



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11274.720496/2021-71
ACÓRDÃO	1101-001.859 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ELALI ADVOGADOS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2016

OMISSÃO DE RECEITAS. CONTA ADIANTAMENTO DE CLIENTES. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA NATUREZA E CARACTERÍSTICAS DO ADIANTAMENTO. ELEMENTOS FÁTICOS QUE DEMONSTRAM TRATAR-SE DE RECEITA EFETIVAMENTE AUFERIDA. DETERMINAÇÃO DO IMPOSTO. REGIME DE TRIBUTAÇÃO.

É dever do contribuinte a manutenção dos documentos hábeis e idôneos que dão suporte aos lançamentos contábeis. Evidenciando a fiscalização que os valores mantidos na conta de ADIANTAMENTOS DE CLIENTE são, na verdade, receitas tributáveis decorrentes de serviços realizados e cuja tributação foi omitida, e não apresentando o contribuinte documentos a afastar tal caracterização, é de se constatar a omissão de receitas.

Verificada a omissão de receita, o imposto a ser lançado de ofício deve ser determinado de acordo com o regime de tributação a que estiver submetido a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em afastar a preliminar, e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.

Sala de Sessões, em 14 de outubro de 2025.

Assinado Digitalmente

Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho – Relator

Assinado Digitalmente

Efigenio de Freitas Junior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Edmilson Borges Gomes, Jeferson Teodorovicz, Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira, Efigenio de Freitas Junior (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário (e-fls. 1708-1763) interposto contra acórdão da 2ª Turma da DRJ01 (e-fls. 1687-1699) que julgou procedente em parte impugnação (e-fls. 1628-1684) apresentada em face de autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS (e-fls. 2-61), relativos aos anos-calendário 2016 e 2017 (01/07/2016 a 31/12/2018), em que se aponta infração de omissão de receitas da pessoa jurídica.

O Relatório Fiscal que acompanha os autos de infração (e-fls. 62-158) aponta os seguintes fatos principais:

II – IDENTIFICAÇÃO DO CONTRIBUINTE E CARACTERIZAÇÃO DAS INFRAÇÕES

20. Conforme já descrito no título anterior, o procedimento em epígrafe teve origem a partir da documentação apreendida no bojo dos autos do IPL 256/2015, onde, após análise no âmbito da Receita Federal do Brasil, verificou-se indícios de cometimento de infrações à legislação tributária pelo Fiscalizado, que serão a seguir descritas.

25. As principais participações deste escritório de advocacia no bojo da operação citada no item “6”, além de prestação de assessoria jurídica para algumas das empresas relacionadas, foi a intermediação do fluxo de recursos entre a empresa RITZ PROPERTY INVESTIMENTOS IMOBILIARIOS LTDA e a pessoa física SAMI GIRIES ELALI, em consequência de um contrato de “Joint Venture” realizado entre estas duas últimas partes e a intermediação entre partes envolvidas para os procedimentos que dariam origem ao IPO (Initial Public Offering) – Oferta Pública Inicial de Capital pretendida pelo Grupo RITZ.

(...)

INFRAÇÃO OMISSÃO DE RECEITAS NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS

30. Desta feita, constata-se a existência de lançamentos nas contas nível 5 1813-ADIANTAMENTO DE CLIENTES (anocalendário 2016) e nível 4 201-ADIANTAMENTO DE CLIENTES (anocalendário 2017) sem que fossem objeto de esclarecimentos pertinentes por parte do sujeito passivo acerca da natureza e descrição, bem como quais fatos contábeis justificam a origem e a manutenção dos mesmos, lastreados em documentos que corroboram com os registros contábeis relacionados referentes à aludida conta contábil, no período de 01/07/2016 a 31/12/2017, tais como contratos, recibos, referências a notas fiscais de prestação de serviços, dentre outros.

31. Com efeito, a manutenção de vultosos recursos a título de “adiantamento de clientes” gera certa perplexidade, mormente ante a falta de justificativa crível, eis que tais valores, em quase sua totalidade, seriam mantidos sob custódia do Fiscalizado sem que fossem levados ao resultado e, consequentemente, oferecidos à tributação.

32. Ademais, não seria tarefa dispendiosa a apresentação dos contratos de prestação de serviço ou outro documento congênere, haja vista ser o sujeito passivo escritório de advocacia bem estruturado e que, portanto, deduz-se ter tais documentos organizados de uma forma mais elaborada, de fácil acesso, ainda que não em sua totalidade.

(...)

37. Desta forma, ante a ausência de justificativa plausível, acerca dos lançamentos contábeis da conta Adiantamento de Clientes, os valores serão considerados como receita auferida pela entidade sem que houvesse a devida declaração ao Fisco.

38. Por derradeiro, vale aclarar, que eventual alegação de decisão judicial acobertando situação isentiva, no que tange à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, também não deve encontrar guarida no âmbito deste lançamento, eis que a questão encontra-se pacificada, em sua vertente administrativa, consoante o parecer PGFN/CRJ/Nº 492/2011, que trata dos limites objetivos da coisa julgada e disciplina a relação jurídica tributária continuativa, tendo, inclusive, a Corte Cidadã cancelado o Enunciado nº 276 de sua Súmula, fundamento no qual se lastreou as razões do Fiscalizado.

Cientificada, a Recorrente apresentou impugnação, em que alega: (a) Ignora-se completamente os conceitos jurídicos para renda e lucro, forçando entendimento de ocorrência de hipóteses de incidência que nunca se realizaram, tendo em vista que nunca houve acréscimo definitivo ao patrimônio e ativo fixo dos valores apontados; (b) violação à correta motivação administrativa, eis que os atos administrativo desconsideram documentos e provas juntadas e desprezaram a substância e forma de atos jurídicos lícitos e legítimos; (c) contradição em desconsiderar contratos e criar situações jurídicas alheias à substância das atividades econômicas; (d) ofensa à Coisa Julgada tendo em vista ser a Impugnante isenta de COFINS conforme decisão judisicial com trânsito em julgado desde 2008.

A DRJ julgou parcialmente procedente a impugnação, em acórdão que restou a seguir ementado:

DECISÃO JUDICIAL. COISA JULGADA, EFEITOS.

Só se ignora decisões transitadas em julgado quando ocorrer alteração das circunstâncias fáticas ou jurídicas existentes ao tempo da prolação de decisão judicial voltada à disciplina de uma dada relação jurídica tributária de trato sucessivo, fazendo surgir uma relação jurídica tributária nova, que, por isso, não é alcançada pelos limites objetivos que balizam a eficácia vinculante da referida decisão judicial.

Irresignada, a Recorrente apresenta recurso voluntário em que defende: (i) Violação à legislação que disciplina a base de cálculo dos tributos sobre a renda, notadamente o próprio conceito de renda, construído com base em lei, jurisprudência vinculante e doutrina majoritária; (ii) Violação à correta motivação administrativa, eis que os atos administrativo desconsideram documentos e provas juntadas e desprezaram a substância e forma de atos jurídicos lícitos e legítimos; (iii) Erro material e omissão em desconsiderar contratos e criar situações jurídicas alheias à substância das atividades econômicas; (iv) Ofensa à Coisa Julgada tendo em vista ser a Recorrente isenta de COFINS conforme decisão judicial com trânsito em julgado desde 2008.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho**, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Preliminar.

De início, aponta o Recorrente preliminar de ofensa à Portaria RFB 6.478/2017 e ao Código de Conduta dos agentes públicos em exercício na RFB (Portaria 773/2013).

Em síntese, o que alega o Recorrente é a potencial violação ao princípio da impessoalidade na distribuição do procedimento fiscal ao auditor fiscal responsável,

16. Diante disso, evidencia-se a necessidade de realização de diligência por parte desse r. órgão para que se verifique a metodologia utilizada na distribuição dos procedimentos em que figurem, direta ou indiretamente, os profissionais da Recorrente. E isso para que se clarifique esse fato e, na hipótese de haver eventual irregularidade, que seja decretada a nulidade dos atos administrativos impugnados por violação à impessoalidade, elemento importante no exercício das atividades da Administração Pública.

(...)

33. Assim, preliminarmente, antes de qualquer conclusão, é dever da Administração baixar em diligências o presente processo para a verificação, formal, da metodologia empregada na distribuição de diversos casos fiscais ao mesmo servidor público, para que, uma vez comprovado ou não eventual vício, seja decretada a nulidade dos atos administrativos.

A alegação do Recorrente centra-se no fato de que vários procedimentos fiscais em que figurou como sujeito passivo, ou seus clientes, teriam sido distribuídos ao mesmo auditor, o que levantaria “suspeitas” de violação à impessoalidade. Tal situação demandaria uma “investigação” da metodologia empregada na distribuição de processos fiscais.

A Portaria RFB nº 1.687/2014 dispõe sobre o planejamento e normas para execução de atividades fiscais. Os princípios da impessoalidade, da imparcialidade, da finalidade e da razoabilidade são norteadores do planejamento das atividades fiscais como um todo (art. 1º, § 1º) direcionados para os Órgãos Centrais da Receita Federal quando da sua elaboração.

De toda sorte, evidente que estes princípios devem nortear todo e qualquer ato da administração tributária. Para se garantir o cumprimento destes princípios, a Receita Federal torna necessária a participação de diversos setores e autoridades para que seja instaurado um procedimento fiscal. Primeiro, a seleção de contribuintes a serem fiscalizados é realizada por auditores fiscais lotados em setor diverso dos auditores que realizam o procedimento fiscal. É o que está previsto no art. 4º da Portaria RFB nº 1.687/2014, vigente à época:

Art. 4º Os procedimentos fiscais serão instaurados após sua distribuição por meio de instrumento administrativo específico denominado Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal (TDPF), previsto no art. 2º do Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001. § 1º A distribuição do procedimento fiscal será precedida da atividade de seleção e preparo da ação fiscal, que será impessoal, objetiva e baseada em parâmetros técnicos definidos pela Sufis ou pela Suari e executada por Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil. § 2º O procedimento fiscal será distribuído ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil pelo responsável pela sua expedição a partir do planejamento e da estratégia de execução dos procedimentos fiscais. (grifamos)

E para garantir ainda mais os princípios norteadores aqui citados (da impessoalidade, da imparcialidade, da finalidade e da razoabilidade), outra autoridade é quem assina e instaura o procedimento fiscal. Na própria Portaria RFB nº 1.687/2014, no art. 7º, está a previsão das autoridades que expedem o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF).

Consta expressamente do Termo de Início de Fiscalização (e-fls. 166-168) o número do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal, o qual pode ser consultado pelo contribuinte na internet, e não foi questionado no presente caso em seus aspectos formais ou materiais.

A alegação da Recorrente quanto à potencial quebra da impessoalidade é, ao fim e ao cabo, apenas uma ilação. Tanto que a própria Recorrente requer seja feita “diligência” para averiguação da metodologia de distribuição.

Para além da ausência de qualquer efetiva prova de violação à impessoalidade, importa ainda notar que o lançamento é ato vinculado. Não poderia o auditor furtar-se de, estando presente a situação fática ensejadora, abster-se de promover o ato administrativo de sua competência. Seja qual for a pessoa física que exerça a função estatal no caso concreto.

Nesse sentido, o seguinte precedente deste Conselho:

PROCEDIMENTO FISCAL. SELEÇÃO DE CONTRIBUINTES PARA FISCALIZAÇÃO.

PESSOALIDADE. INOCORRÊNCIA.

Cumprido os requisitos para seleção de contribuinte e instauração de procedimento fiscal, não há que se falar em violação ao princípio da impessoalidade. (Acórdão 1002-003.791, de 16/07/2025)

Assim, afasto a preliminar suscitada.

Mérito. Infração de omissão de receita. “Adiantamento de clientes”.

No que tange à primeira das infrações apontadas no lançamento, relativa à omissão de receitas, apontou a fiscalização que a Recorrente manteve durante longos períodos em conta de passivo ADIANTAMENTO DE CLIENTES vultosos valores para os quais não houve a adequada apresentação de esclarecimentos pertinentes a respeito da natureza e descrição dos contratos e operações que lastrearam referidos lançamentos.

A fiscalização concluiu que as justificativas apresentadas pelo contribuinte durante a fiscalização – no sentido de que tais valores seriam relativos a contratos em andamento, no âmbito da chamada “advocacia de partido” – não mereceriam prosperar, uma vez que os serviços estariam sendo efetivamente prestados e, portanto, caracterizariam receita da empresa cuja tributação foi omitida do Fisco.

Opõe-se a Recorrente, alegando que teria apresentado documentos pactuados com os clientes – especificamente Instrumento de Confissão de Dívida e Memorando de Entendimentos, a seguir analisados – os quais demonstrariam que tais valores não constituiriam receita da Recorrente. Destacou a Recorrente em seu recurso voluntário: *“Isto é, juntou-se toda documentação comprovando que os valores antecipados ficam depositados na conta ANTECIPAÇÃO DE CLIENTES, não adentrando na receita do escritório como renda, e, conseqüentemente, não sendo disponibilizados ainda à tributação, pois o fato jurídico que motivou tal aporte, qual seja, a prestação do serviço jurídico, ainda está sendo executado, podendo ou não ser perfectibilizado o ato e o respectivo fato jurídico.”*

Segue afirmando que, em virtude da natureza dos contratos que celebra com os clientes, *“os valores referidos pela fiscalização se tratam, comprovadamente, de adiantamento de honorários advocatícios, cujo repasse antecipado para custódia do escritório Recorrente foi prevista em contrato, não se pode considerá-los como receita, ou seja, os valores não integram permanentemente o patrimônio do contribuinte”* e que *“as receitas somente serão tributáveis quando ocorrida a conclusão e o êxito dos serviços jurídicos nos exatos termos dos contratos e instrumentos firmados entre a Recorrente e seus clientes. Antes disso, a tributação desrespeitará o aspecto temporal e as condições dos contratos firmados, gerando uma desconsideração arbitrária e especulativa sobre a vontade dos contratantes e em consonância com todo o contexto dos trabalhos realizados e ainda pendentes de conclusão”*.

Importa retomar o que se deu no curso da fiscalização.

Ainda no Termo de Intimação Fiscal n. 1 (e-fls. 170-173), registrou-se a constatação que a conta ADIANTAMENTO DE CLIENTES já constava no ano-calendário 2016 e perdurou durante no ano-calendário 2017 (alterando-se a penas o plano de contas), e que o total de lançamentos a crédito é bem superior aos lançamentos a débitos, com saldo final credor que cresce a cada ano.

Em face dessa constatação, a Recorrente foi intimada em 23/11/2020, dentre outras coisas, a apresentar os esclarecimentos sobre estas duas contas, natureza, descrição e quais os fatos contábeis em que justificam a origem dos lançamentos, apresentando os documentos que corroboram tais lançamentos fiscais.

Ressalte-se que em referida conta contábil de ADIANTAMENTOS DE CLIENTE constam movimentações oriundas de diversos clientes, o que ensejou igualmente circularização em vários destes.

O contribuinte inicialmente pleiteou prorrogação de prazo (e-fls. 219-220), que foi deferida (e-fls. 221-224). Em seguida, a Recorrente apresentou esclarecimentos (e-fls. 225-233), em que afirmou:

10. Muitos dos serviços jurídicos são de prestação continuada e algumas demandas são iniciadas sem previsão de conclusão, como, por exemplo, a assessoria jurídica para o fechamento de algum negócio ou transação. Para esses tipos de serviço, o cliente eventualmente pode antecipar honorários advocatícios, mesmo o serviço não tendo sido concluído ainda, podendo este ainda ser finalizado com êxito ou abortado pelo insucesso do negócio assessorado.

(...)

21. Desta feita, tais valores antecipados ficam depositados justamente nessas contas de ANTECIPAÇÃO DE CLIENTES, não adentrando na receita do escritório como renda, e, conseqüentemente, não sendo disponibilizados ainda à tributação, haja vista que o fato jurídico que motivou tal aporte, ou seja, a prestação do serviço jurídico, ainda está sendo executado, podendo ou não ser perfectibilizado o ato e o respectivo fato jurídico. Nesse último caso, o valor antecipado seria naturalmente devolvido ao cliente, motivo pelo qual a respectiva

nota fiscal só é emitida ao final, quando há certeza de que o serviço foi concluído e a renda pode ser considerada definitiva ao escritório, passando a compor sua receita tributável.

Na ocasião, trouxe a Recorrente documento denominado de Instrumento de Confissão de Transação (e-fls. 235-236 e 554-55), documento denominado de Memorando de Entendimentos (e-fls. 237 e 564) e Contrato de Prestação de Serviços de Assessoria Jurídica firmado com o cliente RITZ PROPERTY (e-fls. 238-242 e 565-569).

O Instrumento de Confissão de Transação tão somente afirma que as partes reconhecem expressamente que houve a prestação de serviços, mas que parte dos serviços, relacionados à capitalização da empresa, se encontrava pendente de conclusão “conforme relatórios e documentos sob responsabilidade dos setores financeiros”. Afirma-se expressamente que “os demais serviços contratados permanecem válidos”. Referido documento tem assinaturas com firmas não reconhecidas e não foi registrado em cartório, datado de 10/01/2017.

O Memorando de Entendimentos, por sua vez, expressamente lista diversos serviços prestados pelo escritório que “serão apurados para fins de pagamento de honorários advocatícios”, os quais incluem não apenas a mencionada capitalização da empresa, mas vários outros, os quais serão objeto de pagamento em 60 dias da celebração. Referido documento data de 08/11/2017 e consta com assinaturas de firmas não reconhecidas e tampouco oferecido à registro.

O contrato de prestação de serviços com a empresa RITZ, datado de 2014, por sua vez, prevê remuneração fixa, além de percentual de 10% em caso de ganhos econômicos. Portanto, discrepa em relação aos documentos anteriores.

O que se nota, pois, é que os documentos são, em primeiro lugar, inconsistentes entre si. Além disso, são incapazes de comprovar os lançamentos contábeis, pois os seus valores não correspondem aos lançamentos na conta de ADIANTAMENTO DE CLIENTES, nem dão suporte à alegação da Recorrente de que se trata de “advocacia de partido”, mesmo porque não são correspondentes às parcelas fixas previstas no contrato.

A documentação leva à conclusão de que os serviços foram efetivamente prestados, mas a receita não foi levada à tributação, tendo sido inadequadamente mantida em conta de adiantamentos.

Além disso, é importante destacar que a fiscalização efetuou circularização junto a outros contratantes, os quais apresentaram contratos de prestação de serviço e comprovantes de pagamento, os quais sequer foram objeto de comentário pela Recorrente.

Como bem consignou a DRJ:

O Fisco destaca que solicitou documentos da Impugnante, que não os forneceu.

A Impugnante afirma que essa informação não é verdadeira e que teria disponibilizado os contratos.

Ocorre que a Impugnante não apresenta esses contratos em sua impugnação.

Para Scarpinella Bueno seria a prova “tudo que puder influenciar, de alguma maneira, na formação da convicção do magistrado para decidir de uma forma ou de outra, acolhendo, no todo ou em parte, ou rejeitando o pedido do autor” 1. Já para Marinoni e Mitidiero, a prova é “meio retórico, regulado pela legislação, destinado a convencer o Estado da validade de proposições controversas no processo, dentro de parâmetros fixados pelo direito e de critérios racionais” 2.

No Processo Administrativo Fiscal (PAF) o ônus da prova incumbe ao Fisco, quanto ao fato constitutivo de seu direito, e ao Sujeito Passivo, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do Fisco.

Foi o que ocorreu, o Fisco apresentou argumentos e citou provas quanto a seu direito, mas a impugnante não apresentou, até o presente momento, fato modificativo ou extintivo desse direito, motivo de se manter na integralidade o lançamento.

Ressalte-se que o Fisco tomou o cuidado de diligenciar nos clientes da Impugnante, obtendo informações e provas de que os serviços foram prestados e que os valores são oriundos desses serviços.

Por fim, cabe deixar registrado que adiantamentos de valores por serviços que devem ser prestados constitui renda, pois aumentam o patrimônio das pessoas que os recebeu.

Não há como discordar. A Recorrente, intimada, deixou de apresentar documentos que deem suporte aos lançamentos contábeis. E, por outro lado, a informação obtida pela fiscalização evidencia que os valores mantidos na conta de ADIANTAMENTOS DE CLIENTE são, na verdade, receitas tributáveis decorrentes de serviços realizados e cuja tributação foi omitida.

Assim, nego provimento ao recurso voluntário.

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário para afastar a preliminar e negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho