídicas, cuja receita foi desclassificada e considerada rendimentos auferidos pela pessoa física. Vencido o conselheiro Rayd Santana Ferreira (relator), que dava provimento ao recurso. Vencidos os conselheiros José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Mônica Renata Mello Ferreira Stoll (Suplente Convocada) e Miriam Denise Xavier, que negavam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Cleberson Alex Friess. O colegiado deliberou pelo julgamento a portas fechadas por envolver a mesma matéria do processo nº 11060.722991/2016-62, julgado nesta sessão, o qual possuía determinação judicial para que houvesse sigilo preservado.

O processo foi encaminhado à PGFN em 15/01/2019 (Despacho de Encaminhamento de fls. 7.225). De acordo com o disposto no art. 79, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, com a redação da Portaria MF nº 39, de 2016, a intimação presumida da Fazenda Nacional ocorreu em 14/02/2019, e, na mesma data (Despacho de Encaminhamento de fls. 7.242), a Fazenda Nacional interpôs o Recurso Especial de fls. 7.226 a 7.241, com fundamento no art. 67, do Anexo II, do Regimento interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, visando rediscutir a **compensação dos valores oferecidos à tributação pela pessoa jurídica em razão da reclassificação da receita da pessoa jurídica como rendimentos da pessoa física**.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme despacho de 12/07/2019 (fls. 7.244 a 7.250).

Em seu apelo, a Fazenda Nacional apresenta as seguintes alegações:

- o entendimento do acórdão recorrido não merece prosperar por absoluta ausência de permissivo legal que autorize a autoridade lançadora a promover, de ofício, a compensação de tributos entre sujeitos distintos e, consequentemente, submetidos a diferentes sistemáticas de apuração do tributo;

- com efeito, a devolução do tributo pago indevidamente exige a atuação voluntária do contribuinte, nos termos do art. 168 do CTN;

- por sua vez, a compensação de tributos federais foi regulamentada, de forma pormenorizada, pelo art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, restando evidente que é indispensável a apresentação das respectivas PER/DCOMP, para que sejam objeto de análise em procedimento específico, e, caso o crédito informado pelo recorrente esteja correto e seja possível a compensação em consonância com as previsões legais, caberá à autoridade administrativa competente homologar a compensação declarada;

- assim, não se vislumbra como seria possível converter o presente processo administrativo no procedimento específico para compensação, disciplinado no art. 74 acima transcrito;

- para que isso fosse possível, seria necessário existir previsão legal expressa nesse sentido, o que não é o caso;

- dessa forma, após o encerramento do presente processo administrativo, havendo crédito de IR a ser restituído ou compensado, caberá às sociedades instaurar o pertinente procedimento de compensação, via declaração de compensação a ser entregue à Secretaria da Receita Federal do Brasil, nos termos do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996;

- como conclusão, não procede a pretensão de que a Autoridade Fiscal deveria proceder à compensação (ou dedução ou aproveitamento) dos tributos já recolhidos pelas pessoas jurídicas;

- a uma, porque o ora autuado não figura como o titular do crédito tributário alegado e a compensação somente pode ser realizada entre débitos e créditos do mesmo contribuinte;

- a duas, porque o autuado não é substituto tributário das empresas cujos rendimentos foram reclassificados;

- a três, porque a legislação de regência (art. 74, da Lei nº 9.430/1996; arts. 118, 142, 156 e 168, 170 e 170-A do CTN art. 74, da Lei nº 9.430/1996; arts. 118, 142, 156 e 168, 170 e 170-A do CTN) somente admite a compensação na hipótese de pagamento ou recolhimento a maior ou indevido, o que não é o caso;

- a quatro, pois deve ser aplicado o princípio *nemo auditur propriam turpitudinem* (a ninguém é dado se valer da própria torpeza);

- vale considerar que, em relação ao último tópico acima mencionado, o voto vencedor manteve o lançamento, inclusive com a imputação de multa qualificada, em virtude do reconhecimento de que houve atuação ilícita da pessoa física para obtenção de vantagem financeira;

