



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19985.722526/2019-54
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-010.065 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de novembro de 2022
Recorrente PEDRO PAULO PAMPLONA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2016

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PROVA. IR HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS.

À autoridade lançadora cabe comprovar a ocorrência do fato gerador do imposto, ou seja a aquisição da disponibilidade econômica; ao contribuinte, cabe o ônus de provar que o rendimento tido como omitido tem origem em rendimentos tributados ou isentos, ou que pertence a terceiros. Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a provada origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos.

O recebimento de honorários advocatícios sem estar devidamente declarado e com as provas de recolhimento do IR devido, caracteriza omissão de rendimento.

INCONSTITUCIONALIDADE DE MULTA. EFEITO CONFISCATÓRIO. SÚMULA CARF 02.

Este Tribunal administrativo não é competente para tratar sobre inconstitucionalidade de Lei tributária, nos termos da Súmula CARF 02.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidades (Súmula Carf n.º 2) e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wesley Rocha, Fernanda Melo Leal, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Maurício Dalri Timm do Valle, João Maurício Vital (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Mônica Renata Mello Ferreira Stoll. Substituído(a) pelo(a) conselheiro (a) Ricardo Chiavegatto de Lima, o conselheiro(a) Flavia Lilian Selmer Dias.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por PEDRO PAULO PAMPLONA contra o Acórdão de julgamento, que decidiu pela procedente em parte do lançamento.

O Auto de infração refere-se à Imposto de Renda de Pessoa Física, ano-calendário 2015, exercício 2016, tendo sido apurado omissão de rendimentos de honorários advocatícios decorrente de recebimento de ação judicial no montante de R\$ 293.654,87, tendo sido apurado o crédito fiscal no total de R\$ 125.509,53, incluindo juros e multa, não atualizados até a presente data, tendo sido compensado o IRRF de R\$ 8.809,65.

Os fatos da autuação assim está descrita:

“Conforme DIRF da Caixa Econômica Federal o contribuinte omitiu rendimentos recebidos em decorrência de decisão da Justiça Federal, processo 2013.04.02.014215-3 TRF-PR (originário 00.01.01020-4), sendo R\$ 273.745,22 recebido em março e R\$ 19.909,65 recebido em dezembro.

O contribuinte alega que cedeu 50% dos honorários advocatícios contratuais e sucumbenciais que detém nos autos do processo 00.01.01020-4 da 3ª Vara Federal de Curitiba. Apresentou Instrumento Particular de Promessa de Cessão de Direitos datado de 27/01/2015.

Considerando que:

- o Instrumento Particular de Promessa de Cessão de Direitos não estabeleceu o valor da alienação para a apuração do ganho de capital pelo cedente (Instrução Normativa SRF 84/2001);
- quando o credor recebe, antecipadamente, o valor negociado com terceiro na cessão de crédito, auferir um ganho, decorrente de um negócio jurídico;
- o contribuinte não comprovou o valor recebido pela cessão do crédito;
- salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes (art. 123 do CTN Lei 5.172/1966);
- O Precatário 2013.04.02.014215-3 foi emitido em nome do contribuinte;
- A cessão de precatórios somente produzirá efeitos após comunicação, por meio de petição protocolizada, ao tribunal de origem e à entidade devedora nos termos do art. 100, parágrafo 14, da Constituição Federal de 1988 (Incluído pela Emenda Constitucional nº 62, de 2009). O contribuinte não comprovou que houve tal comunicação;
- não comprovou o valor total sacado no processo e sua destinação.

Tributamos o rendimento recebido no Precatário 2013.04.02.014215-3, conforme DIRF da Caixa Econômica Federal, por considerarmos que o contribuinte é o beneficiário do precatório.

Caso fosse aceita a cessão de crédito do precatório o contribuinte teria que tributar 50% do valor total recebido tendo em vista que o Instrumento Particular de Promessa de Cessão de Direitos cedeu apenas 50% do valor. O imposto de renda retido a ser considerado para o contribuinte seria de 50% do total. Em virtude da transação efetuada (cessão do crédito), o imposto sobre a renda retido na fonte não constitui ônus do cessionário nem do cedente, não integrando a base de cálculo do ganho de capital e não sendo passível de compensação ou dedução na Declaração de Ajuste Anual (pergunta

562 do Perguntas e Respostas IRPF que pode ser consultada no site www.receita.economia.gov.br.”

Em seu Recurso Voluntário o recorrente aduz em síntese o seguinte:

- nulidade da decisão de primeira instância tendo em vista faltar-lhe fundamentação;
- na questão omissão de rendimentos alega que houve divergência nos valores lançados, uma vez que estariam equivocados e também lançado em duplicidade. A fiscalização teria utilizado critérios distintos e incompatíveis para identificar os honorários recebidos;
- prevalência da verdade material, visto que se trata de uma cessão entre um sócio e a sociedade da qual ele participa e não de uma operação de terceiros.
- caráter confiscatório da multa aplicada;

Diante dos fatos narrados é o breve relatório.

Voto

Conselheiro Wesley Rocha, Relator.

O Recurso Voluntário apresentado é tempestivo, bem como é de competência desse colegiado. Assim, passo a analisar o mérito.

DA NULIDADE DO ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Alega a recorrente que a decisão de primeira instância teria sido nula por insuficiência de fundamentação do Acórdão.

Em sua impugnação foram apresentados de forma específica pelo seguinte:

- a) os rendimentos em discussão foram integralmente cedidos, contabilizados e oferecidos à tributação pela sociedade de advogados Pamplona, Braz e Brusamolín Advogados Associados, da qual o Contribuinte é sócio;
- b) para fins de prova do alegado acima, junta nota de prestação de serviços e balanço contábil da pessoa jurídica, no qual consta a correta contabilização dos valores em questão;
- c) trata-se de verbas relativas a honorários advocatícios em razão do trabalho realizado pela sociedade de advogados, e não somente pelo Impugnante. O contrato do social da pessoa jurídica veda o exercício da advocacia autônoma;
- d) a tributação dos rendimentos ocorreu na aludida pessoa jurídica e, posteriormente, houve a distribuição dos lucros aos respectivos sócios, entre eles o Interessado. Por conseguinte, tributar tais rendimentos na pessoa física do Contribuinte representaria “*bis in idem*”;
- e) houve a cessão do crédito para a sociedade de advogados e a tributação dos rendimentos na pessoa jurídica. Não se pode admitir que o formalismo excessivo deturpe a versão dos fatos. Nesse sentido, deve ser respeitado o princípio da verdade material;

f) a multa aplicada possui efeito confiscatório, em afronta aos princípios da razoabilidade e do não-confisco.

Das alegações da contribuinte em sede recursal, verifico que existem ao menos três pontos de suas argumentações de que o Acórdão *a quo* teria supostamente deixado de se manifestar sobre argumentações da defesa, quais sejam:

a) **Bis in idem**: nesse item verifico a seguinte fundamentação na decisão de piso:

“Para corroborar seus argumentos de que ocorreu a cessão do precatório para a sociedade de advogados Pamplona, Braz e Brusamolin Advogados Associados, o Impugnante ressalta a existência de nota fiscal de prestação de serviços e o fato de os rendimentos terem sido tributados na pessoa jurídica.

Ocorre que somente a nota fiscal de prestação de serviços não constitui prova suficiente de que o Contribuinte não atuou por conta própria no referido processo judicial, mas sim em nome do escritório do qual é associado. Vale repisar que o precatório foi emitido em seu nome e depositado em sua conta corrente.

O fato de os rendimentos terem sido tributados pela pessoa jurídica não tem o condão de ratificar a operação de cessão de crédito. Como se sabe, tributar tais valores na pessoa jurídica é mais vantajoso que na pessoa física. Ou seja, essa pode ter sido uma opção do Contribuinte para não ter uma tributação mais onerosa”.

Verifica-se da transcrição acima que o Acórdão de primeira instância se manifestou quanto à tributação na pessoa jurídica e da pessoa física, suprindo assim a alegação de que não houve manifestação sobre o *bis in idem*. Logo, não acolho a argumentação de falta de fundamentação.

b) **Verdade material**: Nesse ponto também não verifico falta de fundamentação, já que ainda que estivesse errada a decisão de piso teria ela fundamentado sua decisão, com a seguinte transcrição:

Ao afirmar que realizou cessão do crédito decorrente do precatório recebido por meio da Caixa Econômica Federal, o Impugnante reconhece que era o beneficiário das verbas em questão. Resta saber se a cessão do crédito ocorreu de acordo com as formalidades legais, para que seja reconhecido como válida. Nesse sentido, oportuno reproduzir as seguintes constatações feitas pela autoridade lançadora, que maculam a aludida operação:

a) o Instrumento Particular de Promessa de Cessão de Direitos não estabeleceu o valor da alienação para a apuração do ganho de capital pelo cedente (Instrução Normativa SRF 84/2001);

b) quando o credor recebe, antecipadamente, o valor negociado com terceiro na cessão de crédito, auferir um ganho, decorrente de um negócio jurídico. O contribuinte não comprovou o valor recebido pela cessão do crédito;

c) salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes (art 123 do CTN Lei 5.172/1966);

d) a cessão de precatórios somente produzirá efeitos após comunicação, por meio de petição protocolizada, ao tribunal de origem e à entidade devedora nos termos do art. 100, parágrafo 14, da Constituição Federal de 1988 (Incluído pela Emenda Constitucional n.º 62, de 2009). O contribuinte não comprovou que houve tal comunicação;

Assim, o que se verifica foi que os julgadores de primeira instância trataram o tema de forma estritamente legal, conforme alegação do próprio contribuinte: cessão de crédito.

concordando com a fundamentação ou não, não há se falar em nulidade por falta de fundamentação, pois restou claro a análise da DRJ de origem sobre o tema cessão com sua respectiva fundamentação.

c) Da alegação da multa confiscatória: Nesse item a decisão de piso se pronunciou pelo seguinte:

Em relação à exigência da multa de ofício no percentual de 75% sobre o imposto devido, trata-se de penalidade prevista em lei, sendo que a autoridade lançadora, por exercer atividade vinculada, não pode deixar de aplicá-la.

Confira-se abaixo o art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, que dispõe sobre a aplicação da multa de ofício.

A DRJ de origem se posicionou sobre a aplicação da multa ser de forma objetiva, não comportando análise subjetiva ao caso concreto. Com isso, a pergunta que pode ser feita é: a análise preenche a fundamentação da alegação de efeito confiscatório da multa?

De fato não foi inserido trecho que pudesse suprir de forma expressa o alegado, sobre o tema. Contudo, vejamos o seguinte.

Em processo administrativo fiscal não pode ser feita análise de inconstitucionalidade de lei, segundo consta do art. 26-A do Decreto-Lei 70.235/72, *in verbis*:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Assim, o tema não pode sequer ser conhecido pelo Tribunal e nem pela DRJ de origem. Com isso, entendo que aplicando os termos do art. 60 do Decreto-Lei 70.235/72 não deve ser acolhida a nulidade alegada, diante de matéria que não deve ser conhecida no processo fiscal, e também porque a nulidade alegada não traz prejuízo algum

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Assim, não acolho a alegação de falta de fundamentação, pelas razões exposta.

DO MÉRITO

DA OMISSÃO DE RENDIMENTOS

O lançamento teve origem na constatação de omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica em virtude de ação judicial no montante de R\$ 293.654,87, tendo sido compensado o IRRF de R\$ 8.809,65, do ano calendário de 2015, exercício 2016.

Conforme já mencionado no relatório a omissão decorre do pagamento de precatório pagos no âmbito da justiça federal, e que segundo o contribuinte teria repassado 50% dos valores para sociedade de advogados Pamplona, Braz e Brusamolín Advogados Associados. Dessa forma, argumenta que o valor recebido não seria seu, mas sim daquela pessoa jurídica, da qual teria exclusividade de atuação.

Entendo que a decisão de piso se manifestou de forma a exaurir os fatos levantados no presente processo, e que não restou comprovado com documentos robustos e claros o direito alegado na manifestação do recorrente.

O imposto de renda tem como fato gerador a disposição de renda, conforme dispositivos citados abaixo, em especial no artigo 43, da Lei, lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966-CTN, e demais legislações, conforme transcrição abaixo:

Lei nº 5.172/66

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988.

"Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei".

Diferentemente do que entende o recorrente o conceito de renda e rendimento ou a sua disponibilidade decorre da interpretação fiel aos dispositivos acima citados.

A Lei que trata do tributo é a Lei Complementar, justamente o CTN, recepcionado pela CF de 88 como tal, e a Lei que impõe as condições e a ocorrência do fato gerador é a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Inexiste vício na aplicação das normas.

Para Hugo de Brito Machado "*renda é sempre um produto, um resultado, quer do trabalho, quer do capital, quer da combinação desses dois. Os demais acréscimos patrimoniais que não se comportem no conceito de renda são proventos. (...) Não há renda, nem provento, sem que haja acréscimo patrimonial, pois o CNT adotou expressamente o conceito de renda como acréscimo (...)*"¹.

Portanto, para que já incidência do IR tem que haver disponibilidade econômica, que nada mais é do que possibilidade de usar ou dispor de dinheiro ou "coisas" conversíveis. Já a disponibilidade jurídica é a disposição de direito de créditos, ou seja "ter" o direito de forma abstrata.

Cabe mencionar que, o instrumento particular de cessão de direitos ainda que estivesse sido feito entre escritório e advogado sócio do escritório existe a necessidade de formalidades mínimas para que se tenha validade do negócio jurídico praticado, como por exemplo o valor da alienação para a apuração do ganho de capital pelo cedente.

A recorrente invoca também a questão da verdade material ao caso concreto, uma vez que houve a cessão do crédito para a sociedade de advogados e a tributação dos rendimentos na pessoa jurídica. Contudo, não há prova nos autos de que houve o recolhimento devido. Existe a juntada do nota fiscal que menciona a prestação do serviço, mas que somente ela por si só não elide a exigência de prova do pagamento do tributo devido.

Assim, ainda que fosse afastada a omissão de rendimento o valor do imposto devido não foi recolhido, faltando o pagamento do tributo devido.

¹ MACHADO, Hugo de Brito. Curso de direito tributário, 29, ed. Malheiros, São Paulo, 2009, pp. 314.

Em processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, *in casu*, do contribuinte ora recorrente, o qual compreendendo que não foram devidamente comprovadas as omissões identificadas.

Neste sentido, prevê a Lei nº 9.784/99 em seu art. 36:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei.

Em igual sentido, aplicado de forma subsidiária, tem-se o art. 373, inciso I, do CPC:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Encontra-se sedimentada a jurisprudência deste Conselho neste sentido, consoante se verifica pelo aresto abaixo:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano- calendário: 2005

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

(...)

(Acórdão nº 3803004.284 – 3ª Turma Especial. Sessão de 26 de junho de 2013).
Grifou-se.

DA MULTA APLICADA E DA MULTA ISOLADA

Conforme se verifica do auto de infração a multa aplicada, o art. 44. da Lei n.º 9.430/96, assim dispõe:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata”

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

Aduz o recorrente que teria sido confiscatória a multa aplicada.

Como já exposto em indicação preliminar, nessa matéria, o art. 26-A, do Decreto nº 70.235/1972, assim determina:

“Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade”

Não obstante, a súmula 02 do CARF dispõe que o CARF “*não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*”.

Assim, a jurisprudência desse Conselho é antiga sobre o tema e não permite o debate sobre constitucionalidade de Lei tributária.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário, não acolhendo as preliminares, e nem as alegações de inconstitucionalidade de Lei, para no mérito Negar-lhe provimento, realizando a manutenção da decisão de primeira instância.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha
Relator