



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	15586.720488/2015-13
ACÓRDÃO	9202-012.010 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	23 de julho de 2026
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	RODRIGO BATISTA DA CRUZ
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

RECURSO ESPECIAL. RECLASSIFICAÇÃO. APROVEITAMENTO. TRIBUTOS PAGOS NA PESSOA JURÍDICA. TRIBUTAÇÃO NA PESSOA FÍSICA. REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE. SIMILITUDE FÁTICA. INTERPRETAÇÃO DIVERGENTE DA LEI TRIBUTÁRIA.

Merece ser conhecido o recurso especial interposto contra acórdão que, em situação fática similar, conferir à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara, Turma de Câmara, Turma Especial, Turma Extraordinária ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais, observados os demais requisitos previstos nos arts. 118 e 119 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023.

RECLASSIFICAÇÃO DE RECEITA TRIBUTADA. PESSOA JURÍDICA. PESSOA FÍSICA. APROVEITAMENTO DE TRIBUTOS. IMPOSSIBILIDADE.

Os pedidos de compensação e restituição ostentam rito próprio, não se afigurando possível a sua análise no bojo de processo de lançamento de crédito tributário, especialmente quando o crédito a que se pretende compensar é oriundo de terceiros.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria, negar-lhe provimento, vencido o Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros que votou por dar provimento e informou que apresentará declaração de voto.

Assinado Digitalmente

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira – Relatora

Assinado Digitalmente

Jorge Cláudio Duarte Cardoso – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Francisco Ibiapino Luz, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Mário Hermes Soares Campos, Leonam Rocha de Medeiros, Miriam Denise Xavier, Juciléia de Souza Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Jorge Cláudio Duarte Cardoso (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto por RODRIGO BATISTA DA CRUZ contra o acórdão de nº 2102-003.720, proferido pela Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara desta eg. Segunda Seção que, por unanimidade de votos, rejeitou a preliminar de nulidade e, no mérito, deu provimento parcial ao seu recurso voluntário, para reduzir a multa qualificada de 150% para 75%.

Colaciono, por oportuno, a ementa e o dispositivo do acórdão recorrido:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF)

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF 02. EFEITO VINCULANTE.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. A multa de ofício tem natureza punitiva, motivo pelo qual não se lhe aplica o princípio constitucional do não confisco, que se refere exclusivamente a tributos.

Não cabe a análise de alegação de afronta ao princípio constitucional do não confisco, da razoabilidade, da proporcionalidade ou da legalidade, para afastar a aplicação de dispositivo de lei que determina a aplicação da multa de 75% por se tratar de inequívoco juízo de inconstitucionalidade da Lei, vedado ao CARF.

RENDIMENTOS DE JOGADOR DE FUTEBOL. CESSÃO DE DIREITOS DE IMAGEM. NATUREZA DO RENDIMENTO. COMPROVAÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE CARÁTER PERSONALÍSSIMO. POSSIBILIDADE DE TRIBUTAÇÃO NA PESSOA JURÍDICA. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

Havendo comprovação da licença de exploração econômica a terceiro, do direito de imagem, voz e/ou nome, a empresa licenciada é que deverá tributar os rendimentos recebidos.

A falta de prova sobre a existência jurídica da cessão de direito de imagem entre o titular do direito e a empresa exploradora dos direitos econômicos, acarreta a tributação na pessoa física, detentora de tais direitos.

TRIBUTOS PAGOS NA PESSOA JURÍDICA. COMPENSAÇÃO COM O IMPOSTO DE RENDA EXIGIDO NA PESSOA FÍSICA. IMPOSSIBILIDADE.

Não se admite a compensação de créditos quando se tratar de débitos de terceiros. O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo ou contribuição administrados pela Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, somente pode utilizado na compensação de débitos próprios.

MULTA QUALIFICADA. SIMULAÇÃO. FALTA DE DEMONSTRAÇÃO. REDUÇÃO.