- por fim, cumpre observar o argumento trazido no acórdão nº 2402-006.796: "*tal procedimento não encontra amparo na legislação tributária, vez que se tratam de contribuintes distintos, sujeitos a distintas regras de tributação (pessoa jurídica x pessoa física), observando-se ainda que, no caso da pessoa jurídica, os tributos pagos já repercutiram na apuração do resultado contábil/fiscal daquela nos respectivos anos-calendário, sendo assim incomunicáveis com a pessoa física*";

- *ad argumentandum tantum*, caso não se acolha o pedido acima, requer que a compensação (ou dedução ou aproveitamento) do imposto de renda comprovadamente recolhido no ajuste das pessoas jurídicas, cuja receita foi desclassificada, ou retido pela fonte pagadora, previamente ao início do procedimento de fiscalização somente seja admitido após a incidência das penalidades e demais acréscimos legais, ou seja, que a compensação (ou dedução ou aproveitamento) não seja admitida de forma a operar efeitos na base de cálculo da multa de ofício, ou seja, antes da inclusão dos acréscimos legais, como entendeu a decisão recorrida.

Ao final, a Fazenda Nacional pede o provimento do Recurso Especial, reformando-se a decisão recorrida no ponto questionado.

O Contribuinte foi cientificado do Acórdão de Recurso Voluntário, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do despacho que lhe deu seguimento em 21/01/2020 (Aviso de Recebimento de fls. 7.264) e opôs, em 27/01/2020 (Termo de Solicitação de Juntada - fls. 7.265), os Embargos de Declaração de fls. 7.267 a 7.277, rejeitados conforme Despacho de fls. 7.308 a 7.315.

Cientificado da rejeição de Embargos Declaratórios em 11/05/2020 (Aviso de Recebimento de fls. 7.320), o Contribuinte interpôs, em 18/05/2020 (Termo de Solicitação de Juntada - fls. 7.321), o Recurso Especial de fls. 7.323 a 7.349, ao qual se negou seguimento, conforme Despacho de 30/06/2020 (fls. 7.354 a 7.377). Em 13/10/2020 (Termo de Solicitação de Juntada de fls. 7.382), o Contribuinte apresentou o Requerimento de Agravo de fls. 7.384 a 7.394, o qual foi rejeitado conforme despacho de 18/02/2021 (fls. 7.397 a 7.402).

**Voto**

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho, Relator

O Recurso Especial é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser conhecido. Não foram apresentadas Contrarrazões.

A matéria admitida para rediscussão na Instância Especial é a possibilidade de **compensação dos valores oferecidos à tributação pela pessoa jurídica em razão da reclassificação da receita da pessoa jurídica como rendimentos da pessoa física.**

O Colegiado recorrido entendeu ser cabível o aproveitamento, no cálculo de créditos tributários devidos por pessoa física em decorrência de reclassificação/desclassificação de receitas que haviam sido tributadas e pagas por pessoa jurídica, na qualidade de contribuinte.

A meu juízo, devem ser aproveitados, na apuração de créditos tributários devidos por pessoa física, antes da aplicação da multa de ofício, os valores arrecadados sob códigos de tributos exigidos da pessoa jurídica, cuja receita tenha sido desclassificada em face da caracterização de simulação na operação objeto do lançamento e reclassificada como receita da pessoa física.

Nesse sentido, assumo como razões de decidir a fundamentação do Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos no Acórdão 9202-002.112, de 09 de maio de 2012:

*A recorrente alega não ser possível se permitir que se compense de ofício, do tributo cobrado da pessoa física, os tributos pagos na pessoa jurídica sobre os mesmos rendimentos, pois essa matéria não foi diretamente impugnada, estando alcançada pelo instituto da preclusão.*

*Ressalte-se que esse assunto não foi apreciado no recurso especial relativo ao auto de infração lavrado contra o cônjuge da fiscalizada, citado anteriormente neste voto.*

*De imediato, discordo dos argumentos do recurso. 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 tive sido implementada pela Fiscalização.*

*Agir de modo diverso, acarretaria em uma das duas alternativas:*

*a) movimentação desnecessária da máquina administrativa, que deveria restituir o imposto pago pela pessoa jurídica, sendo mais racional realizar o procedimento no curso deste processo;*

*b) enriquecimento ilícito da Administração Pública, que terá recebido duas vezes pelo mesmo fato gerador (bis in idem), sem lei específica para tal, caso se considere impossível o pedido de restituição, por já ter se passado cinco anos do fato gerador. (Grifou-se.)*

Em vista disso, dou provimento ao Recurso Especial da Contribuinte nessa parte.

Na mesma linha do ora decidido, é a jurisprudência desta Câmara Superior de Recursos Fiscais:

**Acórdão nº 9202-009.957, de 24/09/2021**

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

Exercício: 2011, 2012

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.

**Acórdão nº 9202-008.619, de 19/02/2020**

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

Exercício: 2009

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.

**Acórdão nº 9202-008.603, de 18/02/2019**

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

Exercício: 2008, 2009

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.

**Acórdão nº 9202-007.392, de 29/11/2018**

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DEDUÇÃO. IMPOSTO PAGO LANÇADO NA PESSOA FÍSICA DOS SÓCIOS.

Uma vez que a receita bruta declarada pelas interpostas pessoas jurídicas, utilizadas no esquema fraudulento, foi atribuída às pessoas físicas dos sócios, os tributos recolhidos, calculados sobre o faturamento e o lucro, devem ser deduzidos do imposto sobre a renda das pessoas físicas dos sócios, apurado pela fiscalização.

Por fim, esclareça-se que o aproveitamento do imposto pago pela pessoa jurídica não implica qualquer alteração do mérito da infração que ensejou a apuração do imposto na pessoa física, que já se encontra definitivamente constituído vez que não se tratou de matéria devolvida a esta Instância Especial, de forma que não repercute na cobrança da multa de ofício, mantida pelo Colegiado *a quo*.

Dante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, nego-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho

## Declaração de Voto

Conselheira Sonia de Queiroz Accioly

Parabenizo o Ilustre Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho, relator destes autos, pela técnica com que expôs e fundamentou seu voto didático e bem articulado.

Entretanto, apresento motivos pelos quais divergi do seu entendimento, partindo de algumas premissas.

**1 - Em processos de lançamento fiscal, a atuação do julgador administrativo, seja em 1ª ou 2ª instâncias, consiste na promoção do controle de legalidade do ato de constituição do crédito tributário, respeitados os estritos limites estabelecidos pelo contencioso administrativo.**

A meu ver, o litígio instaurado limita o exercício deste controle, e o limite decorre do cotejamento das matérias trazidas na defesa que guardam relação direta e estrita com a autuação.

As alegações de defesa que extrapolarem a lide não deverão ser conhecidas pelos julgadores administrativos. Como exemplo, pedidos de compensação, resarcimento e restituição ou revisão de declaração, veiculados em impugnação de autuação por infração tributária, **não dizem respeito diretamente aos elementos da regra matriz de incidência tributária descrita no ato de constituição do crédito tributário, e, portanto, extrapolam a lide administrativa.**

Assim é que a **atuação do julgador administrativo no contencioso tributário deve restar adstrita aos limites da peça de defesa que tiverem relação direta com a autuação** ou despacho decisório, sobretudo, nas matérias conhecidas e tratadas nos votos e acórdãos, **excetuadas, apenas, as matérias de ordem pública.**

2 - Segundo Candido Rangel Dinamarco:

São de ordem pública (processuais ou substanciais) referentes a relações que transcendam a esfera de interesses dos sujeitos privados, disciplinando relações que os envolvam mas fazendo-o com atenção ao interesse da sociedade, como um todo, ou ao interesse público. Existem normas processuais de ordem pública e outras, também processuais que não o são.

Como critério geral, são de ordem pública, as normas processuais destinadas a assegurar o correto exercício da jurisdição (que é uma função pública, expressão do poder estatal), sem a atenção centrada de modo direto ou primário nos interesses das partes conflitantes.

Não o são aquelas que tem em conta os interesses das partes em primeiro plano, sendo relativamente indiferente ao correto exercício da jurisdição a submissão destas ou eventual disposição que venham a fazer em sentido diferente". (DINAMARCO, Cândido Rangel. *Instituições de direito processual civil*. 4. Ed. ver. Atual. São Paulo: Malheiros. 2004, v. I, p. 69-70).

**Neste sentido, a ordem pública processual objetiva assegurar o correto exercício da jurisdição.**

No contexto ordem pública do contencioso administrativo tributário, encontram-se aspectos de legalidade e legitimidade do ato, como, por exemplo, verificação da impossibilidade de lançar pela decadência, ausência de liquidez e certeza do crédito tributário constituído, além de outros vícios que tragam a nulidade absoluta do ato. Estes podem e devem ensejar exame de ofício, independentemente de provação do interessado.

Doutro lado, quando o interesse por dada determinação legal da forma é exclusivamente da parte, observa-se situação ensejadora de nulidade relativa, que poderá ser decretada mediante provocação do interessado prejudicado.

Neste sentido, observo entendimento de que a aplicação de penalidade/retroatividade benéfica não é matéria de ordem pública.

Uma vez aplicada multa regulamentar, conforme legislação vigente na época da ocorrência do fato gerador e lançamento, compete ao interessado, ante a superveniência de norma com penalidade mais branda, pleitear à autoridade competente, a aplicação do normativo benéfico, na medida em que o assunto diz respeito à matéria vinculada ao direito patrimonial disponível do contribuinte, que necessariamente deve ser alegada sob pena de preclusão. O interesse em cena é o interesse particular e não o público.

**O dever de autotutela deve ser exercido de ofício, sempre, para preservação do interesse público.**

3 - Também é preciso ponderar que a **imparcialidade do julgador administrativo não tem o mesmo alcance daquela que conduz a atividade judicante**.

Para o Poder Judiciário, o caráter de imparcialidade constitui elemento do órgão de jurisdição, como condição para que o Juiz possa exercer sua função dentro do processo, de forma a colocar a Autoridade entre e acima das partes, como pressuposto de validade dos seus atos.

**Já os julgadores administrativos são conduzidos pela imparcialidade mitigada**, na medida em que não se encontram em posição superior a da autoridade autuante e do contribuinte, e **nem tem como finalidade a promoção de justiça tributária ou fiscal** (a promoção da justiça está umbilicalmente ligada à imparcialidade conferida ao Judiciário).

Atuação imparcial no julgamento administrativo diz respeito a ausência de interesse no objeto do processo, ou de favorecimento de qualquer das partes.

Desta forma, sob a minha ótica, **o dever de imparcialidade no julgamento administrativo resta jungido às questões afetas à suspeição e impedimento para o julgamento, e à ética na produção do ato**.

4 - Além destas, há mais uma premissa a ressaltar: **a de que os princípios de direito tem a finalidade de nortear os legisladores e juízes de direito na análise da constitucionalidade ou lacuna de lei. Não obstante, esta finalidade não alcança os julgadores administrativos, adstritos à legalidade**.

Assim é que o conhecido princípio da verdade material não tem o condão de derrogar ou revogar artigos do PAF enquanto vigentes, nem tão pouco permite o exame de matérias não impugnadas ou não afetas ao contencioso administrativo em detrimento do comando legal.

Feita a abordagem inicial, vejamos o caso concreto.

Extrai-se do Acórdão nº 77.553, proferido pela 11ª Turma de Julgamento da DRJ/SPO, em 27/04/2017 que:

Inconformado, o contribuinte impugnou o lançamento, sob a alegação, em breve síntese, de que:

1º) o lançamento foi lavrado com base em presunções não demonstradas;

2º) não houve omissão, já que os valores recebidos da SGR, foram declarados como rendimentos isentos – lucros distribuídos;

2º) não houve omissão, já que os valores recebidos da SGR, foram declarados como rendimentos isentos – lucros distribuídos;

3º) não se pode permitir a utilização da desconsideração da personalidade jurídica da SGR, porquanto não adotada pela legislação brasileira;

4º) as provas solicitadas para ele são provas impossíveis – segundo afirma, “imputar ao contribuinte, ex-sócio da empresa, que apresente dados detalhados de contratos firmados e os devidos recebimentos é, na realidade, impedir que o mesmo faça sua defesa na conformidade do que imputa a Constituição Federal”;

5º) erro na identificação do sujeito passivo, já que há época não era gestor da SGR – o que vicia materialmente a autuação;

6º) a fixação das multas é desarrazoada e desproporcional;

7º) não houve comprovação de fraude ou simulação bastantes para qualificar a multa em 150% - a multa desproporcional traduz-se em confisco, medida proibida pela constituição.

O Impugnante alega ter saído da sociedade da empresa SGR no ano de 2007, “*tendo ficado pendente a desconstituição da sociedade, pelas vias legais, em detrimento dos valores que o contribuinte deveria receber a título de honorários (distribuição de lucros), advindos dos contratos firmados antes da sua saída da sociedade*”.

Mais à frente, assinala que:

O que se olvida a fiscalização é de descrever que não houve desconstituição do ente societário, com a devida retirada do contribuinte dos quadros de sócio, tão pouco foi firmado acordo de resarcimento de valores ou coisa que o valha por uma alienação da sua parte societária. Isso porque, apenas e tão somente, foi realizado um documento que garante a retirada do sócio de fato, a partir de 2007, embora não de direito, da sociedade; com a finalidade de não mais participar da gerência, administração ou contratações futuras, restando o mesmo nos quadros societário apenas de direito e para fins de recebimento dos valores dos honorários aos quais faz jus, em função das contratações pretéritas e decorrentes da distribuição de lucros.

O contribuinte se afastou da sociedade no ano de 2007, mas não efetuou legalmente a sua saída exatamente para que pudesse receber os valores das contratações realizadas até 2007, bem como para resguardar-se de eventuais responsabilidades, conforme descrito no documento registrado em cartório que é do conhecimento da fiscalização. Assim, diante dos olhos da lei, segue o mesmo nos quadros societários da empresa SGR, apenas para fazer jus às distribuições de lucro dos contratos firmados até a sua saída de fato em 2007.

(...)¶

O artigo referente à distribuição de lucros encontra-se vigente e segundo o mesmo, apenas os sócio que estão nos quadros societários de direito fazem jus a isenção de nova tributação, quando os valores percebidos se derem em razão da distribuição de lucros. Do contrário, a tributação poderia também ampliar a isenção para todos que forem sócios de fato apenas e não de direito, quando também se tratar de distribuição de lucros, mas não o faz sob o argumento de que há a necessidade do sócio constar nos quadros societários de direito, ainda que o mesmo seja de fato.

Relativamente ao mérito, o contribuinte afirma novamente ter recebido valores das empresas de que é sócio, em distribuição de lucros, e que trabalhava como advogado.¶

O auto de infração diz respeito à “Omissão de Rendimentos recebidos de Pessoa Jurídica”. No caso as empresas, pessoas jurídicas das quais o contribuinte recebeu “valores” (entenda-se distribuição de lucro) são as empresas das quais o mesmo é sócio e através das quais prestou serviço de advogado em todo o seu âmbito. Conforme já referido alhures, a advocacia comporta uma gama enorme de atividades, entre elas:

(...)¶

O fato do contribuinte ter saído da SGR e o resultado do trabalho ter se dado em data posterior, não tem nada de incoerente, tal como afirma os fiscais, posto que os trabalhos tais como as teses discutidas, sobretudo a que foi crucial para a assinatura do contrato, pesquisas de jurisprudência paradigmática entre outras tantas atividades se perfizeram sob a égide da sociedade e através da pessoa jurídica.

Ademais, para a desconsideração da personalidade jurídica ser perfectibilizada necessário e imprescindível que a Justiça assim o faça e não a administração com viés de interesses unilaterais e através de simples fiscais. Senão vejamos:

(...)¶

Ademais, tem-se que a fiscalização simplesmente ignorou a declaração de rendimentos do Impugnante, os valores que ele já tributou e informou possuir, além do fato de ter recebido distribuição de lucro, ou seja, valores já tributados pela Pessoa Jurídica. Trata-se de uma cobrança em duplidade – *bis in idem*.

Preferiu a fiscalização o auto de infração menos trabalhoso, do que requerer a apresentação da contabilidade das pessoas jurídicas, mesmo diante de todas as dificuldades em conseguir as provas devidamente presenciadas e vivificadas pela fiscalização. Por essa razão não encontra respaldo o auto de infração que apenas cogitou dos valores recebidos sem aferir que os mesmo já haviam sido declarados pelas PJ e recolhido os devidos impostos. Na realidade, tem-se que na absoluta falta de provas que corroborassem uma autuação do contribuinte por omissão de rendimentos, intenta o fisco, bancar tese já superada e ao arreio da lei, posto que a MP 66 de 2002, foi rechassada pelo congresso nacional, câmara, tributando valores já tributados, declarados e recolhidos ao Tesouro Nacional. É dizer-se, para não perder a viagem e mostrar serviço,

Ao final, resume a defesa da seguinte forma:¶

- a) Há nulidade no lançamento, tendo em vista que houve imposição da prova impossível que sequer a fiscalização deu conta de produzir;
- b) Há nulidade no lançamento uma vez que houve a desconsideração indevida da personalidade jurídica das sociedades SGR e RR. Tal fato fica evidente uma vez que não há ato ilícito praticado pelo contribuinte que fundamente a autuação, lançando mão a fiscalização apenas e tão somente de notícias advindas de forma unilateral do Ministério Público, sem denúncia ou sentença penal condenatória;
- c) Há nulidade pelo erro na identificação do sujeito passivo, posto que os tributos se foram pagos a menor ou não pagos pela pessoa jurídica da SGR ou da RR devem ser cobrados delas e não da pessoa jurídica do contribuinte. Ainda, convém ressaltar a nulidade ainda mais quando trata-se de uma bitributação, haja vista que as empresas em comento tenham recolhido os tributos devidos e a fiscalização busca novamente tributar a distribuição de lucro.
- d) Não há previsão legal para a cobrança de juros sobre a multa de ofício e tão pouco fundamento em prova para a multa agravada;

Acosta procuração, somente.¶

É o Relatório.¶

A impugnação foi conhecida e (rejeitadas as preliminares suscitadas) julgada improcedente, mantido o crédito tributário constituído, nos termos da autuação.

**Não houve, no momento da defesa, pedido de aproveitamento de valores pagos, pela pessoa jurídica, relativamente ao crédito constituído em face da pessoa física ou compensação dos valores recolhidos pela pessoa jurídica na constituição do crédito tributário. As matéria não fora inserida na lide administrativa.**

Posteriormente, o Contribuinte apresentou Recurso, quando pede que:

**Assim, por questões óbvias, o presente lançamento não se sustenta, são**  
**elas:**

Nada mais descabido, como se demonstrou ao longo da presente peça de recurso. Com efeito, ao término do presente recurso, restará comprovado que:

(i) O auto de infração lavrado pela autoridade fiscal é nulo, tendo em vista que houve cerceamento de defesa, uma vez que o contribuinte não pode produzir todas as provas, em detrimento de impedimentos legais e óbvios, e, ainda que os pudesse produzir não teriam grande importância, pois a prova maior é o ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO.

(ii) ao desconsiderar os valores recebidos, a título de distribuição de lucros pelo contribuinte, como receitas omitidas pelo mesmo, por prestar serviços a pessoa

jurídica, com a desconstituição da SGR e da RR, além de falta de provas de ato ilícito praticado, o que não se pode admitir, pois é uma afronta à lei.

(iii) que, não obstante a nulidade do lançamento seja pelo cerceamento do direito de defesa, bem como pela indevida desconsideração da personalidade jurídica da SGR e da RR, também pela prova impossível de ser praticada e pelo erro na identificação do sujeito passivo.

(iv) as autoridades fiscais além de não considerarem a distribuição de lucros, também fizeram ouvidos moucos ao pagamento dos tributos pelas Pessoas Jurídicas, redundando em uma bitributação.

(v) nitido descumprimento do dever funcional, posto ser da competência exclusiva do fisco os atos de fiscalizar, não sendo lícito imputar ao contribuinte que execute atos de fiscalização, tais como fiscalizar a SGR, e apresentar a contabilidade da empresa, pessoa jurídica da qual a fiscalização deveria estar fiscalizando, para ver sanado um erro de fiscalização, do qual o contribuinte não deu causa, por não ser tarefa da sua competência – qual seja: fiscalizar, e

(vi) além do mais, não há base legal para a incidência dos juros Selic incidentes sobre a multa de ofício e tão pouco da multa agravada, posto que não há prova de ato ilícito e sim meras ilações e artifícios embasados em acusações sem provas, corroboradas, agora, pelo órgão acusador, o MINISTÉRIO PÚBLICO, em juízo de retratação.

**CONCLUSÃO E PEDIDO**

Em face de todo o exposto, restou demonstrado a total improcedência da presente autuação, tendo sido comprovado os inúmeros vícios que comprometem integralmente a validade do presente auto de infração, sobretudo, a desconsideração das personalidades jurídicas da SGR e RODRIGUES ADVOGADOS ASSOCIADOS, bem como, a fundamentação calcada em acusações feitas pelo MP que, agora se retrata.

Com efeito, foi possível demonstrar e comprovar que:

- a) Há nulidade no lançamento, tendo em vista que houve imposição da prova impossível que sequer a fiscalização deu conta de produzir;
- b) Há nulidade no lançamento uma vez que houve a desconsideração indevida da personalidade jurídica das sociedades SGR e RR. Tal fato fica evidente uma vez que não há ato ilícito praticado pelo contribuinte que fundamente a autuação, lançando mão a fiscalização apenas e tão somente de notícias, advindas de forma unilateral do Ministério Público, sem denúncia ou sentença penal condenatória E COM PEDIDO DE ABSOLVIÇÃO;
- c) Há nulidade pelo erro na identificação do sujeito passivo, posto que os tributos, se foram pagos a menor ou não, pela pessoa jurídica da SGR ou da RR, devem ser cobrados delas e não da pessoa física do contribuinte. Ainda, convém ressaltar a

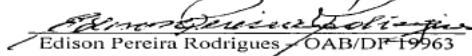
- P
- d) Não há previsão legal para a cobrança de juros sobre a multa de ofício e, tão pouco, fundamento para a multa agravada, alias, o fundamento em que se escoraram as ilustres autoridades fiscais, ruiu por completo em função da retratação do MP.

Assim sendo, e considerando todos os argumentos e provas constantes do presente processo administrativo, requer o recorrente o provimento integral deste Recurso.

Requer, outrossim, a imediata suspensão do crédito tributário ora exigido, consoante determina o artigo 151, III do Código Tributário Nacional.

Termos em que,  
Pede Deferimento.

Brasília, 07 de dezembro de 2017

  
Edison Pereira Rodrigues /OAB/DF 19963

Como se observa, há alegação de **bitributação** como fundamento de que o lançamento encontra-se eivado de nulidade, mas não se verifica requerimento de aproveitamento de valores pagos pela pessoa jurídica na pessoa física ou compensação de valores.

Salienta-se que o contribuinte disse que o lançamento representa bitributação quando em verdade queria dizer que a autuação ensejaria pagamento indevido ou duplicado. Isso pelo fato de que a bitributação ocorre quando entes tributantes diferentes exigem do mesmo sujeito passivo tributos decorrentes do mesmo fato gerador. Em regra, a prática é vedada, e diz respeito a hipótese bem diferente da exposta pelo contribuinte.

Voltando ao caso dos presentes autos, o **Acórdão 2401-005.825, de 06/11/2018, abordou a temática e concedeu de ofício a chamada compensação**. Extraí-se da fundamentação do Acórdão proferido pela 1º TO, da 4ª Câmara da 2ª Sessão de Julgamento do CARF:

No que toca à compensação de valores pagos na pessoa jurídica, cabe a dedução do lançamento fiscal tão somente em relação aos valores arrecadados a título de imposto de renda das pessoas jurídicas, cuja receita foi desclassificada e considerada rendimentos auferidos pela pessoa física.

De fato, é razoável a dedução dos eventuais recolhimentos de mesma natureza efetuados a título de imposto de renda pela SGR Consultoria Empresarial Ltda e/ou Rodrigues e Advogados Associados S/S, tendo em conta, nesse raciocínio, o tributo exigido da pessoa física no presente auto de infração, reconhecendo-se que parte dele foi efetivamente pago, ainda que por outrem.

O aproveitamento do imposto de renda comprovadamente recolhido no ajuste da pessoa jurídica ou retido pela fonte pagadora, previamente ao início do procedimento de fiscalização, é apto a operar efeitos na base de cálculo da multa de ofício, ou seja, antes da inclusão dos acréscimos legais.

Quanto aos demais tributos pagos, distintos do imposto de renda, o aproveitamento entre pessoas distintas, em qualquer hipótese, dependeria de previsão em lei específica autorizadora de sua realização. Como regra, a compensação no âmbito tributário implica a existência de duas pessoas, simultaneamente credoras e devedoras uma da outra desde a origem, havendo obrigações recíprocas entre as partes (art. 170 do CTN).g.n.

Como se observa, a temática foi examinada de ofício, como **matéria de ordem pública, a título de compensação de tributos**.

A meu ver, a **compensação tributária**, mesmo que constasse da impugnação, deveria ser **matéria não conhecida**, por ser estranha à lide administrativa, na medida em que não guarda relação direta com a autuação (descrição da RMIT). Ou seja, o pedido extrapola os limites da lide, e portanto da competência do julgador.

A **compensação tributária tem natureza de direito subjetivo do contribuinte com rito procedural e normativo próprios diversos dos afetos aos processos administrativos que tratam de autuação fiscal**, submetendo-se ao exame do julgador administrativo nas hipóteses previstas na IN RFB 2025/2001 (art. 140 e ss).

Talvez por esta razão, ou seja, pelo fato de os julgadores administrativos terem familiaridade com a temática, e terem competência para julgar processos de compensação sempre que há manifestação de inconformidade de decisão seguida de recurso ao CARF, alguns julgadores conhecem da matéria compensação em processos decorrentes de autuação fiscal. Entretanto, sob a minha ótica, **há nesta situação julgamento de assuntos alheios à lide, e que,**

**portanto, não estão na competência daquela autoridade naquele processo e momento processual.**

Mesmo que assim não fosse, insta considerar que no processo instaurado a partir de autuação fiscal, a **temática compensação não é matéria de ordem pública** que possa ser examinada de ofício pelo julgador administrativo, na medida em que **o pedido de compensação tem em conta os interesses da parte em primeiro plano**, de forma assemelhada ao que ocorre com o exemplo dado de aplicação de penalidade mais benéfica, e não o interesse público, como ocorre com a decadência,

Poder-se-ia afirmar que não se trata de examinar ou deferir pedido de compensação, **mas de aproveitamento de valores**, pagos pela pessoa jurídica, na autuação lavrada em face de pessoa física, ante a reclassificação de receita tributária (mesmo que não tenha sido este o entendimento da turma julgadora no recurso voluntário, a meu ver).

Assim, digamos que o termo “compensação” (inserto na jurisprudência do CARF que consta do voto do Relator da CSRF, e no voto da Turma Ordinária) represente o *“aproveitamento no cálculo de créditos tributários devidos por pessoa física em decorrência de reclassificação/desclassificação de receitas que haviam sido tributadas e pagas por pessoa jurídica, na qualidade de contribuinte.”*

Mas o que é o aproveitamento de tributo senão método de compensação, na forma dos art. 170 e ss do CTN?

A compensação dá-se pelo aproveitamento de tributo, sendo difícil tratar desse fora do instituto da compensação.

Mesmo que a terminologia tenha sido inapropriada, e caso se entenda que os institutos são distintos e independentes, observo, mais uma vez, que a **matéria não é de ordem pública**, na medida em que o interesse patrimonial da parte encontra-se em primeiro plano.

Poder-se-ia alegar que objetivo é corrigir o lançamento, excluindo tributos recolhidos pela PJ, na reclassificação de rendimentos que resultou na apuração de créditos tributários devidos por pessoa física.

Entretanto, como já indicado, o **julgador administrativo não pode agir senão dentro dos contornos da legalidade, e não detém atribuição para promover justiça fiscal**, em razão da mitigação da imparcialidade.

Assim, **por absoluta falta de previsão normativa no sentido proposto, o aproveitamento de valores da PJ na autuação da PF não poderia ser autorizado administrativamente**, a meu ver e com todo respeito ao entendimento do I. Relator da CSRF e à jurisprudência do CARF.

**Nem mesmo sob o manto da aplicação dos princípios constitucionais poder-se-ia autorizar administrativamente o aproveitamento de valores de PJ na PF.**

Ademais, observo que à pessoa jurídica foram conferidos mecanismos de restituição de valores pagos indevidamente, e nestes casos de reclassificação de rendimentos, compete ao interessado discutir em procedimento apresentado à Autoridade da Administração Tributária na RFB, a aplicação do instituto, inclusive levando a temática da contagem prescricional iniciar-se a partir da reclassificação do rendimento.

Por todos estes fundamentos, meu voto é no sentido de acolher os argumentos do Recurso interposto pela PGFN para dar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly