



Processo nº	10872.720433/2016-45
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	2201-011.466 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de	5 de março de 2024
Recorrente	MARIO FREDERICO DE MENDONÇA GOES
Interessado	FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2011, 2012

ALEGAÇÕES NOVAS. NÃO CONHECIMENTO. INOVAÇÃO RECURSAL. PRECLUSÃO PROCESSUAL.

O recurso voluntário deve ater-se às matérias mencionadas na impugnação ou suscitadas na decisão recorrida, impondo-se o não conhecimento em relação àquelas que não tenham sido impugnadas ou mencionadas no acórdão de primeira instância administrativa em decorrência da preclusão processual.

AÇÃO JUDICIAL COM O MESMO OBJETO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CONCOMITÂNCIA. CONFIGURAÇÃO DA RENÚNCIA À ESFERA ADMINISTRATIVA. SÚMULA CARF Nº 1.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

NORMAS GERAIS. NULIDADES. INOCORRÊNCIA.

A nulidade do lançamento deve ser declarada quando não atendidos os preceitos do CTN e da legislação que rege o processo administrativo tributário no tocante à incompetência do agente emissor dos atos, termos, despachos e decisões ou no caso de preterição do direito de defesa e do contraditório do contribuinte.

DECADÊNCIA. DECISÃO DEFINITIVA DO STJ SOBRE A MATÉRIA. CONSTATAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. ARTIGO 173, INCISO I DO CTN.

O Superior Tribunal de Justiça em decisão vinculante REsp nº 973.733/SC, firmou entendimento de que a homologação do artigo 150, § 4º do CTN é aplicável nos casos em que se trata de lançamento por homologação, com antecipação de pagamento, de modo que, nos demais casos, estando ausente a antecipação de pagamento ou mesmo havendo a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, a regra aplicável é a prevista no artigo 173, I do CTN.

OCORRÊNCIA DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL. SÚMULA CARF N° 72.

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo artigo 173, inciso I do CTN.

DECADÊNCIA. PRAZO DE CINCO ANOS. DISCUSSÃO DO “DIES A QUO”. SÚMULA CARF N° 101.

Na hipótese de aplicação do artigo 173, inciso I do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

IRPF. DECADÊNCIA. FATO GERADOR SOMENTE SE APERFEIÇOA NO DIA 31 DE DEZEMBRO DE CADA ANO.

O fato gerador do IRPF é complexivo, aperfeiçoando-se no dia 31/12 de cada ano-calendário. Assim, não tendo havido o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos entre a ocorrência do fato gerador e a intimação do contribuinte da lavratura do auto de infração, deve ser afastada a alegação de decadência do crédito tributário.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ARTIGO 124, INCISO I DO CTN. MOTIVAÇÃO. CARACTERIZAÇÃO DE CONDUTA DOLOSA. PROCEDÊNCIA PARCIAL.

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, conforme previsão do artigo 124, I do CTN.

As pessoas cujos indícios colhidos demonstram que participaram ativamente na estrutura simulada, possuindo conhecimento devem ser responsabilizadas. Por outro lado, a mera qualificação de parente, desacompanhada de outra motivação ou prova, não é suficiente para imputar a responsabilidade solidária por interesse comum na movimentação de valores em conta corrente de titularidade exclusiva da pessoa física.

MULTA DE OFÍCIO.

A multa de 75% é aplicada sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de lançamento de ofício decorrentes da apuração de falta de pagamento ou recolhimento, bem como de falta de declaração e de declaração inexata.

DILIGÊNCIA E PERÍCIA. INDEFERIMENTO. SÚMULA CARF N° 163.

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

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. PERDA, EM FAVOR DA UNIÃO, DE VALORES AUFERIDOS PELO AGENTE COM A PRÁTICA DO FATO CRIMINOSO. CARACTERIZAÇÃO COMO PAGAMENTO DO TRIBUTO. IMPOSSIBILIDADE.

Considera ocorrida a denúncia espontânea quando o sujeito passivo confessa a infração, mediante a sua declaração, e extingue a sua exigibilidade com o pagamento do tributo devido e dos juros de mora.

A perda em favor da União de valor auferido pelo agente com a prática do fato criminoso é um efeito da condenação penal e não se confunde com a figura do pagamento do tributo.

COMPENSAÇÃO. PEDIDO. APRECIAÇÃO. COMPETÊNCIA.

A competência para apreciar pedido de compensação de tributos é do titular da unidade da Receita Federal do Brasil da jurisdição do domicílio tributário do contribuinte.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais, mesmo que proferidas por Conselhos de Contribuintes, pelo Superior Tribunal de Justiça ou pelo Supremo Tribunal Federal, que não tenham efeitos vinculantes, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos: I) em não conhecer em parte dos recursos voluntários em razão desses: (i) tratarem de temas estranhos ao litígio administrativo instaurado com a impugnação ao lançamento e (ii) referirem-se a matéria submetida ao crivo da justiça (aplicação da multa qualificada, objeto dos autos nº 5067696-96.2022.4.04.7000/PR em trâmite na 13^a Vara Federal de Curitiba), importando em renúncia às instâncias administrativas; II) na parte conhecida, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para afastar a responsabilidade solidária de LUCELIO GOES em relação ao lançamento sobre os valores recebidos por meio das contas *offshores* MARANELLE INVESTMENTS e PHAD CORPORATION, de titularidade exclusiva de Mario Goes no exterior, bem como, dos valores recebidos em espécie no Brasil e no exterior por Mario Goes, em ambos os casos sem a emissão de notas fiscais pela empresa RIOMARINE.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Débora Fófano dos Santos - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Débora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Francisco Nogueira Guarita, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Thiago Alvares Feital e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

Relatório

Tratam-se de recursos voluntários interpostos pelo contribuinte (fls. 1.004/1.036 e 1.145/1.176) e pelo responsável solidário (fls. 1.290/1.319) contra decisão no acórdão da 9^a

Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (MG) de fls. fls. 985/998, que julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário formalizado no Auto de Infração - Imposto de Renda de Pessoa Física, lavrado em 12/12/2016, no montante de R\$ 33.337.026,14, já incluídos juros de mora (calculados até 12/2016) e multa proporcional (passível de redução), com a apuração da infração de Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoa Jurídica Infração: Omissão de Rendimentos - Vantagens Indevidas, nos montantes de R\$ 17.991.568,32, em 31/01/2010 e de R\$ 21.976.155,63, em 31/12/2011 (fls. 842/853), acompanhado do Termo de Verificação Fiscal (fls. 804/841).

Do Lançamento

Para compor o presente relatório, utilizamos o resumo constante no acórdão recorrido (fls. 987/988):

Em decorrência da ação fiscal levada a efeito contra o contribuinte identificado, foi lavrado auto de infração (fls. 842/851), relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, dos exercícios 2011 e 2012, anos-calendário de 2010 e 2011, formalizando lançamento de ofício do crédito tributário no valor total de R\$ 33.337.026,14, estando assim constituído, em Reais:

Demonstrativo do Crédito Tributário (em R\$)	
Imposto	10.974.123,27
Juros de Mora - (Calculados até o Lançamento)	5.901.717,97
Multa Proporcional (Passível de Redução)	16.461.184,90
Total do Crédito Tributário Apurado	33.337.026,14

O relatório fiscal com a descrição dos fatos e enquadramento legal encontram-se às folhas 804/841. O lançamento originou-se na constatação de omissão de rendimentos provenientes de vantagens indevidas recebidas. Do Termo de Verificação Fiscal – TVF extraem-se, em síntese, os seguintes pontos:

TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL

As infrações contidas no presente auto de infração são decorrentes de fatos apurados no bojo da investigação policial federal denominada Operação Lava Jato e procedimentos conexos. Nas informações encontradas na denúncia apresentada pelo Ministério Público Federal – MPF e Justiça Federal da 13^a Vara de Curitiba, Mario Góes é identificado como “Operador Financeiro” ou intermediador de interesses escusos, na participação no esquema de desvio de dinheiro na Petrobrás.

O fiscalizado, após acordo de colaboração, admitiu que controlava a conta Maranelle Investments e que teria utilizado ela para repassar propinas a Pedro Barusco em contratos da Petrobrás, apresentando documentos relativos à off-shore e à conta. Com relação à conta PHAD Corporation, no depoimento de Pedro Barusco ao MPF, foi relatado e apresentada cópias das transferências oriundas da conta PHAD de Mario Góes para contas de Pedro Barusco.

Diante disso, foram elaboradas planilhas de conversão para dólar e conversão dos valores em Reais referentes aos valores movimentados nas contas (fls. 817/823).

Nos termos de depoimentos em Delação Premiada, prestados por Mário Góes e Pedro Barusco à Polícia Federal, também há provas suficientes de que a empresa RIOMARINE não prestou efetivamente os serviços declarados. Para receber os numerários das empresas que firmavam contrato com a Petrobrás, Mario Góes emitia notas fiscais da empresa RIOMARINE que funcionava apenas como “noteira” e quando recebia os valores das referidas empresas, repassava parte para Pedro Barusco e o restante era distribuído para os sócios Mario Góes e seu filho Lucélio Góes, únicos sócios da empresa. Foram emitidas as notas fiscais relacionadas às folhas 824/826.

De todos os depoimentos prestados, verificou-se que o poder de decisão e administração operacional na empresa RIOMARINE era integralmente de responsabilidade de Mario Góes, mas teve também como beneficiário financeiro Lucélio Góes, motivo pelo qual direcionou-se os valores recebidos em nome da empresa RIOMARINE, no Brasil e no

exterior, para o fluxo financeiro de Mario Góes e como solidário Lucélio Góes, tendo em vista o interesse comum, de forma direta, na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal. Lucélio foi beneficiário de valores distribuídos posteriormente aos recebimentos das vantagens indevidas, como lucros atribuídos à empresa, declarando-os como rendimentos isentos ou não tributáveis.

A empresa RIOMARINE foi intimada a apresentar documentos ou outros meios de prova que comprovassem a efetiva prestação dos serviços, não logrando êxito.

Foi acatado pela fiscalização o argumento de que somente 20% dos valores que circularam pela conta PHAD CORPORATION ficavam com o fiscalizado. Em relação aos valores recebidos no exterior alegados pelo fiscalizado como recebidos pela venda de títulos, não houve comprovação.

Também restou caracterizada omissão de rendimentos nos anos-calendário de 2010 e 2011, em conta corrente movimentada no Banco Bradesco, valores recebidos em espécie da empresa RIOMARINE no montante de R\$ 969.675,41 e R\$ 2.359.863,41, respectivamente, que não foram comprovados pelo fiscalizado como oferecidos à tributação.

Em virtude dos fatos encontrados nas denúncias, dos valores encontrados em contas correntes no exterior sem a devida declaração aos órgãos competentes e com base no processo de ação penal fica clara a intenção dolosa do contribuinte em reduzir ou suprimir imposto, motivo pelo qual se qualificou a multa.

(...)

Da Impugnação

O contribuinte e o responsável solidário foram intimados do lançamento em 13/12/2016, na pessoa do procurador constituído (fls. 856, 858, 860), conforme instrumento de procuraçāo (fl. 861) e ambos apresentaram, em 12/01/2017, conforme atestam carimbos dos Correios apostos nos envelopes (fls. 892 e 921) e despacho de encaminhamento (fl. 936), impugnações: contribuinte (fls. 895/910) e o responsável solidário (fls. 866/886), com os seguintes argumentos, consoante resumo no acórdão recorrido (fls. 988/990):

(...)

IMPUGNAÇÃO

Cientificado do lançamento, o contribuinte o impugna, alegando, resumidamente, o que se segue:

Afirma que o lançamento é nulo e insubstancial já que pretende a cobrança de tributo cujo prazo decadencial já se consumou; foi realizado em violação ao art. 10 do Decreto 70.235/72 e ao art. 2º da Lei 9.784/99, impossibilitando a compreensão da infração tributária imputada; vincula cobrança de imposto já pago de acordo com art 138 do CTN; foi lavrado com fundamentação legal inadequada e equivocado critério jurídico-tributário e base de cálculo ilegal; realiza cobrança de tributo em violação ao art. 110 do CTN, modificando a realidade do fato e invadindo a competência tributária do município do Rio de Janeiro; majorou multa de ofício, praticando verdadeiro confisco, cobrando tributo sobre renda cujo fruto foi integralmente expropriado em benefício da União.

Ocorrência da Hipótese do art 138 do CTN

Em relação aos valores recebidos no exterior, ocorreu na prática a hipótese prevista no art. 138 do CTN. Confissão espontânea do fato gerador e pagamento integral do tributo devido que consequentemente exclui a penalidade incidente.

Nulidade – Inexistência de Fundamentação Legal

O auto de infração indica apenas as regras regulamentares da tributação da renda e não as que excluem da incidência tributária os rendimentos provenientes de atividades

ilícitas. Ao não observar o art. 10 do Decreto 70.235/72 a autoridade lançadora violou o princípio da legalidade e do contraditório e ampla defesa. Cita acórdãos do CARF.

O lançamento desconsiderou a realidade fática prescindindo de indicar a adequada hipótese legal na qual os fatos estão enquadrados. Os recursos foram sempre recebidos por meio de pessoas jurídicas do qual o recorrente era sócio e constituídas no exterior.

A fiscalização não aplicou o mesmo entendimento, de que somente 20% dos valores pertenciam ao impugnante, aos valores depositados na conta da Maranelle Investiments que também seguiam a mesma regra de distribuição. O tributo deveria ter sido calculado como ganho de capital determinado por balanço patrimonial das empresas.

Nulidade – Invasão de Competência Tributária

A Constituição Federal e a Lei Complementar nº 116/2003 atribuiu aos Municípios a competência para cobrar o imposto sobre a prestação de serviços. A totalidade das receitas contabilizadas e tributadas na empresa RIOMARINE decorreram da prestação de serviços de intermediação de negócios. Não houve receita fictícia. Apesar de haver alguns contratos ilícitos as receitas eram reais.

Antes do julgamento torna-se necessária diligência no sentido de oficiar a Fazenda Pública do Município do Rio de Janeiro/RJ sobre a autuação da autoridade fazendária da União. Deveria a Administração Tributária promover a devolução dos valores, sob esse enfoque, indevidamente recolhidos.

Ausência de Dolo ou Fraude

Argumenta que intermediar propina é ilícito penal e não tributário. Foi o próprio contribuinte que confessou ter tido a disponibilidade de valores sem oferecê-los à tributação. É simples omissão de rendimentos. Só é possível qualificação da multa se houver evidente intuito de fraude.

Nulidade – Preterimento do Direito de Defesa

Na composição da base de cálculo, o lançamento considerou os valores de R\$ 969.675,41 e R\$ 2.359.863,41 como valores recebidos em espécie, movimentados em conta do Bradesco sem indicar número da agência e número da conta. Foi perguntado pelo recorrente se os lançamentos referiam-se à uma determinada conta, sem contudo obter resposta.

Além disso, o enquadramento legal correto seria o art. 42 da Lei 9.430/96. Uma listagem indefinida, sem indicação de agência e conta não pode ser considerada como prova da existência dos depósitos.

Prazo Decadencial

Ocorreu a decadência relativo ao auto de infração cientificado em 13/12/2016, de acordo com o art. 150, §4º do CTN, com relação aos fatos geradores do ano-calendário de 2010.

Expropriação de Bens

Foram efetivamente devolvidos valores e bens cuja aquisição foi considerada para a incidência tributária no presente lançamento. Por fim, requer, caso seja mantida a omissão de rendimentos, a imediata restituição dos tributos federais pagos em função do faturamento declarado.

IMPUGNAÇÃO RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO

Cientificado do lançamento, o sujeito passivo solidário também apresentou impugnação, alegando, resumidamente, o que se segue. Serão aqui resumidas apenas as alegações que não se repetem na impugnação de Mario Góes, já sintetizadas anteriormente:

Aduz que o ato administrativo que atribuiu a responsabilidade solidária ao recorrente é nulo e insubstancial, seja por ter sido realizado em franca violação à lei, seja por carecer de legítima fundamentação legal e fática.

Nulidade

Em nenhum momento da fiscalização foi recebida pelo recorrente qualquer intimação da autoridade fiscal acerca do andamento desta fiscalização específica, nem nunca lhe foi solicitada qualquer informação ou esclarecimento. Era dever da autoridade intimar desde o início da ação fiscal. O art. 3º da Lei 9.784/99, dispõe dos direitos do administrado.

Os dividendos recebidos da RIOMARINE constituem fatos jurídicos totalmente independentes dos fatos jurídicos envolvidos na ação fiscal. Além disso, o recorrente não tem relação com as pessoas jurídicas no exterior que estão incluídas no lançamento. Ao afirmar que a sujeição passiva decorreu da participação do recorrente na empresa RIOMARINE e das distribuições de lucros, a fiscalização expressamente excluiu sua participação em relação aos valores que transitaram nas contas do exterior.

Assevera que não participou das atividades que produziram o faturamento da empresa RIOMARINE, participando apenas da distribuição dos lucros que é um fato jurídico independente e distinto.

Caso persista o fundamento no art. 124, I a solidariedade somente poderia alcançar a obrigação decorrente do fato gerador vinculado ao faturamento da RIOMARINE.

DILIGÊNCIA

Em 30/08/2017, o julgamento do presente processo foi convertido em diligência para que fossem anexados os extratos e documentos referentes aos valores recebidos em dinheiro pelo sujeito passivo da empresa RIOMARINE.

Às folhas 977/979 encontra-se o Termo de Diligência Fiscal que esclarece as informações pertinentes e que foram anexados os documentos solicitados. Dada a ciência do referido termo ao contribuinte, não houve manifestação.

Da Decisão da DRJ

A 9^a Turma da DRJ/BHE, em sessão de 30 de janeiro de 2018, no acórdão nº 02-78.100, julgou a impugnação improcedente (fls. 985/998), conforme ementa do acórdão abaixo reproduzida (fl. 985/986):

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2011, 2012

NULIDADE.

Inexistindo incompetência ou preterição do direito de defesa, não há como alegar a nulidade do lançamento.

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.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. VANTAGENS INDEVIDAS.

Os rendimentos derivados de atividades ou transações ilícitas, ou percebidos com infração à lei, são sujeitos a tributação, sem prejuízo das sanções que couberem.

ÔNUS DA PROVA.

Na relação jurídico-tributária o ônus da prova incumbe a quem alega o direito. À autoridade fiscal compete investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência ou não do fato tributário, observando os princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa. Ao sujeito passivo, por sua vez, cabe apresentar prova em contrário, por meio dos elementos que demonstrem a efetividade do direito alegado, bem como hábeis para afastar a imputação da irregularidade apontada.

MULTA QUALIFICADA.

A multa de ofício de 150% é aplicável nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Impugnação Improcedente
Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

O contribuinte foi devidamente cientificado da decisão da DRJ em 02/03/2018 (AR de fls. 1.002/1.003) e interpôs, em 03/04/2018, conforme atesta carimbo dos Correios aposto no envelope (fl. 1.239), recurso voluntário (fls. 1.004/1.036 e 1.145/1.176), acompanhado de documentos (fls. 1.037/1.144 e 1.177/1.238), em que repisa os mesmos argumentos da impugnação, apenas com a inclusão do seguinte argumento: “1. Erro na identificação do sujeito passivo e *bis in idem* — entendimento recente do CARF”, sintetizados nos tópicos abaixo reproduzidos:

1. Erro na identificação do sujeito passivo e *bis in idem* — entendimento recente do CARF.
 2. Ocorrência da hipótese do art. 138 do CTN — Ocorrência de pagamento, extinção do crédito tributário e exclusão de penalidade.
 3. Nulidade do auto de infração — violação do art. 10, 11 e art. 59, II, do Decreto n. 70.235/72 — inexistência e inadequação de fundamentação legal e enquadramento jurídico-tributário. Imposição de base de cálculo arbitrária e em descompasso com a lei e o regulamento.
 4. Nulidade do auto de infração -violação ao art. 110 do CTN, à Lei Complementar n. 116/2003, aos art. 15 da Lei n. 9.249/95 e 2º da Lei n. 9.430/96 e as regras de divisão de competência tributária da Constituição Federal — invasão arbitrária e infundada competência fiscal do Município do Rio de Janeiro/RJ.
 5. Ausência de "dolo, fraude, simulação" e outras ilegalidades tributárias — aplicação tanto na consumação do prazo decadencial quanto na ilegal majoração da multa de ofício.
 6. Nulidade — ausência de fundamentação fática (provas) e jurídica (art. 42 da Lei n. 9.430/96) e Preterimento do Direito de Defesa e do Contraditório — violação do art. 59, inciso II, do Decreto n. 70.235/72 e dos art. 2º e 3º e parágrafos da Lei n. 9.784/99 - omissão de rendimentos relativo aos alegados "valores recebidos em espécie".
 7. Consumação do Prazo decadencial.
 8. CONFISCO — EXPROPRIAÇÃO DA TOTALIDADE DOS BENS.
 9. PEDIDOS
- Do exposto, requer-se seja conhecido e provido o presente recurso voluntário para que
- i) Preliminarmente, sejam acolhidas as nulidades arguidas, a fim de declarar nulo e insubstancial o Auto de Infração, por encontrar-se eivado de vícios;
 - ii) No mérito, seja reconhecida a insubstancialidade do lançamento pelos motivos acima indicados, cancelando-se os créditos tributários dele advindos.
 - iii) Sucessivamente, sendo mantido o lançamento, requer-se, ao menos, a exclusão da base de cálculo dos valores indicados no item 6. acima, pela ausência de fundamentação fática probatória.
 - iv) Sucessivamente, caso seja mantido o lançamento, que seja determinado que a delegacia competente promova a compensação dos tributos cobrados da pessoa física com os tributos pagos pelas pessoas jurídicas envolvidas.

v) Na hipótese de ser mantido o lançamento, requer-se seja oficiado o Município do Rio de Janeiro — RJ para que tome ciência formal da manutenção pela administração tributária federal de entendimento que excluiu de sua competência tributária receitas obtidas com efetiva prestação de serviço, inclusive para permitir a determinação do início do prazo para eventual pedido de restituição.

vi) Requer-se seja ouvida a PGFN para que se manifeste, a luz do entendimento expresso na cautelar incidental apresentada nos AUTOS N. 5047886-82.2015.4.04.7000, a quem, em sua interpretação, deveriam ser entregues os recursos devolvidos pelo recorrente a 13^a Vara Criminal Federal de Curitiba.

Contrarrazões da Procuradoria da Fazenda Nacional ao Recurso Voluntário

Com fundamento no artigo 48, § 2º do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343 de 09 de junho de 2015¹, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões ao recurso voluntário, cujos fundamentos estão sintetizados nos tópicos abaixo (fls. 1.242/1.281 e págs. PDF 1.233/1.272):

I – SÍNTESE DO FEITO

II – DAS INFRAÇÕES COMETIDAS PELO DEVEDOR

III – DAS RAZÕES PARA MANUTENÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA

III.1 Inocorrência de vício na motivação. Ausência de violação ao art. 10 do Decreto n.º 70.235/72. Adequada indicação dos dispositivos legais e dos fatos que embasam o lançamento.

III.2. Inocorrência de nulidade do lançamento por ausência de motivação fática e vício na fundamentação em relação aos valores recebidos em espécie nos montantes de R\$ 969.675,41 e R\$ 2.359.863,41 em 2010 e 2011.

III.3 Inocorrência de erro na identificação do sujeito passivo.

III.4 Prazo Decadencial e Multa Majorada

III.5 Inocorrência de denúncia espontânea

III.6 Dos valores indevidos (“propinas”) retomados pela UNIÃO em decorrência do termo de colaboração premiada celebrado em juízo

III.7 Da reclassificação dos valores recebidos por RIOMARINE.

III.8 Do pedido de compensação

IV - DA CONCLUSÃO

Por todo o exposto, requer a União (Fazenda Nacional) seja negado provimento ao recurso voluntário interposto, nos termos da fundamentação supra.

Do Despacho de Proposta de Saneamento

Tendo em vista a constatação de que o solidário da lide, LUCELIO ROBERTO VON LEHSTEN GOES, beneficiário de valores distribuídos como vantagens indevidas pela empresa da qual era sócio cotista com 10% de participação, juntamente com o autuado, cotista majoritário, MARIO FREDERICO DE MENDONÇA GOES, não havia sido intimado da decisão constante no acórdão 02-78.100, por meio do despacho exarado em 15/04/2019, com

¹ No mesmo sentido a disposição contida na PORTARIA MF Nº 1634, DE 21 DE DEZEMBRO DE 2023. (Publicado(a) no DOU de 22/12/2023, seção 1, página 55). Aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) e dá outras providências.

Art. 88. Será disponibilizada, mensalmente, ao Procurador da Fazenda Nacional, a relação dos novos processos ingressados no CARF.

(...)

§ 2º Fica facultado ao Procurador da Fazenda Nacional apresentar, no prazo de trinta dias, contado da data da disponibilização dos processos requisitados, contrarrazões ao recurso voluntário e razões ao recurso de ofício.

objetivo de saneamento dos autos, foi proposto o retorno do processo à DRF jurisdicionante, para ser verificado se a ciência ao solidário foi providenciada, e acostar seus comprovantes, ou ainda proceder às devidas providências para intimação do solidário LUCELIO ROBERTO VON LEHSTEN GOES (fls. 1.285/1.286).

Do Recurso Voluntário do Sujeito Passivo Solidário

Regularmente intimado do acórdão da DRJ, o responsável solidário, LUCELIO ROBERTO VON LEHSTEN GOES, interpôs recurso voluntário em 11/07/2019² (fls. 1.290/1.319), com os mesmos argumentos da impugnação, com a inclusão do seguinte argumento: “1. Erro na identificação do sujeito passivo e *bis in idem* — entendimento recente do CARF”, sintetizados nos tópicos abaixo reproduzidos:

1. Erro na identificação do sujeito passivo e *bis in idem* — entendimento recente do CARF.
2. Nulidade - Preterimento do Direito de Defesa e do Contraditório — violação do art. 59, inciso II, do Decreto n. 70.235/72 e dos art. 2º e 3º e parágrafos da Lei n. 9.784/99 — não foi franqueada qualquer participação ou informação à recorrente ao longo do curso da ação fiscal.
3. Ausência de fundamentação fática e jurídica para atribuição de responsabilidade — inexistência de sujeição passiva — não participação no fato gerador.
4. Ocorrência da hipótese do art. 138 do CTN — Ocorrência de pagamento, extinção do crédito tributário e exclusão de penalidade.
5. Nulidade do auto de infração — violação do art. 10, 11 e art. 59, II, do Decreto n. 70.235/72 — inexistência e inadequação de fundamentação legal e enquadramento jurídico-tributário. Imposição de base de cálculo arbitrária e em descompasso com a lei e o regulamento.
6. Nulidade do auto de infração - violação ao art. 110 do CTN, à Lei Complementar n. 116/2003, aos art. 15 da Lei n. 9.249/95 e 2º da Lei n. 9.430/96 e as regras de divisão de competência tributária da Constituição Federal — invasão arbitrária e infundada competência fiscal do Município do Rio de Janeiro/RJ.
7. Ausência de "dolo, fraude, simulação" e outras ilegalidades tributárias — aplicação tanto na consumação do prazo decadencial quanto na ilegal majoração da multa de ofício.
8. Nulidade — ausência de fundamentação fática (provas) e jurídica (art. 42 da Lei n. 9.430/96) e Preterimento do Direito de Defesa e do Contraditório — violação do art. 59, inciso II, do Decreto n. 70.235/72 e dos art. 2º e 3º e parágrafos da Lei n. 9.784/99 - omissão de rendimentos relativo aos alegados "valores recebidos em espécie".
9. Consumação do Prazo decadencial.
10. CONFISCO — EXPROPRIAÇÃO DA TOTALIDADE DOS BENS.
11. PEDIDOS

Do exposto, requer-se seja conhecido e provido o presente recurso voluntário para que

- i) Preliminarmente, sejam acolhidas as nulidades arguidas, a fim de declarar nulo e insubstancial o Auto de Infração, por encontrar-se eivado de vícios;
- ii) No mérito, seja reconhecida a insubstância do lançamento pelos motivos acima indicados, cancelando-se os créditos tributários dele advindos.

² Referente à data de protocolo do processo nº 10010.042277/0719-02 (Dossiê de Atendimento), do contribuinte LUCELIO ROBERTO VON LEHSTEN GOES, CPF 087.876.057-16.

- iii) Sucessivamente, sendo mantido o lançamento, requer-se, ao menos, a exclusão da base de cálculo dos valores indicados no item 6 acima, pela ausência de fundamentação fática probatória.
- iv) Sucessivamente, caso seja mantido o lançamento, que seja determinado que a delegacia competente promova a compensação dos tributos cobrados da pessoa física com os tributos pagos pelas pessoas jurídicas envolvidas.
- v) Na hipótese de ser mantido o lançamento, requer-se seja oficiado o Município do Rio de Janeiro — RJ para que tome ciência formal da manutenção pela administração tributária federal de entendimento que excluiu de sua competência tributária receitas obtidas com efetiva prestação (de serviço, inclusive para permitir a determinação do início do prazo para eventual pedido de restituição).
- vi) Mesmo mantido o lançamento, requer-se sejam excluídos de sua base de cálculo aqueles valores devolvidos á União, já que, em relação a eles, não há manifestação de disponibilidade econômica, constituindo sua tributação verdadeiro confisco.
- vii) Requer-se seja ouvida a PGFN para que se manifeste, a luz do entendimento expresso na cautelar incidental apresentada nos AUTOS N. 5047886-82.2015.4.04.7000, a quem, em sua interpretação, deveriam ser entregues os recursos devolvidos pelo recorrente a 13ª Vara Criminal Federal de Curitiba.

Cumprida a diligência proposta, os presentes autos retornaram ao CARF para seguimento do julgamento.

De acordo com o despacho de encaminhamento (fl. 1.330), tendo em vista que o Conselheiro então responsável pela apreciação dos recursos já não mais integrava a composição da Turma Ordinária, os presentes autos foram incluídos em lote de sorteio no âmbito da Segunda Seção de Julgamento, nos termos do § 8º do artigo 49 do RICARF, vigente à época dos fatos, e compôs lote sorteado para esta relatora.

Quando do julgamento dos presentes autos, em 06 de fevereiro de 2024, o patrono do contribuinte suscitou da tribuna, em sede de preliminar, fato superveniente, qual seja, a existência de decisão judicial com influência na apreciação do recurso voluntário, motivo pelo qual o processo foi retirado de pauta a pedido desta relatora para a avaliação.

Observa-se que no dia 02/02/2024 foi efetuada solicitação de juntada aos presentes autos de cópias dos seguintes documentos, exarados pelo juízo da 13ª Vara Federal de Curitiba: (i) despacho/decisão (fls. 1.334/1.339 e págs. PDF 1.325/1.330) e (ii) Ofício nº 700014315450 destinado ao Superintendente da Receita Federal no Rio de Janeiro/RJ (fls. 1.340/1.341 e págs. PDF 1.331/1.332).

No dia 06/02/2024 foi efetuada nova solicitação de juntada dos seguintes documentos: (i) manifestação do contribuinte (fls. 1.344/1.352 e págs. PDF 1.335/1.343); (ii) despacho/decisão (fls. 1.353/1.358 e págs. PDF 1.344/1.349); (ii) Ofício nº 700014315450 destinado ao Superintendente da Receita Federal no Rio de Janeiro/RJ (fls. 1.359/1.360 e págs. PDF 1.350/1.351) e (iii) planilha “Apuração Fatos Geradores PAF 10872-720.433/2016-45 - Ano Calendário 2011 (fls. 1.361/1.363 e págs. PDF 1.352/1.354).

Na referida manifestação o contribuinte:

Informa a existência de fato novo acerca da decisão do juízo da 13ª Vara Criminal de Curitiba, razão pela qual requer a exclusão da multa qualificada do lançamento com base no artigo 44, § 1º da Lei nº 9.430 de 1996, sob pena de violação à ordem judicial.

Invoca a decadência ante a ausência de: (a) comprovação de dolo, fraude e simulação pela limitação expressa imposta pela decisão criminal; (b) fundamentação fática, aduzindo que a conduta do sujeito passivo não mencionada no lançamento.

Relata que o lançamento tributário encontra-se descasado do fundamento fático-probatório utilizado.

Aduz que houve desconsideração do percentual efetivamente destinado ao Recorrente: erro na determinação da matéria tributável.

Em relação ao faturamento da Riomarine afirma ter havido consideração arbitrariamente parcial dos depoimentos.

Defende a inexistência de responsabilidade solidária afirmando a existência de decisão administrativa favorável ao recorrente em outro PAF.

Ao final requer, em homenagem ao princípio da verdade material, sejam acatados os argumentos trazidos na presente manifestação para o fim de corroborar o necessário conhecimento e provimento dos recursos voluntários dos recorrentes.

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

Requisitos de Admissibilidade dos Recursos Voluntários

Preliminarmente, convém deixar consignado que, o recurso voluntário interposto pelo contribuinte é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade devendo pois ser conhecido.

Quanto ao recurso voluntário do responsável solidário, ante a ausência de datas nos documentos comprobatórios de ciência da decisão de primeira instância por parte do responsável solidário LUCELIO ROBERTO VON LEHSTEN GOES, uma vez que a mesma foi omitida nas duas cópias de Avisos de Recebimentos (AR), anexadas nas fls. 1.289 e 1.329/1.330, abaixo reproduzidas, foi considerada a data da interposição do recurso voluntário por parte desse Recorrente, em **11/07/2019**, como a data de ciência do acórdão da DRJ, conforme previsão contida no artigo 26, § 5º da Lei nº 9.784 de 1999³, tendo em vista esta ser anterior à data de expedição/postagem constante no AR, conforme atesta o carimbo dos Correios (**13/01/2020**), de modo que não foi considerado para esse caso a previsão contida no artigo 23, II, § 2º, II do Decreto nº 70.235 de 1972⁴, devendo ser reconhecida a tempestividade do recurso apresentado:

³ LEI Nº 9.784 , DE 29 DE JANEIRO DE 1999. Regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal.

Art. 26. O órgão competente perante o qual tramita o processo administrativo determinará a intimação do interessado para ciência de decisão ou a efetivação de diligências.

(...)

§ 5º As intimações serão nulas quando feitas sem observância das prescrições legais, mas o comparecimento do administrado supre sua falta ou irregularidade.

⁴ DECRETO Nº 70.235, DE 6 DE MARÇO DE 1972. Dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências.

Art. 23. Far-se-á a intimação:

(...)

i) Aviso de Recebimento (AR) de fl. 1.289

Correios AR		AVISO DE RECEBIMENTO	AGF BUENOS AIRES
			09/05/2019
DESTINATÁRIO		BIT16227514BR	
LUCÉLIO ROBERTO VON LEHSTEN GOES AVENIDA LUCÍO COSTA, 2.930 BL 09 APT. 101 BARRA DA TIJUCA - RIO DE JANEIRO - RJ 22620-172		FL 1289	
ENDEREÇO PARA DEVOLUÇÃO DO AR		PA. 10872.720433/2016 45 INT. 510/2019 DICAT	
DRF RJ 2 AVENIDA JOÃO CABRAL DE MELLO NETO 400 40 AND CAIXA POSTAL 37650 BARRA DA TIJUCA RIO DE JANEIRO RJ 22775-057		CARIMBO UNIDADE DE ENTREGA	
TENTATIVA DE ENTREGA		DECLARAÇÃO DE CONTEÚDO(OU INFORMAÇÕES DE INTERESSE DO CLIENTE - OPCIONAL)	
1º _____ / _____ / _____ : _____ h		• INTIMAÇÃO N. 510/2019 DICAT FABRICIO	
2º _____ / _____ / _____ : _____ h		<input type="checkbox"/> MUDOU-SE <input type="checkbox"/> RECUSADO	
3º _____ / _____ / _____ : _____ h		<input type="checkbox"/> ENDEREÇO INSUFICIENTE <input type="checkbox"/> NÃO PROCURADO	
		<input type="checkbox"/> NÃO EXISTE O NÚMERO <input type="checkbox"/> AUSENTE	
		<input type="checkbox"/> DESCONHECIDO <input type="checkbox"/> FALECIDO	
		<input type="checkbox"/> OUTROS _____	
		() Informação Prestada pelo porteiro ou síndico Reintegrado ao Serviço Postal em _____ / _____ / _____	
ASSINATURA DO RECEBEDOR		DATA DA ENTREGA	
NOME LEGÍVEL DO RECEBEDOR		Nº DOC. DE IDENTIDADE	

ii) Aviso de Recebimento (AR) de fls. 1.329/1.330

Correios AR		AVISO DE RECEBIMENTO	AGF BUENOS AIRES
			09/05/2019
DESTINATÁRIO		BIT16227514BR	
LUCÉLIO ROBERTO VON LEHSTEN GOES AVENIDA LUCÍO COSTA, 2.930 BL 09 APT. 101 BARRA DA TIJUCA - RIO DE JANEIRO - RJ 22620-172		CARIMBO UNIDADE DE ENTREGA	
ENDEREÇO PARA DEVOLUÇÃO DO AR		PA. 10872.720433/2016 45 INT. 510/2019 DICAT	
DRF RJ 2 AVENIDA JOÃO CABRAL DE MELLO NETO 400 40 AND CAIXA POSTAL 37650 BARRA DA TIJUCA RIO DE JANEIRO RJ 22775-057		13 JAN 2020	
TENTATIVA DE ENTREGA		DECLARAÇÃO DE CONTEÚDO(OU INFORMAÇÕES DE INTERESSE DO CLIENTE - OPCIONAL)	
1º _____ / _____ / _____ : _____ h		• INTIMAÇÃO N. 510/2019 DICAT FABRICIO	
2º _____ / _____ / _____ : _____ h		<input type="checkbox"/> MUDOU-SE <input type="checkbox"/> RECUSADO	
3º _____ / _____ / _____ : _____ h		<input checked="" type="checkbox"/> ENDEREÇO INSUFICIENTE <input type="checkbox"/> NÃO PROCURADO	
		<input type="checkbox"/> NÃO EXISTE O NÚMERO <input type="checkbox"/> AUSENTE	
		<input type="checkbox"/> DESCONHECIDO <input type="checkbox"/> FALECIDO	
		<input type="checkbox"/> OUTROS _____	
		() Informação Prestada pelo porteiro ou síndico Reintegrado ao Serviço Postal em _____ / _____ / _____	
ASSINATURA DO RECEBEDOR		DATA DA ENTREGA	
NOME LEGÍVEL DO RECEBEDOR		Nº DOC. DE IDENTIDADE	

986.389.127-49

R. Joaquim Fernandes

Atendente
Cópia autenticada administrativamente
Res.: 13 JAN 2020

R. Joaquim Fernandes

Atendente
Cópia autenticada administrativamente
Res.: 13 JAN 2020

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

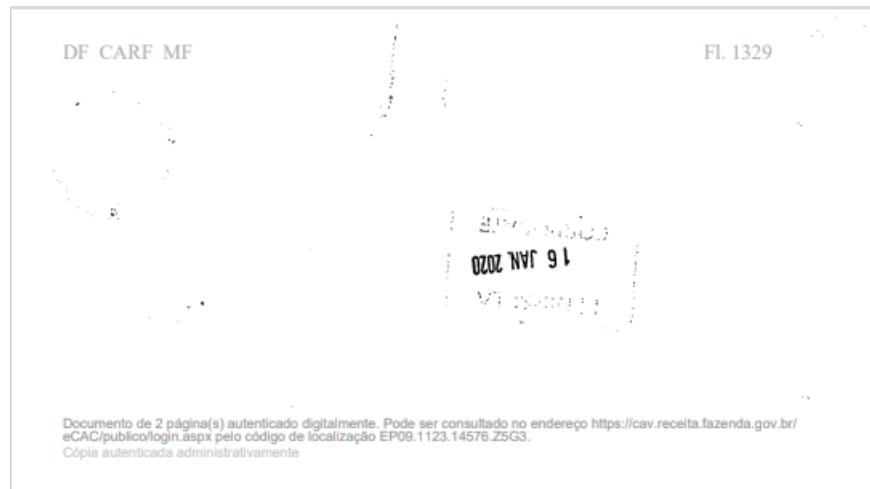
(...)

§ 2º Considera-se feita a intimação:

(...)

II - no caso do inciso II do caput deste artigo, na data do recebimento ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

(...)



Em vista dessas considerações, o recurso voluntário do responsável solidário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade razão pela qual deve ser conhecido.

Em linhas gerais nos recursos voluntários interpostos pelo Recorrente e pelo responsável solidário são repisados os mesmos argumentos da impugnação e, como em ambos os recursos a maioria das questões controversas são semelhantes e apresentam os mesmos argumentos, a análise das mesmas se dará de forma tópica, aproveitando-se, no que couber, os fundamentos comuns às respectivas defesas.

Cumpre ressaltar que não será conhecido o seguinte argumento dos contribuintes, dada a sua impertinência em relação ao objeto dos presentes autos:

(...)

vi) Requer-se seja ouvida a PGFN para que se manifeste, a luz do entendimento expresso na cautelar incidental apresentada nos AUTOS N. 5047886-82.2015.4.04.7000, a quem, em sua interpretação, deveriam ser entregues os recursos devolvidos pelo recorrente a 13^a Vara Criminal Federal de Curitiba.

Não será conhecido também a alegação apresentada na manifestação complementar, juntada aos autos no dia 06/02/2024, onde além de reiterar alguns argumentos do recurso voluntário, a defesa inovou em relação ao seguinte ponto: “Faturamento da RIOMARINE. Consideração arbitrariamente parcial dos depoimentos”.

Logo, por se tratar de matérias estranhas à lide instaurada com a impugnação ao lançamento, estão preclusas na forma do artigo 17 do Decreto nº 70.235 de 1972, não devendo ser conhecidas.

Do Fato Novo – Juntada de Decisão Proferida nos Autos do Processo Criminal.

Como aduzido em linhas pretéritas, quando do julgamento do presente recurso voluntário, iniciado em 06/02/2024, foi informado da tribuna, pela defesa e em sede de preliminar, que o contribuinte havia obtido provimento judicial no bojo dos autos do processo criminal nº 5067696-96.2022.4.04.7000/PR, que tramita perante a 13^a Vara Federal de Curitiba, cujos excertos abaixo reproduzidos foram extraídos do Despacho/Decisão, exarado em 29/06/2023 (fls. 1.334/1.339 e 1.353/1.358 e págs. PDF 1.325/1.330 e 1.344/1.349):

DESPACHO/DECISÃO

1. Trata-se de petição manejada pela defesa constituída de MARIO FREDERICO DE MENDONCA GOES visando à reforma da decisão proferida nos autos nº 5054741-77.2015.4.04.7000 (evento 23), para que o compartilhamento com a Receita Federal do Brasil das provas produzidas em decorrência da colaboração premiada do ora Peticionário seja revisto, com a consequente vedação da utilização de tais elementos probatórios em desfavor do Sr. Mário Góes junto ao Fisco.

No evento 1 a defesa formulou os seguintes requerimentos:

A - a intimação do Fisco, a fim de que manifeste seu interesse em aderir ao pacto de cooperação do ora Peticionário, aceitando que os únicos valores que devem ser desembolsados por Mário Góes consistem na multa premial prevista em sua avença cooperativa. Caso contrário, deve ser determinado que a Receita Federal desentranhe dos processos administrativos de nº 10872.720.433/2016-45 e nº 18470.721.250/2017-62 todas as provas obtidas por meio do compartilhamento da colaboração premiada do ora Defendido;

B - subsidiariamente, a expedição de ofício à Receita Federal, informando o mencionado órgão que as provas obtidas por meio da colaboração premiada firmada por Mário Góes não podem ser utilizadas com o fim de aplicação de punições não estipuladas na avença de cooperação (multas previstas no art. 44 da Lei nº 9.430/96 e utilização de base de cálculo relativa às pessoas físicas).

No evento 7 o Ministério Pùblico Federal apresentou manifestação contrária ao pedido, alegando:

a) que o uso e o compartilhamento das provas com a Receita Federal do Brasil foi regularmente autorizado pelo Juízo responsável pela homologação do acordo e era da ciência e anuência do colaborador;

b) que nos autos 5054741- 77.2015.4.04.7000 restou consignado que a vedação de uso sancionatório não atinge as multas fiscais punitivas, autorizando a utilização, pela Receita, da prova compartilhada sem restrições, para lançamento e cobrança de tributos, incluindo as multas pertinentes; c) que o acordo de colaboração premiada celebrado com o MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL não vincula órgãos diversos, que possuem autonomia e independência nas suas atividades finalísticas; d) que a multa tributária não decorre dos atos ilícitos declinados pelo colaborador, mas sim do não cumprimento tempestivo da obrigação tributária principal (não-pagamento). Trata-se de uma obrigação tributária acessória, decorrente da legislação tributária, nela prevista no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

Decido.

2. A questão posta cinge-se aos limites do uso de elementos documentais colhidos no âmbito do acordo de colaboração premiada celebrada por MARIO FREDERICO DE MENDONCA GOES, compartilhados, a pedido do MPF, com a Receita Federal do Brasil.

Um dos pedidos consiste na intimação da Receita para que não sejam efetuados lançamentos fiscais contra o requerente, pois os únicos valores que devem ser pagos por este consistem na multa premial prevista em seu acordo.

Cumpre destacar que os acordos de colaboração premiada firmados com o MPF não são capazes de gerar reflexos sobre a Fazenda Nacional, eis que não estipulam qualquer limitação ao lançamento e cobrança de tributos eventualmente incidentes sobre os fatos revelados pelo colaborador.

Inclusive, a regular cobrança de tributos constitui mero reflexo do implemento de fatos geradores legalmente descritos, não representando punição adicional às penas premiais avençadas.

Não vislumbro, assim, razões para oficiar a Receita Federal nos termos requeridos pela Defesa.

3. Em relação à multa, cabível entendimento diverso.

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal tem se firmado no sentido de que o compartilhamento e utilização dos elementos probatórios resultantes de um acordo de colaboração determinam a observância dos limites punitivos pactuados entre colaborador e o órgão de persecução criminal:

(...)

A Defesa de Mario trouxe aos autos dois autos de infração instaurados contra ele pela Receita Federal.

De fato, como aponta a Defesa, os documentos do acordo de colaboração de Mario, compartilhados com a Receita Federal do Brasil, foram utilizados para fundamentar os lançamentos tributários e também as multas lançadas em tais relatórios fiscais. Senão vejamos.

(...)

Visível, assim, que os elementos obtidos a partir do acordo de colaboração constituíram fontes significativas à elaboração dos aludidos relatórios fiscais contra MARIO FREDERICO DE MENDONCA GOES e, por conseguinte, à aplicação das multas tributárias.

Quanto às multas aplicadas, o Termo de Verificação Fiscal possui um tópico específico intitulado "DA MULTA QUALIFICADA", no qual há fundamentação para a incidência da multa disposta no art. 44, §1º, da Lei 9.430/1996, que possui a seguinte redação:

(...)

De acordo com os relatórios fiscais, portanto, incidiria a multa qualificada prevista no art. 44, §1º, da Lei 9.430/1996 sobre os lançamentos de tributos cujos fatos geradores teriam resultado de condutas de sonegação, fraude e conluio, as quais foram descobertas a partir de informações obtidas nos acordos de colaboração e de leniência.

Em relação às multas tributárias de caráter punitivo lançadas contra colaborador, entendo que, de fato, cabe aplicar o mesmo entendimento da decisão do processo 5054741-77.2015.4.04.7000, evento 166.

As multas punitivas que podem ser lançadas pela Receita Federal decorrem de infrações à legislação tributária e não se confundem com a obrigação principal sonegada.

Elas não estão expressamente vedadas pelos acordos de colaboração premiada e de leniência celebrados no âmbito da Operação Lava Jato. No entanto, por questões de boa-fé, segurança jurídica e de estabilidade das relações sociais, a prova compartilhada somente poderá ser utilizada pelos demais órgãos da Administração Pública com deferência aos termos dos acordos de colaboração e de leniência celebrados e observância aos seus limites, incluindo sancionatórios.

Não se trata de impedir a atividade administrativa fiscalizatória e de lançamento das multas fiscais punitivas, mas de assegurar que o colaborador que cumpre com suas obrigações tenha garantidas as balizas punitivas pactuadas.

A cobrança de multas punitivas não previamente combinadas, lançadas pela Administração Tributária contra o colaborador com base nas provas extraídas do respectivo acordo de colaboração, representam punição excessiva. Assim, enquanto vigente os acordos de colaboração e de leniência, tal espécie de multa não pode ser cobrada.

De fato, ao receber por compartilhamento as provas oriundas de acordo de colaboração, a Receita Federal adere, ainda que tacitamente, aos seus termos e limites punitivos e deve observá-los.

A multa qualificada do art. 44, §1º, da Lei 9.430/1996 tem caráter eminentemente punitivo, uma vez que almeja sancionar as condutas de fraude, sonegação e colusão, pela exasperação do tributo lançado pela Receita Federal do Brasil, e não apenas desestimular o recolhimento tardio.

Considerando que se trata de punição não prevista no acordo, fica vedada a utilização das provas compartilhadas com a Receita Federal do Brasil para a cobrança da multa qualificada prevista no art. 44, §1º, da Lei 9.430/1996, incidente sobre os lançamentos de ofício em face de MÁRIO FREDERICO DE MENDONÇA GÓES, decorrentes dos Termos de Verificação da Ação Fiscal relativos aos Processos nº 10872.720.433/2016-45 e nº 18470.721.250/2017-62.

É essa, inclusive, uma maneira de atender o pedido da Defesa e adequar o uso das provas pela Receita ao acordo de colaboração, seguindo o previsto na PET 6352/DF. Reitero, no entanto, que a adesão tácita da Receita aos termos do acordo não afasta a possibilidade de lançar tributos em face do colaborador, como esclarecido acima.

4. Expeça-se ofício à Receita Federal do Brasil do domicílio tributário do colaborador, consignando que **as provas extraídas do acordo de colaboração premiada celebrado por MÁRIO FREDERICO DE MENDONÇA GÓES com o MPF não podem ser utilizadas para a cobrança da multa qualificada prevista no art. 44, §1º, da Lei 9.430/1996, incidente sobre os lançamentos de ofício em face de MÁRIO FREDERICO DE MENDONÇA GÓES, decorrentes dos Termos de Verificação da Ação Fiscal relativos aos Processos nº 10872.720.433/2016-45 e nº 18470.721.250/2017-62.**

Instrua-se o ofício com uma cópia da presente decisão.

5. Ciência à Defesa e ao MPF.

Cabe ao MPF se manifestar, ainda, sobre o arquivamento deste feito.

(...)

(grifos nossos)

No extrato de “Consulta Processual Unificada”⁵ consta informação que após tal decisão sobreveio embargos de declaração de MARIO FREDERICO DE MENDONCA GOES, alegando omissão no decisório por não ter analisado o pleito defensivo de expedição de ofício à Receita Federal com o fim de informar a entidade de que o acordo de Mário Góes não pode ser utilizado para a aplicação de punições não estipuladas na avença de cooperação, especificamente no que tange à utilização de base de cálculo relativa às pessoas físicas. O Ministério Público Federal apresentou contrarrazões pelo não acolhimento do recurso.

No Despacho/Decisão exarado em 09/02/2024, a justiça não acolheu o recurso de embargos de declaração opostos pelo contribuinte, sob os seguintes fundamentos:

(...)

2. As hipóteses de cabimento dos embargos de declaração são restritas.

No caso, não existe omissão a ser sanada.

Isto porque a decisão atacada disse que "os acordos de colaboração premiada firmados com o MPF não são capazes de gerar reflexos sobre a Fazenda Nacional, eis que não estipulam qualquer limitação ao lançamento e cobrança de tributos eventualmente incidentes sobre os fatos revelados pelo colaborador. **Inclusive, a regular cobrança de tributos constitui mero reflexo do implemento de fatos geradores legalmente descritos, não representando punição adicional às penas premiais avençadas.**" (grifos no original)

A parte embargante questiona a base de cálculo adotada pela Receita Federal, mas esse ponto foi afastado por ocasião do julgamento anterior, no sentido de que os fatos geradores - e suas consequências normativas - devem seguir a legislação tributária de regência.

⁵ Disponível em:

https://consulta.trf4.jus.br/trf4/controlador.php?acao=consulta_processual_resultado_pesquisa&txtValor=50676969620224047000&selOrigem=P... 1/6

Ade Mais, o aprofundamento da matéria envolveria aspectos de natureza tributária que devem ser alvo de ação judicial específica na esfera cível, mediante integração à lide da União - Fazenda Nacional.

3. Diante do exposto, considerando a ausência de omissão no decisório, **não acolho o recurso de embargos de declaração** de MARIO FREDERICO DE MENDONCA GOES. (grifos no original)

Intimem-se as partes.

Oportunamente, nada mais sendo requerido, arquive-se.

Como se pode notar, ainda que o pedido do contribuinte tenha sido pela não aplicação das multas previstas no artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1996, a decisão judicial estabeleceu apenas o afastamento da multa qualificada prevista no artigo 44, § 1º da referida lei, sobre os lançamentos de tributos cujos fatos geradores teriam resultado de condutas de sonegação, fraude e conluio, as quais foram descobertas a partir de informações obtidas nos acordos de colaboração e de leniência.

A par disso, restaram preservadas as multas punitivas que podem ser lançadas pela Receita Federal decorrente de infrações à legislação tributária e não se confundem com a obrigação principal sonegada.

De aduzir-se, em conclusão, que uma vez afastada a qualificação da multa prevista no artigo 44, § 1º da Lei nº 9.430 de 1996, incidente sobre os lançamentos de ofício em face do contribuinte, a partir das provas extraídas do acordo de colaboração premiada celebrado por MÁRIO FREDERICO DE MENDONÇA GÓES com o MPF, persiste no caso em análise, a multa prevista no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1996, abaixo reproduzida:

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)

(...)

Vale lembrar que a exigência da multa de ofício não decorre apenas da falta de pagamento, mas também da falta de declaração ou de declaração inexata, como se observa da leitura do artigo 44, inciso I da Lei nº 9.430 de 1996.

É dever da autoridade administrativa quando for constatada infração a dispositivos da legislação tributária proceder ao lançamento de ofício, mediante a lavratura de auto de infração/notificação de lançamento.

Em se tratando de matéria tributária, não importa se a pessoa física deixou de atender às exigências da lei por má-fé, por intuito de sonegação ou, ainda, se tal fato aconteceu por descuido ou desconhecimento. A infração é do tipo objetiva, na forma do artigo 136 da Lei nº 5.172 de 1966⁶ (Código Tributário Nacional).

⁶ LEI Nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966. Denominado Código Tributário Nacional. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios.

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Assim, uma vez constatada a infração à legislação tributária em procedimento fiscal, o crédito tributário apurado pela autoridade lançadora somente pode ser satisfeito com os encargos do lançamento de ofício.

De todo o exposto, tendo em vista que o contribuinte submeteu ao crivo judicial a questão relativa à aplicação da multa de ofício qualificada, sobre tal fato operou-se a renúncia da discussão na esfera administrativa, razão pela qual tal matéria não será conhecida, bem como os argumentos do contribuinte que se reportam e são correlatos a questão da majoração da multa, a teor do disposto na Súmula CARF nº 1, abaixo reproduzida, de observância obrigatória por parte de seus membros, conforme disposição contida no artigo 123, § 4º da Portaria MF nº 1.634 de 21 de dezembro de 2023⁷:

Súmula CARF nº 1

Aprovada pelo Pleno em 2006

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.(Vinculante, conforme **Portaria ME nº 12.975**, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Em virtude dessas considerações, no momento da execução do presente julgado deverá a unidade de origem observar a decisão judicial no que diz respeito ao afastamento da multa qualificada.

PRELIMINARES

Das Nulidades

Os Recorrentes aduzem a nulidade do auto de infração pelos seguintes motivos: (i) por violação do artigo 10, 11 e artigo 59, II do Decreto nº 70.235 de 1972 – inexiste e inadequação de fundamentação legal e enquadramento jurídico-tributário. imposição de base de cálculo arbitrária e em descompasso com a lei e o regulamento; (ii) por violação ao artigo 110 do CTN, à Lei Complementar nº 116 de 2003, aos artigos 15 da Lei nº 9.249 de 1995 e 2º da Lei nº 9.430 de 1996 e as regras de divisão de competência tributária da Constituição Federal — invasão arbitrária e infundada competência fiscal do município do Rio de Janeiro/RJ; (iii) ausência de fundamentação fática (provas) e jurídica (artigo 42 da Lei nº 9.430 de 1996) e preterimento do direito de defesa e do contraditório — violação do artigo 59, inciso II do Decreto nº 70.235 de 1972 e dos artigos 2º e 3º e parágrafos da Lei nº 9.784 de 1999 - omissão de rendimentos relativo aos alegados "valores recebidos em espécie"; (iv) preterimento do direito de defesa e do contraditório — violação do artigo 59, inciso II do Decreto nº 70.235 de 1972 e dos artigos 2º e 3º e parágrafos da Lei nº 9.784 de 1999 — não foi franqueada qualquer participação ou informação à recorrente ao longo do curso da ação fiscal e (v) ausência de fundamentação fática e jurídica para atribuição de responsabilidade — inexiste de sujeição passiva — não participação no fato gerador.

⁷ PORTARIA MF Nº 1634, DE 21 DE DEZEMBRO DE 2023. (Publicado(a) no DOU de 22/12/2023, seção 1, página 55). Aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) e dá outras providências.

Art. 123. A jurisprudência assentada pelo CARF será compendiada em Súmula de Jurisprudência do CARF.
(...)

§ 4º As Súmulas de Jurisprudência do CARF deverão ser observadas nas decisões dos órgãos julgadores referidos nos incisos I e II do caput do art. 25 do Decreto nº 70.235, de 1972.

As hipóteses de nulidade no âmbito do processo administrativo fiscal estão previstas no artigo 59 do Decreto nº 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.(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Nos termos do referido dispositivo são tidos como nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa.

No caso concreto a autoridade lançadora demonstrou de forma clara e precisa os motivos pelos quais foi efetuado o lançamento, seguindo as prescrições contidas no artigo 142 do CTN, a seguir reproduzido:

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.

Os requisitos de validade do auto de infração e da notificação de lançamento estão previstos nos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235 de 1972:

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.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

O lançamento atendeu aos ditames legais, não se verificando a ocorrência de cerceamento de defesa, vez que os Recorrentes conseguiram apresentar sua impugnações, além do fato da matéria estar sendo rediscutida nos recursos apresentados.

O auto de infração (fls. 842/850) e o Termo de Verificação Fiscal (fls. 804/840), além de apontarem os dispositivos legais aplicáveis ao caso em análise, descrevem de forma minuciosa os motivos ensejadores do procedimento de fiscalização levado a cabo na pessoa física, o *modus operandi* dos envolvidos no esquema de corrupção, desvio de recursos dos cofres da Petrobrás e lavagem de dinheiro apurados a partir da “Operação Lava Jato”.

No que diz respeito aos valores lançados como recebidos em dinheiro da empresa RIOMARINE, a autoridade julgadora de primeira instância relatou que foi efetuada diligência com o objetivo de juntada dos extratos bancários que embasaram o lançamento dessa infração, tendo sido cientificado o contribuinte das informações e documentos anexados, mas não houve manifestação posterior pelo mesmo.

No recurso voluntário os Recorrentes reiteram o pedido, em face da negativa por parte do julgador de primeira instância, para que seja oficiado o Município do Rio de Janeiro para que se manifeste sobre a desconsideração de ofício, pela administração tributária federal, da natureza de fatos econômicos que estiveram sob sua competência tributária.

Da dicção do artigo 18 do Decreto nº 70.235 de 192 extrai-se que:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

No caso em análise o pedido de diligência não se justifica porque a tese defendida pelos Recorrentes não se sustenta, uma vez que os fatos apurados nos presentes autos, que redundaram na lavratura do auto de infração contestado, são de competência da União Federal, por força do disposto no artigo 43 do CTN.

Acerca do indeferimento de requerimento de diligência ou perícia, convém trazer à colação o teor da Súmula CARF nº 163:

Súmula CARF nº 163

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.(Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Quanto ao argumento de que teria havido invasão de competência e afronta ao artigo 110 do CTN, convém trazer à colação os fundamentos da decisão recorrida sobre o tema (fl. 997):

(...)

Destarte, ante a descaracterização dos serviços prestados pela empresa RIOMARINE, não há que se falar em invasão de competência tributária pela União, nem ofensa ao art 110 do CTN. Como já exposto, o que ocorreu realmente foi o fato gerador do imposto de renda, não havendo reparo a ser efetuado no lançamento.

O impugnante também alega que o enquadramento legal deveria ser o art.42 da Lei 9.430/96 que se refere a omissão de rendimentos caracterizada por depósitos de origem não comprovada. Entretanto, não foi o que ocorreu no presente caso. Os valores lançados pela fiscalização foram aqueles comprovadamente recebidos em dinheiro, da empresa RIOMARINE, na conta corrente do Banco Bradesco movimentada por Mário Góes, decorrentes das vantagens indevidas obtidas e não depósitos bancários sem comprovação de origem, não havendo qualquer erro no enquadramento legal da autuação.

(...)

A decisão não merece qualquer reparo e deve ser mantida pelos seus próprios fundamentos, tendo em vista que os valores recebidos pelo contribuinte, à margem da tributação e objeto do lançamento ora guerreado, estão sujeitos à incidência do imposto de renda, nos termos das disposições contidas nos artigos 37 e 38 do Decreto nº 3.000 de 1999, vigente à época dos fatos, nos artigos 43, 44 e 45 da Lei nº 5.172 de 1966 (Código Tributário Nacional)⁸ e artigos 2º e 3º da Lei nº 7.713 de 1988⁹:

Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966

Impôsto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza

Art. 43. O impôsto, 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.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção.(Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo.(Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

Art. 44. A base de cálculo do impôsto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

Art. 45. Contribuinte do impôsto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.

Parágrafo único. A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo impôsto cuja retenção e recolhimento lhe caibam.

Lei nº 7.713 de 22 de dezembro de 1988

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.(Vide Lei 8.023, de 12.4.90)(Vide ADIN 5422)

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os

⁸ LEI N° 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966. Denominado Código Tributário Nacional. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios.

⁹ LEI N° 7.713, DE 22 DE DEZEMBRO DE 1988. Altera a legislação do imposto de renda e dá outras providências.

proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.(Vide ADIN 5422)

§ 2º Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.

§ 3º Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

Em virtude dessas considerações, por se tratarem de rendimentos omitidos pela pessoa física beneficiária, conforme foi relatado de forma exaustiva pela autoridade lançadora no TVF, os mesmos devem ser submetidos à tributação pelo imposto de renda da pessoa física, seguindo as disposições normativas e legais que regem a matéria, de modo que não há como ser acolhida a tese dos Recorrentes de violação aos seguintes dispositivos legais: artigo 110 do CTN¹⁰, à Lei Complementar nº 116 de 2003¹¹, ao artigo 15 da Lei nº 9.249 de 1995¹² e ao artigo 2º da Lei nº 9.430 de 1996¹³, uma vez que os mesmos se referem à tributação da pessoa jurídica.

¹⁰ LEI N.º 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966. Denominado Código Tributário Nacional. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios.

Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

¹¹ LEI COMPLEMENTAR N.º 116, DE 31 DE JULHO DE 2003. Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências.

¹² LEI N.º 9.249, DE 26 DE DEZEMBRO DE 1995. Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências.

Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto no art. 12 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, sem prejuízo do disposto nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei no 8.981, de 20 de janeiro de 1995. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de:

I - um inteiro e seis décimos por cento, para a atividade de revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;

II - dezesseis por cento:

a) para a atividade de prestação de serviços de transporte, exceto o de carga, para o qual se aplicará o percentual previsto no caput deste artigo;

b) para as pessoas jurídicas a que se refere o inciso III do art. 36 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 da referida Lei;

III - trinta e dois por cento, para as atividades de: (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – Anvisa; (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)

b) intermediação de negócios;

c) administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza;

Por fim, de ressaltar que, por não guardarem qualquer relação com a matéria objeto do lançamento e em discussão nos presentes autos, não há qualquer fundamento a menção das Leis nº 13.254 de 2016 e da IN RFB nº 1.627 de 2016, conforme se extrai do seguinte excerto das Contrarrazões apresentadas pela PFN, cujos fundamentos utilizo para compor o presente voto (fls. 1.257/1.258):

(...)

Por outro lado, não há qualquer fundamento para invocar a aplicação da Lei n.º 13.254/16 e da IN n.º 1.627/16.

A legislação referida cuida especificamente do “Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária (RERCT) de recursos, bens ou direitos de origem lícita, não declarados ou declarados incorretamente, remetidos, mantidos no exterior ou repatriados por residentes ou domiciliados no País”.

Trata-se de matéria que não guarda relação de pertinência com as questões aqui discutidas, até mesmo porque o regime especial de regularização expressamente exclui valores de origem ilícita.

d) prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos, administração de contas a pagar e a receber, compra de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring).

e) prestação de serviços de construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento de infraestrutura vinculados a contrato de concessão de serviço público. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

IV - 38,4% (trinta e oito inteiros e quatro décimos por cento), para as atividades de operação de empréstimo, de financiamento e de desconto de títulos de crédito realizadas por Empresa Simples de Crédito (ESC). (Incluído pela Lei Complementar nº 167, de 2019)

§ 2º No caso de atividades diversificadas será aplicado o percentual correspondente a cada atividade.

§ 3º As receitas provenientes de atividade incentivada não comporão a base de cálculo do imposto, na proporção do benefício a que a pessoa jurídica, submetida ao regime de tributação com base no lucro real, fizer jus.

§ 4º O percentual de que trata este artigo também será aplicado sobre a receita financeira da pessoa jurídica que explore atividades imobiliárias relativas a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para a revenda, quando decorrente da comercialização de imóveis e for apurada por meio de índices ou coeficientes previstos em contrato. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

¹³ LEI N.º 9.430, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1996. Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências.

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pela pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pela art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida mensalmente, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

§ 1º O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento.

§ 2º A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.

§ 3º A pessoa jurídica que optar pela pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§ 1º e 2º do artigo anterior.

§ 4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

I - dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente, bem como o disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;

II - dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;

III - do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;

IV - do imposto de renda pago na forma deste artigo.

Assim, não há qualquer fundamento para que se apure o tributo a partir “do cálculo do ganho de capital obtido no período com fundamento no valor do ativo sodicetário (*sic*) (...) determinado por balanço patrimonial”

No presente feito, cuida-se da tributação da renda da pessoa física, que deve ser tributada em bases universais de acordo com as normas gerais sobre o tema, estabelecidas na Lei n.º 7.713/88. Por tais razões, deve ser prontamente rejeitada a alegação recursal neste ponto.

(...)

Do exposto, não se vislumbra nenhuma nulidade ou cerceamento do direito de defesa a negativa por parte da autoridade julgadora de primeira instância do pedido de diligência, tendo em vista que devidamente fundamentado e desnecessário, tendo em vista tratar-se de matéria de competência da União Federal e não do município conforme aduzido pelos Recorrentes.

Do Preterimento do Direito de Defesa e da Atribuição de Responsabilidade Solidária.

O Recorrente responsável solidário aduz que houve o preterimento do direito de defesa e do contraditório, com consequente violação do artigo 59, inciso II do Decreto nº 70.235 de 1972 e dos artigos 2º e 3º e parágrafos da Lei nº 9.784 de 1999, sob o argumento de não ter sido franqueada qualquer participação ou informação ao Recorrente ao longo do curso da ação fiscal e também reclama a ausência de fundamentação fática e jurídica para atribuição de responsabilidade, entendendo pela inexistência de sujeição passiva e não participação no fato gerador.

Inicialmente convém reproduzir os fundamentos da decisão recorrida sobre o tema que rechaçou tais argumentos (fls. 997/998):

(...)

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

O responsável solidário Lucélio Roberto Von Lehsten Góes, assevera que não recebeu qualquer intimação da autoridade fiscal acerca do andamento da fiscalização. Aduz ainda que os dividendos recebidos da RIOMARINE constituem fatos jurídicos independentes daqueles envolvidos na ação fiscal, que não tem relação com as pessoas jurídicas no exterior e que, caso persista o entendimento da solidariedade que esta alcance apenas a obrigação decorrente do fato gerador vinculado ao faturamento da RIOMARINE.

Cabe aqui esclarecer que durante a fase de investigação fiscal, ou seja, durante o procedimento de fiscalização é inaplicável o princípio do contraditório. Os princípios do contraditório e da ampla defesa são cânones constitucionais que se aplicam tão-somente ao processo judicial ou administrativo, e não ao procedimento de investigação fiscal, pois tal procedimento de colheita de provas é inquisitório.

A nulidade por preterição do direito de defesa de que trata o inciso II do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 refere-se tão-somente a ato praticado no processo administrativo fiscal.

Mesmo assim, os atos praticados durante o curso do procedimento fiscal, embora estejam submetidos ao princípio inquisitivo, foram objeto de intimação a Mário Góes (pai do sujeito passivo solidário) que era o efetivo responsável pelas contas autuadas e pela empresa RIOMARINE. Os prazos concedidos nos mencionados termos eram razoáveis para que se prestasse as informações requisitadas e para que fosse providenciada a documentação comprobatória que porventura existisse.

No que concerne à responsabilidade solidária, conforme já relatado no TVF, restou comprovado que não houve a prestação de serviços pela RIOMARINE e que os valores

declarados como lucros e dividendos da empresa não são verdadeiros. Foram encontradas as seguintes situações:

a) recebimento de valores das empresas que firmavam contratos com a PETROBRÁS. Neste caso Mário Góes emitia notas fiscais da empresa RIOMARINE e os valores eram repassados para Mário e seu filho Lucélio.

b) Recebimento de valores diretamente nas contas do exterior controladas por Mário. Neste caso não eram emitidas notas fiscais

c) Recebimento em espécie no Brasil ou no Exterior quando também não eram emitidas notas fiscais.

Como se vê, o sócio Lucélio também foi beneficiário de valores distribuídos posteriormente aos recebimentos de vantagens indevidas em decorrência do esquema fraudulento, tendo recebido diretamente os lucros simulados e distribuídos como sendo rendimentos isentos e não tributáveis, configurando assim o interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores das obrigações tributárias, incorrendo na responsabilidade solidária pelos créditos tributários, com fundamento no art. 124, I do código Tributário Nacional – CTN.

(...)

Não há qualquer nulidade no lançamento por falta de abertura do contraditório na fase inquisitorial, tendo em vista que esta fase é privativa da autoridade lançadora e o contraditório se instala com a impugnação, nos termos do artigo 14 do Decreto nº 70.235 de 1972¹⁴. Ademais a intimação prévia não se constitui em exigência legal para o lançamento do crédito. Nesse sentido a Súmula CARF nº 46, abaixo reproduzida:

Súmula CARF nº 46

Aprovada pelo Pleno em 29/11/2010

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Ainda que no curso do procedimento fiscal apenas o contribuinte foi instado a prestar informações e esclarecimentos e apresentar documentos, conforme se observa a partir da lavratura do “Termo de Início de Procedimento Fiscal” (fls. 02/05) e dos diversos termos de intimação e de reintimação (fls. 07/08; 71/72; 76/84; 86/92; 96 e 106/109), além de ter sido cientificado do resultado da diligência fiscal solicitada pelo órgão julgador de 1^a instância, sendo-lhe concedido prazo para manifestação acerca da mesma (fl. 980), a não intimação do responsável solidário na fase de fiscalização, não interfere na imputação de sua responsabilidade tributária, pois, a garantia do contraditório e da ampla defesa insculpido no inciso LV do artigo 5º da Constituição Federal, é para os litigantes nos processos administrativos e judiciais e no caso da fiscalização tributária, está-se diante de um procedimento administrativo, cuja consequência futura, foi a formalização do processo administrativo, onde a oportunidade de ampla defesa e contraditório, foi disponibilizada aos Recorrentes (contribuinte e responsável solidário) através de sua impugnação ao lançamento formalizado através do processo administrativo em debate.

Insurge-se o Recorrente (responsável solidário) contra a imputação da responsabilidade solidária fundamentada no artigo 124, inciso I do CTN, entendendo que nesta

¹⁴ DECRETO Nº 70.235, DE 6 DE MARÇO DE 1972. Dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências.

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

hipótese normativa, a solidariedade surge em relação àquele que faz parte da relação jurídica tributária e esteja incluído no fato gerador da obrigação principal objeto do lançamento, o que não é o caso dos fatos.

Aduz em sua defesa que em relação aos valores recebidos por meio de pessoas jurídicas no exterior cujo tributo foi lançado no presente auto de infração, o TVF, no item II, 11, ao afirmar que a sujeição passiva decorre de sua participação de 10% na RIOMARINE e das distribuições de lucros recebidas, expressamente exclui sua participação em relação aos valores que transitaram nas contas da MARANELLE e da PHAD.

Afirma que a autoridade não faz qualquer prova de que o Recorrente tenha participado ou se beneficiado efetivamente dos fatos geradores das obrigações cobradas no lançamento específico relativo aos valores transitados no exterior.

Conclui que em relação ao fundamento descrito no item II.11 do TVF, se cabível a aplicação do artigo 124, inciso I do CTN, a solidariedade só poderia alcançar a obrigação decorrente do fato gerador vinculado à situação em que, em tese, haveria interesse comum do Recorrente. No caso, o faturamento da RIOMARINE, pessoa jurídica que pagou R\$ 1.431.947,40, no ano-calendário de 2010 e R\$ 2.732.828,88, no ano-calendário de 2011, a título de dividendos ao Recorrente, sendo que a extensão da solidariedade não poderia superar este montante, único sobre o qual há prova de efetivo do seu "benefício e participação".

A solidariedade legal presumida ocorre quando duas ou mais pessoas estiverem ligadas por interesse comum na situação que constitui o fato gerador, sendo considerada devedoras solidárias com relação ao crédito tributário.

Frise-se que a questão da responsabilidade tributária solidária referida no artigo 124, inciso I do CTN foi tratada com propriedade no Parecer Normativo COSIT/RFB nº 04, de 10 de dezembro de 2018¹⁵. Pela sua pertinência, transcrevemos abaixo a ementa e excertos que abordam a caracterização do interesse comum:

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE. ART. 124, I, CTN. INTERESSE COMUM. ATO VINCULADO AO FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO. ATO ILÍCITO. GRUPO ECONÔMICO IRREGULAR. EVASÃO E SIMULAÇÃO FISCAL. ATOS QUE CONFIGURAM CRIMES. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO ABUSIVO. NÃO OPOSIÇÃO AO FISCO DE PERSONALIDADE JURÍDICA APENAS FORMAL. POSSIBILIDADE.

A responsabilidade tributária solidária a que se refere o inciso I do art. 124 do CTN decorre de interesse comum da pessoa responsabilizada na situação vinculada ao fato jurídico tributário, que pode ser tanto o ato ilícito que gerou a obrigação tributária como o ilícito que a desfigurou.

A responsabilidade solidária por interesse comum decorrente de ato ilícito demanda que a pessoa a ser responsabilizada tenha vínculo com o ato e com a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição. Deve-se comprovar o nexo causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo.

São atos ilícitos que ensejam a responsabilidade solidária: (i) abuso da personalidade jurídica em que se desrespeita a autonomia patrimonial e operacional das pessoas jurídicas mediante direção única ("grupo econômico irregular"); (ii) evasão e simulação e demais atos deles decorrentes; (iii) abuso de personalidade jurídica pela sua utilização

¹⁵ 7 Emitido para solucionar a Consulta Interna nº 2, de 29 de junho de 2018, apresentada pela Coordenação-Geral de Fiscalização (Cofis), sobre a "possibilidade de atribuição de responsabilidade ao terceiro que praticou atos ilícitos em conjunto com o contribuinte, com fundamento no art. 124, I, do Código Tributário Nacional (CTN)."

para operações realizadas com o intuito de acarretar a supressão ou a redução de tributos mediante manipulação artificial do fato gerador (planejamento tributário abusivo).

O grupo econômico irregular decorre da unidade de direção e de operação das atividades empresariais de mais de uma pessoa jurídica, o que demonstra a artificialidade da separação jurídica de personalidade; esse grupo irregular realiza indiretamente o fato gerador dos respectivos tributos e, portanto, seus integrantes possuem interesse comum para serem responsabilizados. Contudo, não é a caracterização em si do grupo econômico que enseja a responsabilização solidária, mas sim o abuso da personalidade jurídica.

Os atos de evasão e simulação que acarretam sanção, não só na esfera administrativa (como multas), mas também na penal, são passíveis de responsabilização solidária, notadamente quando configuram crimes.

Atrai a responsabilidade solidária a configuração do planejamento tributário abusivo na medida em que os atos jurídicos complexos não possuem essência condizente com a forma para supressão ou redução do tributo que seria devido na operação real, mediante abuso da personalidade jurídica.

Restando comprovado o interesse comum em determinado fato jurídico tributário, incluído o ilícito, a não oposição ao Fisco da personalidade jurídica existente apenas formalmente pode se dar nas modalidades direta, inversa e expansiva.

Dispositivos Legais: art. 145, §1º, da CF; arts. 110, 121, 123 e 124, I, do CTN; arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964; Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976; arts. 60 e 61 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977; art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995; arts. 167 e 421 do Código Civil.

(...)

13. Voltando-se à responsabilidade solidária, o interesse comum ocorre no fato ou na relação jurídica vinculada ao fato gerador do tributo. É responsável solidário tanto quem atua de forma direta, realizando individual ou conjuntamente com outras pessoas atos que resultam na situação que constitui o fato gerador, como o que esteja em relação ativa com o ato, fato ou negócio que deu origem ao fato jurídico tributário mediante cometimento de atos ilícitos que o manipularam. Mesmo nesta última hipótese está configurada a situação que constitui o fato gerador, ainda que de forma indireta.

14. Para se chegar a essa conclusão, deve-se levar em conta que a interpretação do inciso I do art. 124 do CTN não pode estar dissociada do princípio da capacidade contributiva contida no § 1º do art. 145 da Constituição Federal (CF), o qual deve ser aplicado pelo seu duplo aspecto: (i) substantivo, em que a graduação do caráter pessoal do imposto ocorre "segundo a capacidade econômica"; (ii) adjetivo, na medida em que é facultado à administração tributária "identificar o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte".

14.1. Ora, não se pode cogitar que o Fisco, identificando a verdadeira essência do fato jurídico no mundo fenomênico, não responsabilizasse quem tentasse ocultá-lo ou manipulá-lo para escapar de suas obrigações fiscais.

14.2. Na linha aqui adotada, ocorrendo atuação conjunta de diversas pessoas relacionadas a ato, a fato ou a negócio jurídico vinculado a um dos aspectos da regrametriz de incidência tributária (principalmente mediante atuação ilícita), está presente o interesse comum a ensejar a responsabilização tributária solidária, conforme preconizado por Araújo, Conrado e Vergueiro:

Por esse entendimento, haveria uma extensão da interpretação a ser dada ao interesse comum, tomado como presente se houver a realização conjunta do fato jurídico tributário ou na hipótese de comprovação da atuação com fraude ou conluio.

(...)

Sem prejuízo dessas colocações, é preciso admitir: como a expressão "interesse comum" é, em si, vaga (e, por conseguinte, abrangente), seria possível entendê-la a partir de outros critérios - como os que governam, nos termos do art. 50 do Código Civil, a desconsideração da personalidade jurídica; "interesse comum", nesse contexto, poderia decorrer (i) da "identidade de controle na condução dos negócios" (definido pela identidade do corpo diretivo de empresas envolvidas em situação de afirmado "grupo de fato"), (ii) da "confusão patrimonial" (outro elemento de referência comum nos casos de grupo de fato) e (iii) da detecção de eventual fraude (derivada, por exemplo, da ocultação ou da simulação de negócios jurídicos).

15. Apesar de neste parecer concordar-se com a linha da consulente no sentido de ser possível a responsabilização pelo inciso I do art. 124 do CTN para situação de ilícitos, em geral, ele não implica que qualquer pessoa possa ser responsabilizada. Esta deve ter vínculo com o ilícito e com a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição, comprovando-se o nexo causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo.

(...)

A caracterização do interesse comum, nos termos do inciso I do artigo 124 do CTN, ocorre quando há atuação conjunta na situação que constitui o fato gerador.

No caso em apreço, a fiscalização demonstrou que o contribuinte MARIO GOES foi identificado como “OPERADOR FINANCEIRO” ou intermediador de interesses escusos, na participação no esquema de desvio do dinheiro da Petrobrás.

Em acordo de colaboração premiada celebrado com o Ministério Público Federal, que foi homologado pelo juízo, MARIO GOES confessou os fatos. Admitiu que controlava as contas em nome das *offshore* MARANELLE INVESTMENTS E PHAD CORPORATION¹⁶ e que as teria aberto para repassar propinas a PEDRO BARUSCO em contratos da Petrobrás, apesar da empresa RIOMARINE não ser de fachada e do acusado ser um especialista na área de engenharia e ter de fato prestado serviços de consultoria na área de exploração marítima e de petróleo, admitiu que teria utilizado a empresa RIOMARINE para celebrar contratos simulados de consultoria com empreiteiras e assim repassar propina à Diretoria de Serviços.

A fiscalização informou que a empresa RIOMARINE, possui capital social integralizado de R\$ 100.000,00 (cem mil reais), assim distribuído entre os sócios (fl. 823):

Nome	CPF	%	Participação
MARIO FREDERICO DE MENDONÇA GOÊS	986.389.127-49	90	90.000,00
LUCELIO ROBERTO VON LEHTEN GOÊS	087.876.057-16	10	10.000,00

¹⁶ Consoante excerto da Denúncia oferecida pelo Ministério Púlico Federal (fl. 209):

(...)

Verifica-se que dentre os documentos entregues por PEDRO BARUSCO encontram-se extratos da conta bancária nº 0606419.001.000.826 do Banco J. Safra Sarasin, em nome da offshore RHEA Comercial INC.67, em que constam transferências provenientes da conta da offshore MARANELLE, utilizada por MARIO GOES, assim como da conta da offshore PHAD, também pertencentes a MARIO GOES.

Não só PEDRO BARUSCO e AUGUSTO MENDONÇA confirmaram que a offshore MARENELLE pertence e foi utilizada por MARIO GOES para o recebimento de vantagens indevidas, como também foram apreendidos, por ocasião do cumprimento de medidas de busca e apreensão nos endereços comerciais (RIOMARINE) e residenciais de MARIO GOES, documentos que confirmaram tal controle dele sobre tais offshores MARANELLE e PHAD. Nesse sentido, cite-se os documentos apreendidos em seus computadores, e indexados pela Polícia Federal sob os números 898557551957395323 e 302075615469936268670.

(...)

Segundo a fiscalização, na “Delação Premiada” do contribuinte MARIO GOES e nos depoimentos de PEDRO JOSE BARUSCO FILHO e de RICARDO PERNAMBUCO, há provas suficientes de que **não houve a prestação de serviços pela empresa RIOMARINE**, que funcionava apenas como uma “NOTEIRA”, repassando os valores recebidos para PEDRO BARUSCO e depois de pagos os tributos, o restante dos valores era distribuído para os sócios da RIOMARINE, o próprio MARIO GOES e seu filho LUCELIO GOES, únicos sócios da empresa.

Quanto aos recebimentos no exterior, não havia emissão de notas fiscais e nem recolhimento de tributos e os valores eram depositados em conta aberta por MARIO GOES no exterior. Em outras oportunidades havia recebimento em espécie no Brasil ou no exterior, também sem a emissão de notas fiscais.

Por fim, a autoridade lançadora afirmou que a fiscalização direcionou os valores recebidos em nome da empresa RIOMARINE, no Brasil e no Exterior, para o fluxo financeiro de MARIO GOES, tendo em vista ser dele exclusivamente a responsabilidade operacional da empresa RIOMARINE, mas que teve como beneficiário financeiro LUCELIO GOES.

Em virtude dessas considerações, restou claro que a empresa RIOMARINE foi utilizada para receber recursos financeiros do contribuinte, de modo a ocultar sua verdadeira natureza, constituindo-se em mera estrutura formal utilizada para a prática de ilícitos e com o objetivo de deslocar artificialmente os rendimentos das pessoas físicas de MARIO GOES e LUCÉLIO GOES, de modo a ocultar sua verdadeira natureza, em contrariedade ao artigo 123 do CTN¹⁷.

O conjunto probatório constante nos presentes autos indica que LUCELIO GOES, arrolado como responsável solidário do crédito tributário formalizado nos presentes autos, não só tinha conhecimento da forma, como teve efetiva e preponderante atuação na ocultação do patrimônio amealhado, do qual era beneficiário direto, oriundo de recebimento de vantagens indevidas pelo pai MARIO GOES, constando no quadro societário da empresa RIOMARINE, utilizada e administrada com a finalidade de ocultar investimentos, disponibilidade econômica ou jurídica de renda, proventos e ganhos de origem ilícita do pai.

Desse modo, MARIO e LUCÉLIO por meio de atos simulatórios distorceram as características do fato gerador da obrigação tributária, buscando impedir, consoante registrado nos autos, o conhecimento por parte da autoridade fazendária das condições pessoais do contribuinte e dele se beneficiaram, com a consequente redução da carga de impostos.

Neste cenário, verifica-se que foram preenchidas as condições para o reconhecimento da existência de responsabilidade tributária: “interesse jurídico, vinculado à atuação comum ou conjunta da situação que constitui o fato imponível” e o benefício daí decorrente, devidamente circunstaciado nos autos, face à comprovada presença de simulação, de modo que o afastamento da responsabilidade solidária, neste caso, não só implicaria na frustação da pretensão de cobrança do fisco como constituiria verdadeira sanção premial à atuação ilícita dos envolvidos.

Assim, configurado o “interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal” e o benefício daí decorrente, restou caracterizada a responsabilidade solidária de LUCELIO GOES, em consonância com a previsão do artigo 124, inciso I do CTN.

¹⁷ Art. 123. 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.

Em virtude dessas considerações, cumpre observar, por derradeiro, que o recebimento de vantagens indevidas pelo contribuinte MARIO GOES, se processou de três formas narradas pela autoridade lançadora: (i) emissão de notas fiscais de prestação de serviços pela empresa RIOMARINE; (ii) em contas no exterior de titularidade exclusiva de MARIO GOES, sem a emissão de notas fiscais pela empresa e (iii) em espécie no Brasil e no exterior, sem a emissão de notas fiscais pela empresa.

Em relação aos valores recebidos através da emissão de notas fiscais da empresa RIOMARINE da qual o contribuinte e seu filho LUCELIO GOES participaram da sociedade, restou demonstrado o interesse comum de LUCELIO GOES, justificando sua inclusão como responsável solidário. Todavia, no que diz respeito aos valores recebidos em contas de titularidade exclusiva de MARIO GOES no exterior, bem como, dos valores recebidos em espécie no Brasil e no exterior pelo referido contribuinte não restou provada ou comprovada pela fiscalização a motivação que justificasse a imputação e a inclusão do mesmo como responsável solidário.

Do exposto, entendo que LUCELIO GOES deve ser mantido como responsável solidário no polo passivo da obrigação tão somente em relação aos valores que efetivamente circularam na pessoa jurídica RIOMARINE, com a emissão de notas fiscais, cujos serviços não foram executados, devendo ser excluída a responsabilidade solidária do mesmo em relação aos valores lançados recebidos por MARIO GOES em contas de titularidade exclusiva deste no exterior, por meio das contas *offshores* MARANELLE INVESTMENTS e PHAD CORPORATION, bem como, dos valores recebidos em espécie no Brasil e no exterior.

Em vista dessas considerações, merece ser acolhido parcialmente o pleito do Recorrente (responsável solidário) neste ponto.

Erro na Identificação do Sujeito Passivo e *bis in idem* — Entendimento Recente do CARF.

Os Recorrentes alegam que após a impugnação do lançamento, tiveram notícia do posicionamento do CARF em relação a forma de tributação das vantagens indevidas pagas por empreiteiras a agentes públicos apuradas pela Operação Lava Jato, em que o CARF, nos PAF 13896.723538/2015-95 e 13896.723568/2015-00, adotou o entendimento que os pagamentos de vantagens indevidas aos agentes públicos constituem pagamento a beneficiário não identificado ou efetuado sem comprovação da operação ou causa, sujeitando-se a incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, a alíquota de 35%, ainda que o pagamento tenha sido realizado mediante interpostas pessoas, considerando, no caso, aplicável o artigo 674 do RIR/99.

Asseveram que, aceitando-se a "construção" do lançamento impugnado de que os rendimentos recebidos são vantagens indevidas pagas por prestadores de serviços da Petrobrás ao recorrente recebidas por meio de interpostas pessoas (pessoas jurídicas no Brasil e no exterior), forçoso, em vista do entendimento deste Conselho expresso, entre outras, nas decisões acima indicadas, reconhecer que o lançamento, por um lado, errou na identificação do sujeito passivo já que a sujeição passiva seria exclusiva da fonte pagadora, realidade que se mantém mesmo se o pagamento foi realizado por meio de interpostas pessoas (que, no caso, não teria relevância tributária, mas apenas criminal, como fases da lavagem dos ativos), e, por outro, *bis in idem*, já que pretendeu a cobrança sobre fato econômico que o órgão máximo de interpretação da legislação tributária no âmbito da administração entende dever ser tributado exclusivamente na fonte pagadora.

Neste sentido, aduzem que a manutenção do lançamento impugnado nestes autos representaria a adoção, pela administração tributária, de interpretações diametralmente opostas

sobre os mesmos fatos apurados em ação fiscal, fazendo valer para um contribuinte uma regra que não vale para outro, o que seria inadmissível, conduzindo necessariamente ao cancelamento do lançamento discutindo no presente recurso.

Em apertada síntese, do Termo de Verificação Fiscal extraem-se os seguintes motivos ensejadores que levaram a fiscalização a efetuar o lançamento na pessoa física:

- Nos termos de “delação premiada” prestados por Mário Goes, à Polícia Federal, na denúncia elaborada pelo Ministério Público Federal e no termo de condenação da 13ª Vara Federal de Curitiba, assim como, nos termos de depoimentos prestados por PEDRO JOSE BARUSCO FILHO, a Polícia Federal e ao Ministério Publico Federal e ainda, no termo de depoimento prestado a Receita Federal por RICARDO PERNAMBUCO, há provas suficientes para ser afirmado de forma cristalina que NÃO HOUVE A PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS PELA EMPRESA RIOMARINE.
- Como não houve a prestação dos serviços pela empresa RIOMARINE, os valores declarados a Receita Federal como isento não são verdadeiros, portanto, essa fiscalização começou a verificar a origem dos rendimentos do contribuinte MARIO GOES, quando foram encontradas as situações a seguir:
 - a) Para receber os numerários das empresas que firmavam contrato com a PETROBRAS, MARIO GOES emitia notas fiscais da empresa RIOMARINE, que funcionava apenas como uma “NOTEIRA” e quando recebia os valores das referidas empresas, repassava parte para o PEDRO BARUSCO, com o qual mantinha uma espécie de “SOCIEDADE”, e depois de pago os tributos o restante desses valores eram distribuídos para os sócios da RIOMARINE, o próprio MARIO GOES e seu filho LUCELIO GOES, únicos sócios da empresa em tela.
 - b) Quando existia acordo para recebimento em conta do exterior, não eram emitidas notas fiscais, e neste caso, não havia recolhimento de tributo e os valores eram depositados diretamente em conta aberta por MARIO GOES no exterior, meramente com essa finalidade, como foi o caso da MARANELLE INVESTMENTS, aberta em 20/01/2006 no BANQUE JACOB SAFRA (SUISE) SA; em nome de MARIO F. M. GOES; e posteriormente havia a repartição dos valores recebidos.
 - c) Em outras oportunidades havia o recebimento em espécie no Brasil ou no exterior, quando mais uma vez não era emitida notas fiscais, assim como, não havia os pagamentos dos tributos incidente sobre esses rendimentos.
- Visando dar legalidade e para dificultar o controle tributário da Receita Federal a empresa RIOMARINE, emitiu notas fiscais nos anos calendários de 2010 e 2011. Houve a escrituração contábil e fiscal e recolhimento de tributos federais, apurado o resultado pelo método do lucro presumido e houve a distribuição supostamente dos lucros.

Quando da apreciação da impugnação, a decisão recorrida apontou os motivos ensejadores da manutenção do lançamento na pessoa física do Recorrente, não acolhendo os argumentos apresentados, conforme se depreende do excerto abaixo reproduzido (fls. 995/996):

(...)

OMISSÃO DE RENDIMENTOS – VANTAGENS INDEVIDAS

O impugnante afirma que os recursos foram sempre recebidos por meio de pessoas jurídicas do qual é sócio e que a fiscalização não aplicou o mesmo entendimento para a conta da Maranelle Investments de que somente 20% dos valores pertenciam ao contribuinte.

Autorizado pelo judiciário o compartilhamento de provas produzidas na investigação e no processo criminal é dever da Receita Federal investigar e abrir os procedimentos fiscais necessários de modo a levantar débitos porventura existentes. O compartilhamento dos depoimentos e das informações com a RFB foi autorizado pelo Juízo da 13^a Vara Federal de Curitiba, em despacho/decisão proferido, conforme petição da Procuradoria da República no Paraná.

Como já bem detalhado no TVF, no âmbito das investigações restou comprovado o envolvimento do impugnante em processo de corrupção e lavagem de dinheiro. Ante o conjunto probatório robusto, sustentado pela quebra de sigilo bancário e pelas buscas e apreensões efetuadas restou constatado os fatos, e a autoridade fiscal intimou o impugnante a responder questões a eles relacionadas e a prestar seus esclarecimentos.

As alegações trazidas aos autos pelo sujeito passivo não são capazes de se contrapor a toda pesquisa, investigação, evidências e conjunto testemunhal de declarações convergentes, trazidos pelas autoridades fiscais a fim de caracterizar as infrações cometidas. Toda a cadeia de envolvidos adota um posicionamento convergente no sentido de corroborar a participação do fiscalizado no esquema de corrupção, mediante depoimentos e documentação apresentada ou apreendida.

Assim, restou evidenciado que o contribuinte omitiu do Fisco recursos derivados de vantagens indevidas, proveniente do esquema de corrupção apurado na denominada Operação Lava-Jato, configurando-se assim, uma situação concreta, que autoriza a aplicação da hipótese legal do artigo 37 e 38 do Decreto 3.000/99, a seguir reproduzida:

Art.37. Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, os proveitos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados (Lei nº 5.172, de 1966, art. 43, incisos I e II, e Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, §1º).

(...)

Art.38. A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda e da forma de percepção das rendas ou proveitos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, §4º).

O Direito Tributário preocupa-se tão somente sobre a relação econômica relativa a um determinado negócio jurídico. Ainda que a origem seja fruto de uma atividade ilícita, o tributo é devido, visto que é indiferente para a relação jurídico tributária a lícitude ou não do recurso obtido. Ocorrido o fato gerador, suas consequências tributárias mantêm-se no tempo e no espaço. A exigência do lançamento do tributo decorre do fato gerador da obrigação tributária cujos efeitos não são alterados por circunstâncias posteriores, de acordo com o que preceitua o CTN em seus artigos 116 e 118.

Nesse sentido, também dispõem o artigo 3º da Lei n. 7.713, de 1988, o artigo 26 da Lei n. 4.506, de 1964, e o artigo 55 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99, respectivamente:

Lei 7.713/88

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

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

Lei 4.506/64

Art. 26 – Os rendimentos derivados de atividades ou transações ilícitas, ou percebidos com infração à lei, são sujeitos à tributação, sem prejuízo das sanções que couberem. RIR/99

Art.55. São também tributáveis

(...);

X- os rendimentos derivados de atividades ou transações ilícitas ou percebidos com infração à lei, independentemente das sanções que couberem;

(...).

Como se vê, a legislação tributária não prevê a possibilidade de que se anistiem os investigados que decidiram colaborar com a Justiça ou que devolveram ao erário os recursos obtidos ilicitamente.

No que diz respeito à aplicação do entendimento da fiscalização de tributar apenas 20% dos rendimentos referentes à conta PHAD, cabe ressaltar que o fiscalizado não logrou comprovar sua alegação de que o mesmo ocorria com os recursos depositados na conta da Maranelle.

Conforme também se verifica no extenso relato do TVF, restou comprovado que não houve a prestação dos serviços pela empresa RIOMARINE. Para obter o numerário Mário Góes emitia notas fiscais da empresa RIOMARINE que funcionava apenas como empresa veículo para o recebimento das propinas oriundas do esquema de desvio de verbas e posterior repasse dos valores para ele próprio e seu filho Lucélio.

Destarte, ante a descaracterização dos serviços prestados pela empresa RIOMARINE, não há que se falar em invasão de competência tributária pela União, nem ofensa ao art 110 do CTN. Como já exposto, o que ocorreu realmente foi o fato gerador do imposto de renda, não havendo reparo a ser efetuado no lançamento.

O impugnante também alega que o enquadramento legal deveria ser o art.42 da Lei 9.430/96 que se refere a omissão de rendimentos caracterizada por depósitos de origem não comprovada. Entretanto, não foi o que ocorreu no presente caso. Os valores lançados pela fiscalização foram aqueles comprovadamente recebidos em dinheiro, da empresa RIOMARINE, na conta corrente do Banco Bradesco movimentada por Mário Góes, decorrentes das vantagens indevidas obtidas e não depósitos bancários sem comprovação de origem, não havendo qualquer erro no enquadramento legal da autuação.

(...)

Da reprodução acima extraí-se, em suma, que no curso da fiscalização, que redundou na lavratura do auto de infração e do Termo de Verificação Fiscal, restou comprovado que não houve a prestação dos serviços pela empresa RIOMARINE, mas que esta era usada apenas para emissão de notas fiscais para viabilizar o recebimento das vantagens indevidas pagas por empreiteiras e agentes públicos, oriundas de desvio de verbas e posterior repasse de valores para MARIO GOES e seu filho LUCÉLIO GOES, apuradas na “Operação Lava Jato”.

Convém, ainda, trazer a colação os fundamentos apontados pela representatividade da Fazenda Nacional, nas Contrarrazões apresentadas, para afastar a afirmação recursal de “que a forma de tributação das vantagens indevidas é o pagamento sem causa” (fls. 1.259/1.260):

(...)

III.3 Inocorrência de erro na identificação do sujeito passivo.

O recorrente alega que o CARF teria firmado posicionamento sobre a “forma de tributação das vantagens indevidas pagas por empreiteiras e agentes públicos apuradas pela Operação Lava Jato”. Segundo defende, “O Tribunal Administrativo adotou entendimento que os pagamentos de vantagens indevidas aos agentes públicos constituem pagamento beneficiário não identificado ou efetuado sem comprovação da operação ou casal”. Em consequência, argumenta que “a manutenção do lançamento impugnado nestes autos representaria a adoção, pela administração tributária, de interpretações diametralmente opostas sobre os mesmos fatos apurados em ação fiscal (...).”.

A afirmação recursal está dissociada da realidade. As decisões invocadas não estabeleceram “que a forma de tributação das vantagens indevidas é o pagamento sem causa”.

De início, convém ressaltar que não constitui objeto dos processos submetidos ao CARF determinar forma de tributação específica para vantagens indevidas. As decisões do Conselho invocadas examinaram, isto sim, a ocorrência de fatos geradores do IRPJ e do IRRF previsto no art. 61 da Lei n. 8.891/95¹⁸.

Basta a leitura atenta dos julgados para que se extraia que o exame promovido revolveu a materialidade das pessoas jurídicas supostamente prestadoras de serviços e a efetividade da prestação dos serviços formalmente contratados, i.e., os pressupostos legais para incidência art. 61, caput e parágrafo primeiro, da Lei n. 8.981/95. Concluíram os julgadores que, em tais casos, os beneficiários não eram identificados, pois as pessoas jurídicas eram meramente formais, e, ainda, que os serviços não foram prestados.

Reposicionada a discussão a partir do esclarecimento da premissa fática, fica evidente a absoluta impossibilidade de contradição, pois, naquele julgamento, se discutiu se serviços alegadamente tomados por uma pessoa jurídica foram efetivamente prestados, enquanto o presente feito se debruça sobre a tributação da renda omitida por pessoa física. Fatos geradores distintos e, portanto, discussões distintas.

Faz-se necessário recordar, ainda, que a atividade da administração tributária é vinculada e, uma vez caracterizados os elementos configuradores do fato gerador, o lançamento se impõe. No presente caso, não há dúvida de que MARIO GÓES auferiu os rendimentos aqui discutidos, consequentemente deve incidir a tributação prevista no art. 1º da Lei n. 7.713/88 sobre os rendimentos, sendo o autuado o sujeito passivo legítimo.

Para exaurir o ponto, cumpre destacar que o fato de os valores circularem entre outros envolvidos no esquema criminoso, - desde as empreiteiras até os “gestores do esquema” - importa a caracterização de diversos fatos geradores, e, pois, o surgimento das obrigações tributárias respectivas.

O fato gerador do imposto sobre a renda ocorre à medida em que há aquisição da disponibilidade econômica/financeira dos valores. Assim, cada vez que o dinheiro é transferido para um novo titular, incorporando-se ao patrimônio deste, há de se reconhecer a ocorrência de um novo fato gerador do tributo.

Nesse aspecto, a tributação aqui discutida não discrepa da tributação dos atos lícitos. A circulação da renda ao longo do ciclo econômico gera diversos fatos geradores, atraindo diversas incidências tributárias. O fato de se tratar de um ciclo econômico dentro de um esquema criminoso não altera a hipótese de incidência tributária.

Com efeito, à cada transferência dos valores, ocorreu um novo fato gerador do tributo, tal como ocorre quando uma empresa cujo lucro foi tributado transfere o dividendo

¹⁸ Correto é LEI N° 8.981, DE 20 DE JANEIRO DE 1995. Altera a legislação tributária Federal e dá outras providências.

obrigatório a seus sócios. Essa riqueza é nova para os sócios e configura o fato gerador do tributo, cuja exação deixa de ser aperfeiçoar apenas porque existe a norma isentiva.

O que se reconhece na hipótese é a ocorrência de bitributação econômica, que não é vedada pelo ordenamento, sendo sua permissão matéria afeta à política fiscal. É o que ocorre no caso dos dividendos, os quais, por questão de política fiscal, para incentivar o investimento produtivo, decidiu-se por isentar o ganho de dividendos, mas não há qualquer óbice legal ou constitucional à incidência do imposto de renda nos diferentes pontos da cadeia econômica.

Evidenciado que o recorrente pretende ver identidade quando, na verdade, há fatos geradores distintos, deve ser rejeitada a alegação de erro na sujeição passiva, bem como a correlata alegação de *bis in idem*.

(...)

Do texto acima extraem-se, em apertada síntese, os seguintes contrapontos aos argumentos dos Recorrentes:

- Nos casos dos julgados colacionados pelos Recorrentes, os beneficiários não eram identificados, uma vez que as pessoas jurídicas eram meramente formais e os serviços não foram prestados, enquanto nos presentes autos a tributação se debruça sobre a tributação da renda omitida por pessoa física, ou seja, fatos geradores distintos, com discussões distintas.
- Não restaram dúvidas de que MARIO GOES auferiu rendimentos ora discutidos, incidindo na regra matriz do fato gerador do imposto sobre a renda ou seja, a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica, que independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção.
- A cada transferência de valores, ocorreu um novo fato gerador do tributo, tal como ocorre quando uma empresa cujo lucro foi tributado transfere o dividendo obrigatório a seus sócios. Essa riqueza é nova para os sócios e configura o fato gerador do tributo, cuja exação deixa de se aperfeiçoar apenas porque existe a norma isentiva e
- O que se reconhece na hipótese é a ocorrência de bitributação econômica, que não é vedada pelo ordenamento, sendo sua permissão matéria afeta à política fiscal. É o que ocorre no caso dos dividendos, os quais, por questão de política fiscal, para incentivar o investimento produtivo, decidiu-se por isentar o ganho de dividendos, mas não há qualquer óbice legal ou constitucional à incidência do imposto de renda nos diferentes pontos da cadeia econômica.

Em vista dessas considerações, não há como acolher as teses defensivas da ocorrência de *bis in idem*, que se concretiza quando o mesmo contribuinte é onerado, mais de uma vez, sobre uma mesma materialidade pelo mesmo ente tributante, tendo em vista que restou configurado e amplamente demonstrado nos presentes autos que, ainda que tenham sido emitidas notas fiscais de prestação de serviços pela empresa RIOMARINE, tal empresa funcionava apenas como meio para o recebimento de propinas oriundas do esquema de desvio de verbas e posterior repasse para os verdadeiros beneficiários dos recursos, ou seja, MARIO GOES e LUCELIO GOES, de modo que tais rendimentos são tributáveis, nos termos da legislação de regência.

Ademais, verifica-se tratar-se de previsão legal distinta da exigência de IRPJ devido pela pessoa jurídica e do imposto de renda devido pelas pessoas físicas, reais beneficiárias dos pagamentos.

Por fim, convém ressaltar que não há qualquer nulidade a ser reconhecida no que diz respeito à identificação do sujeito passivo, tendo em vista que os acórdãos colacionados apresentam situações diversas, como relatado pela representante da Fazenda Nacional, sendo que naqueles casos não havia a identificação dos beneficiários, pois as pessoas jurídicas eram meramente formais e os serviços não foram prestados, cabendo lá a imposição da disposição artigo 61 da Lei nº 8.981 de 20 de janeiro de 1995¹⁹, cuja exigência tem natureza de presunção legal ou seja, a partir de um fato conhecido (o pagamento) e da negativa do fiscalizado em informar o destinatário ou a real origem econômica do pagamento, a lei permite a exigência do tributo de quem fez o pagamento, por uma presunção de omissão de receita por parte do destinatário do pagamento associada a uma substituição tributária.

Resta concluir-se, em face disso, que não merecem acolhida os argumentos dos Recorrentes neste ponto.

Da Alegação de Ausência de "Dolo, Fraude, Simulação" e Outras Ilegalidades Tributárias — Aplicação na Consumação do Prazo Decadencial.

Os Recorrentes insurgem-se alegando a ausência de “dolo, fraude, simulação” e outras ilegalidades, uma vez ter sido de iniciativa do próprio contribuinte a confissão de ter tido a disponibilidade de valores ou ativos sem que os mesmos fossem oferecidos a tributação.

Também foi afirmado ter sido o próprio Recorrente que entregou espontaneamente ao MPF e à PF os documentos bancários que sustentaram o lançamento.

Alega que se a origem destes valores foram comissões indevidas recebidas por obras da Petrobrás isso em nada modifica o fato gerador, também no ponto de vista da existência do dolo (fraude, simulação) tributário, caracterizando-se em simples omissão de rendimentos.

Relata que a alegação de fraude, dolo ou simulação é frágil, uma vez que não houve omissão de receitas em relação aos recebimentos da pessoa jurídica RIOMARINE, tendo em vista que as mesmas foram integralmente declaradas em DCTF e os tributos integralmente pagos.

Acerca da configuração do dolo (fraude e simulação), a representatividade da Fazenda Nacional nas “Contrarrazões” apresentadas, demonstra com muita propriedade as condutas praticadas pelo contribuinte, aduzindo que houve a comprovação de que reiteradamente o Recorrente preencheu todas as circunstâncias previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502 de 1964²⁰, conforme se observa no excerto abaixo reproduzido, ainda que tais fundamentos

¹⁹ Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991.

§ 2º Considera-se vencido o Imposto de Renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.

²⁰ LEI N° 4.502, DE 30 DE NOVEMBRO DE 1964. Dispõe Sobre o Impôsto de Consumo e reorganiza a Diretoria de Rendas Internas.

tenham sido utilizados para justificar a aplicação da multa qualificada, que não será apreciada nos presentes autos, em razão de ter sido submetida ao crivo judicial (fls. 1.263/1.265 e págs. PDF 1.254/1.256):

(...)

O art. 44, § 1º da Lei 9430/96 prevê que a multa de ofício (75%) deve ser duplicada (150%) nos casos previstos nos arts. 71 (sonegação), 72 (fraude) e 73 (conluio) da Lei 4502/64. Como reiteradamente demonstrado, o Recorrente conseguiu preencher todas essas circunstâncias qualificadoras da multa de ofício.

A decisão recorrida trouxe uma abordagem precisa do assunto no caso concreto, *verbis*:

“De toda narrativa constante do TVF, e da vasta documentação constante dos autos, verifica-se que não houve mera inadimplência de tributo, mas sim, **de forma consciente e voluntária, a prática de condutas desejadas, inclusive em conluio com terceiros, com intuito deliberado de ocultar as vantagens indevidas recebidas, violando a lei tributária e com pleno conhecimento de sua ilicitude**, de modo a impedir o conhecimento pela administração tributária da ocorrência do fato gerador do imposto de renda.

O fiscalizado agiu com objetivo específico de **ocultação de importâncias recebidas, de maneira a impedir o conhecimento por parte do Fisco da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal**, representada pela disponibilidade econômica das vantagens indevidas recebidas, incorrendo nas práticas definidas na legislação citada, (...). (grifos acrescidos)

Nessa linha de raciocínio, os precedentes juntados no recurso voluntário não se aplicam à hipótese, seja porque cuidaram de situação de fato diametralmente oposta ao presente caso, seja porque o lançamento em comento decorreu da confissão de crimes cometidos pelo recorrente que repercutiram na obtenção de valores indevidos (“propinas”) que foram, dolosa e fraudulentamente, omitidos do Fisco.

Sobre o ponto, cumpre mencionar, ainda, decisão proferida em feito que examinou a incidência tributária sobre fatos relacionados ao esquema criminoso em curso na PETROBRÁS. Naquele processo, o objeto foram os valores pagos pelas pessoas jurídicas que contratavam as empresas de operadores financeiros. O *modus operandi* foi o mesmo que o autuado utilizou por meio da CONCEPT e da IMPACT, i.e., sob o manto de contratos de prestação de serviços, ocultavam-se pagamentos a título de “propina”:

“Frise-se que não se trata de glosar despesas por simples falta de comprovação ou por não serem elas necessárias ou normais à atividade. A glosa foi motivada por estarem as despesas respaldadas em documentação falsa.

Com propriedade, ressaltou a PFN, nas contrarrazões ao recurso voluntário, o caráter doloso da conduta dos recorrentes:

Trata-se de infração tributária maturada com documentação inidônea que não tem o condão de produzir efeitos tributários (art. 217 do RIR/99), senão para majorar a multa de ofício para o percentual de 150%.

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 . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do impôsto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

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.

A fiscalização também ressaltou as provas produzidas a partir da colaboração em Juízo do Sr. Alberto Youssef, tal como autorizado pelo Ministro do STF Teori Zavascki. Infere-se de tais documentos que a Recorrente participou do esquema de burla ao procedimento licitatório junto à PETROBRÁS, dentro de um sistema de cartelização.

Não se pode esquecer que os recorrentes confessaram que não houve prestação de serviços da forma e nos valores constantes dos contratos e das notas fiscais. Na verdade, existe um descompasso entre os fatos geradores do IRPJ e da CSLL e os respectivos documentos. Salta aos olhos que tais documentos, cujo conteúdo está divorciado da realidade, não foram utilizados por acaso ou por acidente.

Essa prática está, no mais das vezes, associada à intenção de obter um resultado que, de outra forma, seria impossível. O resultado consiste em impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, ou impedir o conhecimento do valor correto do crédito tributário. E tudo, frise-se, perpetrado em conluio. Assim, é possível concluir pelo cabimento da multa qualificada tanto na glosa de despesas com serviços, quanto no pagamento sem causa, já que em ambos os casos está presente a conduta dolosa consubstanciada no emprego de documentação inidônea.”

A decisão é relevante na medida em que ressalta que, da inexistência de regular prestação de serviços por parte da pessoa jurídica, decorre a inidoneidade de toda a documentação fundada em contratos que, na verdade, são inexistentes de fato.

(...)

Em vista dessas considerações, diante dos fatos descritos no relatório fiscal, corroborados com os elementos de provas constantes nos presentes autos e admitidos pelo contribuinte, não restam dúvidas que as condutas praticadas pelo Recorrente se enquadram perfeitamente em todas as hipóteses previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502 de 1964.

Desse modo não merecem acolhida o argumento dos Recorrentes neste ponto.

Da Alegação de Consumação do Prazo Decadencial.

Os Recorrentes suscitam a nulidade do auto de infração, lavrado em 12 de dezembro de 2016, cuja ciência ao contribuinte e ao responsável solidário ocorreu em 13 de dezembro de 2016, por ter se consumado o prazo decadencial dos fatos geradores ocorridos antes de 13 de dezembro de 2011.

O fato gerador do IRPF é complexivo ou periódico, vez que compreende a disponibilidade econômica ou jurídica adquirida pelo contribuinte em determinado ciclo que se inicia no dia primeiro de janeiro e se finda no dia 31 de dezembro de cada ano-calendário. Ou seja, embora apurado mensalmente, está sujeito ao ajuste anual quando é possível definir a base de cálculo e aplicar a tabela progressiva, aperfeiçoando-se no dia 31/12 de cada ano-calendário.

No que diz respeito à decadência dos tributos lançados por homologação, o Superior Tribunal de Justiça – STJ julgou o Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), em 12 de agosto de 2009, com acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do antigo CPC e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos), da relatoria do Ministro Luiz Fux, assim ementado:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL.

ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, **nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inoce**, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, **ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado** (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3^a ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O *dies a quo* do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3^a ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10^a ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3^a ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. *In casu*, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Tal decisão deverá ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, tendo em vista a disposição contida no artigo 99 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 21 de dezembro de 2023, nos termos a seguir:

Art. 99. As decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica nos casos em que houver recurso extraordinário, com repercussão geral reconhecida, pendente de julgamento pelo

Supremo Tribunal Federal, sobre o mesmo tema decidido pelo Superior Tribunal de Justiça, na sistemática dos recursos repetitivos.

Portanto, sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, o prazo decadencial se encerra depois de transcorridos 5 (cinco) anos do fato gerador, conforme regra do artigo 150, § 4º do CTN.

Na ausência de pagamento antecipado ou nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do artigo 173, I do CTN.

No caso em apreço, ainda que o provimento judicial em favor do Recorrente tenha afastado a imposição da multa qualificada do lançamento, prevista no artigo 44, § 1º da Lei nº 9.430 de 1996, as condutas ensejadoras praticadas pelo Recorrente persistem.

Nesse sentido, a aplicação do artigo 173, I do CTN foi justificada pela autoridade lançadora, em virtude da constatação de ação dolosa do contribuinte de impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento, caracterizada por valores encontrados em conta corrente mantida no exterior sem a respectiva declaração aos órgãos competentes (fls. 836/837).

Por serem aplicáveis ao caso em análise, convém trazer à colação as Súmulas CARF nº 72 e 101, abaixo reproduzidas, de observância obrigatória por parte de seus membros, a teor do disposto no artigo 123, § 4º da Portaria MF nº 1.634 de 21 de dezembro de 2023²¹:

Súmula CARF nº 72

Aprovada pelo Pleno em 10/12/2012

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 101

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2014

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

No presente caso, o lançamento se refere a fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 2010 e 2011. Considerando o fato gerador mais antigo lançado referente ao ano-calendário de 2010, tem-se que o termo inicial para a contagem do prazo decadencial iniciou-se em **31/01/2012** e teve por termo final o dia **31/12/2016**, conforme regra contida no artigo 173, inciso I do CTN. Considerando-se que a ciência do lançamento ao contribuinte e ao solidário responsável ocorreu em **13/12/2016**, evidencia-se que no presente caso não ocorreu a decadência suscitada.

²¹ PORTARIA MF N° 1634, DE 21 DE DEZEMBRO DE 2023. (Publicado(a) no DOU de 22/12/2023, seção 1, página 55). Aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) e dá outras providências.

Art. 123. A jurisprudência assentada pelo CARF será compendiada em Súmula de Jurisprudência do CARF.

(...)

§ 4º As Súmulas de Jurisprudência do CARF deverão ser observadas nas decisões dos órgãos julgadores referidos nos incisos I e II do caput do art. 25 do Decreto nº 70.235, de 1972.

MÉRITO

As questões meritórias giram em torno dos seguintes pontos:

Da Hipótese do Artigo 138 do CTN — Ocorrência de Pagamento, Extinção do Crédito Tributário e Exclusão de Penalidade.

Os Recorrentes sustentam que todos os elementos probatórios que embasam a cobrança fiscal foram trazidos espontaneamente pelo próprio contribuinte, que também, espontaneamente, entregou à União a totalidade dos recursos (neles, incluído, o percentual que corresponderia a incidência tributária) ainda mantidos no exterior. Ou seja, o contribuinte, na prática, confessou espontaneamente a infração tributária e realizou o pagamento integral do tributo devido, configurando-se a hipótese do artigo 138 do CTN, razão pela qual deve ser anulado o auto de infração.

Salientam que a confissão, entrega de documentos e dos valores pelo contribuinte, no âmbito da investigação criminal, não poderia ser comunicada à SRFB por força da cláusula 14 do "Termo de Colaboração Premiada", de modo não ser cabível ao caso a aplicação do parágrafo único do artigo 138 do CTN.

Aduzem que a destinação dada aos recursos entregues pelo contribuinte ao juízo da 13^a Vara Federal Criminal de Curitiba não alteram o caráter de verdadeiro pagamento.

Da dicção do artigo 138 do CTN extrai-se que:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

A configuração do instituto da denúncia espontânea, pressupõe necessariamente o cumprimento dos preceitos do artigo 138 do CTN, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

No caso em análise, o contribuinte pretende se beneficiar de tal instituto baseado unicamente no fato de, em sede de colaboração premiada, ter trazido espontaneamente todos os elementos probatórios que embasaram a cobrança fiscal e também ter entregue à União a totalidade dos recursos (neles, incluído, o percentual que corresponderia a incidência tributária) ainda mantidos no exterior.

Todavia tal entendimento não se coaduna com a prescrição legal, além de ser incabível a aplicação da analogia em relação ao instituto da denúncia espontânea.

No artigo 91 do Código Penal²² estão prescritos os efeitos da condenação:

Art. 91 - São efeitos da condenação: (Redação dada pela Lei nº 7.209, de 11.7.1984)

I - tornar certa a obrigação de indenizar o dano causado pelo crime;(Redação dada pela Lei nº 7.209, de 11.7.1984)

II - a perda em favor da União, ressalvado o direito do lesado ou de terceiro de boa-fé:(Redação dada pela Lei nº 7.209, de 11.7.1984)

²² DECRETO-LEI No 2.848, DE 7 DE DEZEMBRO DE 1940. Código Penal.

a) dos instrumentos do crime, desde que consistam em coisas cujo fabrico, alienação, uso, porte ou detenção constitua fato ilícito;

b) do produto do crime ou de qualquer bem ou valor que constitua proveito auferido pelo agente com a prática do fato criminoso.

§ 1º Poderá ser decretada a perda de bens ou valores equivalentes ao produto ou proveito do crime quando estes não forem encontrados ou quando se localizarem no exterior. (Incluído pela Lei nº 12.694, de 2012)

§ 2º Na hipótese do § 1º, as medidas assecuratórias previstas na legislação processual poderão abranger bens ou valores equivalentes do investigado ou acusado para posterior decretação de perda. (Incluído pela Lei nº 12.694, de 2012)

A destinação dos valores decorrentes do perdimento de valores para a União estão previstos no artigo 2º da Lei Complementar nº 79 de 1994²³ e no artigo 7º, inciso I da Lei nº 9.613 de 1998²⁴.

²³ LEI COMPLEMENTAR Nº 79, DE 07 DE JANEIRO DE 1994. Cria o Fundo Penitenciário Nacional - FUNPEN, e dá outras providências.

Art. 2º Constituirão recursos do FUNPEN:

I - dotações orçamentárias da União;

II - doações, contribuições em dinheiro, valores, bens móveis e imóveis, que venha a receber de organismos ou entidades nacionais, internacionais ou estrangeiras, bem como de pessoas físicas e jurídicas, nacionais ou estrangeiras;

III - recursos provenientes de convênios, contratos ou acordos firmados com entidades públicas ou privadas, nacionais, internacionais ou estrangeiras;

IV - recursos confiscados ou provenientes da alienação dos bens perdidos em favor da União Federal, nos termos da legislação penal ou processual penal, excluindo-se aqueles já destinados ao Fundo de que trata a Lei nº 7.560, de 19 de dezembro de 1986;

V - multas decorrentes de sentenças penais condenatórias com trânsito em julgado;

VI - fianças quebradas ou perdidas, em conformidade com o disposto na lei processual penal;

VII - cinqüenta por cento do montante total das custas judiciais recolhidas em favor da União Federal, relativas aos seus serviços forenses; (Revogado pela Medida Provisória nº 781, de 2017) (Revogado pela Lei nº 13.500, de 2017)

VIII - três por cento do montante arrecadado dos concursos de prognósticos, sorteios e loterias, no âmbito do Governo Federal; (Revogado pela Medida Provisória nº 841, de 2018 (Vigência encerrada)) (Revogado pela Lei nº 13.756, de 2018)

IX - rendimentos de qualquer natureza, auferidos como remuneração, decorrentes de aplicação do patrimônio do FUNPEN;

X - outros recursos que lhe forem destinados por lei.

²⁴ LEI N.º 9.613, DE 3 DE MARÇO DE 1998. Dispõe sobre os crimes de "lavagem" ou ocultação de bens, direitos e valores; a prevenção da utilização do sistema financeiro para os ilícitos previstos nesta Lei; cria o Conselho de Controle de Atividades Financeiras - COAF, e dá outras providências.

Art. 7º São efeitos da condenação, além dos previstos no Código Penal:

I - a perda, em favor da União - e dos Estados, nos casos de competência da Justiça Estadual -, de todos os bens, direitos e valores relacionados, direta ou indiretamente, à prática dos crimes previstos nesta Lei, inclusive aqueles utilizados para prestar a fiança, ressalvado o direito do lesado ou de terceiro de boa-fé; (Redação dada pela Lei nº 12.683, de 2012)

II - a interdição do exercício de cargo ou função pública de qualquer natureza e de diretor, de membro de conselho de administração ou de gerência das pessoas jurídicas referidas no art. 9º, pelo dobro do tempo da pena privativa de liberdade aplicada.

§ 1º A União e os Estados, no âmbito de suas competências, regulamentarão a forma de destinação dos bens, direitos e valores cuja perda houver sido declarada, assegurada, quanto aos processos de competência da Justiça Federal, a sua utilização pelos órgãos federais encarregados da prevenção, do combate, da ação penal e do julgamento dos crimes previstos nesta Lei, e, quanto aos processos de competência da Justiça Estadual, a preferência dos órgãos locais com idêntica função. (Incluído pela Lei nº 12.683, de 2012) Regulamento

§ 2º Os instrumentos do crime sem valor econômico cuja perda em favor da União ou do Estado for decretada serão inutilizados ou doados a museu criminal ou a entidade pública, se houver interesse na sua conservação. (Incluído pela Lei nº 12.683, de 2012)

Finalizando, convém trazer à colação a conclusão trazida pela PFN nas Contrarrazões apresentadas (fl. 1.267):

(...)

Há uma via própria para que a União obtenha os tributos suprimidos e esta via é o processo administrativo fiscal. Os recursos havidos via ação penal não constituem sucedâneo do pagamento do tributo. Destarte, resta evidente ser absolutamente descabido o pedido apresentado pelo recorrente.

(...)

Do exposto, não se aplica o instituto da denúncia espontânea, cujo aspecto material pressupõe o pagamento do tributo e dos respectivos juros.

Do Confisco — Expropriação da Totalidade dos Bens.

Esclarecem os Recorrentes que por força da disposição contida na cláusula 8^a do "Termo de Colaboração Premiada" do contribuinte está prevista a entrega e expropriação da totalidade dos bens obtidos com as práticas confessadas, que foram efetivamente entregues/expropriados, bens cuja aquisição foi considerada como causa jurídica para a incidência tributária no presente lançamento.

Ponderam que é vedado no ordenamento jurídico brasileiro o emprego do tributo com efeito de confisco (artigo 150, inciso IV da CF). Assim, se o valor do tributo for além da totalidade do próprio produto do crime, estaria se revelando verdadeiro confisco. O contribuinte entende que é precisamente o que ocorre neste caso, já que já foi revertido em benefício da União a totalidade dos bens que foram produto de seus crimes.

Neste ponto, ressaltam que toda descrição dos fatos que constituem as infrações tributárias imputadas ao Recorrente conduz para a conclusão de os rendimentos omitidos serem valores subtraídos indevidamente da PETROBRAS e, portanto, a ela pertencentes, estando, hipoteticamente, na esfera de poder do Recorrente a título absolutamente precário. Assim, mesmo que pretenda o lançamento amparar-se no parágrafo 1º, do artigo 43 do CTN, não há como, a luz dos fatos narrados no TVF, afirmar que ocorreu a "aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica" (artigo 43, *caput*) em favor do Recorrente, já que estes recursos não são, nem nunca foram, seus, mas sim da PETROBRAS. Inexiste, no caso, fato gerador do Imposto sobre a renda e proveitos de qualquer natureza a justificar o lançamento contestado já que, a rigor, jamais o Recorrente "adquiriu" a disponibilidade econômica ou jurídica.

A expropriação dos valores angariados pelo contribuinte em prol da União, em razão da prática de diversos ilícitos criminais não pode ser considerada como pagamento de tributo, mas, sim, como uma das condições previstas no artigo 4º da Lei nº 12.850 de 2013²⁵ e

²⁵ LEI N.º 12.850, DE 2 DE AGOSTO DE 2013. Define organização criminosa e dispõe sobre a investigação criminal, os meios de obtenção da prova, infrações penais correlatas e o procedimento criminal; altera o Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 (Código Penal); revoga a Lei nº 9.034, de 3 de maio de 1995; e dá outras providências.

Art. 4º O juiz poderá, a requerimento das partes, conceder o perdão judicial, reduzir em até 2/3 (dois terços) a pena privativa de liberdade ou substituí-la por restritiva de direitos daquele que tenha colaborado efetiva e voluntariamente com a investigação e com o processo criminal, desde que dessa colaboração advenha um ou mais dos seguintes resultados:

I - a identificação dos demais coautores e partícipes da organização criminosa e das infrações penais por eles praticadas;

II - a revelação da estrutura hierárquica e da divisão de tarefas da organização criminosa;

III - a prevenção de infrações penais decorrentes das atividades da organização criminosa;

que foi aceita pelo então contribuinte MARIO GOES, que se obrigou a devolver o produto ou proveito das infrações penais praticadas pela organização criminosa, conforme especificado no Termo de Colaboração Premiada nº 13 (fls. 145/146).

A perda, em favor da União, de todos os bens, direitos e valores relacionados, direta ou indiretamente, à prática dos crimes previstos na Lei de Lavagem de Dinheiro (Lei nº 9.613, de 3 de março de 1998), está prevista no dispositivo a seguir reproduzido:

Art. 7º São efeitos da condenação, além dos previstos no Código Penal:

I - a perda, em favor da União e dos Estados, nos casos de competência da Justiça Estadual , de todos os bens, direitos e valores relacionados, direta ou indiretamente, à prática dos crimes previstos nesta Lei, inclusive aqueles utilizados para prestar a fiança, ressalvado o direito do lesado ou de terceiro de boa-fé;(Redação dada pela Lei nº 12.683, de 2012)

Como visto, a devolução dos valores se deu através de um acordo entre o contribuinte e o Ministério Público e em nenhum momento é dito que aqueles valores se tratam do montante desviado, ou ainda que esta devolução isenta o "delator" das demais sanções administrativas cabíveis, em especial de débitos com a Receita Federal do Brasil. Ademais, não há qualquer manifestação na esfera penal que tenha o condão de vincular a administração tributária no tocante à quantificação dos valores devidos a título de tributo.

Em vista dessas considerações não há como ser acolhido o argumento dos Recorrentes.

Do Pedido de Reclassificação das Receitas Recebidas na Pessoa Jurídica para a Pessoa Física, com a Restituição e/ou Abatimento dos Tributos Pagos na Pessoa Jurídica.

Inicialmente vejamos os fundamentos da decisão recorrida sobre o tema (fl. 998):

(...)

Por fim, a defesa requereu a devolução dos valores de tributos pagos na pessoa jurídica.

Entretanto, não há na legislação tributária previsão legal para que a autoridade julgadora seja na primeira instância seja em grau de recurso administrativo promova o aproveitamento de tributos recolhidos pela pessoa jurídica em benefício da pessoa física do sócio. A Lei 9.430/96 restringe a opção de compensação de tributos a débitos próprios do sujeito passivo.

No que diz respeito ao pedido de restituição dos impostos federais ele deve ser formalizado mediante utilização do programa Pedido de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação (PER/DCOMP), conforme prevê a Instrução Normativa RFB nº 1.717/2017.

(...)

Observe-se que no caso em análise não ocorreu qualquer desconsideração da pessoa jurídica, mas sim a apreensão pela autoridade tributária do verdadeiro sujeito passivo do fato gerador do imposto de renda, em consonância com disposto nos artigos 118, inciso I, 121, inciso I e 142 do CTN, em harmonia com o princípio da verdade material e em legítimo procedimento de requalificação dos fatos, à luz das provas constantes nos autos. Trata-se, portanto, da materialização do princípio da primazia da realidade sobre a forma, segundo o qual pode a autoridade fiscal lançar de ofício o crédito correspondente à relação tributária

IV - a recuperação total ou parcial do produto ou do proveito das infrações penais praticadas pela organização criminosa;

(...)

efetivamente existente, desconsiderando eventuais dissimulações perpetradas a fim de encobrir a prática de ilícitos e/ou promover economia tributária.

O artigo 74 da Lei nº 9.430 de 1996, não permite o aproveitamento ou a compensação de tributos recolhidos pela pessoa jurídica com débitos de terceiros, conforme transcrição abaixo:

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 resarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)(Vide Decreto nº 7.212, de 2010)(Vide Medida Provisória nº 608, de 2013)(Vide Lei nº 12.838, de 2013)(Vide Medida Provisória nº 1.176, de 2023)(Vide Lei nº 14.690, de 2023)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

(...)

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses:(Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

(...)

II - em que o crédito: (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

a) seja de terceiros; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

(...)

No mesmo sentido, assim estabelece o artigo 75 da Instrução Normativa RFB nº 2.055 de 06 de dezembro de 2021²⁶:

Art. 75. É vedada e será considerada não declarada a compensação do crédito que:

I - seja de terceiros;

(...)

A devolução de valores recebidos a título de vantagens indevidas não isenta o Recorrente da tributação que lhe está sendo imputada. Nesse sentido o teor da disposição contida no artigo 26 da Lei nº 4.506, de 1964²⁷, segundo a qual os rendimentos derivados de atividades ilícitas são sujeitos à tributação, sem prejuízo das sanções que couberem.

A exigência do lançamento do tributo decorre do fato gerador da obrigação tributária, cujos efeitos não são alterados por circunstâncias posteriores, de acordo com o que preceitua o CTN em seus artigos 116 e 118. A legislação tributária não prevê a possibilidade de que se anistie os investigados que decidiram colaborar com a Justiça e que devolveram ao erário os recursos obtidos ilicitamente.

A autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal, deve limitar-se a aplicá-la, não podendo, sob pena de responsabilidade, afastar, desviar ou

²⁶ INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 2055, DE 06 DE DEZEMBRO DE 2021. (Publicado(a) no DOU de 08/12/2021, seção 1, página 57). Dispõe sobre restituição, compensação, resarcimento e reembolso, no âmbito da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil.

²⁷ LEI Nº 4.506, DE 30 DE NOVEMBRO DE 1964. Dispõe sobre o impôsto que recai sobre as rendas e proventos de qualquer natureza.

Art. 26. Os rendimentos derivados de atividades ou transações ilícitas, ou percebidos com infração à lei, são sujeitos a tributação, sem prejuízo das sanções que couberem.

inovar. Ocorrido o fato gerador, a autoridade fiscal efetuou o lançamento de omissão de rendimentos recebidos de pessoa física.

Cabe observar que, ainda que os valores que compõem a base de cálculo do processo em pauta tenham sido tributados pela pessoa jurídica, este fato não tem o condão de modificar o presente lançamento, pois foi constatada omissão de rendimentos por parte do contribuinte pessoa física.

Cumpre observar, por derradeiro, que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) não é competente para apreciar pedidos de restituição/compensação. A competência é da unidade da Receita Federal que jurisdiciona o contribuinte. Aos órgãos julgadores do CARF competem o julgamento de recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como os recursos de natureza especial, que versem sobre tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, nos termos do artigo 1º da Portaria MF nº 1.634 de 21 de dezembro de 2023²⁸.

Jurisprudência e Decisões Administrativas.

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos jurisprudenciais indicados pelos Recorrentes, nos termos do artigo 100 do Código Tributário Nacional (CTN), somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso as diversas decisões de julgados do CARF que foram colacionadas aos presentes autos que, por não terem efeito vinculante não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se em não conhecer em parte dos recursos voluntários em razão desses: (i) tratarem de temas estranhos ao litígio administrativo instaurado com a impugnação ao lançamento e (ii) referirem-se a matéria submetida ao crivo da justiça (aplicação da multa qualificada, objeto dos autos nº 5067696-96.2022.4.04.7000/PR em trâmite na 13^a Vara Federal de Curitiba), importando em renúncia às instâncias administrativas. Na parte conhecida, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para afastar a responsabilidade solidária de LUCÉLIO GOES em relação ao lançamento sobre os valores recebidos por meio das contas *offshores* MARANELLE INVESTMENTS e PHAD CORPORATION, de titularidade exclusiva de Mario Goes no exterior, bem como, dos valores recebidos em espécie no Brasil e no exterior por Mario Goes, em ambos os casos, sem a emissão de notas fiscais pela empresa RIOMARINE.

(documento assinado digitalmente)

Débora Fófano dos Santos

²⁸ PORTARIA MF Nº 1634, DE 21 DE DEZEMBRO DE 2023. (Publicado(a) no DOU de 22/12/2023, seção 1, página 55). Aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) e dá outras providências.

Art. 1º O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), órgão colegiado, paritário, integrante da estrutura do Ministério da Fazenda, tem por finalidade julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1^a instância, bem como os recursos de natureza especial, que versem sobre a aplicação da legislação referente a tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda (RFB).