A multa de ofício qualificada deve ser reduzida, em face da ausência de prova da ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Dispositivo: Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para excluir a qualificação da multa de ofício, reduzindo-a de 150% para 75%.

Cientificado, interpôs recurso especial, suscitando haver divergência interpretativa com relação à **(im)possibilidade de aproveitar o recolhimento dos tributos efetuados pela pessoa jurídica no imposto de renda exigido da pessoa física**, apresentando para tanto o acórdão paradigma de nº 2401-005.938.

O despacho inaugural de admissibilidade, acostado às f. xx, após cotejar os arestos, concluiu pela aptidão da única temática suscitada .

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Ludmila Mara Monteiro de Oliveira**, Relatora.

I – DO CONHECIMENTO

A questão, além de não ser nova neste Colegiado, é de natureza eminentemente de direito, sendo irretocável o despacho de admissibilidade que entendeu estar

presente divergência jurisprudencial apta ao seguimento do recurso especial, no que diz respeito ao aproveitamento dos valores pagos pelas pessoas jurídicas a título de imposto sobre a renda da pessoa jurídica (IRPJ). Tanto o acórdão recorrido como o paradigma tratam de lançamento de ofício de imposto sobre a renda da pessoa física (IRPF), e em ambos houve reclassificação de receita tributada na pessoa jurídica para rendimentos de pessoa física.

No acórdão recorrido, não foi permitido utilizar os tributos recolhidos pela pessoa jurídica e reclassificados para abater os tributos devidos pela pessoa física, em face da reclassificação; já o paradigma, em franca divergência jurisprudencial, entendeu ser 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”.

Desse modo, o recurso especial deve ter seguimento, na matéria, no que tange ao aproveitamento “de valores arrecadados de mesma natureza a título de imposto de renda da pessoa jurídica”, uma vez que o acórdão paradigma não permite a aproveitamento/compensação de outros tributos.

Há de ser, portanto, o **juízo de admissibilidade positivo**.

II – DO MÉRITO

Não se desconhece ser a temática instigante e comum a todas as Três Seções de Julgamento deste eg. Conselho. Da mera leitura do relatório, possível se depreender que, quando o assunto é (im)possibilidade de aproveitamento de tributos quando há reclassificação de rendimentos, três são as vertentes encontradas.

Uma *primeira vertente*, entende ser “incabível o aproveitamento na pessoa física de supostos recolhimentos efetuados indevidamente ou a maior por pessoa jurídica.”¹

A *segunda vertente*, ao seu turno, autoriza a aproveitamento do que foi pago pela pessoa jurídica pela pessoa física; entretanto, podemos *subdividi-la noutras duas correntes*, as quais denominaremos restritiva e ampliativa.

A *corrente restritiva*, sustenta ser

[c]abível 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,

¹ CARF. Acórdão nº 2201-009.462, sessão de 11 nov. 2021.

cuja receita foi desclassificada e considerada rendimentos tributáveis auferidos pela pessoa física.²

Assim, seria possível a dedução apenas dos valores arrecadados a título de imposto de renda das pessoas jurídicas, cuja receita fora desclassificada e considerada como se rendimentos auferidos pela pessoa física fossem.

A *corrente ampliativa*, defendida pelo sujeito passivo em seu recurso especial, autoriza não só a dedução do montante recolhido pela pessoa jurídica a título de IRPJ, mas ainda de CSLL, PIS e COFINS, referentes ao período autuado, devendo ser observada a proporção dos rendimentos desclassificados e considerados como auferidos pela pessoa física.

Esta Relatora, até agosto de 2023, filiava-se à corrente ampliativa, outrora majoritária nas Turmas deste eg. Câmara Superior, razão pela qual autorizava “dedução do montante recolhido pela pessoa jurídica (...) a título de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS no período autuado, observada a proporção dos rendimentos desclassificados e considerados como auferidos pela pessoa física.”³

Ocorre que, ao me debruçar novamente sobre a temática concluí que, deveras, inexistia previsão legal para que o abatimento seja realizado de ofício pela própria autoridade fiscalizadora no momento do lançamento o que, conseqüente e evidentemente, obsta a atuação de julgadores administrativos, estejam eles em primeira ou em segunda instância. Assim, convenci-me do argumento de que

[s]e a autoridade lançadora não pode aproveitar pagamentos de natureza distintos, a decisão do julgador administrativo, no sentido do aproveitamento de pagamentos, extrapola sua competência, afeta ao controle de legalidade.⁴

Ao meu aviso, o ponto nodal para a negativa do aproveitamento está na ausência de previsão legal para que o abatimento seja realizado de ofício pela própria autoridade fiscalizadora no momento do lançamento o que, conseqüente e evidentemente, obstará a atuação de julgadores administrativos, estejam eles em primeira ou em segunda instância.

Em atenção ao princípio da entidade⁵ e à “exegese do art. 170 [do CTN] tem-se que o contribuinte pode compensar débitos tributários próprios com créditos líquidos e certos que

² **CARF**. Acórdão nº 2401-005.826, sessão de 06 de nov. 2018.

³ **CARF**. Acórdão nº 2202-005.252, Cons.ª Rel.ª LUDMILA MARA MONTEIRO DE OLIVEIRA, sessão de 5 de junho de 2019

⁴ *Vide* declaração de voto da Cons.ª SONIA QUEIROZ ACCIOLY em: **CARF**. Acórdão nº 2202-010.169. Cons.ª Rel.ª SARA MARIA DE ALMEIDA CARNEIRO SILVA, sessão de 1º ago. 2023.

⁵ O princípio da entidade é tratado no art. 4º da Resolução CFC nº 750/1993, nos seguintes termos:

Art. 4º. O Princípio da Entidade reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um Patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos. Por conseqüência, nesta acepção, o patrimônio não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários, no caso de sociedade ou instituição.

Parágrafo único. O Patrimônio pertence à Entidade, mas a recíproca não é verdadeira. A soma ou agregação contábil de patrimônio autônomos não resulta em nova Entidade, mas numa unidade de natureza econômico contábil.

possuir com a Fazenda Pública; porém, (...) a compensação de seus débitos com créditos de uma outra pessoa (...) não está previsto na legislação (...).”⁶

Da leitura do disposto no art. 74 Lei nº 9.430/1996 resta evidenciado que os pedidos de compensação e restituição ostentam rito próprio, não se afigurando possível a sua análise no bojo de processo de lançamento de crédito tributário, especialmente quando o crédito a que se pretende compensar é oriundo de terceiros. Neste caso, sequer possível assegurar, nestes autos, qual o valor efetivamente recolhido por pessoa jurídica diversa que se pretende abater do presente lançamento.

Não estou a negligenciar os motivos que outrora me levaram a deferir o aproveitamento de tributos – quais sejam, a possibilidade do enriquecimento do Estado e princípios norteadores da Administração Pública -; entretanto, deixo a tê-los como suficientes para suplantar a ausência de norma autorizadora no âmbito do processo administrativo fiscal.

Na qualidade de vogal, venho acompanhando o entendimento majoritário desta eg. Turma, coincidente ao meu após reposicionar-me, para entender

[i]nadmissível o aproveitamento, no contencioso administrativo, dos tributos recolhidos pela pessoa jurídica que teve seus rendimentos deslocados para a pessoa física, vez que não se pode dizer tenha o lançamento, que assim não o fez, incorrido em vício de legalidade.⁷

Merece, portanto, ser a decisão recorrida mantida.

III – DO DISPOSITIVO

Ante o exposto, **conheço do recurso especial e nego-lhe provimento.**

Assinado Digitalmente

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro **Leonam Rocha de Medeiros**, em declaração de voto.

Inicialmente, parabenizo a Ilustre Relatora por bem expor sua respeitada decisão, conquanto rogo vênia para expor divergência.

Passo a aclarar minha motivação em capítulo próprio.

⁶ Cf. declaração de voto do Cons. DENNY MEDEIROS DA SILVEIRA em: **CARF**. Acórdão nº 2402-008.171, Cons.ª Rel.ª ANA CLAUDIA BORGES DE OLIVEIRA, Redator Designado Cons. LUÍS HENRIQUE DIAS LIMA, sessão de 3 mar. 2020.

⁷ **CARF**. Acórdão nº 9202-011.161, Cons. Rel. MAURICIO NOGUEIRA RIGHETTI, sessão de 29 fev. 2024.

- “(im)possibilidade de aproveitar tributos recolhidos por pessoa jurídica em caso de reclassificação/requalificação de receita para rendimentos de pessoa física”

O processo trata de pessoa física que percebeu parcela de sua remuneração por meio de interposta pessoa jurídica, a fim de disfarçar a tributação efetiva devida na pessoa física.

Em abreviação, a autoridade fiscal produziu provas para demonstrar que a pessoa jurídica era um instrumento simulatório, que houve interposição fraudulenta. A pessoa jurídica era um simulacro, sem efetividade, *longa manus* da pessoa física.

Após julgamentos pelas instâncias ordinárias, restou comprovado o contexto fático acusatório imputado pela autoridade fiscal. A interposição fraudulenta restou incontroversa. Isso não mais se discute. O recurso especial é para tratar de ponto específico sobre o valor devido.

Cuida-se de discutir a base de cálculo.

É um debate subsidiário (*mantida a motivação meritória do lançamento*).

Pois bem. Para apurar o valor devido, a auditoria efetivou o lançamento na pessoa física sem considerar os valores recolhidos pela pessoa jurídica interposta (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS).

O acórdão recorrido e a ilustre relatoria, por outras palavras, assentam tese segundo a qual a auditoria não pode, de ofício, promover à restituição ou compensação de tributos quando reclassifica receitas de pessoa jurídica interposta para rendimentos de pessoa física. Assenta-se que a compensação de tributo pago por terceiro (*a pessoa jurídica interposta*), exige um agir posterior próprio da empresa (*princípio da entidade, com autonomia das pessoas/entidades*), observando-se os procedimentos para a repetição do indébito.

Dito isso, transcrevo disposições do Código Tributário Nacional (CTN), a saber:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

(...)

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de **antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa**, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

(...)

*§ 2º **Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos** anteriores à homologação, **praticados** pelo sujeito passivo ou **por terceiro**, visando à extinção total ou parcial do crédito.*

*§ 3º **Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.***

grifei

Por essas disposições legais, entendo ter razão o recorrente.

Explico a motivação.

A autoridade lançadora deve desconsiderar, na apuração do montante devido (CTN, art. 142), os atos praticados pelas interpostas empresas (terceiros) objetivando extinguir a obrigação tributária como rendimentos de pessoa jurídica (IRPJ, CSLL, PIS, COFINS), **na forma do §2º do art. 150 do CTN**, uma vez que a obrigação tributária a ser constituída e extinta é a tributação da pessoa física (IRPF) e não a tributação da pessoa jurídica. Aliás, pelo regramento do art. 118, I e II, do CTN, a definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se (I) da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, **ou terceiros**, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos; e (II) dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.

Conquanto, os recolhimentos efetivados (**atos de terceiros**) sobre as receitas fictas da pessoa jurídica interposta (IRPJ, CSLL, PIS, COFINS), quando reclassificadas ou requalificadas como rendimentos da pessoa física (IRPF), **devem ser “considerados na apuração do saldo porventura devido”, na forma do §3º do art. 150 do CTN** e, conseqüentemente, na imposição da própria penalidade.

O racional decorre dos **§§ 2º e 3º do art. 150 combinado com o art. 142 do CTN**, sendo cabível o **aproveitamento com a necessária dedução ou abatimento dos valores já recolhidos**.

Não se deve confundir o proceder da revisão de ofício no qual ocorre a apuração do montante devido, decorrente da lavratura do lançamento de ofício, com o instituto da compensação.

O aproveitamento, dedução ou abatimento se consubstancia em critério de determinação e exigência do crédito tributário – lógica e consequência do próprio lançamento., em critério de **apuração do montante devido**. É atividade obrigatória e vinculada da autoridade lançadora **realizar a “correta” apuração do montante devido** (CTN, art. 142) implicando em aproveitar, abater ou deduzir os valores já recolhidos pela interposta pessoa jurídica.

Observe-se, inclusive, que este Egrégio Conselho, a nível de 1ª Seção, possui a Súmula CARF nº 176, com o instituto do aproveitamento em seu racional, em viés oposto. Lá a pessoa física recolhe como se fosse tributação da pessoa natural e se requalifica/reclassifica os

atos para a tributação da pessoa jurídica ocorrendo o aproveitamento (abatimento) dos valores pagos, nestes termos o enunciado: “O imposto de renda pago por sócio pessoa física, em tributação definitiva de ganho de capital, pode ser deduzido do imposto de renda exigido de pessoa jurídica em razão da requalificação da sujeição passiva na tributação da mesma operação de alienação de bens ou direitos. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).”

Ora, ao reclassificar as receitas da pessoa jurídica da interposição fraudulenta é dever, de igual modo, reclassificar o que já recolhido por ela (pessoa jurídica simulada) sobre a mesma receita reclassificada para possibilitar realizar a correta apuração da diferença devida.

O fato acusatório reportado para requalificar a receita não pode deixar de ter efeitos práticos para reclassificar também os montantes recolhidos sobre a receita reclassificada. Vale dizer, ao requalificar a receita não é correto deixar de reclassificar os recolhimentos realizados sobre elas (*as receitas*).

O fato acusatório imputado da interposição fraudulenta ou da simulação é engendrado como um todo uníssono integrado, sendo entrelaçado, **não se pode, portanto, “pinçar” apenas as receitas declaradas para reclassificá-las exclusivamente, sem se ater que sobre elas (as receitas) se recolheu tributos** para buscar acobertar ou, simplesmente, manter o véu que encobria a verdade material (a efetiva realidade empírica observável).

Toda a cortina precisa ser aberta para clarear a realidade dos verdadeiros fatos e, assim, é dever (e não faculdade), além de ser uma obrigação vinculada, aproveitar os pagamentos realizados (*também os reclassificando*) e abater ou deduzi-los na apuração, a fim de encontrar o efetivo montante devido a ser lançado (**intelecção da revisão de ofício: CTN, arts. 142, 149, VII, 150, §§ 2º e 3º, 118, I e II**). Aliás, **até por paralelismo, os recolhimentos dos fatos geradores efetivamente ocorridos (CTN, art. 118, I e II) devem acompanhar toda a requalificação ao afastar o véu para aplicar os efeitos dos atos efetivamente praticados pela natureza do seu objeto ou dos seus efeitos.**

A reclassificação, inclusive, é uma “Requalificação Jurídica” e ela deve se efetivar de forma completa e integrada. O todo é requalificado ou reclassificado e não pinçado um único elemento de fato.

Sabe-se que o tributo exigido (IRPF) é sujeito ao chamado *lançamento por homologação* e ao agir (contribuinte e terceiro) com “*dolo, fraude ou simulação*” (CTN, art. 149, VII) obriga a autoridade fiscal a realizar a “revisão de ofício” para determinar a correta tributação.

Interessante as lições do renomado **Professor Marco Aurélio Greco**, que na obra digital “Estudos Tributários do II Seminário CARF”⁽⁸⁾, em trabalho com título “Planejamento

⁸ Estudos Tributários do II Seminário CARF / Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF; Francisco Marconi de Oliveira, Marcus Lívio Gomes, Marcos Aurélio Pereira Valadão, Coordenadores. Brasília: CNI, 2017. Acessível em: <https://carf.economia.gov.br/publicacoes/book-estudos-tributarios-do-ii-seminario-carf.pdf> (Páginas 30 e 31).

Tributário Revisitado”, traz reflexões sobre o “aproveitamento” (abatimento ou dedução) em casos de “Requalificação Jurídica da Conduta do Contribuinte”, nestes termos:

12. Requalificação Jurídica da Conduta do Contribuinte

Hipótese distinta da prevista no parágrafo único do art. 116 do CTN consiste na possibilidade de o Fisco requalificar juridicamente os atos praticados pelo contribuinte. Para tanto, é indispensável que o Fisco se apoie na prova de fatos realizados que componham uma categoria jurídica distinta daquela assumida pelo contribuinte.

(...)

Na requalificação não se está perante utilização de analogia, nem se trata de extrapolar a legalidade tributária. Trata-se apenas de determinar a real natureza jurídica da operação e submetê-la à norma tributária pertinente.

Feita a requalificação, porém, é preciso assegurar a aplicabilidade integral do ordenamento tributário relativamente a essa nova natureza que foi reconhecida. Ou seja, se algo vier a ser devido pelo novo enquadramento, também poderá ocorrer que algo deva ser devolvido ao contribuinte (ou deduzido do que se pretende cobrar) por ter sido recolhido em função da qualificação afastada pelo Fisco. E isto não apenas no âmbito do imposto ou contribuição que seja objeto imediato da ação do Fisco, mas de todos os impostos e contribuições de competência da entidade tributante que tenham se apoiado na qualificação anterior. Vale dizer, uma requalificação que enseje uma cobrança de imposto sobre a renda pode gerar reflexos na Cofins ou no IOF, cujos valores devem ser recalculados em função da nova qualificação, posto que o Fisco só tem legitimidade para cobrar o que ainda não recebeu.

Nem se diga que o que foi pago pelo contribuinte o foi “a outro título” e que não cabe “compensar” estes valores. A questão é outra. Os recolhimentos feitos o foram ao título jurídico adequado à luz da qualificação jurídica feita pelo contribuinte e terá sido o Fisco a afastá-la (não o contribuinte) para que outra qualificação prevalecesse. Portanto, o tratamento do ocorrido (qualificação mais recolhimentos) deve ser visto em bloco como um conjunto e dessa forma produzirá efeitos. Ou seja, o recolhimento anterior se deu apoiado na qualificação defendida pelo contribuinte, se o Fisco substitui esta qualificação, o recolhimento feito deixa de se apoiar no “título” anterior e passa a se apoiar no novo “título” defendido pelo Fisco. Daí ser imperativo considerar os pagamentos anteriormente feitos no seu conjunto. (grifei)

Tecnicamente, a pretensão do recorrente não visa à compensação de tributos em seu sentido jurídico-normativo dos processos de crédito, mas apenas ao aproveitamento, abatimento ou dedução do montante já recolhido em contexto de revisão de ofício na qual houve lavratura do lançamento de ofício com reclassificação/requalificação.

O assunto “**aproveitamento**” não é novo, tanto que no **Acórdão CARF nº 9202-011.556**, da sessão de 17/10/2024, apresentei *declaração de voto* extensa com histórico da temática e das teses neste Egrégio Conselho, embora neste momento seja importante exclusivamente a tese sustentada na base legal, a fim de evitar equívocos na aplicação do direito. Assim, entendo que o acórdão paradigma (nº 2401-005.938) é adequado frente ao paragonado recorrido.

Sendo assim, assiste razão ao recorrente (Contribuinte), por isso, ainda que vencido e regando vênias a meus pares, dou provimento ao recurso especial.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros