



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15956.720073/2017-56
ACÓRDÃO	2101-003.416 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ADRIANO GONÇALVES SILVA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014, 2015

INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 02.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento.

A REPRESENTAÇÃO PARA FINS PENAIIS. SUMULA CARF Nº 28.

O CARF não possui competência para deliberar sobre controvérsias relacionadas à Representação Fiscal para Fins Penais, conforme preconizado pelo Regimento Interno da Receita Federal e Súmula Vinculante n.º 28 do CARF.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. RECLASSIFICAÇÃO DE RENDIMENTOS. COMPROVAÇÃO DA NATUREZA TRIBUTÁVEL.

Comprovado que os valores pagos a profissionais médicos, entre eles o contribuinte, sob a forma de distribuição de lucros pela participação nos quadros de pessoa jurídica, constituíram-se, na verdade, em remuneração por serviços prestados, cuja natureza é tributável, correta é a reclassificação desses rendimentos promovida pela fiscalização.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS. DIRF. LEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 12.

São tributáveis os rendimentos informados em DIRF pelas fontes pagadoras, como pagos ao contribuinte e a seus dependentes, e por ele

omitidos na declaração de ajuste anual. Mantém-se o lançamento quando os elementos de prova que fundamentam as alegações recursais não se prestam a infirmar os informes e declarações emitidos pela fonte pagadora.

MULTA QUALIFICADA DE 150%. MULTA REDUZIDA AO PATAMAR DE 100%. LEI Nº 14.689, DE 2023. RETROATIVIDADE BENIGNA DA LEI TRIBUTÁRIA. ART. 106, II, c, CTN. APLICAÇÃO.

Cabe reduzir a multa de ofício qualificada ao percentual de 100%, na forma da legislação superveniente, ante o anterior patamar de 150% vigente à época dos fatos, na hipótese de penalidade não definitivamente julgada, quando inexistente a reincidência do sujeito passivo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo dos argumentos de proporcionalidade e confiscatoriedade da multa e do pedido de suspensão da representação fiscal para fins penais, na parte conhecida, rejeitar as preliminares e dar-lhe provimento parcial, para reduzir a multa qualificada ao patamar de 100%, nos termos da Lei nº 14.689/2023.

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto – Relator

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Ana Carolina da Silva Barbosa, Debora Fofano dos Santos, Heitor de Souza Lima Junior, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Silvio Lucio de Oliveira Junior, Mario Hermes Soares Campos (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por ADRIANO GONÇALVES SILVA contra a decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife - DRJ/REC,

consubstanciada no Acórdão nº 11-57.409 da 5ª Turma, prolatado em sessão de 31 de agosto de 2017.

O interessado foi autuado mediante Auto de Infração, sendo-lhe exigido o crédito tributário no montante de R\$ 379.987,45, nele compreendidos imposto de renda de pessoa física, multa de ofício qualificada no percentual de 150% e juros de mora, relativo aos anos-calendário 2011, 2012, 2013, 2014 e 2015, em decorrência da apuração de omissão de rendimentos e rendimentos classificados indevidamente na Declaração de Imposto de Renda de Pessoa Física.

A Fiscalização identificou que o contribuinte classificou incorretamente como rendimentos isentos e não tributáveis, sob a rubrica de "lucros e dividendos recebidos", os valores efetivamente recebidos da empresa COMED - Corpo Médico Ltda., CNPJ nº 03.423.724/0001-36, que constituíam, em verdade, remuneração por prestação de serviços médicos. Especificamente, foram apurados os seguintes valores classificados indevidamente: R\$ 31.885,29 no ano-calendário 2012; R\$ 73.792,47 em 2013; R\$ 112.207,28 em 2014; e R\$ 73.384,62 em 2015. Adicionalmente, verificou-se a omissão total de rendimentos no ano-calendário 2011 no valor de R\$ 32.932,44.

A autoridade fiscal entendeu caracterizada a conduta dolosa, aplicando a multa de ofício qualificada no percentual de 150%, com fundamento nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, bem como no artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/96. O fato foi representado ao Ministério Público para apuração de possível crime contra a ordem tributária.

O contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, alegando preliminarmente a ausência de correta identificação do responsável tributário, sustentando que deveria ter sido enquadrado no código 0561 (trabalhador assalariado no país) ao invés do código 0588 (prestador de serviços sem vínculo empregatício).

No mérito, arguiu que os valores recebidos constituíam legítima distribuição de lucros em razão de sua participação societária na empresa COMED, negando a existência de vínculo empregatício. Pleiteou ainda a suspensão da Representação Fiscal para Fins Penais até o desfecho da reclamação trabalhista ajuizada contra a referida empresa, bem como a exclusão ou redução dos juros de mora, imputando a responsabilidade pela mora à empresa pagadora.

A DRJ julgou improcedente a impugnação por unanimidade, mantendo integralmente o crédito tributário lançado. O julgado reconheceu a validade do auto de infração, considerando atendidos os requisitos do artigo 142 do CTN do artigo 10 do Decreto nº 70.235/72. Quanto ao mérito, concluiu que prevalece a realidade fática sobre o instrumento formal, sendo irrelevante a denominação de "lucros distribuídos" quando comprovado que os pagamentos se referem efetivamente à remuneração por serviços prestados.

A decisão fundamentou-se em elementos probatórios robustos, incluindo correspondências eletrônicas da empresa fixando valores de plantões, escalas de trabalho com especificação de remuneração, carta do sócio majoritário impondo penalidades por faltas no serviço, além da alta rotatividade de supostos sócios e da concentração do poder decisório em um único administrador mediante outorga generalizada de procurações.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014, 2015

REQUISITOS ESSENCIAIS. VALIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.

É válido o lançamento que obedeceu ao art. 10 do Decreto n. 70.235, de 1972, e o art. 142 do Código Tributário Nacional, uma vez que o auto de infração e relatório fiscal identificaram o sujeito passivo e descreveram de forma clara os fatos e as acusações imputadas a este, de forma a permitir-lhe o pleno exercício de seu direito de defesa.

RENDIMENTOS SUJEITOS À RETENÇÃO NA FONTE E AO AJUSTE ANUAL. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PELO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO.

No caso de rendimentos sujeitos à retenção na fonte e ao ajuste anual, a responsabilidade pelo recolhimento do imposto é da fonte pagadora até o momento de vencimento do prazo para apresentação da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, passando a ser de responsabilidade do contribuinte, beneficiário dos rendimentos, a partir desse momento.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014, 2015

MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. SELIC. APLICAÇÃO.

A aplicação da multa de ofício e dos juros de mora decorre do cumprimento de norma legal. A multa de ofício qualificada de 150% sobre a diferença de imposto apurada é devida nos casos de declaração inexata ou na hipótese de omissão de rendimentos, desde que incorra nas hipóteses previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 196. Também está correta a aplicação dos juros conforme variação da taxa Selic, nos termos da legislação vigente.

ERRO NA CLASSIFICAÇÃO DE RENDIMENTOS NA DIRPF COMO DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. RENDIMENTOS DO TRABALHO

Considera-se rendimentos do trabalho aqueles pagos em função dos serviços prestados pelo trabalhador. Pagamentos efetuados sob a denominação de "lucros distribuídos" não descaracterizam a verdadeira natureza do rendimento. Há de prevalecer a realidade dos fatos sobre qualquer formalidade.

Irresignado, o contribuinte interpôs recurso voluntário reiterando substancialmente as alegações deduzidas na impugnação de primeira instância. O recorrente insiste na tese de que os valores recebidos configuram legítima distribuição de lucros decorrente de participação societária, contestando a caracterização de relação de trabalho. Reitera os pedidos de suspensão do feito até decisão da reclamação trabalhista e de exclusão dos juros de mora. Adicionalmente, suscita questões constitucionais relacionadas à aplicação da multa qualificada.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Roberto Junqueira de Alvarenga Neto**, Relator

1. Admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo, mas não atende integralmente aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72.

Os argumentos relativos à inconstitucionalidade e violação de princípios constitucionais relativos à multa qualificada não podem ser conhecidos por força da Súmula CARF nº 2, segundo a qual “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Quanto ao pedido de suspensão da representação fiscal para fins penais, aplica-se a Súmula CARF nº 28: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais”.

Assim, o recurso voluntário merece conhecimento parcial, não conhecendo dos argumentos de proporcionalidade e confiscatoriedade da multa e do pedido de suspensão da representação fiscal para fins penais.

2. Preliminares

2.1. Pedido de suspensão

O recorrente solicita a suspensão do presente processo até o julgamento da reclamação trabalhista nº 0010424-40.2017.5.15.0042, que tramita perante a 2ª Vara do Trabalho de Ribeirão Preto - SP, na qual pleiteia o reconhecimento de vínculo empregatício com a empresa COMED.

O pedido não merece acolhimento. Além do resultado da reclamatória trabalhista não interferir no julgamento do presente lançamento tributário, o fato de o recorrente ter ajuizado tal ação confirma a procedência da autuação fiscal, pois o fundamento da reclamação trabalhista é exatamente demonstrar que não era sócio, mas sim funcionário da empresa, corroborando a tese fiscal de que os valores recebidos constituem rendimentos do trabalho e não distribuição de lucros.

Rejeita-se a preliminar.

2.2. Nulidade do auto de infração

O recorrente alega, como preliminar, que houve equívoco por parte da autoridade fiscal na identificação do sujeito passivo, uma vez que foi enquadrado no código 0588 (prestador de serviço sem vínculo empregatício) quando o correto seria 0561 (trabalhador assalariado no país). Este equívoco, segundo sustenta, prejudicou seu direito de defesa, na medida em que teria havido falha na definição do fato gerador e na identificação do sujeito passivo.

O auto de infração, como ato administrativo, possui elementos básicos na sua estruturação: competência do agente, forma, objeto, finalidade e motivo. Qualquer vício nesses elementos estruturais ensejaria a sua nulidade, impedindo que o ato irradie os efeitos jurídicos que lhe são próprios.

O Código Tributário Nacional prescreve em seu art. 142:

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.

As hipóteses de nulidade no processo administrativo fiscal estão previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

A insuficiência de qualquer elemento formal no auto de infração é reconhecida como motivo de preterição do direito de defesa. Tais requisitos estão estabelecidos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, que exige a qualificação do autuado, local, data e hora da lavratura, descrição do fato, disposição legal infringida e penalidade aplicável, determinação da exigência e intimação, e assinatura do autuante com indicação de cargo e matrícula.

No presente caso, sobre os códigos de retenção/recolhimento do IRRF 0561 e 0588, observa-se que estes servem apenas para fins de controle da RFB, mas de nada interferem na perfeita definição do fato gerador, nem, tampouco, na identificação do sujeito passivo da obrigação tributária.

Esta questão foi levantada quando da resposta ao Termo de Constatação e Intimação Fiscal, ainda durante a fase investigatória do procedimento fiscal. A autoridade fiscal manifestou-se claramente no Termo de Verificação e Informações, consignando que, para fins de tributação do IRPF, independe se os rendimentos foram recebidos com ou sem vínculo empregatício. O que importa é que foram percebidos em função dos plantões realizados e não em função de lucros regularmente apurados.

Os autos de infração foram lavrados por pessoa competente (auditor-fiscal da Receita Federal do Brasil) e contêm todos os requisitos formais indispensáveis. A nulidade deve ter supedâneo em vício formal que importe em cerceamento do direito de defesa, o que não ocorreu no presente caso.

O lançamento efetuado é claro sobre os fatos geradores, possibilitando a compreensão integral e completa da incidência tributária. Os valores estão claramente evidenciados e, portanto, não provocaram danos à defesa do sujeito passivo. O recorrente pôde exercer amplamente seu direito de defesa tanto na fase de impugnação quanto no presente recurso voluntário, tendo apresentado todas as teses defensivas que entendeu pertinentes.

Assim, rejeita-se a arguição de nulidade do auto de infração, uma vez que o lançamento obedeceu ao art. 10 do Decreto n. 70.235/1972 e ao art. 142 do Código Tributário Nacional, de forma a permitir ao contribuinte o pleno exercício de seu direito de defesa.

3. Mérito

A questão central do presente litígio refere-se à correta classificação tributária dos rendimentos recebidos pelo contribuinte da empresa COMED - Corpo Médico Ltda. entre os anos-calendário de 2011 a 2015.

O contribuinte declarou os valores como "rendimentos isentos e não tributáveis", classificando-os como "lucros e dividendos recebidos", enquanto a Fiscalização os reclassificou como rendimentos tributáveis decorrentes de prestação de serviços médicos.

A instrução probatória dos autos demonstra de forma inequívoca que a relação estabelecida entre o contribuinte e a empresa COMED não configurava genuína participação societária, mas sim prestação de serviços médicos remunerados. Os elementos de prova colhidos pela Fiscalização são contundentes neste sentido:

Primeiro, as correspondências eletrônicas datadas de 20 de dezembro de 2011 e 17 de fevereiro de 2012, endereçadas aos profissionais médicos, estabeleciam valores fixos para plantões diurno e noturno (R\$ 750,00 e R\$ 700,00 líquidos), evidenciando típica relação de prestação de serviços e não distribuição proporcional de lucros societários.

Segundo, as escalas de plantão demonstram a subordinação e a habitualidade característica de relação laboral, com especificação de horários, locais de trabalho e valores por período trabalhado.

Terceiro, a correspondência subscrita pelo sócio majoritário em 28 de junho de 2013, alertando sobre penalidades por faltas no serviço "com reflexos salariais inclusive", revela inequivocamente a existência de controle hierárquico típico de relação empregatícia.

Quarto, a alta rotatividade verificada no período sob análise (1.723 movimentações de supostos sócios, sendo 970 ingressos e 753 saídas) demonstra a eventualidade das prestações e a ausência de genuíno "affectio societatis".

Quinto, a concentração do poder decisório mediante outorga generalizada de procurações ao sócio majoritário pelos demais participantes descaracteriza a participação societária efetiva.

Aplica-se ao caso o princípio da verdade material, consagrado no Direito Tributário, segundo o qual a realidade fática prevalece sobre o instrumento formal. As circunstâncias e o cotidiano nas relações podem ser diversos daquilo que foi documentado formalmente. A essência do ato jurídico é o fato, e não a forma.

Assim, os rendimentos recebidos pelo contribuinte da empresa COMED constituem inequivocamente remuneração por prestação de serviços médicos, possuindo natureza tributável

para fins de Imposto de Renda de Pessoa Física, sendo correta a reclassificação promovida pela autoridade fiscal.

No que se refere à responsabilidade pelo recolhimento do imposto, estabelece-se que, no caso de rendimentos sujeitos à retenção na fonte e ao ajuste anual, a responsabilidade é da fonte pagadora até o vencimento do prazo para apresentação da declaração de ajuste anual. A partir desse momento, passa a ser responsabilidade do contribuinte beneficiário dos rendimentos.

Esse, inclusive, é o teor da Súmula CARF nº 12:

Súmula CARF nº 12

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em 2006

Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário, ainda que a fonte pagadora não tenha procedido à respectiva retenção.

No presente caso, tendo o contribuinte deixado de declarar adequadamente os rendimentos recebidos, classificando-os incorretamente como isentos, torna-se responsável pelo recolhimento do imposto devido.

A jurisprudência envolvendo médicos e a empresa COMED é vasta nesse Eg. Conselho:

Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2011, 2012, 2013, 2014 OMISSÃO DE RENDIMENTOS. RECLASSIFICAÇÃO DE RENDIMENTOS. COMPROVAÇÃO DA NATUREZA TRIBUTÁVEL. Comprovado que os valores pagos a profissionais médicos, entre eles o contribuinte, sob a forma de distribuição de lucros pela participação nos quadros de pessoa jurídica, constituíram-se, na verdade, em remuneração por serviços prestados, cuja natureza é tributável, correta é a reclassificação desses rendimentos promovida pela fiscalização. RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. LEI Nº 14.689/2023. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA REDUZIDA A 100%. As multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica. Deve ser observado, no caso concreto, a superveniência da Lei nº 14.689/2023, que alterou o percentual da multa qualificada, reduzindo-a a 100%, por força da nova redação do art. 44, da Lei nº 9.430/1996, nos termos do art. 106, II, "c", do Código Tributário Nacional.

(Processo nº 15956.720256/2016-91, Acórdão nº 2201-012.141, julgado em 24/07/2025)

Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2011, 2012, 2013, 2014, 2015 INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 02. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. SOCIEDADE. LUCROS. NATUREZA JURÍDICA DOS RENDIMENTOS PAGOS AOS SÓCIOS. VERDADE MATERIAL. Apurado-se que as atividades e os negócios jurídicos desenvolvidos possuem aspectos diversos da realidade formal, sendo os supostos sócios prestadores de serviços e o lucro, na verdade, refere-se à remuneração dos serviços prestados, os valores recebidos devem ser

classificados, segundo a sua efetiva natureza jurídica, como rendimentos tributáveis de prestação de serviços, que correspondem a verdade material dos fatos, e não como lucros isentos do Imposto de Renda. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO. RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI N. 14.689/2023. REDUÇÃO DE 150% PARA 100%. Cabível a imposição da multa qualificada, prevista no artigo 44, inciso I, §1º, da Lei nº 9.430/1996, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra na hipótese tipificada nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. Na hipótese de existência de processo pendente de julgamento, seja administrativa ou judicialmente, tendo como origem auto de infração ora lavrado com base na regra geral de qualificação, a nova regra mais benéfica (art. 8º da Lei 14.689/2023) deve ser aplicada retroativamente, nos termos do artigo 106, II, "c" do CTN, in casu, reduzida ao patamar máximo de 100% do valor do tributo cobrado.

(Processo nº 15956.720214/2016-50, Acórdão nº 2002-009.432, julgado em 25/07/2025)

Ademais, quanto a aplicação da multa de ofício qualificada encontra amparo legal no artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/96, que prevê a duplicação do percentual nos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

A análise dos autos demonstra claramente a presença de conduta dolosa por parte do contribuinte. Os elementos probatórios revelam que o contribuinte tinha plena ciência da natureza tributável dos rendimentos recebidos, consoante inclusive seu próprio reconhecimento constante dos autos. A participação consciente no esquema de simulação de distribuição de lucros, quando na realidade recebia remuneração por serviços prestados, caracteriza inequivocamente a intenção de ludibriar o fisco.

A conduta enquadra-se nas hipóteses de sonegação e conluio previstas nos artigos 71 e 73 da Lei nº 4.502/64, restando configurados os elementos subjetivos (dolo) e objetivos (ocultação da real natureza dos rendimentos) necessários à aplicação da penalidade qualificada.

Contudo, deve ser aplicada de ofício a regra mais benéfica introduzida pela Lei nº 14.689/2023, que alterou o § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

A nova redação estabelece que o percentual da multa será majorado nos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 para 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto, reservando o percentual de 150% apenas para casos de reincidência do sujeito passivo.

Considerando que não há nos autos comprovação de reincidência, e tendo em vista o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica, previsto no artigo 106, II, "c", do Código Tributário Nacional, deve ser aplicada a nova redação, reduzindo-se a multa qualificada ao percentual de 100%.

Por fim, quanto a incidência dos juros de mora, aplica-se as Súmulas CARF nº 4 e 108:

Súmula CARF nº 4**Aprovada pelo Pleno em 2006**

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Súmula CARF nº 108**Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018**

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

4. Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo dos argumentos de proporcionalidade e confiscatoriedade da multa e do pedido de suspensão da representação fiscal para fins penais, na parte conhecida, rejeitar as preliminares e dar-lhe provimento parcial, apenas para reduzir a multa ao patamar de 100%, nos termos da Lei nº 14.689/2023.

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto