



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10314.723159/2017-72
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-007.142 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de março de 2020
Recorrente JÚLIO GERIN DE ALMEIDA CAMARGO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2010

PRELIMINAR. NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

As alegações de nulidade são improcedentes quando a autuação se efetivou dentro dos estritos limites legais e foi facultado ao sujeito passivo o exercício do contraditório e da ampla defesa.

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE DO LANÇAMENTO. DEVIDO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Havendo comprovação de que o sujeito passivo demonstrou conhecer o teor da acusação fiscal formulada no auto de infração, considerando ainda que todos os termos, no curso da ação fiscal, foram-lhe devidamente cientificados, que logrou apresentar esclarecimentos e suas razões de defesa dentro dos prazos regulamentares, não há que se falar em cerceamento ao direito de defesa bem assim não há que se falar em nulidade do lançamento.

SONEGAÇÃO. CONLUÍO.

A sonegação, em uma de suas vertentes, é toda ação ou omissão dolosa com o objetivo de impedir ou retardar o conhecimento do fisco da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal. O conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando alcançar o efeito da sonegação.

DECADÊNCIA.

A regra contida no §4º do art. 150 do Código Tributário Nacional é excepcionada nos casos em que se comprovar a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, passando a prevalecer o prazo previsto no inciso I do art. 173, em que o prazo decadencial se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que a constituição do crédito tributário poderia ter sido efetuada.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. DEMONSTRAÇÃO DE INTERESSE COMUM NA SITUAÇÃO QUE CONSTITUA O FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. POSSIBILIDADE.

Deve ser incluída como responsável solidária empresa que tenha interesse comum na prática do ato que implicou na constituição do fato gerador da obrigação tributária.

Fica caracterizado o interesse comum o fato de empresa adquirir bens e/ou direitos com recursos oriundos da participação do contribuinte principal e suas empresas de fachada em fatos que culminaram no lançamento da obrigação principal, o qual envolve a operacionalização e o pagamento de vantagens indevidas. Ao adquirir os bens em nome da empresa apontada como responsável solidária, esta funciona como receptora dos bens do contribuinte principal, acumulando o seu patrimônio, o que revela o seu interesse comum, visto que foi ela quem efetivamente se beneficiou economicamente dos rendimentos que ensejaram o acréscimo patrimonial a descoberto

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. HIPÓTESES DE SONEGAÇÃO E CONLUÍO. POSSIBILIDADE.

A omissão de rendimentos na declaração de ajuste anual comprovada a ocorrência de sonegação e conluio, hipóteses previstas nos arts. 71 e 73 da Lei nº 4.502/64, autoriza a qualificação da multa de ofício.

LANÇAMENTO NA PESSOA FÍSICA. COMPENSAÇÃO DOS PAGAMENTOS EFETUADOS PELA PESSOA JURÍDICA. LIMITES DA LIDE. COMPETÊNCIA DO JULGADOR. LEGITIMIDADE ATIVA.

Descabe ao julgador administrativo a homologação ou autorização de compensação de tributos se o objeto da lide é o lançamento, e não a sua liquidação. Carece de legitimidade ativa a pessoa física para pleitear o indébito de tributos pagos por pessoa jurídica que possua personalidade própria.

PERDA DE RECURSOS EM COLABORAÇÃO PREMIADA.

O fato gerador do imposto de renda é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica e, em se tratando de pessoa física, ocorre no momento do recebimento, sob o regime de caixa. A entrega de recursos em colaboração premiada é evento posterior ao fato gerador e que não se confunde com pagamento de tributo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencido o relator, que deu provimento parcial para deduzir do lançamento os valores recolhidos pelas empresas Treviso, Piemonte e Auguri a título de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins e os valores devolvidos à título de delação premiada. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro João Maurício Vital.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha - Relator

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: João Mauricio Vital, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernanda Melo Leal, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Fabiana Okchstein Kelbert (Suplente Convocada), Wilderson Botto (Suplente Convocado) e Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente). Ausente a Conselheira Juliana Marteli Fais Feriato, substituída pela Conselheira Fabiana Okchstein Kelbert.

Relatório

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado Auto de Infração (e-fls. 4.646 a 4.661), referente a imposto sobre a renda de pessoa física, exercícios 2013 a 2015, anos-calendário 2012 a 2014, que formalizou a exigência do crédito tributário em razão da constatação de infrações à legislação tributária, sobre as quais foi aplicada a multa de ofício qualificada (150%).

O lançamento decorreu da apuração de omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, identificado por investigações policiais, com participação do Ministério Público Federal e da Secretaria da Receita Federal do Brasil¹.

O total do crédito exigido se deu na seguinte forma (não atualizados até a presente data):

<i>Imposto (2904)</i>	<i>R\$9.768.320,32</i>
<i>Multa Proporcional</i>	<i>R\$14.652.480,47</i>
<i>Juros de Mora (até 12/2017)</i>	<i>R\$4.493.480,47</i>
<i>Valor do Crédito Tributário Apurado</i>	<i>R\$28.814.173,84</i>

Segundo consta da acusação fiscal o autuado Julio Camargo teria sido responsável por intermediar negociações junto à Petrobrás (Abastecimento, Engenharia e Serviços, Internacional), pelas diversas diretorias que essa constituiu ao longo dos anos. A intermediação consistia em aproximar empresas (alguma identificadas como Camargo Correa, Toyo JP, Setal, Samsung, etc), e possibilitar sua qualificação para a realização e execução de obras, envolvendo a construção de unidades e fornecimento de equipamentos ligados às atividades petroquímicas.

Do resultado dessa intermediação feita por Julio Camargo e demais intermediários e interessados, resultava o pagamento de vantagens indevidas, exigidas por um grupo de diretores e funcionários da estatal.

Do Termo de Constatação e Verificação Fiscal, TVF, fls. 4.577 a 4.520 e anexos de fls. 4.621 a 4.645, extraem-se, em síntese, os seguintes pontos:

Do Procedimento Fiscal

¹ A ação fiscal se originou a partir dos fatos apurados na investigação criminal denominada Operação "Lava-Jato", em trâmite perante a 13ª Vara Criminal da Subseção Judiciária de Curitiba, onde o sujeito passivo firmou Termo de Colaboração Premiada, com apresentação de diversos depoimentos e entrega de provas, os quais foram compartilhados com a Receita Federal do Brasil por meio de autorização judicial.

A ação fiscal foi cientificada ao contribuinte em 15/2/2016, oportunidade em que foi solicitada a apresentação de diversos documentos listados às fls. 4.583 e 4.584 do Termo de Verificação Fiscal.

Em 29/3/2016 foi emitido termo de intimação para que o contribuinte apresentasse documentos relativos às informações registradas na aba Declarações de Bens e Direitos dos exercícios 2013 a 2015. Outras solicitações de apresentação de documentos foram emitidas e o exame do material disponibilizado pelo contribuinte consta do TVF.

Foram considerados como dispêndios no fluxo de variação patrimonial do ano de 2012 os valores disponibilizados pelo fiscalizado às empresas MRBC Acessórios Preciosos e Haras Old Friends nos montantes de R\$655.070,85 e R\$1.326.225,68.

A fiscalização asseverou que no caso de rendimentos isentos e não tributáveis, além da documentação apresentada ser insuficiente foi levado em consideração que o objeto social das empresas Auguri Empreendimentos Ltda, Piemonte Empreendimentos Ltda e Treviso Empreendimentos Ltda foi totalmente descaracterizado, pois nos termos de colaboração firmados pelo fiscalizado foi possível constatar que ele participava de intermediações entre várias empresas e a Petrobrás e que os contratos somente eram viabilizados com o pagamento de propinas, o que era da ciência das empresas contratantes.

Prossegue a fiscalização com a informação de que em muitos casos em que o fiscalizado atuou como intermediário, ficou acertado que os recursos para pagamento das vantagens indevidas a funcionários da Petrobrás tiveram origem nas “comissões” recebidas, por meio de contratos de consultoria firmados por suas empresas.

Os pagamentos das vantagens indevidas eram operacionalizados por meio de transferências de numerário para o exterior com a utilização de contas correntes do contribuinte. Outra forma de disponibilização dos recursos envolvia a atuação em conjunto com as empresas de fachada de Alberto Youssef.

As empresas do contribuinte também foram utilizadas nas práticas que demonstram atividades de lavagem de capitais, enviando recursos aos sócios e camuflando os destinatários. Neste ponto os autuantes afirmam que a distribuição de lucros representa a última das etapas do processo de lavagem de dinheiro, ao desconectar o pagamento das empreiteiras dos envios para os beneficiários das propinas.

O relato fiscal cita o fato de que em uma das contratações pela Petrobrás, a empresa SAMSUNG forneceu sondas para águas profundas (uma na África e outra no Golfo do México). Nesta operação ficou acertado o pagamento de propinas no montante de U\$ 40.000.000,00 (quarenta milhões de dólares). A intermediação promovida pelo fiscalizado envolveu a empresa Piemonte Empreendimentos Ltda, contratada pela multinacional para viabilizar o contrato junto à Petrobrás. A indicação do negócio foi de Fernando Soares que atuava na área internacional da estatal.

Entendeu a fiscalização que a intermediação de Júlio Camargo com a utilização da Piemonte Empreendimentos evidencia o emprego das empresas das quais é

sócio, por meio de utilização simulada de contratos de consultoria para mascarar o esquema de pagamento de propinas exigidas.

A narrativa fiscal prossegue com a informação de que o fiscalizado relatou a Alberto Youssef que precisaria saldar compromissos com Fernando Soares e que tinha liquidez no Brasil. Por sua vez Youssef teria sugerido que ele fizesse aporte na GFD Investimentos, empresa do doleiro, oportunidade em que foram formalizados contratos simulados entre as empresas de Júlio Camargo e a GFD nos valores de R\$8.730.915,57 (Piemonte), R\$1.850.000,00 (Treviso) e R\$1.150.000,00 (Auguri). Foram solicitados documentos comprobatórios dessas operações.

Como havia pendências a serem salgadas com Fernando Soares, Júlio Camargo efetuou pagamentos em 2012, conforme descrito nos itens 1 a 6, fls. 4.605 e 4.606 do TVF com transferência de recursos em nome das empresas indicadas pelo credor, Techinis Engenharia e Consultoria e Hawk Eyes Administração de Bens.

Em outro relato que detalha o pagamento de vantagens indevidas originadas de contratos de sondas para águas profundas no Golfo do México e na África, fabricadas pela SAMSUNG, a fiscalização informa que o próprio fiscalizado no Termo de Colaboração nº 4 mencionou que a documentação apresentada em 28/9/2016 teve o intuito de dar aparente legalidade aos negócios realizados de forma escusa.

Os autuantes afirmam que os recursos financeiros que culminaram no pagamento das vantagens indevidas teriam sido obtidos à margem da legislação. Os métodos utilizados pelo fiscalizado para saldar propinas em atraso o levou a lançar mão de recursos próprios e de suas empresas. Os valores despendidos para tais práticas foram registrados no Demonstrativo de Variação Patrimonial como dispêndios/aplicações no ano-calendário 2012.

Na sequência do relato fiscal foram examinadas várias operações bancárias envolvendo crédito na conta do contribuinte no Banco Santander via contratos de câmbio operacionalizados pelas empresas de sua titularidade.

Em relação ao ano de 2012 ocorreu o acréscimo de U\$1.000.000,00 informado no fluxo mensal como dispêndios/aplicações envolvendo investimentos na Persempre Stiftung – Ilhas Virgens Britânicas, valor representado por dois contratos de câmbio.

Em tópico específico informa a autoridade lançadora que durante os anos de 2011 a 2014 a empresa Avanti Empreendimentos S/A adquiriu bens/direitos. Em decorrência desses fatos foi intimada em procedimento fiscal próprio a esclarecer sobre aquisição de bens imóveis, de veículos automotores, aeronaves e embarcações e a origem de recursos.

Do exame dos documentos apresentados a fiscalização verificou que os bens representados pelos veículos, embarcações, aeronaves e bens imóveis foram ou são adquiridos em nome da Avanti, sendo que o fiscalizado operou econômica e financeiramente nas aquisições com a disponibilização de valores obtidos ilícitamente por meio de suas empresas serviu fornecendo os recursos financeiros necessários.

No Demonstrativo de Variação Patrimonial os valores que o fiscalizado efetivamente colocou à disposição da Avanti foram registrados como dispêndios/aplicações.

Com foco no artigo 124, I do Código Tributário Nacional, foi atribuída responsabilidade solidária a Avanti Empreendimentos S/A, com base no interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária discutidas nos autos.

No entendimento da fiscalização os valores recebidos por Júlio Camargo com a utilização de suas empresas propiciaram a aquisição de bens pela Avanti o que causou reflexos nos gastos dessa empresa ocorridos durante os anos de 2012 a 2014, conforme demonstrado nas fls. 4.609 e 4.610.

Esses fatos reforçam que Júlio Camargo e a Avanti Empreendimentos S/A infringiram disposições legais e tiveram interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores das obrigações tratadas no Termo de Verificação Fiscal.

Conforme tabela de fl. 4.617 foi sintetizado o Demonstrativo de Variação Patrimonial a Descoberto no anos de 2012 a 2014. O demonstrativo de forma detalhada foi acostado às fls. 4.621 a 4.645.

A partir do item XI de fl. 4.615 a fiscalização relata a infração de omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas no ano-calendário 2013 do Haras Old Friends e em 2014 da OAS Óleo e Gás.

No primeiro caso o comprovante de rendimentos apresentado registrou o recebimento de R\$3.600,00 ao passo que na DIRF apresentada o Haras informou a importância de R\$7.200,00. Logo a tributação incide sobre a diferença de R\$3.600,00. Quanto aos valores recebidos da OAS Óleo e Gás, R\$67.500,00, a tributação decorre da omissão dos rendimentos na declaração de ajuste anual. Os dois valores foram registrados no fluxo mensal de variação patrimonial como origem de recursos.

A multa de ofício foi aplicada com fundamento no artigo 44, § 1º da Lei 9.430/96 no percentual de 150% sobre o imposto apurado por estarem presentes os casos definidos nos artigos 71 a 73 da Lei 4.502/64.

A decisão que julgou improcedente a impugnação teve a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2013, 2014, 2015

PRELIMINAR DE NULIDADE. FUNDAMENTAÇÃO LEGAL.

CERCEAMENTO DE DEFESA.

São improcedentes as alegações de nulidade calcadas em erro na fundamentação legal do lançamento quando a fiscalização deixa de considerar rendimentos isentos e não tributáveis declarados pelo contribuinte, justamente porque no procedimento fiscal foram identificados elementos suficientes para tal desconsideração.

Descabido é o argumento de cerceamento do direito de defesa em fase procedimental na qual impera o princípio inquisitório, momento em que a pretensão fiscal ainda não está consolidada.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2013, 2014, 2015

DECADÊNCIA. PRAZO PARA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO

TRIBUTÁRIO. DOLO. SIMULAÇÃO. DATA DA OCORRÊNCIA DO

FATO GERADOR DO IMPOSTO DE RENDA.

Tratando-se de lançamento de ofício, motivado pela falta de recolhimento total ou parcial do tributo ou constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a regra do artigo 173, I do Código Tributário Nacional deve sempre ser aplicada na contagem do prazo decadencial, iniciando-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Ainda que se considere o pagamento parcial do tributo, o fato gerador do imposto de renda somente se completa no dia 31 de dezembro de cada ano-calendário.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária.

O recorrente Júlio Camargo e a solidária Avanti Empreendimentos S/A apresentam Recurso Voluntário nas e-fls. 8.790/8.827 os Recorrentes demonstraram, em síntese, o seguinte:

(i) o auto de infração é nulo, pois a condenação por “lavagem de capitais” na esfera criminal não pode implicar, na esfera tributária, a imputação dos pagamentos realizados por Treviso, Piemonte e Auguri ao primeiro Recorrente, Julio Camargo, sem indicação do fundamento legal para tanto; e

(ii) o auto de infração é nulo, ainda, por não haver indicação do fundamento legal que possa amparar o singelo desprezo, pelo fisco, da quase totalidade da renda declarada pelo contribuinte, no lançamento com base em suposto acréscimo patrimonial a descoberto;

(iii) ocorreu a decadência de parte do crédito tributário em questão, relativo ao ano-calendário 2012, porque aplicável ao caso o prazo previsto no art. 150, §4º, do CTN, uma vez que na DIRPF do mesmo ano-calendário foi apurado e devidamente recolhido saldo de imposto a pagar;

(iv) o lançamento com base em suposto acréscimo patrimonial a descoberto é improcedente no caso concreto, porque os valores recebidos a título de lucro e dividendos de Treviso, Piemonte e Auguri não poderiam ter sido desconsiderados: além de não haver fundamento legal que autorize a Fiscalização a assim proceder, tais empresas possuem atividade lícita desenvolvida desde os anos 1980, e não somente no período abrangido pelas investigações daquela força-tarefa – muito embora tenha havido, em alguns contratos relacionados à Petrobrás, o pagamento de vantagens indevidas prontamente confessadas pelo autuado em sua colaboração, e que se restringiram a períodos bem mais recentes;

(v) a renda auferida a título de comissões por Treviso, Piemonte e Auguri foi devidamente declarada e submetida à tributação, de modo que tal situação não poderia ser desconsiderada para atribuir os pagamentos feitos por essas empresas a Julio Camargo – como se ele tivesse formalizado o desembolso que sabidamente foi feito pelas empresas – especialmente porque não foram adotados pelo fisco os procedimentos necessários para a desconsideração da personalidade jurídica das citadas empresas;

(vi) a legalidade da atividade desenvolvida por Treviso, Piemonte e Auguri é evidenciada pelo fato de que, se de fato o lucro auferido por tais empresas fosse “questionável”, a Fiscalização deveria então tê-las autuado, mas não o fez até o presente momento – de modo que é possível presumir a regularidade da escrita fiscal e contábil dessas empresas, o que afasta qualquer alegação de dolo que justifique a imposição de multa de ofício qualificada;

(vii) os bens e direitos que compõem o patrimônio da segunda Recorrente (Avanti) foram adquiridos em sua esmagadora maioria antes do período relacionado aos fatos apurados na Operação Lava Jato, e os bens e direitos adquiridos no curso dos anos-calendário em questão são perfeitamente compatíveis com o patrimônio que possui;

(viii) não há nexo causal entre (a) a exigência de IRPF por suposto acréscimo patrimonial a descoberto e (b) a responsabilização solidária, nessa exigência, de empresa patrimonial familiar que obteve recursos lícitos a partir de empréstimos de empresas do mesmo grupo econômico, sobretudo porque o primeiro Recorrente (Julio Camargo) é estranho ao quadro societário da segunda Recorrente (Avanti); e

(ix) não houve omissão de rendimentos recebidos de Haras Old Friends Ltda., sendo que os valores declarados na DIRPF de Julio Camargo do ano-calendário 2013 são compatíveis com os valores efetivamente recebidos, devidamente declarados por citada fonte pagadora na respectiva Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF do mesmo ano.

Assinala que o Auto de Infração desconsiderou que os valores recebidos pelo contribuinte são provenientes de pessoas jurídicas das quais era sócio ou beneficiário, o que exigiria uma fundamentação legal adequada.

Defende que a conduta do sujeito passivo não se caracteriza pela presença de dolo, fraude ou simulação, o que conduziria à constatação de que o lançamento do crédito tributário está incorreto, pelo decurso do prazo decadencial, bem como a indevida qualificação da multa.

Argumenta que o Auto de Infração peca pela inadequação da fundamentação legal e do enquadramento jurídico-tributário, pois apesar de indicar que os rendimentos provenientes de atividades ilícitas são fato gerador do imposto de renda, não indicou o dispositivo legal que descreve a infração tributária imputada ao contribuinte.

Os recorrentes juntam documentos em seu recurso, notas fiscais demais demonstrativos de suas alegações.

Por fim, nas e-fls. 9.109/9.113 o recorrente reitera o pedido de compensação dos tributos recolhidos pela empresa jurídica, abatendo-se os valores lançados como forma de deduzir valores da base de cálculo.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Wesley Rocha, Relator.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O recurso é tempestivo e é de competência dessa Turma. Assim, passo a analisar o mérito.

PRELIMINAR DE NULIDADE: INADEQUAÇÃO DA FUNDAMENTAÇÃO LEGAL E DO ENQUADRAMENTO JURÍDICO-TRIBUTÁRIO

Os recorrentes alegam nulidade do auto de infração pelos seguintes motivos:

13. O primeiro vício demonstrado pelos Recorrentes que implica a nulidade do auto de infração decorre da ausência de indicação do dispositivo legal que permitiria à d. fiscalização simplesmente ignorar, no lançamento com base em acréscimo patrimonial a descoberto, a quase totalidade da renda declarada pelo contribuinte na DIRPF dos anos-calendário objeto da autuação, bem como a ausência de indicação do dispositivo legal que permitiria à Fiscalização imputar ao contribuinte os pagamentos feitos por terceiros.

14. Isso porque os dispositivos normativos indicados pela d. fiscalização no auto de infração servem apenas para demonstrar que o agente fazendário, nesse tipo de lançamento, não pode deixar de considerar os rendimentos declarados e comprovados pelo contribuinte – exatamente o contrário do que foi feito no caso dos autos.

15. O acórdão recorrido tentou convalidar a nulidade ao alegar que o auto de infração detalhou a fundamentação legal da variação patrimonial a descoberto, caracterizado pelo excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

16. Contudo, continuou sem indicar o dispositivo legal que permite simplesmente ignorar os rendimentos isentos e não tributáveis informados pelos Recorrentes.

17. O inciso XIII do art. 55 do RIR/99, por exemplo, um dos supostos fundamentos legais do auto de infração, inclui dentre os rendimentos tributáveis *“as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, apurado mensalmente, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva”* (grifamos).

Já a decisão de primeira instância assim concluiu:

“(....) Por fim cabe registrar que o auto de infração detalhou o enquadramento legal da omissão de rendimentos tendo em vista a

variação patrimonial a descoberto, ou seja, excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva, de forma a abranger os anos-calendário de 2012 a 2014, com a incidência dos arts. 37, 38, 55, inciso XIII, e parágrafo único, 83, 806, 807 e 845, todos do Regulamento do Imposto de Renda - RIR, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1.999”.

Por outro lado, o enquadramento legal descrito no Termo de Constatação e Verificação Fiscal forma o seguintes:

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2013 e 31/12/2013:

Arts. 37, 38, 43, 55, incisos I a IV, VI, IX a XII, XIV a XIX, 56 e 83 do RIR/99

Art. 1º, inciso VII e parágrafo único, da Lei nº 11.482/07, incluído pela Lei nº 12.469/11.

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2014 e 31/12/2014:

Arts. 37, 38, 43, 55, incisos I a IV, VI, IX a XII, XIV a XIX, 56 e 83 do RIR/99

Art. 1º, inciso VIII e parágrafo único, da Lei nº 11.482/07, incluído pela Lei nº 12.469/11.

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2012 e 31/12/2012:

Arts. 37, 38, 55, inciso XIII, e parágrafo único, 83, 806, 807 e 845 do RIR/99

Art. 1º, inciso VI e parágrafo único, da Lei nº 11.482/07, incluído pela Lei nº 12.469/11.

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2013 e 31/12/2013:

Arts. 37, 38, 55, inciso XIII, e parágrafo único, 83, 806, 807 e 845 do RIR/99

Art. 1º, inciso VII e parágrafo único, da Lei nº 11.482/07, incluído pela Lei nº 12.469/11.

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2014 e 31/12/2014:

Arts. 37, 38, 55, inciso XIII, e parágrafo único, 83, 806, 807 e 845 do RIR/99

Art. 1º, inciso VIII e parágrafo único, da Lei nº 11.482/07, incluído pela Lei nº 12.469/11.

O agente do fisco descreveu de maneira analítica a forma pela qual as vantagens indevidas beneficiaram o contribuinte. Reportando-se, mais uma vez, ao Termo de Constatação e Verificação Fiscal, vislumbra-se que nele se encontram a indicação dos responsáveis pelo pagamento das vantagens indevidas e o modus operandi adotado para recebimento das mesmas.

A DRJ de origem descreveu de forma acertada que o auto de infração detalhou o enquadramento legal da omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, ou seja, excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva, de forma a abranger os anos-calendário de 2012 a 2014, com a incidência dos arts. 37, 38, 55, inciso XIII, e parágrafo único, 83, 806, 807 e 845, todos do Regulamento do Imposto de Renda - RIR, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1.999.

Por sua vez, erro na indicação do enquadramento legal, desde que não represente mudança no critério jurídico do lançamento, não gera causa para a declaração de nulidade do lançamento quando a deficiência é suprida por forte e clara descrição dos fatos, de forma a permitir ao contribuinte exercer seu direito de defesa.

Em processo administrativo fiscal as causas de nulidade se limitam às que estão elencadas no artigo 59 do Decreto 70.235, de 1972:

"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.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Parágrafo acrescentado pela Lei 8.748, de 1993".

Já o art. 60 da referida Lei menciona que as irregularidades, incorreções e omissões não configuram nulidade, devendo ser sanadas se resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio:

"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".

Nesse sentido, está pacificado em nossos Tribunais o princípio de *pas nullité sans grief*, ou seja: não há nulidade sem prejuízo.

Ademais, eventual desenquadramento dos valores tidos como não tributáveis para tributáveis, é interpretação do fisco, pois no contexto e de forma sistemática foi enquadrado o conteúdo aplicado à hipótese de incidência tributária.

Tal qual aduzido no Acórdão da DRJ, o lançamento obedeceu aos requisitos específicos do Auto de Infração, pois ocorreu a qualificação do sujeito passivo, a descrição dos fatos, foram apontadas as disposições legais infringidas e determinada a exigência com a respectiva intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo legal, além de não se vislumbrar ilegitimidade passiva ou vício formal.

A legislação obriga o agente fiscal a realizar o ato administrativo, verificando assim o fato gerador e o montante devido, determinar a exigência da obrigação tributária e sua matéria tributável, confeccionar a notificação de lançamento, lavrando-se o auto de infração, e checar todas essas ocorrências necessárias para as fiscalizações de cobrança, quando da identificação da ocorrência do fato gerador, independente da ação judicial manejada, sendo legítima a lavratura do auto de infração em conformidade com o art. 142, do CTN e com o art. 10 do Decreto n.º 70.235/72, conforme dispositivos *in verbis*:

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

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

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

DECRETO n.º 70.235/72.

“Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I a qualificação do autuado;

II o local, a data e a hora da lavratura;

III a descrição do fato;

IV a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias; VI a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula”.

Verifica-se dos autos que os procedimentos administrativos foram devidamente realizados sem mácula ou nulidade, dentro do processo administrativo (rito processual).

O PAF – Processo Administrativo Fiscal se inicia pelo ato da fiscalização realizada pela autoridade administrativa, que realiza as atividades necessárias para obter as informações necessárias na constituição do crédito devido, conforme determina o artigo 196, do CTN, conforme transcrição abaixo:

“Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas”.

Assim, a autoridade administrativa tem o poder-dever de realizar diligências que entender devidas para verificar o levantamento de todas as informações necessárias, desde que permitidas em lei, para a respectiva busca da verdade material sobre os fatos em relação a obrigação tributária a ser cumprida, podendo examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, movimentações financeiras, papéis e feitos comerciais ou fiscais dos contribuintes.

Apesar das ações de fiscalização possuírem caráter investigatório e inquisitório, realizando procedimentos unilaterais, de obediência obrigatória, que não é absoluta, o desfecho do PAF alberga os princípios da ampla defesa e contraditório, pois existe nele a possibilidade do contribuinte se manifestar, impugnar, apresentar provas, e contestar todo o apontamento realizado.

O PAF, como em diversos procedimentos, é constituído de fases, e nesse sentido existe uma espécie de *fase não contenciosa*. Para melhor explicar é de se transcrever a lição de Hugo de Brito Machado, do qual explica:

"A determinação do crédito tributário começa com a fase não contenciosa, que é essencial no lançamento de ofício de qualquer tributo. tem início com o primeiro ato da autoridade competente para fazer o lançamento, com o objetivo de constituir o crédito tributário. Tal ato há de ser necessariamente escrito, e deve ser levado ao conhecimento do sujeito passivo da obrigação tributária correspondente, posto que só assim pode ser considerado completo. Em outras palavras: o ato inicial da fase não contenciosa da constituição do crédito tributário completa-se quando é levado ao conhecimento do sujeito passivo da obrigação tributária, aquele contra quem o ato é praticado e tem, portanto, interesse em se manifestar contra ele". MACHADO, Hugo de Brito. *Teoria Geral do direito tributário*. Editora Malheiros, São Paulo, 2015, pág 411).

No presente caso, verifica-se que a recorrente teve ciência de todos os fatos que estavam sendo apontados, pois respondeu a todo questionamento da fiscalização, bem como indicou elementos solicitados para as conclusões do lançamento, não ocorrendo o cerceamento de defesa, pois o AI possui o indicativo dos critérios adotados, *quantum* autuado, bem como dos elementos que constituíram a infração e que foram inclusive objeto de questionamentos por parte do recorrente.

Cumprido destacar que o relatório fiscal é elemento que compõe o auto de infração.

Não se comprovou nenhuma hipótese que propicie a nulidade do lançamento, pois os atos e os termos foram lavrados por pessoa competente e não houve preterição do direito de defesa (art. 59 do Decreto nº 70.235/72),

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO: SONEGAÇÃO. CONCLUSÃO.

Alega o recorrente a inexistência de acréscimo patrimonial a descoberto, seja pela renda declarada, seja pelo erro na identificação do sujeito passivo responsável pelos pagamentos e dispêndios

Quanto aos valores e também aos pagamentos realizados de forma ilícita, os recursos recebidos estão sujeitos à tributação pelo imposto de renda, conforme fundamento de direito previsto no Código Tributário Nacional (Art. 43, §1º), Lei 7.713/88 (Art. 3º, §4º), em que se assinala que os rendimentos derivados de atividades ou transações ilícitas, ou percebidos com infração à lei, são sujeitos à tributação, sem prejuízo das sanções que couberem, para exigir IRPF supostamente devido pelo primeiro Recorrente relativo aos anos-calendário de 2012, 2013 e 2014.

Referida matéria é tratada nos arts. 55, inciso XIII e parágrafo único, 806 e 807 do Regulamento do Imposto sobre Renda (RIR/99), aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (aplicado à época dos fatos):

“Art. 55. São também tributáveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 26, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 24, § 2º, inciso IV, e 70, § 3º, inciso I):

(...)

XIII - as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, apurado mensalmente, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva;

(...)

Parágrafo único. Na hipótese do inciso XIII, o valor apurado será acrescido ao valor dos rendimentos tributáveis na declaração de rendimentos, submetendo-se à aplicação das alíquotas constantes da tabela progressiva de que trata o art. 86.”

“Art. 806. A autoridade fiscal poderá exigir do contribuinte os esclarecimentos que julgar necessários acerca da origem dos recursos e do destino dos dispêndios ou aplicações, sempre que as alterações declaradas importarem em aumento ou diminuição do patrimônio (Lei nº 4.069, de 1962, art. 51, § 1º).

Art. 807. O acréscimo do patrimônio da pessoa física está sujeito à tributação quando a autoridade lançadora comprovar, à vista das declarações de rendimentos e de bens, não

corresponder esse aumento aos rendimentos declarados, salvo se o contribuinte provar que aquele acréscimo teve origem em rendimentos não tributáveis, sujeitos à tributação definitiva ou já tributados exclusivamente na fonte.”

Nesse sentido, os valores decorrem de “comissões” recebidas por meio das empresas Treviso, Piemonte e Auguri, com participação da Solidária Avanti com o propósito exclusivo de um subsequente repasse ao Recorrente (por meio de lucros ou dividendos distribuídos), para que este, finalmente, repassasse aos beneficiários das “vantagens indevidas” confessadas na colaboração premiada, foram meios de recebimento a título de vantagens ilícitas, confessadas no âmbito da delação premiada.

Alegam os recorrentes que as empresas apontadas possuem também atividades lícitas, bem como o aduzem o seguinte:

“(…)

68. A bem da verdade, como também já mencionado, apenas derradeiramente, já na página 44 do Termo de Verificação Fiscal, a Fiscalização indica o “enquadramento legal” da autuação, apontando os arts. 37, 38, 55, inciso XIII, e parágrafo único, 83, 806, 807 e 845, todos do RIR/99, e art. 1º, incisos VI, VII e VIII (para os anos-calendário de 2012, 2013 e 2014, respectivamente) e parágrafo único, da Lei nº 11.482/07, com a redação dada pela Lei nº 12.469/11.

69. Ocorre que mesmo aqueles comandos normativos são insuficientes para justificar a autuação na forma posta, eis que a exigência aqui discutida não se resume a uma identificação regular de acréscimo patrimonial a descoberto.

70. Ao contrário, a d. fiscalização simplesmente “arbitrou” (sem o dizer expressamente) os valores apontados como dispêndios, atribuindo-os todos à pessoa física (no caso, Julio Camargo), a despeito de terem sido, em muitos casos, dispêndios de outras fontes pagadoras. E, da mesma forma, ignorou olímpicamente a maior parte dos rendimentos declarados pelo contribuinte, sem sequer indicar o fundamento normativo para tal procedimento.

71. Nos cálculos da d. fiscalização, **foram atribuídos ao Recorrente, Julio Camargo, os dispêndios e pagamentos que o agente fazendário houve por bem coletar (independentemente de quem tenha feito tais pagamentos!), e para fins de comprovação da origem foi excluída quase toda a totalidade dos rendimentos (inobstante terem sido comprovadamente declarados)**. Com tais inauditos critérios (despidos, ademais, de qualquer fundamento normativo) a d. fiscalização “descobriu” um inusitado acréscimo patrimonial “a descoberto”, como não poderia deixar de ser.

72. Os comandos normativos contidos nos arts. 55, XIII, 806 e 807 do RIR/99 (acima citados), no entanto, se por um lado não contemplam, na modalidade de lançamento ali prevista, uma autorização para que o fisco arbitre a renda ou impute ao contribuinte pagamentos feitos por terceiros (como se viu acima), ainda assim asseguram objetivamente ao contribuinte justificar o acréscimo patrimonial com rendimentos (tributáveis ou não) declarados ao fisco.

73. O Recorrente Julio Camargo declarou, no ano-calendário de 2012, rendimentos tributáveis de R\$ 36.534,10, bem como rendimentos isentos de R\$ 8.161.437,73 e rendimentos sujeitos à tributação exclusiva no montante de R\$ 2.294.139,69, perfazendo uma renda total, naquele ano, de R\$ 10.492.111,52 – de conformidade com a inclusa cópia da declaração de rendimentos (fls. 4735/4769).

74. No que importa à análise do tema aqui discutido, é relevante considerar que só de rendimentos isentos (lucros ou dividendos) o fisco simplesmente desprezou, na

autuação, a origem de R\$ 8.000.000,00 – montante suficiente para reduzir consideravelmente a apuração de acréscimo patrimonial a descoberto que, segundo os cálculos fazendários, corresponde a R\$ 19.128.431,84 (soma dos valores apurados mês a mês no Demonstrativo Mensal de Evolução Patrimonial anexo ao auto de infração).

75. No ano-calendário de 2013, o Recorrente declarou rendimentos tributáveis de R\$ 37.006,93, bem como rendimentos isentos de R\$ 6.176.226,61 e rendimentos sujeitos à tributação exclusiva no montante de R\$ 1.991.619,81, perfazendo uma renda total, naquele ano, de R\$ 8.204.853,35 – conforme a respectiva declaração de rendimentos (fls. 4771/4796).

76. No entanto, assim como no ano-calendário anterior, apenas de rendimentos isentos (lucros ou dividendos) o fisco simplesmente desprezou, na autuação, a origem de R\$ 6.000.000,00 – montante suficiente para afastar dramaticamente a apuração de acréscimo patrimonial a descoberto que, segundo os cálculos fazendários, naquele ano, corresponde a R\$ 7.582.500,15 (soma dos valores apurados mês a mês no Demonstrativo Mensal de Evolução Patrimonial anexo ao auto de infração)”.

Entretanto, entendo que não há como tributar o referido ocorrido de forma diversa, pois o recorrente principal ao declarar valores oriundos de operação ilícita como sendo distribuição de lucros e dividendos seria o caso de tentar “transverter” uma operação ilícita como sendo ilícita. Viola portanto, as regras do sistema tributário nacional, uma vez que a atividade decorre de situação antijurídica. É inegável o desvirtuamento das finalidades da empresa envolvida, bem como das atividades desenvolvidas.

Nesse sentido o escopo do art. 50, do Código Civil é aplicado ao caso concreto:

Assim dispõe o art. 50 do Código Civil: Art. 50. Em caso de abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade, ou pela confusão patrimonial, pode o juiz decidir, a requerimento da parte, ou do Ministério Público quando lhe couber intervir no processo, que os efeitos de certas e determinadas relações de obrigações sejam estendidos aos bens particulares dos administradores ou sócios da pessoa jurídica.

Com isso, está por demais conhecido no presente processo o crime de lavagem de dinheiro.

Assim, com o objetivo precípuo de receber as vantagens indevidas, destinadas a si próprio, não declaradas ao fisco, agindo com propósito inequívoco de ocultação e dissimulação, e em evidente conluio com os denominados operadores, todos conhecedores e articuladores do esquema de pagamentos indevidos, e que o recorrente teria exercício grande influência para favorecer negócios ilícitos, indubitavelmente, o fiscalizado incorreu nas práticas de sonegação, fraude e conluio, conforme definidas no art. 71, incisos I e II, art. 72, e art. 73 da Lei 4.502/1964.

A descrição das condutas adveio das informações contidas nos Termos de Colaboração Premiada, firmados junto ao Ministério Público Federal, com a participação de defesa técnica, onde o autuado confessou a prática de crimes contra o sistema financeiro, de corrupção, de peculato, de lavagem de dinheiro e de organização criminosa, dentre outros.

Amparando-se nos mencionados termos, verifico que a descrição dos fatos utilizada pela autoridade lançadora na constituição do crédito tributário apenas teve-se às passagens descritas na investigação penal, sem qualquer ampliação de seu sentido ou interpretação equivocada.

Os contratos de consultoria firmados entre as empresas do recorrente e aquelas interessadas em ingressar na prestação de serviços à Petrobrás representam um desvirtuamento dos objetos sociais das mencionadas empresas, com a finalidade de dar ares de legalidade às vantagens indevidas recebidas como forma de “comissões de consultoria” pelo recorrente e posteriormente utilizadas no pagamento aos funcionários da Petrobrás, de acordo com o *modus operandi* já exposto acima.

Como bem expôs a DRJ de origem, os mencionados “serviços de consultoria” não são comprovados pelo Recorrente por meio de relatórios, demonstrativos ou provas técnicas adequadas.

Ademais, já foi julgado pela 2ª Câmara/2ª Turma Ordinária, da 2ª Seção, Acórdão 2202-004.869, em processo do mesmo acusado, da qual passo a transcrever parte do voto proferido:

Verifica-se que o valor que o RECORRENTE recebia como lucros/dividendos de suas empresas Auguri, Treviso e Piemonte eram remetidos para sua conta o CREDIT SUISSE a fim de fazer frente a pagamento de propina a dirigentes da Petrobrás em contas destes no exterior. Sendo assim, a grande questão é: como separar a parte que caberia ao RECORRENTE da parte destinada aos dirigentes da Petrobrás resultante dessa atividade confessadamente ilícita? Como saber se todo o valor advindo de lucros e dividendos das citadas empresas não foi utilizado para fazer frente a pagamento de vantagens indevidas a terceiros?

Portanto, acredito que o meio utilizado pela autoridade fiscal, de verificar o acréscimo patrimonial não justificado, foi o mais correto para apurar a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de proventos, pelo RECORRENTE, sujeita ao imposto de renda.

Na contratação das sondas de perfuração de águas profundas da SAMSUNG, por exemplo, foram pagas propinas em montante equivalente a US\$ 40.000.000,00 (quarenta milhões de dólares). Conforme planilhas de evolução patrimonial (fls. 1404/1411), esses dispêndios foram quase todos desconsiderados pela fiscalização, por configurarem recursos de terceiros que apenas transitavam pelas contas da empresa. Caso assim não fosse, o auto de infração seria em valor notadamente superior ao ora cobrado.

O único pagamento de propina considerado como DISPÊNDIOS/APLICAÇÕES foi aquele confessadamente feito com recursos próprios do RECORRENTE (conforme relatado no TVF, fls. 1384/1391, e documentos acostados às fls. 800/909) mediante valores retirados das suas empresas (Treviso, da Piemonte e da Auguri) e aportados (entre outras formas) na empresa de Alberto Youssef (GFD INVESTIMENTOS).

Conforme descrito no TVF (fl. 1389):

“Para operacionalizar o pagamento das vantagens indevidas, o contribuinte utilizou-se das empresas de fachada de Alberto Youssef, simulando investimentos em empreendimentos hoteleiros na Aparecida do Norte e na Bahia, firmando contratos fictícios, contratos de mútuo e emissão de notas promissórias frias, os valores eram disponibilizados ao doleiro, que posteriormente repassava aos beneficiários.

Outra forma utilizada, na quitação das propinas atrasadas, acontecia através da simulação de prestação de serviços, envolvendo empresas indicadas pelo próprio operador Fernando Soares (Technis Planejamento e Gestão de Negócios Ltda. E Hawk Eyes Administração de Bens Ltda.).”

A forma como o RECORRENTE adimpliu a propina reclamada pelo Sr. Fernando Soares encontra-se detalhada no Termo de Colaboração nº 4, às fls. 85/91. Dentre as diversas formas de pagamento para adimplir o acordo (pagamento no exterior através do Banco Cramer, remessa oficial de valores ao exterior, etc.), a fiscalização entendeu que houve a utilização de “recursos próprios” apenas nos contratos simulados de investimentos firmados com a empresa GFD INVESTIMENTOS (por intermédio do Sr. Alberto Youssef) e nos pagamentos de Notas Fiscais da TECHINIS ENGENHARIA E CONSULTORIA S/C LTDA e HAWK EYES ADMINISTRAÇÃO DE BENS LTDA (empresas indicadas pelo Sr. Fernando Soares), conforme relação constante do TVF (fls. 1390/1391).

Esses valores, por não terem sido decorrentes de “comissão” paga pelas empreiteiras, não foram considerados como meros repasses de propinas (ao contrário dos demais pagamentos indevidos aos dirigentes da Petrobrás), mas sim como pagamentos da propina com recursos do próprio RECORRENTE, ensejando sua classificação como

DISPÊNDIOS/APLICAÇÕES no Demonstrativo da Variação Patrimonial.

Neste toar, também acertado o tratamento como DISPÊNDIOS/APLICAÇÕES dos mencionados valores, relativos a vantagens indevidas pagas pelo RECORRENTE com recursos próprios. Isto porque, neste caso, houve a retirada de recursos de empresas de sua propriedade, que atuavam em parceria no esquema criminoso (Treviso, da Piemonte e da Auguri) para “honrar” a propina assumida perante dirigentes da Petrobrás, especificamente o Sr. Fernando Soares. Ou seja, como a própria sentença criminal reconheceu, a prática de lavagem de dinheiro era a “profissão” do RECORRENTE, tornando o pagamento de propina despesas dele próprio, e não das empresas (Treviso, da Piemonte e da Auguri):

Desta forma, considerando que houve DISPÊNDIOS/APLICAÇÕES em montante superior aos RENDIMENTOS/ORIGENS, resta classificado o acréscimo patrimonial a descoberto, o que atrai a incidência do art. 55, XIII, do RIR/1999”:

Assim, no lançamento fiscal em discussão, não se verifica mera inadimplência de tributo, mas, sim, a prática de várias condutas intencionais e desejadas com o intuito deliberado de violar a lei tributária e com pleno conhecimento de sua ilicitude – dolo -, de forma a impedir o conhecimento pela administração tributária da ocorrência do fato gerador do imposto de renda – sonegação, em conluio com outras pessoas físicas e jurídicas, sem, obviamente, informar os rendimentos tributáveis na declaração de ajuste anual, subsumindo-se às hipóteses descritas nos arts. 71 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964.

Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

[...]

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Ficou claro, portanto, que a fiscalização caracterizou por vários elementos no que diz respeito ao *animus fraudulento*, que pudesse imputar o *consilium fraudis*, ou também o *animus simulandi* por parte da contribuinte e solidária.

Em conteúdo didático, produzido pelo jurista Fábio Piovezan Bozza, que já foi Conselheiro deste Tribunal, verifica-se que: "*dolo, fraude ou simulação, refere-se a um conjunto de vícios produzidos intencionalmente pelo contribuinte que, de má-fé, cria uma situação falsa ou de mera aparência e inebria o julgamento do Fisco sobre uma relação tributária já existente, de modo a eliminá-la, reduzi-la ou postergá-la*" (in *Planejamento Tributário e Autonomia Privada*. Série doutrina tributária v. XV. São Paulo: Quartier Latin, 2015, página 199).

Cumprido esclarecer que, quando há a acusação de uma simulação, existe a *distribuição do ônus da prova*. Nesse sentido, é o que diz o disposto no artigo 9º do Decreto 70.235/72, *in verbis*:

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito". Grifou-se.

Em que pese o ônus da prova dos fatos constitutivos do direito ser do interessado/contribuinte, percebe-se que com o dispositivo acima citado o legislador quis que nos casos de caracterização de ilícitos houvesse uma espécie de "*distribuição do ônus da prova*", a fim de que a fiscalização tivesse também que suportar o encargo de comprovar com elementos indispensáveis a ação do ilícito ocorrido.

Nesse sentido, diversos elementos de acusação foram imputados ao recorrente, e devidamente comprovados no âmbito da investigação penal, ora citada.

O jurista Leandro Paulsen abordando o tema, em seu livro que trata sobre a Constituição e o Código Tributário, explica de maneira mais didática, os elementos e premissas necessárias para imputar no auto de infração as características fraudulentas:

"A aplicação de multa qualificada depende da inexistência de dúvida quanto ao caráter doloso da conduta. "... a comprovação da conduta dolosa deve estar cristalina na acusação fiscal. Tomando-se emprestada expressão contida na ementa do Acórdão n. 2202002.106, de 21 de novembro de 2012, o que se quer dizer é que '**O evidente intuito de fraude deverá ser minuciosamente justificado e comprovado nos autos**'. Assim é que não basta que se presuma a conduta dolosa, sendo também

imprescindível para a aplicação dessa penalidade a produção de prova dessa conduta dolosa por parte da fiscalização. Isso porque já existe uma penalidade (de ofício) para o simples fato de não pagamento de tributo, razão pela qual a aplicação da multa qualificada requer algo mais, por ser, nas palavras de Marco Aurélio Greco, 'a exceção da exceção'. Nesse sentido decidiram os Acórdãos ns. 140200752, 140200753 e 140200754, de 30 de setembro de 2012, bem como os Acórdãos ns. 920200.632, de 12 de abril de 2010, 920100.971, de 17 de agosto de 2010, 330100.557, de 26 de maio de 2010, e 1402001.180, de 10 de dezembro de 2012. **Outrossim, tal necessidade de comprovação decorre também da previsão do art. 112 do CTN, que determina interpretação mais favorável ao acusado da lei tributária que define infrações, ou comina penalidade, conforme anteriormente analisada, de sorte que nas situações que houver qualquer dúvida quanto à intenção ou a conduta do contribuinte, esse não pode sofrer a penalidade em sua modalidade qualificada.**" (COVIELLO FILHO, Paulo. A multa qualificada na jurisprudência administrativa. Análise crítica das recentes decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. RDDT 218/130, nov/2013). *Grifou-se.* (PAULSEN, Leandro. Direito tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 17 ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora; 2015. pág. 882/883)"

Assim, tendo em vista ser possível concluir pela aplicabilidade dos artigos 71 a 73, da Lei 4.502/64, existindo elementos suficientes para aplicar o dispositivo referente à prática de sonegação fiscal, deve ser mantida a multa qualificada e o agravamento da multa.

Também não há erro na sujeição passiva, uma vez que ficou comprovado que as empresas da qual o recorrente foi sócio, serviram de práticas para atos em favor do próprio recorrente.

DA SOLIDARIEDADE

Na acusação fiscal está sendo inserida como solidária a empresa Avanti Empreendimentos S.A., por o que já está sendo descrito no voto, bem como consta da e-fl. 4606/07, a seguinte descrição:

IX. AVANTI EMPREENDIMENTO S/A. – CNPJ 53.767.760/0001-95

A empresa Avanti Empreendimentos S/A – CNPJ 53.767.760/0001-95, durante o período compreendido pelos anos calendário de 2011, 2012, 2013 e 2014 adquiriu bens/direitos, como também atendeu as obrigações assumidas decorrentes de aquisições efetivadas em anos calendário anteriores. Os reflexos no presente procedimento fiscal, estão relacionados com a origem dos recursos financeiros utilizados para o pagamento destas aquisições, como também dos compromissos assumidos. Em decorrência destes fatos, a empresa foi legalmente intimada, através de procedimento fiscal próprio, amparado pelo Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal – Fiscalização / TDPF-F nº 08.1.28.00-2016-00002-4, a esclarecer e apresentar os documentos necessários, relativos aos elementos destacados a seguir:

Diversos bens foram administrados pela empresa Avanti e tiveram como beneficiário o recorrente Júlio Camargo.

A previsão estabelecida no inciso I, do artigo 124, do CTN, quando definiu que são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal – solidariedade de fato natural, pode ser observada, por exemplo, nos grupos econômicos, nas sociedades em comum e também nas sociedades conjuntas.

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

(...)

A recorrente em seu recurso alega ainda que o art. 124 por si só não é suficiente para atribuir a solidariedade em questão, devendo haver um comando legal específico atribuindo tal responsabilidade numa situação concreta (naquele caso, o Decreto-lei 2.472/88), citando que o STJ já teria precedente nesse sentido em sede de recurso repetitivo para a referida exigência.

Nesse sentido, tomo por empréstimo a decisão de primeira instância, onde analisou os pontos de conexão da solidária em relação aos fatos concretos:

Ficou demonstrado que Júlio Camargo valeu-se de suas empresas não só para receber vantagens indevidas quanto para efetuar pagamentos marginais a funcionários da Petrobrás e a operadores do esquema montado naquela estatal. E nestas condições utilizou as pessoas jurídicas das quais é sócio para abastecer de recursos a empresa Avanti que ao final se desdobraram na legalização de valores recebidos no esquema de corrupção com a aquisição de bens em benefício da empresa que tem os filhos como sócios. Tudo isso ocorreu, obviamente com a anuência da Avanti.

A defesa pinçou uma fala da fiscalização para construir um raciocínio de que seria irrelevante que Júlio Camargo usufrísse dos bens da Avanti. A colocação feita pela auditoria fiscal não é o elemento essencial que norteia a discussão. Mas, ainda que verdadeira, outros fatos são mais robustos e somados a esta informação trazem a certeza de que os valores despendidos pelo impugnante via empresas de sua propriedade serviram ao propósito de dar uma conotação legal aos valores transferidos para a Avanti na aquisição de bens.

Repita-se, a construção fiscal não indicou apenas que Júlio Camargo usufrui do patrimônio da Avanti. Para muito além dessa afirmação já foi dito por mais de uma vez que o impugnante tinha um contrato de gestão financeira com as empresas Auguri, Piemonte e Treviso, para que elas fizessem pagamentos com a nomenclatura de contas a pagar lastreados em eventuais lucros de sua parte, e que valores foram retirados dessas empresas sob a rubrica “retiradas de sócios” (páginas de livros contábeis), transferidos para a Avanti e devidamente elencados no TVF.

Os tais lucros em verdade consubstanciam o artifício utilizado pelo contribuinte para legalizar os valores recebidos no esquema de corrupção na Petrobrás e em evento posterior eram aportados na Avanti com claro conhecimento desta empresa e com o propósito deliberado do contribuinte de usufruir do patrimônio daquela empresa.

Além de a Avanti ter se beneficiado economicamente, a empresa teve interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação tributária, pois ao receber os recursos advindos de Júlio, sem qualquer contrato ou documento equivalente que explique a forma como foram recebidos, o interesse comum se evidencia pelo ajuste perpetrado

com Júlio Camargo para almejar o objetivo pretendido pelo contribuinte que sempre foi demonstrar por meio de contrato genérico de gestão financeira a legalidade do seu procedimento que somente foi interrompida com a existência da fiscalização tributária decorrente dos dados compartilhados pelo MPF.

Os fatos narrados anteriormente demonstram que o interesse entre as partes não se limitava ao resultado da exploração econômica ensejadora do fato gerador da obrigação tributária, mas, sim, por elas terem interesse jurídico comum para que Júlio Camargo fugisse da tributação do imposto de renda da pessoa física e a Avanti se beneficiasse do incremento dos bens adquiridos com o aporte de recursos advindos de lucros fictícios detidos”.

Por fim, cabe mencionar que o controlador da empresa Avanti é o filho do recorrente, e que os negócios da família se beneficiaram de certa forma do esquema fraudulento montado, ou seja, holding familiar que funcionou como receptora dos bens de Júlio Camargo e família.

O recente Parecer Normativo nº 4 da RFB, de 10/12/2018, vai ao encontro dessas razões, consoante ilustram as seguintes passagens:

(...) pode-se dizer que os ilícitos tributários que acarretam uma sanção, não só na esfera administrativa (como multas), mas também na penal, são ilícitos passíveis de responsabilização solidária. Por isso algumas ilicitudes na seara tributária podem ser citadas para fins de responsabilização solidária.

27.1. Casos típicos de ilícitos tributários são as condutas de sonegação, fraude (strictu sensu) e conluio contidas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964:

(...)

27.3. Diversas condutas criminosas, cuja repercussão no âmbito tributário decorre do próprio elemento doloso da conduta, podem ensejar a responsabilização solidária por cometimento de atos ilícitos, quais sejam: (i) contra a ordem tributária, definidos nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990; (ii) contra a Previdência Social, definidos nos arts. 168-A e 337-A do Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 (Código Penal)14; (iii) de contrabando e descaminho, definidos nos arts. 334 e 334-A do Código Penal. Não é à toa que a constatação desses fatos enseja representação fiscal para fins penais. 27.4.

Do mesmo modo, outras condutas criminosas com repercussão em âmbito tributário podem ensejar a responsabilização solidária, tais como: falsidade de títulos, papéis e documentos públicos; “lavagem” ou ocultação de bens, direitos e valores definidos no art. 1º da Lei nº 9.613, de 3 de março de 1998; os contra a Administração Pública Federal, em detrimento da Fazenda Nacional e contra administração pública estrangeira. (...)”

Assim, compreendo que a conexão dos fatos implica em inserir a empresa Avanti como solidária no presente Lançamento.

MULTA QUALIFICADA.

A qualificação da multa de ofício depende da comprovação do evidente intuito de fraude, nos termos da Súmula CARF n. 4, conforme segue:

Súmula CARF nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, **sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.**

De todo o auto de infração, é evidente que não tem como ser afastada a multa qualificada.

Caso seja caracterizada a infração à legislação tributária, há de se exigir multa e juros de mora, além do imposto devido, conforme estabelece a Lei nº 9.430/96:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

No caso em tela, entendo que deve ser mantida a qualificação da multa de ofício aplicada, pois a materialidade da conduta do contribuinte se ajusta perfeitamente à norma contida nos arts. 71 e 73 da Lei nº 4.502, de 64.

Os fatos anteriormente apontados, demonstrados por elementos seguros de provas, levam à conclusão de que o sujeito passivo, conscientemente, omitiu do Fisco os numerários mantidos no exterior, com o objetivo de impedir o conhecimento pela autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador e, por corolário, a fim de reduzir a base de cálculo do imposto de renda.

A Declaração de Ajuste Anual relativa ao ano-base 2012, 2013 e 2014, contém valores completamente incompatíveis com aqueles apurados no Auto de Infração.

A intenção deliberada de impedir o conhecimento do Fisco da ocorrência do fato gerador, em conluio com outras pessoas físicas e jurídicas, caracteriza as hipóteses previstas nos arts. 71 e 73 da Lei nº 4.502, de 64.

Assim, refuto os argumentos contrários ao emprego da multa qualificada.

DA DECADÊNCIA.

Aduzem os recorrentes o seguinte:

40. O acórdão recorrido desconsiderou a extensa comprovação da inexistência de dolo, fraude ou simulação no caso – devidamente trazida aos autos pelos Recorrentes por meio dos documentos juntados à impugnação –, mantendo o equivocado entendimento de que não estaria prescrito o crédito tributário em questão, afirmando que, mesmo se aplicada a regra do art. 150, § 4º, do CTN, o lançamento não teria sido alcançado pela decadência.

41. Ocorre que, como demonstrado pelos Recorrentes, o agente fazendário houve por bem exigir multa agravada de 150%, não porque tenha ficado demonstrada, na autuação, uma efetiva infração aos comandos legais que autorizam a imposição dessa penalidade, mas simplesmente porque com esse artifício a d. fiscalização poderia (teoricamente) lavrar o lançamento com o escopo de alcançar o ano-calendário de 2012, já atingido pela decadência em dezembro/2017.

Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a lei determina que o contribuinte apure e pague o tributo por ele devido, com garantia à administração tributária de fiscalizar a atividade do contribuinte, homologando-a ou dela discordando, com o lançamento de ofício da diferença detectada.

O prazo decadencial para se efetuar o lançamento do tributo é, em regra, aquele previsto no art. 173, I, do Código Tributário Nacional, segundo o qual o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

[...]

Para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, incide a regra do §4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, onde o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador.

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

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente

extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

[...]

A regra contida no mencionado §4º do art. 150 é excepcionada nos casos em que se comprovar a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, passando a prevalecer o prazo previsto no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional.

Nessa linha, é a disposição da Súmula CARF n. 72, que assim dispõe:

Súmula CARF nº 72: Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

A descrição contida no tópico anterior não deixa dúvida de que o autuado agiu dolosamente com o intuito de sonegar a ocorrência do fato gerador do imposto de renda, em conluio com outras pessoas físicas e jurídicas, razão pela qual não se pode empregar no caso concreto a dicção contida no §4º do art. 150 do Código Tributário Nacional.

A hipótese legal supracitada é plenamente aplicável à conduta do recorrente. Conforme visto no tópico anterior, ao declarar como “Lucros e Dividendos” os rendimentos obtidos através de atividades praticadas fora do objeto social da empresa, o recorrente dolosamente afastou estes valores da tributação e, também, tentou disfarçar sua ilegalidade, no intuito de impedir o conhecimento do fato pela autoridade fazendária. Houve, portanto, sonegação ensejando a aplicação da multa qualificada

Desse modo, o Auto de Infração lavrado no ano calendário de 2012, teve como os sujeitos passivos cientificados do lançamento em 7/12/2017 e 8/12/2017, portanto, dentro do prazo legal que foi até 31/12/2017., com isso, não ultrapassou o período previsto no art. 173, I, do Código Tributário Nacional.

Isto posto, rejeito a decadência.

DOS VALORES PAGOS PELAS PESSOAS JURÍDICAS

Pedem os recorrentes o seguinte:

8. Destarte, subsidiariamente, na remota hipótese de não ser reconhecida a improcedência do lançamento (pelas razões já expostas no recurso voluntário), é imperativo que seja admitido o **abatimento dos valores atualizados dos tributos federais (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS)** que foram pagos pelas pessoas jurídicas da apuração do IRPF exigido do sócio por suposto acréscimo patrimonial a descoberto, antes da aplicação da multa de ofício, na devida proporção das respectivas distribuições de lucros e dividendos.

9. Esse é o entendimento que vem sendo aplicado no âmbito do próprio CARF para os casos em que os rendimentos de pessoas jurídicas de alguma maneira são imputados ao contribuinte pessoa física, quando a atividade desenvolvida pela empresa é descaracterizada pela RFB por ser entendida como ilícita.

Em artigo produzido por Heloisa Estellita e Aldo de PAULA JÚNIOR, *in* Consequências tributárias e penais-tributárias da corrupção, verifica-se a seguinte situação:

“Para a empresa de consultoria, o valor recebido no âmbito do contrato falso estaria sujeito a tributação de Cofins, PIS, IRPJ, CSLL e ISS. Todavia — ao contrário do que sucede com o empresário —, ela (por seus membros e representantes, obviamente) não se exime, total ou parcialmente, do pagamento de tributos, pois os recolhe quando do recebimento dos valores.

Aqui, a discussão é mais complexa. Partindo-se da premissa de utilização da empresa de consultoria como mera *interposta pessoa* do funcionário público, teria havido uma simulação para a ocultação do real beneficiário dos recursos (relação entre o empresário e o funcionário público, no meio da qual se “interpõe” a empresa de consultoria). Considerando que ela tenha recolhido os tributos incidentes sobre a operação (como se os recursos fossem seus), questiona-se: haveria espaço para se alegar a configuração de crime tributário? Os mesmos comentários que fizemos em relação ao caso 1 e a tributação dos recursos provenientes de crime (para o funcionário público)⁵⁰ são aplicáveis aqui.

As diferenças que vislumbramos são as seguintes: Da perspectiva da empresa de consultoria, descoberta a simulação, não haverá que se falar em prática de crime tributário, porque, apesar da falsidade tanto do contrato como do recibo/nota fiscal referente ao recebimento de valores por serviços não prestados, a conduta não só não dá causa ao resultado de pagamento de tributos a menor, como não tem potencialidade para causar tal resultado. A simulação poderá, porém, configurar falsidade documental (art. 299, com pena de um a três anos, além da multa).⁵¹ Toda assessoria legal para a operação dissimulada, desde que preenchidos todos os pressupostos de responsabilidade penal, poderá configurar participação punível nos crimes praticados pelos autores.

Já no que diz respeito ao funcionário público, o pagamento dos tributos por parte da empresa de consultoria poderia ser deduzido do crédito tributário a ser contra ele constituído?

Consideradas isoladamente cada etapa da operação, o Fisco poderia identificar dois fatos geradores: um no pagamento do empresário para a empresa de consultoria (sobre o valor total) e outro no pagamento da empresa de consultoria para o funcionário público (sobre o valor repassado a este último).

Entretanto, como a premissa do caso envolve a utilização da empresa de consultoria como mera *interposta pessoa* do funcionário público para receber o pagamento de propina originária do empresário, tem-se que seria possível considerar uma única tributação e se abater o valor eventualmente pago pela empresa de consultoria dos tributos a serem exigidos do funcionário público (se relativos ao mesmo sujeito ativo, por óbvio).

Essa conclusão é decorrência lógica da premissa *jurídica* da simulação do ato realizado para ocultar o pagamento da *propina* do *corruptor* ao *corrupto* e aplicação direta do art. 116, parágrafo único, CTN. Guardadas as devidas proporções, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já reconheceu que “devem ser aproveitados na apuração de crédito tributário os valores arrecadados sob o código de tributos exigidos da pessoa jurídica cuja receita foi desclassificada e convertida em rendimentos da pessoa física, base de cálculo de lançamento de ofício”.² Nessa linha, seria o caso, então, de se constituir o crédito tributário pela diferença entre o montante pago pela empresa de consultoria e o montante que seria devido, se considerados os rendimentos recebidos na pessoa física do funcionário público, determinando-se a suspensão do processo tributário até o final do processo criminal.³

Existem precedentes do CARF para possibilitar o aproveitamento dos pagamentos dos tributos recolhidos pelas pessoas jurídicas, em casos semelhantes. Senão vejamos a conclusão no Acórdão 2202004.869, de relatoria do Conselheiro e Presidente da 2ª Câmara/2ª Turma Ordinária Ronnie Soares Anderson, assim transcrito:

(...)

No que tange à possibilidade de dedução dos valores pagos pela Oildrive a título de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins do montante de IRPF lançado, assiste razão ao recorrente.

Partilha-se do entendimento já consolidado no âmbito do CARF conforme o qual, em casos similares ao ora enfrentado, devem ser aproveitados os tributos já pagos pela pessoa jurídica verificada como sendo mera interposta pessoa do verdadeiro titular dos rendimentos de pessoa física. Trata-se de uma única capacidade contributiva, e as receitas oneradas pelos tributos da legislação atinente às pessoas jurídicas consubstanciam-se de fato, em rendimentos e proventos da pessoa física do recorrente, consoante a reclassificação promovida pela autoridade lançadora verificou, e que já foram parcialmente onerados por tributos federais.

Tendo em vista tais constatações, a não consideração desses tributos como compensáveis constituiria-se em locupletamento indevido da Fazenda

² Processo no 11020.003823/2003-26, Recurso no 141.697. Recorrente Luiz Felipe Scolari. Primeiro Conselho de Contribuintes. Sexta Câmara. 20/10/2004

³ ESTELLITA, Heloisa, PAULA JÚNIOR, Aldo de. Consequências tributárias e penais-tributárias da corrupção In A. LEITE & A. TEIXEIRA (Eds.). Crime e política: corrupção, financiamento irregular de partidos políticos, caixa dois-eleitoral e enriquecimento ilícito. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2017, 105-132.

Pública, caso de todo denegada no âmbito administrativo. E, se condicionada à posterior formulação de pedido de restituição por parte da pessoa jurídica, possivelmente implicaria violação ao princípio da eficiência e da duração razoável do processo, podendo acarretar, inclusive, em decadência do direito creditório correspondente.

Tem-se por bastante felizes e pertinentes as seguintes considerações do relator do Acórdão nº 9202-002764, j. 06/08/2013, Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, as quais peço a devida vênica para transcrever: Entendo que, tendo sido desconsiderada a validade de um ato simulado, devem ser também desconsiderados todos seus efeitos e buscados os efeitos do ato dissimulado. Ora, a imputação dos valores pagos pela pessoa jurídica, referentes à atividade que de acordo com a própria fiscalização não teria sido por ela exercida, é uma mera consequência lógica e necessária ao lançamento. De outra forma, penso que não realizar a imputação dos valores pagos pela pessoa jurídica aos valores devidos pela pessoa física, decorrentes da mesma atividade, seria uma incoerência interna, desconsiderando-se somente uma parte do ocorrido.

Na mesma senda, tem-se, dentre vários outros, os Acórdãos nos 9202-002451, j. 08/11/2012, 9202-002451, j. 08/11/2012, 106-14244 (j. 20/10/2004), 9202-003.665 (j. 09/12/2015), 9202-004.458 (j. 23/11/2016), 2402-005.703 (j. 15/03/2017), e 2202-004.008 (j. 04/07/2017).

Assim, sendo, entendo ser possível abater os tributos recolhidos pelas empresas de Treviso, Piemonte e Auguri, conforme a comprovação dos DARFs juntados em sua peça de e-fls. Fl. 9109, e seguintes.

DEVOLUÇÃO DE VALORES NO ACORDO DE DELAÇÃO PREMIADA

Alega o recorrente o seguinte:

121. Na remota hipótese de vir a prevalecer, nestes autos, a absurda tese fazendária de que o Recorrente Julio Camargo não pode justificar o acréscimo patrimonial com seus próprios rendimentos – e que, ainda por cima, para tais fins todos os pagamentos apurados pelo fisco (feitos por diversas empresas) devem ser a ele imputados – é preciso reconhecer, no mínimo, que, por força do acordo de colaboração premiada, o Recorrente se comprometeu a devolver aos cofres públicos elevada quantia, que embute os valores correspondentes aos pagamentos de vantagens indevidas.

122. O compromisso de devolução aos cofres públicos da elevada quantia relacionada às vantagens indevidas pagas no bojo de determinados contratos relacionados à Petrobrás, apurados na força-tarefa da Lava Jato, foi materializada por multa compensatória no valor total de R\$ 40.000.000,00, homologada por decisão proferida pelo MM. Juízo da 13ª Vara Federal de Curitiba, Seção Judiciária do Paraná, nos autos do Processo nº 5073441-38.2014.404.7000 (representação criminal instaurada pelo Ministério Público Federal em face de Julio Camargo e outros).

Há que se mencionar, ainda, que parte dos recursos oriundos da corrupção auferidos pela pessoa jurídica de titularidade do Recorrente foram devolvidos no âmbito do processo penal, de modo que nesse caso sequer pode ser verificado a questão de indisponibilidade da renda.

Nesse sentido, cito aqui trecho de artigo do jurista Michell Przepiorka:

"Quando há condenação do réu a uma pena de perdimento, nos termos da legislação penal, ou no caso de devolução para fins de se aproveitar o benefício de uma delação premiada, assumindo que o sujeito devolveu todo o valor atualizado e seus rendimentos, não há espaço para a tributação pelo imposto sobre a renda". (PRZEPIORKA, Michell. *A Tributação de Rendimentos Provenientes de Atos Ilícitos*. In: *Direito Tributário Atual* n. 35. Instituto Brasileiro de Direito Tributário. p. 480.)

Assim, não há que se falar em disponibilidade econômica efetiva do total dos recursos recebidos pela pessoa jurídica de propriedade do Recorrente, uma vez que houve devolução de parte de tais recursos.

Nesse sentido, o já citado artigo produzido por Heloisa Estellita e Aldo de Paula Júnior (*Ob cit*), *in verbis*:

É verdade que o pagamento do tributo e da multa tributária teria o efeito de extinguir a punibilidade dos crimes tributários para as pessoas naturais representantes da pessoa jurídica que praticaram os crimes.⁶⁶ Todavia, essa vantagem pode não ser atrativa quando colocada dentro do montante total exigido para acesso ao acordo de leniência.⁶⁷

Esse mesmo problema afeta a colaboração premiada, que diz respeito às pessoas físicas, e está disciplinada nos arts. 4º e ss. da Lei nº 12.850/2013. Se o colaborador reconhece a prática do crime e perde “*total ou parcialmente o produto ou proveito das infrações penais praticadas pela organização criminosa*”(art. 4º, IV, Lei nº 12.850/2013), a exigência do tributo sobre tais montantes poderia, igualmente, desestimular a colaboração.

Entretanto, como visto, nos casos em que há o reconhecimento do crime e o perdimento do *produto ou proveito das infrações penais*, não haveria que se falar em renda e, pois, em tributação.

Por via oblíqua, portanto, o impacto tributário da corrupção prejudica a efetivação de um dos instrumentos mais populares para a descoberta, cessação de prática e implementação de sistemas de integridade, ou seja, repressão e prevenção de práticas corruptas, que é o acordo de leniência. Como a RFB não pode negociar os valores devidos pelo contribuinte, chega-se a uma situação de impasse, com um obstáculo intransponível à implementação dessa medida”.

Ademais, foi aplicada multa compensatória no acordo de delação premiada. Com isso, além da devolução, também está sendo adimplida a multa compensatória, bem como aqui está a se exigir também valores da quantia apurada e constatada na operação lava jato.

Assim, entendendo ser possível abater os valores utilizados na delação premiada do recorrente.

DO PEDIDO DE PERÍCIA

O Recorrente solicita a realização de prova pericial com o intuito de verificar o lançamento fiscal e os valores lançados tidos como lícitos em conjunto com valores ilícitos, no seguintes termos:

161. Os Recorrentes requereram, em sede de impugnação, a realização de perícia contábil, a fim de que fossem examinados os documentos fiscais e contábeis de Treviso, Piemonte e Auguri, para comprovar que tais empresas auferiram lucros com atividades lícitas em montante suficientemente elevado nos anos-calendário anteriores àqueles em que os lucros foram distribuídos para os sócios, justificando o alegado “acréscimo patrimonial” obtido por Julio Camargo nos anos em questão (2012 a 2014).

Contudo, as diligências só devem ser deferidas quando restar alguma dúvida ou contiver algum fato novo extremante divergente quanto à materialidade da autuação. O que não é o caso.

Nos termos do art. 18, do Decreto nº 70.235/72, a possibilidade de realização de diligências para apuração dos fatos é uma faculdade do julgador, devendo ser exercida quando houver dúvida acerca dos aspectos fáticos constantes nos autos, sem violação de qualquer direito constitucionalmente assegurado.

CONCLUSÃO

Com base no exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, para rejeitar a preliminar de nulidade, afastar a decadência e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para que sejam para que sejam deduzidos do montante de IRPF lançado os valores recolhidos pelas empresas Treviso, Piemonte e Auguri a título de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins relativos aos correspondentes períodos, na proporção em que considerados os rendimentos daquela empresa como sendo rendimentos do recorrente, bem como sejam deduzidos os valores devolvidos à título de delação premiada.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha

Voto Vencedor

João Mauricio Vital- redator designado

Respeitosamente, divirjo do relator quanto ao aproveitamento dos valores recolhidos pelas empresas e quanto à dedução dos valores devolvidos no âmbito da colaboração premiada.

1 Do aproveitamento dos valores recolhidos pelas empresas

O relator admitiu a compensação, com o crédito tributário em discussão nestes autos, dos tributos pagos pelas empresas Treviso, Piemonte e Auguri.

Entendo que não cabe ao julgador administrativo a homologação ou autorização de compensação de tributos, porquanto o objeto desta lide é o lançamento, e não a sua liquidação. É certo que o procedimento administrativo para esse fim está regulado na legislação tributária. Eventuais indêbitos devem ser objeto de requerimento apresentado à autoridade preparadora pelas empresas detentoras de eventuais créditos, já que elas possuem personalidade jurídica distinta da do recorrente.

Carece de legitimidade ativa a pessoa física para pleitear o indêbito de tributos pagos por pessoa jurídica que possua personalidade própria, porquanto o art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996⁴, que dá eficácia ao art. 170 do CTN⁵, autoriza a compensação apenas com débitos próprios.

2 Da dedução dos valores devolvidos no âmbito da delação premiada

O relator entendeu ser possível deduzir os valores devolvidos no âmbito do acordo de colaboração premiada porque não corresponderiam a disponibilidade econômica e, portanto, não estariam no âmbito de incidência do imposto de renda. Embora o relator não tenha esclarecido como seria essa devolução, presumo que ele pretendeu que se abatesse da base de cálculo do tributo.

Há vários julgados no Carf⁶, inclusive desta turma, que apontam para o impedimento de se efetuar esse aproveitamento. Essencialmente, os julgados reafirmam que o fato gerador do imposto de renda de pessoa física (IRPF), que é a disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou provento, de fato ocorreu quando do recebimento dos recursos ilícitos, por intermédio de pessoas jurídicas, em operações fraudulentas. Sendo, o IRPF, tributo aferido com base no regime de caixa, o recebimento dos valores e sua manutenção ao longo de anos para, após acordo de colaboração premiada, serem devolvidos não afeta, em absoluto, o ocorrência do fato gerador.

A situação, *data venia*, beira o insensato. O indivíduo comete fraudes e se enriquece, usufrui da riqueza e, quando é pego pela Justiça, resolve fazer um acordo para diminuir sua pena. Então, alega que não houve fato gerador do imposto de renda porque não houve aumento patrimonial.

⁴ Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

⁵ Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

⁶ E.g.: acórdãos nºs 2301-006.053, 2301-005.941, 1402-003.893, 2202-004.869, 2301-006.062, 2301-006.053, 2301-006.060, 3201-006.392, 2402-008.160, 2301-005.989.

Parece-me óbvio que o contribuinte, ao receber os recursos, tinha total disponibilidade sobre eles. Provavelmente os aplicou, gerou nova riqueza ou os consumiu. Mesmo que tivesse optado por guardá-los e mantê-los intocados (o que me parece extremamente improvável), isso não afastaria a disponibilidade do recurso no momento da ocorrência do recebimento, que não se confunde com o momento da devolução dos valores no âmbito da colaboração premiada. O fato é que houve acréscimo patrimonial, a despeito de superveniente redução do patrimônio por conta do acordo que fez para o benefício penal, anos depois da ocorrência do fato gerador.

É importante destacar que os valores ilícitos recebidos são tributáveis. Como bem destacado pelo conselheiro Ronnie Soares Anderson no Acórdão nº 2202-004.869, “a perda de recursos em colaboração premiada é evento posterior ao fato gerador do imposto de renda, e que não se confunde com pagamento de tributo”. E mais, a legislação tributária não prevê hipótese de exclusão do crédito tributário em face da devolução de recursos ilícitos ao Erário e, como bem sabido, o art. 111 do Código Tributário Nacional estabelece que se interpreta literalmente a legislação acerca da exclusão do crédito tributário.

Conclusão

Voto, pois, por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital