



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12448.730776/2014-91
ACÓRDÃO	2202-011.756 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PEDRO ANTONIO BATISTA MARTINS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

RECLASSIFICAÇÃO DE INGRESSOS. TRIBUTOS. RECOLHIMENTO INDEVIDO. PESSOA JURÍDICA. PESSOA FÍSICA. APROVEITAMENTO. POSSIBILIDADE.

Devem ser compensados na apuração do crédito tributário os valores arrecadados sob códigos de tributos exigidos da pessoa jurídica, cuja receita foi reclassificada e reconhecida como rendimentos de pessoa física, base de cálculo do lançamento de ofício.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, vencido o Conselheiro Henrique Perlatto Moura, que negou provimento.

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino – Relator

Assinado Digitalmente

Ronnie Soares Anderson – Presidente

Participaram da reunião de julgamento os conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Thiago Buschinelli Sorrentino, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ronnie Soares Anderson (Presidente).

RELATÓRIO

Por brevidade, transcrevo o relatório elaborado pelo órgão julgador de origem, 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba/PR, de lavra do Auditor-Fiscal Wagner Lopes da Silva (Acórdão nº 06-57.941):

Trata-se de impugnação ao auto de infração de folhas 163 e seguintes, por meio da qual se exigem do interessado imposto de renda relativo aos anos-calendário de 2010, 2011 e 2012, no valor de R\$ 1.347.139,80, mais multa proporcional no valor de R\$ 1.010.354,86 e juros de mora, em virtude da constatação dos fatos assim narrados no Termo de Constatação Fiscal anexo ao referido auto (fls. 156 a 162):

O presente procedimento fiscal teve início em 20/05/2014, data na qual o sujeito passivo teve ciência, por via postal, do termo de Início de Procedimento Fiscal, onde foi intimado a informar os valores recebidos a título de honorários pela atuação como árbitro junto a Câmaras de Mediação e Arbitragem nos anos-calendário 2010, 2011 e 2012.

Em 06/06/2014, o fiscalizado apresentou resposta informando que os valores relativos às arbitragens em que atuou foram recebidos pela Sociedade de Advogados da qual era um dos sócios e, portanto, não pelo próprio. Acrescentou que a citada sociedade, por meio da qual os serviços foram prestados, havia sido constituída, registrada e regulada conforme o que determinava o Estatuto de Advocacia e da OAB (Lei nº 8.906/1994), sendo que a realização de tais serviços encontrava-se amparada no artigo 129 da Lei 11.196/2005.

[...]

De acordo com a legislação tributária e conforme ficará demonstrado no presente termo, o fiscalizado é o sujeito passivo (contribuinte) do imposto de renda incidente sobre todos os honorários recebidos pela atuação como árbitro na solução de conflitos através da arbitragem, tais rendimentos estariam sujeitos à tributação na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF) relativa ao ano em que foram recebidos.

Da análise das DIRPF dos anos-calendário 2010, 2011 e 2012, entregues pelo contribuinte, constatou-se que o mesmo não ofereceu à tributação estes rendimentos, caracterizando a omissão.

[...]

Para determinar se o contribuinte do imposto será uma pessoa física ou uma pessoa jurídica, a legislação do Imposto de Renda adota o critério da natureza da renda auferida e/ou a posse dos bens produtores da renda. Assim, as atividades de natureza civil ou comercial praticadas com o fim especulativo de lucro devem ser tributadas por contribuintes pessoas jurídicas; já os rendimentos do trabalho pessoal, como salários, honorários do livre exercício de profissões, proventos de ocupações ou prestação de serviços não comerciais e royalties, devem ser tributados como rendimentos de pessoas físicas.

Esclareça-se que a legislação prevê duas exceções à regra da natureza jurídica do rendimento: as sociedades civis de profissões legalmente regulamentadas e a possibilidade de tributar como pessoa jurídica os rendimentos produzidos em decorrência da prestação de serviços intelectuais, prevista no art. 129 da Lei nº 11.196/2005 [...]

No caso em tela, o fiscalizado, ao exercer a função de árbitro, não o fez em nome da sociedade, já que a legislação que regulamenta a atividade, Lei 9.307/1996, estabelece que esta seja prestada pela pessoa física e, apenas, em seu próprio nome, impossibilitando que a tributação dos honorários obtidos pelo seu exercício seja feita na pessoa jurídica.

Por tudo anteriormente exposto, concluímos que o fiscalizado é o titular da disponibilidade econômica ou jurídica dos honorários recebidos pelo exercício da função de árbitro, sendo aquele que tem relação pessoal e direta com a situação que motivou a percepção dos rendimentos.

Tendo sido cientificado do auto de infração em 28/10/2014 (fl. 178), o contribuinte ingressou com a impugnação de folhas 182 e seguintes em 26/11/2014, contestando o lançamento nos seguintes termos:

[...]

a) Em primeiro lugar porque a atividade de árbitro está inserida no escopo das atividades de advogado, como reconhecido pelo Conselho Federal da OAB;

[...]

No caso dos autos, a autoridade lançadora não utilizou expressamente a expressão "desconsideração" da pessoa jurídica, mas afirmou que tais rendimentos deveriam ter sido oferecidos à tributação segundo as regras das pessoas físicas.

[...]

Por fim, caso se entenda pela procedência do Auto de Infração, do que se cogita por apego ao Princípio da Eventualidade, requer que se reconheça o direito do Impugnante à compensação do IRPJ já pago pela Pessoa Jurídica sobre os honorários de árbitro lançados.

Referido acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

ARBITRAGEM. EXCLUSIVIDADE DE PESSOA NATURAL.

A atividade arbitral, por sua própria natureza, é exclusiva de pessoa natural, pois é impossível o exercício de julgamento por uma pessoa jurídica.

HONORÁRIOS DE ARBITRAGEM. RENDIMENTO DA PESSOA FÍSICA.

O exercício da função arbitral é distinta do exercício da profissão a que o árbitro se dedique, motivo pelo qual os respectivos honorários configuram rendimento da pessoa física e não da sociedade profissional de que ela eventualmente participe.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Acórdão

Acordam os membros da 6ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação apresentada, mantendo o crédito tributário lançado, nos termos do voto do relator.

Cientificado do resultado do julgamento em 24/03/2017, uma sexta-feira (fls. 353–358), a parte-recorrente interpôs o presente recurso voluntário em 25/04/2017, uma terça-feira (fl. 361), no qual se sustenta, sinteticamente:

a) A caracterização da função de árbitro como atividade estranha à advocacia contraria o Estatuto da Advocacia (Lei nº 8.906/1994), porquanto a arbitragem é prática usualmente exercida por advogados, está sujeita aos seus preceitos éticos e encontra respaldo na atuação profissional da advocacia, inclusive com reconhecimento expresso do Conselho Federal da OAB.

b) A atribuição do rendimento da arbitragem diretamente à pessoa física fere o art. 129 da Lei nº 11.196/2005, na medida em que tal norma autoriza a tributação dos serviços intelectuais, ainda que personalíssimos, pelas pessoas jurídicas que os prestam.

c) A imputação do IRPF à parte-recorrente, sócio da sociedade de advogados que emitiu as notas fiscais e recolheu IRPJ e CSLL sobre os valores recebidos, viola o princípio da legalidade tributária, porquanto a pessoa jurídica existente, registrada e atuante não pode ser desconsiderada sem decisão judicial, conforme exige o art. 50 do Código Civil.

d) A desconsideração de ofício da pessoa jurídica pela fiscalização afronta o princípio do devido processo legal e da separação dos poderes, pois a desconsideração da personalidade jurídica, para ter validade, depende de decisão judicial específica, nos termos da legislação civil.

e) A não compensação dos valores de IRPJ e CSLL recolhidos pela sociedade de advogados afronta o princípio da vedação ao confisco e da não bitributação, visto que os mesmos rendimentos já foram oferecidos à tributação como receita da pessoa jurídica, o que impossibilita nova exigência tributária sob a forma de IRPF.

Diante do exposto, pediu-se, textualmente:

“Por todo o exposto, pede e espera o Recorrente seja reconhecida a insubsistência do Auto de Infração em referência, bem como a inexistência do crédito tributário nele consubstanciado, em virtude das razões aqui expendidas, cancelando-se assim o lançamento de ofício ora impugnado.

Sucessivamente, requer a compensação na apuração do crédito tributário com aquilo que foi pago pela respectiva sociedade de advogados.”

Em 11/08/2021, esta 2ª Turma deu provimento ao recurso voluntário, em acórdão assim ementado:

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

Exercício: 2011, 2012, 2013

ARBITRAGEM. FORMAÇÃO PROFISSIONAL. ATIVIDADE INSERIDA NO ÂMBITO DA ADVOCACIA. HONORÁRIOS. SOCIEDADE DE ADVOGADOS. LEI Nº 9.430/96. SERVIÇO INTELECTUAL EM CARÁTER PERSONALÍSSIMO. LEI Nº 11.196/2005. TRIBUTAÇÃO APLICÁVEL ÀS PESSOAS JURÍDICAS.

O exercício da arbitragem, embora não seja privativa de bacharel em Direito, encontra-se inserida no âmbito da advocacia, razão pela qual os honorários podem ser recebidos e tributados pela sociedade de advogados, da qual integre o árbitro - ex vi do art. 55 da Lei nº 9.430/66.

O art. 129 da Lei nº 11.196/2005, cuja constitucionalidade foi chancelada na ADC nº 66/DF, prevê que, na hipótese de contratação de um serviço intelectual, inclusive os de natureza científica, artística ou cultural, ainda que com designação de obrigações em caráter personalíssimo, passível a tributação aplicável às pessoas jurídicas.

A atuação de advogado como árbitro, por ser serviço de natureza intelectual que se insere na atividade advocatícia, atrai a aplicação do disposto no art. 129 da Lei nº 11.196/2005, podendo ser a remuneração pela prática recebida pela pessoa física ou pela sociedade da qual seja sócio.

Desse acórdão a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs recurso especial, admitido (fls. 452-455) e ao qual se deu provimento, em acórdão assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

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.

HONORÁRIOS. ATIVIDADE DE ARBITRAGEM REALIZADA POR ADVOGADO. ARTIGO 129 DA LEI 11.196/05. INAPLICÁVEL. TRIBUTAÇÃO NA PESSOA FÍSICA.

A arbitragem é meio de resolução de conflitos exercida por qualquer pessoa física (não jurídica), que, na condição de árbitro, equipara-se a funcionário público, quando no exercício de suas funções ou em razão delas, para os efeitos da legislação penal, e deve ser independente, imparcial e competente, atuando com diligência e discrição. A inteligência do art. 129 da Lei n. 11.196/2005 é no sentido de afastar a caracterização de vínculo entre profissionais ligados à determinada sociedade (sócios ou empregados), quando da prestação de serviços intelectuais, em caráter personalíssimo, ou não, e o tomador de serviços/contratante, em detrimento do vínculo já existente daqueles com a empresa prestadora de serviços. Não se aplica o art. 129 da Lei n. 11.196/1996 à prestação de serviço de arbitragem, quando o profissional vinculado à Sociedade de Advogados exerce a função de árbitro, em virtude da própria natureza dessa função, que prescinde, para o afastamento daquele dispositivo legal, da materialização das hipóteses do art. 50 do Código Civil.

Opostos embargos de declaração, houve-se por bem inadmiti-los, monocraticamente (fls. 645-651).

Assim, retornaram os autos a este Colegiado, para novo julgamento condicionado.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Thiago Buschinelli Sorrentino**, Relator

Conheço do recurso voluntário, porquanto tempestivo e aderente aos demais requisitos para exame e julgamento da matéria, segundo as limitações expressamente impostas no julgamento do recurso especial.

A questão de fundo devolvida ao conhecimento deste Colegiado se circunscreve rigorosamente à análise da matéria relativa ao aproveitamento dos valores recolhidos pela sociedade de advogados.

Apesar de possuir entendimento em sentido diverso, reconheço que este CARF possui precedentes persuasivos, não vinculantes, no sentido de que o aproveitamento de pagamentos realizados pela pessoa jurídica, ainda que reclassificados e desconsiderados pela autoridade tributária, não encontraria amparo legal, sendo necessário o apelo aos meios ordinários, administrativos ou judiciais, conforme o caso, a tempo e modo próprios, para pleitear a restituição do indébito tributário.

Segundo concebe a racionalidade dessa linha, o “princípio da entidade” (art. 4º Resolução CFC 750) conduziria à conclusão de que haveria indébito de titularidade da pessoa

jurídica, inconfundível com o patrimônio e expectativas normativas legítimas da pessoa natural, e que, portanto, exigiria iniciativa desse legitimado.

Por todos, transcrevo a seguinte ementa:

Numero do processo: 12448.731372/2014-15

Turma: Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção

Câmara: Quarta Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Tue Mar 03 00:00:00 UTC 2020

Data da publicação: Thu Apr 23 00:00:00 UTC 2020

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

[...]

TRIBUTO. RECOLHIMENTO INDEVIDO. PESSOA JURÍDICA. PESSOA FÍSICA. APROVEITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. CONTRIBUINTES DISTINTOS. CRÉDITO DE TERCEIROS.

O recolhimento indevido de tributo efetuado por pessoa jurídica constitui-se crédito dela, pessoa jurídica, e caracteriza crédito de terceiros para a pessoa física, independente desta ter com aquela qualquer tipo de vinculação.

Não há previsão legal no atual ordenamento jurídico pátrio para aproveitamento de crédito de terceiros para compensar débito próprio. O direito de se pleitear a restituição de valores indevidamente recolhidos extingue-se com o decurso de cinco anos contados da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa que assim os reconheceu.

Numero da decisão: 2402-008.171

Nome do relator: ANA CLAUDIA BORGES DE OLIVEIRA

Porém, entendo que melhores argumentos apresenta o Cons. Ronnie Soares Anderson, no seguinte precedente, também não vinculante:

Numero do processo: 12448.729104/2016-03

Turma: Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção

Câmara: Segunda Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Wed Jan 16 00:00:00 UTC 2019

Data da publicação: Mon Feb 04 00:00:00 UTC 2019

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2010, 2011, 2012 NÃO CONHECIMENTO. RAZÕES E DOCUMENTOS JUNTADOS APÓS PRAZO DE INTERPOSIÇÃO DE RECURSO VOLUNTÁRIO. Em observância à legislação regente do processo administrativo fiscal federal e ao princípio da preclusão, não se conhece de razões e documentos juntados após o prazo de interposição do recurso voluntário, mormente quando não havia impeditivo para sua colação anterior, e não se tratando de fato ou direito superveniente. NULIDADE. DECISÃO DRJ. FUNDAMENTAÇÃO. Estando devidamente circunstanciadas na decisão de primeiro grau as razões de fato e de direito que a fundamentam, e não verificado cerceamento de defesa, não há motivos para decretação de sua nulidade, devendo ser as questões relacionadas à valoração das provas analisadas quando do exame do mérito das razões recursais. UTILIZAÇÃO DE PROVA EMPRESTADA. POSSIBILIDADE. RESPEITO AO PRINCÍPIO DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA. COLABORAÇÃO PREMIADA. A disponibilização de conjunto probatório produzido em processo criminal ao qual a fiscalização obteve acesso mediante autorização judicial, está de acordo com o ordenamento jurídico, podendo ser utilizado para caracterizar a existência de fato gerador de imposto de renda pessoa física. À colaboração premiada, negócio jurídico processual, não se aplicam os eventuais efeitos da sentença judicial no âmbito administrativo. IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. FATO GERADOR ANUAL. DECADÊNCIA. MULTA QUALIFICADA. Desde o advento da Lei nº 8.134/90, o imposto de renda pessoa física, ainda que devido mensalmente, tem fato gerador anual que se aperfeiçoa ao final do respectivo ano-calendário, regendo-se o prazo decadencial, no caso de lançamento de ofício com imposição de multa qualificada, pelo art. 173, inciso I, do CTN. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PREPONDERÂNCIA DE ATUAÇÃO ILÍCITA. RECLASSIFICAÇÃO DE RECEITA TRIBUTADA NA PESSOA JURÍDICA PARA RENDIMENTOS DE PESSOA FÍSICA. Estando demonstrado que os pagamentos recebidos pelo contribuinte, via pessoa jurídica interposta, foram essencialmente fundamentados em atuação ilícita e pessoal, indistinguível de circunstancial prestação de serviços daquela derivada, deve o imposto de renda ser apurado considerando tais pagamentos como rendimentos daquele, real beneficiário dos valores recebidos. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. HIPÓTESES DE SONEGAÇÃO E FRAUDE. POSSIBILIDADE. A omissão de rendimentos na declaração de ajuste anual, comprovada a ocorrência de sonegação e fraude, hipóteses previstas nos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/64, autoriza a qualificação da multa de ofício. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. PERDA DE RECURSOS EM COLABORAÇÃO PREMIADA. A perda de recursos em colaboração premiada é evento posterior ao fato gerador do imposto de renda, e que não se confunde com pagamento de tributo. RECLASSIFICAÇÃO DA RECEITA

TRIBUTADA NA PESSOA JURÍDICA PARA RENDIMENTOS DE PESSOA FÍSICA. COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS PAGOS NA PESSOA JURÍDICA. Devem ser compensados na apuração do crédito tributário os valores arrecadados sob códigos de tributos exigidos da pessoa jurídica, cuja receita foi reclassificada e reconhecida como rendimentos de pessoa física, base de cálculo do lançamento de ofício.

Numero da decisão: 2202-004.869

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso para, na parte conhecida, dar-lhe provimento parcial para que sejam deduzidos do montante de IRPF lançado os valores recolhidos pela Oildrive a título de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins relativos aos correspondentes períodos, na proporção em que considerados os rendimentos daquela empresa como sendo rendimentos do recorrente. (assinado digitalmente) Ronnie Soares Anderson - Presidente e Relator Participaram do presente julgamento os conselheiros Marcelo de Sousa Sateles, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Andrea de Moraes Chieregatto e Ronnie Soares Anderson. Ausente o conselheiro Rorildo Barbosa Correia.

Nome do relator: RONNIE SOARES ANDERSON

Nesse julgamento, lê-se:

No que tange à possibilidade de dedução dos valores pagos pela Oildrive a título de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins do montante de IRPF lançado, assiste razão ao recorrente. Partilha-se do entendimento já consolidado no âmbito do CARF conforme o qual, em casos similares ao ora enfrentado, devem ser aproveitados os tributos já pagos pela pessoa jurídica verificada como sendo mera interposta pessoa do verdadeiro titular dos rendimentos de pessoa física.

Trata-se de uma única capacidade contributiva, e as receitas oneradas pelos tributos da legislação atinente às pessoas jurídicas consubstanciam-se de fato, em rendimentos e proventos da pessoa física do recorrente, consoante a reclassificação promovida pela autoridade lançadora verificou, e que já foram parcialmente onerados por tributos federais.

Tendo em vista tais constatações, a não consideração desses tributos como compensáveis constituiria-se em locupletamento indevido da Fazenda Pública, caso de todo denegada no âmbito administrativo. E, se condicionada à posterior formulação de pedido de restituição por parte da pessoa jurídica, possivelmente implicaria violação ao princípio da eficiência e da duração razoável do processo, podendo acarretar, inclusive, em decadência do direito creditório correspondente.

Tem-se por bastante felizes e pertinentes as seguintes considerações do relator do Acórdão nº 9202-002764, j. 06/08/2013, Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, as quais peço a devida vênica para transcrever: 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.

Na mesma senda, tem-se, dentre vários outros, os Acórdãos nos 9202-002451, j. 08/11/2012, 9202-002451, j. 08/11/2012, 106-14244 (j. 20/10/2004), 9202-003.665 (j. 09/12/2015), 9202-004.458 (j. 23/11/2016), 2402-005.703 (j. 15/03/2017), e 2202-004.008 (j. 04/07/2017).

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, em relação ao pedido e às respectivas razões recursais relacionadas ao aproveitamento de valores recolhidos pela pessoa jurídica, e, nessa parte conhecida, DOU-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino