



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>13637.001369/2009-41</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2202-010.863 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	09 de julho de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	ANTÔNIO JOSÉ GARCIA DA SILVA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

Exercício: 2006

PRELIMINAR. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA, CONTRADITÓRIO, AMPLA DEFESA E DEVIDO PROCESSO LEGAL. REJEIÇÃO DE REQUERIMENTO PARA DILIGÊNCIA. AUSÊNCIA.

Nos termos da Súmula CARF 163, “o indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis”.

Nesse contexto, compete à autoridade lançadora e ao órgão julgador de origem indicar, de modo ostensivo e fundamentado, as razões pelas quais a prova a ser produzida por diligência seria inútil, anódina ou impossível.

No caso concreto, a desnecessidade de realização da diligência está fundamentada, ainda que o recorrente não concorde com as conclusões a que chegou o órgão julgador de origem, e que podem ser examinadas pelo órgão competente para conhecer do recurso voluntário.

DEDUÇÃO. VALORES PAGOS A TÍTULO DE CUSTEIO DE SERVIÇOS EXCLUSIVOS DO ADVOGADO RELACIONADOS À AÇÃO JUDICIAL NECESSÁRIA AO RECEBIMENTO DOS VALORES TRIBUTADOS (HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS). DIVERGÊNCIA ENTRE A PROCURAÇÃO E OS RECIBOS APRESENTADOS. MOTIVO IDÔNEO PARA EXIGIBILIDADE DE DOCUMENTAÇÃO ADICIONAL VOCACIONADA A IDENTIFICAR A RELAÇÃO MANTIDA ENTRE O CONTRIBUINTE E OS DEMAIS PROFISSIONAIS.

“[...] poderá ser deduzido o valor das despesas com ação judicial necessárias ao recebimento dos rendimentos, inclusive com advogados, se tiverem sido pagas pelo contribuinte, sem indenização” (art. 56, par. ún. do Decreto 3.000/1999).

A circunstância de o Instrumento Particular de Mandato (“procuração”) se referir a apenas um advogado motiva a exigibilidade de documentação adicional, destinada a esclarecer o vínculo dos demais advogados emissores de recibos acerca do patrocínio de ação judicial (art. 5º, *caput* e § 1º da Lei 8.906/1994).

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

*Assinado Digitalmente*

Thiago Buschinelli Sorrentino – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Sonia de Queiroz Accioly** – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ana Claudia Borges de Oliveira, Robison Francisco Pires, Lilian Claudia de Souza, Thiago Buschinelli Sorrentino, Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

## RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Em virtude de deferimento parcial de SRL (fl. 05), para Antônio José Garcia da Silva, já qualificado nos autos, foi lavrada a Notificação de Lançamento de fls. 07 a 11, referente ao Exercício 2006, reduzindo a restituição pleiteada de R\$ 71.535,37 para R\$ 33.391,66

Conforme informações, às fls. 08 e 10, constatou-se omissão de rendimentos tributáveis recebidos acumuladamente em virtude de processo judicial trabalhista, no valor de R\$ 138.704,39.

Cientificado da exigência, o contribuinte interpôs a impugnação de fls. 02/03, na qual alega que:

*“... os valores foram efetivamente pagos aos profissionais relacionados na declaração de IRPF ex.: 2006 ano-calendário 2005, conforme recibos de honorários advocatícios assinados pelos profissionais informados na relação de pagamentos efetuados da minha declaração acima, a saber: Dr. Evaldo Roberto Viegas CPF 415.983.776-04 no valor de R\$ 125.274,74, Dr. Welder de Oliveira Melo CPF 496.198.026-91 no valor de R\$ 62.637,47 e Dr. Marcus Venícius Ribeiro Leite no valor de R\$ 62.637,47, totalizando R\$ 250.549,68.*

*É oportuno esclarecer que a procuração foi dada ao Dr. Evaldo Roberto Viegas, motivo pelo qual aparece apenas o nome do citado profissional na Autorização nº 225/05 do processo trabalhista, encaminhado, em anexo, cópias dos recibos emitidos pelo Dr. Evaldo Roberto Viegas datados de 19/09/2005 em favor do Dr. Welder de Oliveira Melo no valor de R\$ 62.637,47 e Dr. Marcus Venícius de Oliveira Leite no valor de R\$ 62.637,47 totalizando R\$ 125.274,94 e estes últimos emitiram novos recibos em favor do autor da ação os quais foram efetivamente descontados dos valores acertados no referido processo trabalhista, seria portanto, muito inocente acreditar que o Dr. Evaldo Roberto Viegas iria trabalhar de graça neste cansativo processo trabalhista, percebe-se, portanto, que houve uma má vontade dos examinadores da documentação encaminhada a Receita Federal em considerar todos os valores relacionados na minha declaração, por outro lado é conveniente dizer que a Receita Federal possui ferramentas eficientes para verificar nas declarações dos citados profissionais a veracidade das informações.*

*Solicito por fim a restituição integral solicitada na declaração entregue em 26/04/2006, por ser de inteira justiça.”*

Referido acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2006

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. COMPROVAÇÃO.

A ausência de documentos, hábeis a comprovar de forma inequívoca o pagamento de honorários advocatícios ao(s) patrono(s) da causa, impossibilita que tal valor seja subtraído do bruto tributável decorrente da ação a ser informado na Declaração de Ajuste Anual, acarretando a manutenção da omissão de rendimentos apurada na notificação.

RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. AÇÃO JUDICIAL. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS.

Poderá ser deduzido o valor das despesas com advogados necessárias ao recebimento dos rendimentos, se tiverem sido pagas pelo contribuinte, sem indenização; entretanto, devem ser os custos distribuídos proporcionalmente, quando o for o caso, a cada uma das verbas trabalhistas percebidas: tributáveis, isentas, não tributáveis e de tributação exclusiva.

Cientificado da decisão de primeira instância em 23/04/2012, o sujeito passivo interpôs, em 14/05/2012, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

- a) as despesas com honorários advocatícios estão comprovadas nos autos;
- b) cerceamento de defesa por indeferimento de diligência;
- c) cabe à autoridade fiscal comprovar que os documentos apresentados não são válidos ou a ocorrência da infração tributária.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Thiago Buschinelli Sorrentino**, Relator

### 1. CONHECIMENTO

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

### 2. QUADRO FÁTICO-JURÍDICO

Para boa compreensão do quadro fático, transcrevo o seguinte trecho do acórdão-recorrido.

A impugnação apresentada é tempestiva (fl. 57) e, por reunir os demais requisitos formais de admissibilidade, dela toma-se conhecimento.

Inicialmente, convém reproduzir a motivação esposada pela autoridade fiscal na Complementação da Descrição dos Fatos de fls. 08 e 10 para caracterizar a infração:

*“A despesa com honorários advocatícios é dedutível na declaração de ajuste anual, quando devidamente comprovado pelo declarante através de recibo e/ou nota fiscal e cópia do contrato de serviços advocatícios, de modo que haja vinculação entre o valor do recibo e o serviço prestado. No presente caso o contribuinte apresentou 03 (três) recibos, emitidos por: Evaldo Roberto Rodrigues Viegas (R\$125.274,74), Welder de Oliveira Melo (R\$62.637,47) e Marcos Venícius Ribeiro Leite (R\$62.637,47), totalizando R\$250.549,68, correspondente a 31,10 por cento do total bruto. O único documento apresentado pelo contribuinte que vincula tais recibos ao processo trabalhista é a Autorização nº 225/05, da 32 Vara do Trabalho de Belo Horizonte/MG, para o crédito na conta ou pagamento a Evaldo Roberto Viegas. Não apresentou nenhum outro documento que vinculasse os demais profissionais ao citado processo, razão pela qual foi aceito como dedutível somente o valor de R\$125.274,74.*

*Tendo em vista que os honorários advocatícios são despesas necessárias para o recebimento do total dos rendimentos (isentos e tributáveis), o valor dedutível deve ser proporcional ao valor tributável, que no presente caso corresponde a 89,28 por cento do total, conforme a seguir especificado:*

*1- Total de rendimentos recebidos em decorrência do processo trabalhista 01099/99-00: R\$806.170,89 (recebido em 16/09/2005: R\$700.482,75 (líquido: R\$528.800,94 + INSS: R\$116,21 + Imposto de Renda Retido na Fonte: R\$171.565,60) + recebido em dezembro/2005: R\$105.688,14 (líquido: R\$79.863,60 + INSS: R\$602,80 + Imposto de Renda Retido na Fonte: R\$25.221,74).*

*2- Rendimentos isentos: R\$86.477,18 (R\$806.170,89 - R\$719.693,71), correspondente a 10,72 por cento do total recebido.*

*3- Honorários advocatícios considerados: R\$125.274,74.*

*3.1- valor proporcional aos rendimentos isentos (10,72 %): R\$13.429,45.*

*3.2- valor proporcional aos rendimentos tributáveis (89,28 %): R\$ 111.845,29.*

*4- Rendimentos tributáveis na declaração de ajuste anual: R\$ 607.848,42 (total bruto tributável: R\$719.693,71 - honorários advocatícios proporcionais aos rendimentos tributáveis: R\$111.845,29).”*

Pelos argumentos apresentados na peça de defesa e pela Complementação da Descrição dos Fatos anteriormente transcrita, conclui-se facilmente que o valor tido por omitido na notificação, R\$ 138.704,39, corresponde ao somatório dos valores que o impugnante quer que sejam reconhecidos como despesas com honorários advocatícios, quais sejam: R\$ 62.637,47 pagos a Welder de Oliveira Melo, R\$ 62.637,47 pagos a Marcos Venícius Ribeiro Leite e R\$ 13.429,45 pagos a Evaldo Roberto Viegas .

Para ratificar os alegados pagamentos a Welder de Oliveira Melo e a Marcos Venícius Ribeiro Leite em virtude do processo trabalhista “Antônio José Garcia da Silva x Banco Bemge SA”, trouxe o interessado os recibos de fls. 14 a 16 e 18. Todavia, assim como mencionado pela autoridade autuante, não há entre os documentos constantes dos presentes autos, relativos à ação judicial, quaisquer referências aos citados profissionais e nem foi juntada cópia do(s) contrato(s) de prestação de serviços, o que fatalmente poderia auxiliar no deslinde da questão em foco.

Cumprе ressaltar que os recibos têm natureza de documentos particulares e, como tais, não comprovam por si só o fato declarado, cabendo ao interessado na sua veracidade o ônus de provar o fato (CPC, art. 368). Nesse mesmo sentido, têm-se que *as declarações presumem-se verdadeiras apenas em relação ao signatário* (Código Civil, art. 219); *quando enunciam o recebimento de um crédito fazem prova apenas contra quem os escreveu* (CPC, art. 376); e *valem somente entre as partes nele consignadas, não em relação a terceiros, estranhos ao ato* (Código Civil, art. 221), no caso a RFB.

A prova da dedução incumbe a quem interessa. Não há dúvidas de que o ônus da prova dos pagamentos a título de honorários advocatícios é do contribuinte, pois foi ele quem os declarou como existentes e somente ele se beneficiará deles; logo, sendo o principal interessado, cabe-lhe o encargo da comprovação inequívoca desses valores. Ademais, não merece acolhida o comentário de que “*a Receita Federal possui ferramentas eficientes para verificar nas declarações dos citados profissionais a veracidade das informações*”, uma vez que os rendimentos declarados como recebidos de pessoas físicas não têm individualização por CPF.

Em assim sendo, a ausência de outros elementos, além dos recibos, que caracterizem Welder de Oliveira Melo e Marcos Venícius Ribeiro Leite como advogados atuantes no processo trabalhista “Antônio José Garcia da Silva x Banco Bemge SA”, impossibilita que o montante alegadamente pago a título de honorários seja subtraído do valor bruto tributável decorrente da ação a ser informado na Declaração de Ajuste Anual 2006.

Com relação ao aproveitamento proporcional dos honorários advocatícios reconhecidamente pagos a Evaldo Roberto Viegas, acertado foi o raciocínio desenvolvido pelo autuante, conforme esclarecimentos a seguir.

Reza o art. 56 do RIR/99, que:

*“Art.56 - No caso de rendimentos recebidos acumuladamente, o imposto incidirá, no mês de recebimento, sobre o total dos rendimentos, inclusive juros e atualização monetária.*

*Parágrafo único - Para os efeitos deste artigo, poderá ser deduzido o valor das despesas com ação judicial necessária ao recebimento dos rendimentos, inclusive com advogados, se tiverem sido pagas pelo contribuinte, sem indenização”. [destaques não originais]*

Todavia, é importante que a leitura do art. 56 anteriormente transcrito seja feita dentro do contexto legal em que ele se encontra inserido. Observe-se que o referido artigo foi incluído no Capítulo III (**Rendimentos Tributáveis**) do RIR/99, ou seja, o **total dos rendimentos** a que se refere o artigo em tela corresponde à **parcela de rendimentos tributáveis recebidos pelo contribuinte na ação judicial**, não ao total (montante) de rendimentos recebidos a este título pelo reclamante, o qual inclui, na maioria das vezes, além de rendimentos tributáveis sujeitos ao ajuste anual, rendimentos isentos ou não-tributáveis e/ou rendimentos tributados exclusivamente na fonte. Mesmo entendimento aplica-se ao texto consubstanciado no seu parágrafo único, isto é, **as despesas com ação judicial que podem ser deduzidas do rendimento tributável são aquelas necessárias ao recebimento deste mesmo rendimento tributável, não o valor total dos gastos financeiros efetuados com a ação judicial.**

Portanto, ao quantificar a despesa com “honorários advocatícios” a ser deduzida dos rendimentos tributáveis percebidos pelo contribuinte por força de processo judicial, deve-se restringi-la ao valor calculado no mesmo percentual destes rendimentos em relação ao total dos rendimentos recebidos pelo reclamante. Ressalte-se, inclusive, que o “Perguntas e Respostas – Imposto de Renda da Pessoa Física”, referente ao Exercício 2006, disponível no *site* da RFB, já orientava nesse mesmo sentido:

#### *ADVOGADOS E DESPESAS JUDICIAIS*

#### ***407 — Gastos com advogados e despesas judiciais podem ser diminuídos dos valores recebidos em decorrência de ação judicial?***

*As despesas judiciais podem ser diminuídas dos rendimentos tributáveis, no caso de rendimentos recebidos acumuladamente, desde que não sejam ressarcidas ou indenizadas sob qualquer forma. Da mesma maneira, os gastos efetuados anteriormente ao recebimento dos rendimentos podem ser diminuídos quando do recebimento dos rendimentos.*

***Os honorários advocatícios pagos pelo contribuinte devem ser proporcionalizados conforme a natureza dos rendimentos recebidos em ação judicial, isto é, entre os rendimentos tributáveis, os sujeitos a tributação exclusiva e os isentos e não-tributáveis.***

*O contribuinte deve informar como rendimento tributável o valor recebido, já diminuído do valor pago ao advogado, independentemente do modelo de formulário utilizado.*

*Caso utilize a Declaração de Ajuste Anual no modelo completo, deve preencher a Relação de Pagamentos e Doações Efetuados, informando o nome, o número de inscrição no CPF e o valor pago ao beneficiário do pagamento (ex: advogado).*

*(Lei nº 7.713, de 1988, art. 12; RIR/1999, art. 56, parágrafo único)*

*[destaques não originais]*

À vista de todo o exposto, nada há a reparar no feito fiscal.

É como voto.

*(assinado digitalmente)*

Hivy Queiroz Pereira

Relatora – AFRFB 1296631

**HQP 30/03/2012**

PF12HP039.doc

### 3. PRELIMINAR DE NULIDADE

Afasto a preliminar de nulidade do julgamento, por suposto cerceamento de defesa, porquanto a desnecessidade de realização da diligência está fundamentada, ainda que o recorrente não concorde com as conclusões a que chegou o órgão julgador de origem.

Conforme observam SZENTE e LACHMEYER (Szente et al., 2016):

A observância da prolação de decisões administrativas aos requisitos tanto da lei quanto de direitos fundamentais é necessária para a aceitação dos atos administrativos um exercício legítimo do poder público.

A imprescindibilidade da motivação decorre do caráter plenamente vinculado do lançamento (art. 142, par. ún., 145, III e 149 do CTN, associados à Súmula 473/STF) e da circunstância de ele se tratar de ato administrativo (art. 50 da Lei 9.784/1999).

Afinal, sabe-se que “a presunção de validade do lançamento tributário será tão forte quanto for a consistência de sua motivação, revelada pelo processo administrativo de constituição do crédito tributário” e, dessa forma, o processo administrativo de controle da validade do crédito tributário pauta-se pela busca do preciso valor do crédito tributário (AI 718.963-AgR, Segunda Turma, julgado em 26/10/2010, DJe-230 DIVULG 29-11-2010 PUBLIC 30-11-2010 EMENT VOL-02441-02 PP-00430).

A propósito,

por respeito à regra da legalidade, à indisponibilidade do interesse público e da propriedade, a constituição do crédito tributário deve sempre ser atividade administrativa plenamente vinculada. É ônus da Administração não exceder a carga tributária efetivamente autorizada pelo exercício da vontade popular. Assim, a presunção de validade juris tantum do lançamento pressupõe que as

autoridades fiscais tenham utilizado os meios de que legalmente dispõem para aferir a ocorrência do fato gerador e a correta dimensão dos demais critérios da norma individual e concreta, como a base calculada, a alíquota e a sujeição passiva.

(RE 599194 AgR, Segunda Turma, julgado em 14/09/2010, DJe-190 DIVULG 07-10-2010 PUBLIC 08-10-2010 EMENT VOL-02418-08 PP-01610 RTJ VOL-00216-01 PP-00551 RDDT n. 183, 2010, p. 151-153)

AGUSTÍN GORDILLO faz uma observação muito interessante e que julgo útil para o estudo das presunções e do "ônus processual probatório" a envolver atos administrativos em sentido amplo:

Claro está, se o ato não cumpre sequer com o requisito de explicitar os fatos que o sustentam, caberá presumir com boa certeza, à mingua de prova em contrário produzida pela Administração, que o ato não tem tampouco fatos e antecedentes que o sustentem adequadamente: se houvesse tido, os teria explicitado.

(Tratado de derecho administrativo. Disponível em [http://www.gordillo.com/tomos\\_pdf/1/capitulo10.pdf](http://www.gordillo.com/tomos_pdf/1/capitulo10.pdf), pág. X-26).

A ausência de fundamentação adequada é hipótese de nulidade do julgamento, conforme se observa nos seguintes precedentes:

**Numero do processo:**35710.003162/2003-29

**Turma:**Sexta Câmara

**Seção:**Segundo Conselho de Contribuintes

**Data da sessão:**Thu Dec 04 00:00:00 UTC 2008

**Data da publicação:**Thu Dec 04 00:00:00 UTC 2008

**Ementa:**CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/09/1991 a 31/01/1998 NORMAS DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MOTIVAÇÃO E FUNDAMENTAÇÃO DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. PRINCÍPIOS DO DEVIDO PROCESSO LEGAL E AMPLA DEFESA. NULIDADE. É nula a decisão de primeira instância que, em detrimento ao disposto no artigo 50 da Lei nº 9.784/99, c/c artigo 31 do Decreto nº 70.235/72 e, bem assim, aos princípios do devido processo legal e da ampla defesa, é proferida sem a devida motivação e fundamentação legal clara e precisa, requisitos essenciais à sua validade. Processo Anulado.

**Numero da decisão:**206-01.727

**Decisão:**ACORDAM os Membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em anular a Decisão de Primeira Instância. Ausente ocasionalmente o conselheiro Lourenço Ferreira do Prado.

**Nome do relator:**RYCARD0 HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA

**Numero do processo:**19311.720257/2016-71

**Turma:**Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção

**Câmara:**Terceira Câmara

**Seção:**Terceira Seção De Julgamento

**Data da sessão:**Wed Feb 27 00:00:00 UTC 2019

**Data da publicação:**Tue Mar 19 00:00:00 UTC 2019

**Ementa:**Assunto: Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 2012 DECISÃO NULA. NÃO ENFRENTAMENTO DE TODAS AS QUESTÕES. Merece ser declarada nula a decisão de primeiro grau que não enfrenta todas as questões com potencial de modificar o lançamento, sendo necessário o retorno do expediente à unidade competente, para prolatação de nova decisão, em boa forma.

Numero da decisão:3302-006.576

**Decisão:**Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para anular a decisão de primeiro grau, por não enfrentamento da alegação de inaplicabilidade do percentual de 75% na multa proporcional devido ao seu caráter confiscatório. (assinado digitalmente) Paulo Guilherme Déroulède - Presidente. (assinado digitalmente) Corinθο Oliveira Machado - Relator. Participaram do presente julgamento os conselheiros: Gilson Macedo Rosenberg Filho, Walker Araujo, Corinθο Oliveira Machado, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad, Muller Nonato Cavalcanti Silva (Suplente Convocado) e Paulo Guilherme Derouledede (Presidente).

**Nome do relator:**CORINTHO OLIVEIRA MACHADO

Ainda que a técnica de julgamento *per relationem* fosse admissível ao órgão julgador de origem, o que não é, tanto por ausência de fundamentação legal, como por incompatibilidade lógica, ainda assim seria necessário que o exame da impugnação refutasse, expressa e especificamente, os documentos juntados pelo impugnante.

Por sua eficácia persuasiva, em relação ao argumento, aponto os seguintes precedentes:

**Tema 339/STF**

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas.

### **Tese 18/STJ**

A utilização da técnica de motivação *per relationem* não enseja a nulidade do ato decisório, desde que o julgador se reporte a outra decisão ou manifestação dos autos e as adote como razão de decidir.

RECURSO EM HABEAS CORPUS. OPERAÇÃO SEVANDIJA. INTERCEPTAÇÃO TELEFÔNICA. FUNDAMENTAÇÃO DA DECISÃO INICIAL E DAS PRORROGAÇÕES DA MEDIDA. INIDONEIDADE. RECURSO PROVIDO.

1. Consoante imposição do art. 93, IX, primeira parte, da Constituição da República de 1988, "todos os julgamentos dos órgãos do Poder Judiciário serão públicos, e fundamentadas todas as decisões, sob pena de nulidade", exigência que funciona como garantia da atuação imparcial e secundum legis (sentido lato) do órgão julgador. Presta-se a motivação das decisões jurisdicionais a servir de controle, da sociedade e das partes, sobre a atividade intelectual do julgador, para que verifiquem se este, ao decidir, considerou todos os argumentos e as provas produzidas pelas partes e se bem aplicou o direito ao caso concreto.

2. A decisão que autorizou a interceptação telefônica carece de motivação idônea, porquanto não fez referência concreta aos argumentos mencionados na representação ministerial, tampouco demonstrou, ainda que sucintamente, o porquê da imprescindibilidade da medida invasiva da intimidade.

3. Também as decisões que autorizaram a prorrogação da medida não foram concretamente motivadas, haja vista que, mais uma vez, o Juiz de primeiro grau se limitou a autorizar a inclusão de outros terminais a prorrogação das diligências já em vigor e a exclusão de outras linhas telefônicas, nos moldes requeridos pelo Parquet, sem registrar, sequer, os nomes dos representados adicionados e daqueles em relação aos quais haveria continuidade das diligências, nem sequer dizer as razões pelas quais autorizava as medidas.

4. Na clássica lição de Vittorio Grevi (*Libertà personale dell'imputato e costituzione*. Giuffrè: Milano, 1976, p. 149), cumpre evitar que a garantia da motivação possa ser substancialmente afastada "mediante o emprego de motivações tautológicas, apodíticas ou aparentes, ou mesmo por meio da preguiçosa repetição de determinadas fórmulas reiterativas dos textos normativos, em ocasiões reproduzidas mecanicamente em termos tão genéricos que poderiam adaptar-se a qualquer situação."

5. Esta Corte Superior admite o emprego da técnica da fundamentação *per relationem*. Sem embargo, tem-se exigido, na jurisprudência desta Turma, que o juiz, ao reportar-se a fundamentação e a argumentos alheios, ao menos os

reproduza e os ratifique, eventualmente, com acréscimo de seus próprios motivos. Precedentes.

6. Na estreita via deste writ, não há como aferir se a declaração de nulidade das interceptações macula por completo o processo penal, ou se há provas autônomas que possam configurar justa causa para sustentar o feito apesar da ilicitude reconhecida.

7. Recurso provido para reconhecer a ilicitude das provas obtidas por meio das interceptações telefônicas, bem como de todas as que delas decorreram, de modo que deve o Juiz de Direito desentranhar as provas que tenham sido contaminadas pela nulidade. Extensão de efeitos aos coacusados, nos termos do voto.

(RHC n. 119.342/SP, relator Ministro Rogerio Schietti Cruz, Sexta Turma, julgado em 20/9/2022, DJe de 6/10/2022.)

Como observado algures, entendo que as garantias do processo tributário, ainda que (*rectius* ainda mais por ser) administrativo, se aproximam das garantias típicas do processo penal.

Desde que bem motivada e fundamentada, a dispensa de diligência não viola o contraditório, a ampla defesa ou o devido processo legal, bem como não implica cerceamento de defesa, nos termos da Súmula CARF 163:

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Evidentemente, a presença de motivação e de fundamentação ao ato de indeferimento da diligência é plenamente controlável no âmbito administrativo, pois não há discricionariedade ao agente público na busca pela adequada constituição do crédito tributário.

No caso em exame a diligência é prescindível, na medida em que o critério decisório determinante para a rejeição da despesa não foi a ausência de pagamento, mas sim a comprovação do custeio de atividade jurídica ligada à ação necessária ao recebimento dos valores tributados.

Assim, rejeito a preliminar de nulidade.

#### 4. MÉRITO

A questão de fundo devolvida ao conhecimento deste Colegiado consiste em se decidir se o sujeito passivo comprovou o pagamento de despesas com honorários advocatícios, relacionados ao ajuizamento de ação necessária ao recebimento de valores tributáveis.

Dispõe o art. 56, par. ún. do Decreto 3.000/1999:

Art. 56. [...]

Parágrafo único. Para os efeitos deste artigo, poderá ser deduzido o valor das despesas com ação judicial necessárias ao recebimento dos rendimentos, inclusive com advogados, se tiverem sido pagas pelo contribuinte, sem indenização (Lei nº 7.713, de 1988, art. 12).

No caso em exame, a autoridade lançadora entendeu insuficientes os recibos, e as razões de impugnação confirmam que o Instrumento Particular de Mandato (“procuração”) outorgou poderes apenas em relação a um dos advogados (fls. 02). Nesse contexto, não é desarrazoada a necessidade de ampliação probatória, para comprovação dos vínculos jurídicos que ligavam o recorrente aos demais advogados.

A circunstância de o Instrumento Particular de Mandato (“procuração”) se referir a apenas um advogado motiva a exigibilidade de documentação adicional, destinada a esclarecer o vínculo dos demais advogados emissores de recibos acerca do patrocínio de ação judicial (art. 5º, *caput* e § 1º da Lei 8.906/1994).

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Thiago Buschinelli Sorrentino**