



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10872.720489/2016-08
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-010.194 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de fevereiro de 2023
Recorrente PEDRO JOSÉ BARUSCO FILHO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2011, 2012, 2013, 2014, 2015

PRELIMINAR. NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

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

PROCEDIMENTO FISCAL. PARTICIPAÇÃO DO RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO. ATUAÇÃO UNILATERAL DO FISCO. AMPLA DEFESA E CONTRADITÓRIO. INAUGURAÇÃO.

O procedimento fiscal, durante a produção das provas, é predominantemente informado pelo princípio inquisitório, com atuação unilateral da autoridade fiscal, de forma a não depender da participação direta e decisiva do fiscalizado ou do responsável solidário.

O contraditório e a ampla defesa inauguram-se com a impugnação do lançamento.

RECEITAS DE SERVIÇOS DE PESSOA JURÍDICA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS. ARTIFÍCIO PARA REGULARIZAR, FRAUDULENTAMENTE, RECURSOS DE ORIGEM ILÍCITA AUFERIDOS POR PESSOA FÍSICA.

A inércia do impugnante em comprovar, de forma inequívoca, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, a efetiva prestação de serviços por pessoa jurídica, importa em concluir que se trata de artifício desenvolvido para regularizar, fraudulentamente, recursos de origem ilícita auferidos por pessoa física.

DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

Será indeferido o pedido de realização de diligência quando a autoridade julgadora, fundamentadamente, entendê-la desnecessária para a apreciação da matéria sob litígio.

RECLASSIFICAÇÃO DE RECEITA TRIBUTADA NA PESSOA JURÍDICA PARA RENDIMENTOS DE PESSOA FÍSICA. RESTITUIÇÃO DE TRIBUTOS PAGOS NA PESSOA JURÍDICA. PEDIDO DO CONTRIBUINTE.

A autoridade lançadora não pode, de ofício, promover à restituição de tributos pagos na empresa quando reclassifica as receitas da pessoa jurídica para rendimentos de pessoa física.

A devolução do tributo pago indevidamente exige a atuação voluntária do contribuinte, observando-se os procedimentos previstos pela administração tributária federal.

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.

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

A omissão de rendimentos na declaração de ajuste anual, comprovada a ocorrência de sonegação, fraude e conluio, hipóteses previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, autoriza a qualificação da multa de ofício.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.

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

O solidário responde tanto pelo tributo como pela penalidade, aplicada em seu grau inicial, qualificada ou agravada.

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-se 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.

COLABORAÇÃO PREMIADA. DEVOLUÇÃO AO ERÁRIO DOS VALORES OBTIDOS ILICITAMENTE. IMPOSTO ORIUNDO DE TAIS VALORES: EXIGÊNCIA CONTIDA NA LEI. ANISTIA: IMPOSSIBILIDADE.

Os rendimentos derivados de atividades ou transações ilícitas, ou percebidos com infração à lei, são sujeitos à tributação.

A legislação tributária não prevê a possibilidade de anistia para o imposto de renda decorrente de rendimentos ilícitos devolvidos ao erário.

RECURSOS RECEBIDOS EM MOEDA ESTRANGEIRA. CONVERSÃO. DISPOSIÇÕES DO REGIME ESPECIAL DE REGULARIZAÇÃO CAMBIAL E TRIBUTÁRIA - RERCT. INAPLICABILIDADE.

Os rendimentos em moeda estrangeira e o imposto pago no exterior são convertidos em dólares dos Estados Unidos da América, pelo valor fixado pela autoridade monetária do país de origem dos rendimentos para a data do recebimento e, em seguida, em reais pela cotação do dólar fixada, para compra, pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do recebimento do rendimento.

As disposições do RERCT não se aplicam ao lançamento, pois o interessado não atuou, voluntariamente, no cumprimento das disposições da Lei nº 13.254, de 2.016, e não poderia porque não se encontrava em situação de espontaneidade, além de que havia proibição de sua adesão ao regime por ter sido condenado em algum dos crimes listados no §1º do art. 5º da mencionada lei

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer em parte dos recursos, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade (Súmula Carf n. 2) e em negar-lhes provimento. Vencido o conselheiro Wesley Rocha que votou por abater, do crédito tributário, os tributos pagos pelas empresas.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maurício Dalri Timm do Valle - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Wesley Rocha, Flavia Lilian Selmer Dias, Fernanda Melo Leal, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Mauricio Dalri Timm do Valle, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado), Joao Mauricio Vital (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário, por parte de Pedro José Barusco Filho (fls. 4957-4988) em que o recorrente sustenta, em síntese, que:

- a) A decisão recorrida deixou de considerar o argumento referente à invalidade da desconsideração de pessoas jurídicas em razão de mero equívoco material constante da impugnação, o qual deveria ser facilmente superado pelo órgão julgador - indicação do fundamento legal no art. 13 do Código Civil quando, na realidade, era no art. 13 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro. Ainda, foi afastado o argumento referente

aos critérios gerados pela Lei nº 13.254/16 com fundamento em suposta vedação à adesão do recorrente ao RERCT, o que representa cerceamento de direito de defesa na medida em que foram utilizadas razões desconectadas das alegações da impugnação para esse efeito.

Houve erro na identificação do sujeito passivo e *bis in idem* na lavratura do presente Auto de Infração. Isso porque, segundo recente entendimento do CARF em processos versando sobre a tributação de vantagens indevidas pagas a agentes públicos no âmbito da “Operação Lava-Jato”, a incidência do imposto de renda deve se dar exclusivamente na fonte, com alíquota de 35%, ainda que os pagamentos tenham sido efetuados mediante interpostas pessoas, aplicando-se o art. 674 do RIR. Neste sentido, 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.

- b) No que tange aos valores recebidos no exterior, na prática, o recorrente já cumpriu com as obrigações tributárias, devendo ser extinto o crédito e a penalidade correspondente. Isso porque, ao contrário do que sustenta a decisão recorrida, os documentos dos autos indicam que o contribuinte confessou espontaneamente as infrações fiscais e procedeu ao pagamento do tributo devido juntamente com a restituição dos valores mantidos fora do País. No máximo, pode-se dizer que não houve a obediência a alguma formalidade (por exemplo, no lugar de entregar os bens à União pelo depósito em conta vinculada ao juízo, realizar o pagamento do respectivo DARF) que, contudo, não estiveram ao alcance do contribuinte pelas circunstâncias em que foi realizada a confissão/denúncia. Além disso, a destinação dada aos recursos entregues pelo contribuinte ao juízo não alteram o caráter desse efetivo pagamento.
- c) O Auto de Infração carece da devida fundamentação legal, posto que apenas referenciou os dispositivos regulamentares aplicáveis, deixando de elencar as previsões legais de hipótese de incidência e de descrição da infração tributária imputada ao contribuinte. As provas produzidas pelo recorrente indicam que as comissões foram recebidas por meio de pessoas jurídicas, constituídas no exterior e das quais era sócio ou beneficiário – circunstâncias que foram ignoradas pela fiscalização –, de modo que o auto de infração deveria ter apresentado fundamentação legal adequada para assegurar a legalidade da tributação. Para esse efeito, não poderiam ser desconsideradas as disposições dos arts. 9º e 13 da LINDB. Ainda, tendo em vista que a IN RFB nº 1.627/16, ao regulamentar a Lei n. 13.254/16, adotou critérios para quantificar o valor de patrimônio mantido por residentes fiscais no Brasil “em” pessoas jurídicas no exterior, não poderia a fiscalização escolher arbitrariamente o seu próprio critério para dimensionar a base de cálculo. Tais argumentos não se confundem com a pretensão de aderir ao RERCT, como argumenta a decisão recorrida. A administração impôs o entendimento que o valor do ativo societário é o valor de seu patrimônio líquido dividido pelo percentual de participação societária, contrariando as normas citadas.

- d) Identifica-se nulidade no Auto de Infração pois houve a desconsideração indevida e arbitrária dos fatos geradores (prestação de serviços de intermediação de negócios efetivamente realizados por pessoa jurídica) no que se refere aos valores recebidos pelas empresas IMPACT e CONCEPT, os quais foram devidamente declarados e tributados. Nesse sentido, foi invadida a competência tributária do Município do Rio de Janeiro pela União. Embora afirme a decisão recorrida que o contribuinte não comprovou a realização das mencionadas intermediações, o ônus da prova no caso em tela caberia à administração tributária, que não apenas deixou de comprovar que os pagamentos eram “ilícitos”, mas também não apresentou razões válidas para a desconsideração da personalidade jurídica da IMPACT. Ao Fisco cabe não apenas o encargo de afirmar a ocorrência de fato gerador mas, especialmente, o ônus de provar que tal fato existe.
- e) A decisão afasta indevidamente o pedido referente a eventual reclassificação das receitas recebidas na pessoa jurídica para a pessoa física, com a restituição e/ou abatimento dos tributos pagos na pessoa jurídica. Isso porque, em respeito ao princípio da verdade real e considerando que a alteração da classificação se deu após anos de tributação da pessoa jurídica, não cabe buscar novamente a satisfação dos créditos tributários em face da pessoa física sem que haja a necessária compensação com recolhimentos já efetuados pela pessoa jurídica, sob pena atuação contraditória das autoridades fiscais e efetivo enriquecimento ilícito da União.
- f) Reitera-se o pedido de 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. Isso porque se trata de medida de especial sensibilidade e respeito ao princípio federativo já que o lançamento impugnado, por ato de ofício, modifica fato e o retira da competência tributária de outro ente federativo.
- g) Não se identifica no caso em tela verdadeiro “dolo tributário”, entendido como a intenção de impedir a descoberta da ocorrência do fato gerador, modifica-lo ou altera-lo para reduzir ou eliminar a incidência tributária. O próprio contribuinte confessou ter tido a disponibilidade de valores ou ativos que não sem oferece-los à tributação. Trata-se de simples omissão de rendimentos, que não se confunde com a intenção de sonegar ou fraudar que seria apta a atrair a qualificação da penalidade aplicada. A fundamentação utilizada no TVF é genérica e a todo momento confunde a responsabilização criminal decorrentes de negócios ilícitos não especificados com a responsabilização e o dolo tributários voltados a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária. Jamais poderia ser realizada uma aplicação automática do dolo criminal afetos a tipos distintos com o dolo tributário, quanto mais o dolo específico. Não se pode aplicar a multa qualificada sem minuciosa demonstração da efetiva motivação para tanto.

- h) Tendo em vista a notificação do contribuinte em 30/11/2016, já foram alcançados pela decadência os fatos geradores ocorridos antes de 30/11/2011. Isso porque, tratando-se o Imposto de Renda de tributo sujeito ao lançamento por homologação, deve-se aplicar o disposto pelo art. 150, §4º, do CTN, sem olvidar do previsto pelo art. 2º da Lei nº 7.713/88. Como referido acima, a simples omissão de receitas não se confunde com o dolo de fraudar a fiscalização e, por isso, não pode servir de fundamento para a aplicação de regra de decadência mais prejudicial ao contribuinte (art. 173, I, do CTN).
- i) É vedado no ordenamento jurídico brasileiro o emprego do tributo com efeito de confisco (art. 150, IV, 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 foram revertidos em benefício da União a totalidade dos bens que foram produto de seus crimes.

Ao final, formula pedidos nos seguintes termos:

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 insubsistente o Auto de Infração e a decisão recorrida, por encontrarem, ambas, eivadas de vícios, entre outros, o cerceamento do direito de defesa;
- ii) No mérito, seja reconhecida a insubsistência do lançamento pelos motivos acima indicados, cancelando-se os créditos tributários dele advindos.
- iii) 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.
- iv) 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.
- v) 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.

Há também o recurso voluntário de fls. 5108-5143, por parte da Sra. Luciana Adriano Franco, identificada como sujeito passivo solidário. Sustentam-se os argumentos já levantados no recurso de fls. 4957-4988, além dos seguintes:

- a) Houve afronta ao direito à ampla defesa e ao contraditório com a responsabilização solidária da recorrente. Isso porque, ao longo de todo o procedimento fiscal, a contribuinte não foi nenhuma vez intimada ou notificada sobre o andamento da fiscalização, nem nunca lhe foi solicitado qualquer esclarecimento. Em especial, nada lhe foi perguntado ou solicitado acerca dos fundamentos utilizados pela autoridade fiscal para

justificar a sua responsabilidade solidária. Houve desrespeito aos arts. 2º, caput e I, e 3º, II e III, da Lei nº 9.784/99. Não cabe a aplicação do art. 2º, §2º, da Portaria RFB nº 2.284/2010, tendo em vista que a solidariedade imposta com fundamento no art. 124, I, do CTN fez da recorrente parte da relação jurídica tributária. No caso, o vício insanável impediu que a recorrente prestasse adequadamente os esclarecimentos quanto as verbas recebidas pela IMPACT e quanto a sua participação na empresa Vanna Hill em 2008.

- b) Os fundamentos apresentados pela fiscalização para justificar a solidariedade passiva com base no art. 124, I, do CTN, são insuficientes. Isso porque a modalidade prevista no dispositivo citado surge em relação àquele que faz parte da relação jurídica tributária e que esteja incluído no fato gerador da obrigação principal. Tais requisitos não são preenchidos com a participação da recorrente na empresa Vanna Hill em 2008. No que se refere ao argumento do item C.6.2 do TVCF, a solidariedade apenas poderia alcançar a obrigação decorrente do fato gerador específico em que, em tese, houve a participação da recorrente, sem se estender para outros valores. É possível identificar violação ao art. 10, III, do Decreto nº 70.235/72, já que o contexto fático descrito pela fiscalização deveria conduzir à responsabilização nos moldes dos arts. 134 e 135 do CTN. Não há como sustentar a participação da recorrente no fato gerador do qual fez a autoridade resultar a obrigação em face do Sr. Pedro J. Barusco Filho, já que se trata de fato distinto daquele utilizado para atribuir a responsabilidade solidária.
- c) A inclusão da recorrente como responsável solidária se deu de forma desproporcional e em violação à segurança jurídica. Isso porque as razões que motivaram a citada inclusão já seriam de conhecimento da fiscalização quando do lançamento do PAF nº 18470-730.847/2015-36 e, naquele período, não foram utilizadas para atribuir a responsabilidade solidária. Ainda, a maneira como foram divididos os lançamentos fiscais decorrentes das supostas omissões de rendimentos sugere que os fatos referentes à IMPACT foram incluídos no presente feito para, injustamente, buscar a responsabilidade solidária da recorrente.
- d) Ao manter a responsabilidade solidária da recorrente também pelo valor correspondente ao ilegal e infundado agravamento da multa de ofício (no caso, vinculada à alegada ocorrência das hipóteses dos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64), o acórdão recorrido ofendeu garantia fundamental, permitindo o transbordamento da responsabilidade pela penalidade vinculada a prática de ilícito a terceiro a quem não se pode imputar o alegado ato ofensor. No caso, é nulo o auto de infração na parte em que pretende punir a recorrente (agravamento da multa) por ato que, se houve, foi praticado por terceiro.

Ao final, formula pedidos nos seguintes termos:

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 insubsistente o Auto de Infração, por encontrar-se eivado de vícios;
- ii) No mérito, seja reconhecida a insubsistência do lançamento pelos motivos acima indicados, cancelando-se os créditos tributários dele advindos;
- iii) Sucessivamente, caso seja mantido o lançamento, que seja excluído da base de cálculo utilizada os valores devolvidos no âmbito do acordo de colaboração;
- iv) Também sucessivamente, que seja determinado que a delegacia competente promova a compensação dos tributos cobrados da pessoa física com os tributos pagos pelas pessoas jurídicas envolvidas.

A presente questão diz respeito ao Auto de Infração vinculado ao MPF nº 0710900.2015.00355 (fls. 2-4831) que constitui crédito tributário de Imposto de Renda, em face de Pedro Jose Barusco Filho (CPF nº 051.815.087-25), referente a fatos geradores ocorridos no período de 01/2010 a 12/2014. A autuação alcançou o montante de R\$ 52.557.224,00 (cinquenta e dois milhões quinhentos e cinquenta e sete mil duzentos e vinte e quatro reais). A notificação do contribuinte aconteceu em 01/12/2016 (fl. 4833) e o Termo de Sujeição Passiva Solidária foi entregue à Luciana Adriano Franco em 01/12/2016 (fl. 4836).

Nos campos de descrição dos fatos e enquadramento legal da notificação, consta o seguinte (fls. 4781-4783):

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA.
INFRAÇÃO: OMISSÃO DE RENDIMENTOS – VANTAGENS INDEVIDAS.

Omissão de rendimentos referentes às vantagens indevidas transferidas para contas no exterior pelo operador Mario Goes, conforme item C-1.(a) do Termo de Constatação e Verificação Fiscal, anexo e parte integrante do presente Auto de Infração.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2010	9.577.456,86	150,00
31/12/2011	11.018.725,89	150,00
31/12/2012	23.321,15	150,00

Omissão de rendimentos referentes às vantagens indevidas transferidas para contas no exterior pelo operador Atan Barbosa, conforme item C-1.(b) do Termo de Constatação e Verificação Fiscal, anexo e parte integrante do presente Auto de Infração.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2010	560.079,90	150,00
31/12/2011	709.389,00	150,00
31/12/2012	645.676,20	150,00
31/12/2013	344.476,50	150,00

Omissão de rendimentos referentes às vantagens indevidas transferidas para contas no exterior pelo operador Julio Faerman, conforme item C-1.(c) do Termo de Constatação e Verificação Fiscal, anexo e parte integrante do presente Auto de Infração.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2010	11.494.891,02	150,00
31/12/2011	6.694.790,13	150,00
31/12/2012	7.933,27	150,00

Omissão de rendimentos referentes às vantagens indevidas transferidas para contas no exterior pelo operador Luiz Eduardo Barbosa, conforme item C-1.(d) do Termo de Constatação e Verificação Fiscal, anexo e parte integrante do presente Auto de Infração.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2011	638.615,72	150,00

Omissão de rendimentos referentes às vantagens indevidas transferidas para contas no exterior pelo operador Milton Pascowitch, conforme item C-1.(e) do Termo de Constatação e Verificação Fiscal, anexo e parte integrante do presente Auto de Infração.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2013	1.559.474,75	150,00
31/12/2014	607.048,00	150,00

Omissão de rendimentos referentes às vantagens indevidas transferidas para contas no exterior pelo operador Zwi Scorniky, conforme item C-1.(f) do Termo de Constatação e Verificação Fiscal, anexo e parte integrante do presente Auto de Infração.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2013	6.217.172,99	150,00
31/12/2014	2.467.197,01	150,00

Omissão de rendimentos referentes às vantagens indevidas transferidas para contas no exterior pelo operador Guilherme Esteves de Jesus, conforme item C-1.(g) do Termo de Constatação e Verificação Fiscal, anexo e parte integrante do presente Auto de Infração.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2013	5.411.179,53	150,00

Omissão de rendimentos referentes às vantagens indevidas transferidas para contas no exterior pelo operador Guilherme Esteves de Jesus, conforme item C-1.(h) do Termo de Constatação e Verificação Fiscal, anexo e parte integrante do presente Auto de Infração.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2013	1.626.560,00	150,00

Omissão de rendimentos referentes às vantagens indevidas recebidas, consubstanciadas nas transferências bancárias para a conta intitulada DAYDREAM PROPERTIES, n. 511625-00, vinculada à instituição financeira LOMBARD ORDIER DARIER HENTSCH, na Suíça, conforme item C-1.(i) do Termo de Constatação e Verificação fiscal, anexo e parte integrante do presente Auto de Infração.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
--------------	---------------------	-----------

31/12/2012	458.950,00	150,00
31/12/2013	902.877,30	150,00

Omissão de rendimentos referentes às vantagens indevidas recebidas sob o artifício de serviços fictícios prestados pela empresa IMPACT CONSULTORIA EM ENGENHARIA LTDA, CNPJ 15.455.727/0001-30, conforme item (C-2) do Termo de Constatação e Verificação fiscal, anexo e parte integrante do presente Auto de Infração.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2013	3.481.315,52	150,00
31/12/2014	360.450,00	150,00

Enquadramento legal:

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2010 e 31/12/2010: Arts. 37, 38, 55 inciso X, e 83 do RIR/99. Art. 1º, inciso IV e parágrafo único da Lei nº 11.482/07, com a redação dada pela Lei nº 11.945/09.

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2011: Arts 37, 38, 55 inciso X, e 83 do RIR/99. Art. 1º, inciso IV e parágrafo único da Lei nº 11.482/07, incluído pela Lei nº 12.469/11.

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2012 e 31/12/2012: Arts 37, 38, 55 inciso X, e 83 do RIR/99. Art. 1º, inciso IV e parágrafo único da Lei nº 11.482/07, incluído pela Lei nº 12.469/11.

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2013 e 31/12/2013: Arts 37, 38, 55 inciso X, e 83 do RIR/99. Art. 1º, inciso IV e parágrafo único da Lei nº 11.482/07, incluído pela Lei nº 12.469/11.

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2014 e 31/12/2014: Arts 37, 38, 55 inciso X, e 83 do RIR/99. Art. 1º, inciso IV e parágrafo único da Lei nº 11.482/07, incluído pela Lei nº 12.469/11.

O Termo de Constatação e Verificação Fiscal das fls. 4800-4830, além de detalhar todos os procedimentos realizados, descreve minuciosamente os valores recebidos a título de vantagens ilícitas pelo recorrente, discriminando-os de acordo com o operador responsável pela transferência bancária, bem como pelas pessoas jurídicas utilizadas para efetuar os pagamentos no exterior e em território brasileiro.

Constam do processo, ainda, os seguintes documentos: i) Referentes às declarações de ajuste anual do recorrente, dos anos-calendários de 2010 a 2014 (fls. 3-89, 603-605); ii) Termo de início do procedimento fiscal e demais intimações ao contribuinte (fls. 90-93, 177-181, 206-210, 248-253, 278, 279, 283, 307-310, 311-313, 361, 362, 615-618, 856-859, 901-907, 940, 941, 2757-2761); iii) Manifestações do contribuinte (fls. 94-101, 167, 182, 183, 211, 254-255, 619, 620, 860-863, 908, 942-947); iv) Atos constitutivos, alterações contratuais e distrato social das empresas SEVERAL, IMPACT, CONCEPT e JPA (fls. 102-131, 141-147, 168-176, 314-360, 363-368, 612-614); v) Comprovante de inscrição na Receita Federal (fls. 132); vi) Guia de Controle ITD (fls. 133-136); vii) Documentos de Arrecadação do Rio de Janeiro - DARJ (fls. 137-140); viii) Escritura de compra e venda (fls. 150-154, 156-162); ix) Referentes a arrecadação de IPTU - Prefeitura de Angra dos Reis (fls. 155, 166); x) Notas promissórias (fls. 163-165); xi) Documentos de *Credit Advice*, em língua inglesa (fls. 192-196, 198-205, 277); xii) Planilhas de créditos efetuados em contas bancárias no exterior (fls. 184-191, 197, 247, 256-

276); xii) Ação de reconhecimento e dissolução de união estável (212-218); xiii) Referentes ao pagamento de verbas alimentícias (fls. 219-224); xiv) Referentes a benefícios da previdência privada da fundação Petrobras – PETROS (fls. 225-232); xv) Documentos fornecidos por *Delta Trust (Suisse) SA*, em língua inglesa (fls. 233-246, 621); xvi) Planilha de valores em espécie recebidos por Shinko Nakandakari (fls. 280); xvii) Documentos do *J. Safra Sarasin*, em língua inglesa (fls. 284-306, 2263-2271, 2602, 2653-2674); xviii) Livros diários e demais documentos contábeis das empresas acima citadas (fls. 369-596, 626-824); xix) Contratos de compra e venda (fls. 597-601); xx) Autorização para transferência de propriedade; xxi) Documentos de arrecadação da Receita Federal (fls. 606); xxii) Recibo de compra e venda de embarcação (fls. 608-610); xxiii) Documentos do *Office of the Attorney General of Switzerland* em língua inglesa (fls. 622 e 623); xxiv) Documentos em língua francesa (fls. 624 e 625); xxv) Documentos contábeis e bancários em língua inglesa e italiana (fls. 843-855, 949-2262, 2272-2307, 2634-2646, 2827-3002, 3230-3676, 3715-3753, 3758-4510); xxvi) Extratos e demais documentos de contas bancárias vinculadas às pessoas jurídicas acima mencionadas (fls. 864-869, 878-887, 909-939); xxvii) Notas fiscais de serviços eletrônicas (fls. 870-877, 888-900); xxviii) Documentos do *Banque Carmer* em língua italiana, francesa e inglesa (fls. 2309-2425, 2550-2601, 2648-2652, 2676-2756); xxix) Documentos do *RBC Wealth Management* (fls. 2426-2548); xxx) Documentos do *AVV. Rubino Mensch* em língua italiana (fls. 2603 e 2604); Documentos do PKB Private Bank em língua inglesa (fls. 2605-2633); xxxi) Documentos do *Lombard Ordier* em língua inglesa (fls. 2762-2798, 3003-3199); xxxii) Documentos pessoais do sujeito passivo (fls. 2799 e 2800); xxxiii) Documentos empresariais em língua inglesa e espanhola (fls. 2801-2826, 3200-3229, 3677-3714, 4511-4531); xxxiv) Matérias jornalísticas e capturas de telas de buscas na internet (fl. 3754-3757); xxxv) Tabela de conversão para reais do Dólar dos Estados Unidos da América e listas de transferências em Dólares (fls. 4632-4578); xxxvi) Ofício nº 5216/2015 – PRPR (fl. 4579); xxxvii) Referentes ao processo judicial nº 5065094-16.2014.4.04.7000/PR (fls. 4580-4584); xxxviii) Referentes aos termos de colaboração premiada (fls. 4585-4679); xxxix) Referentes a DIPJ (fls. 4680-4777).

O contribuinte apresentou impugnação em 06/02/2007 (fls. 4840-4855) alegando que:

- a) No que tange aos valores recebidos no exterior, na prática, o recorrente já cumpriu com as obrigações tributárias, devendo ser extinto o crédito e a penalidade correspondente. Isso porque, ao contrário do que sustenta a decisão recorrida, os documentos dos autos indicam que o contribuinte confessou espontaneamente as infrações fiscais e procedeu ao pagamento do tributo devido juntamente com a restituição dos valores mantidos fora do País. No máximo, pode-se dizer que não houve a obediência a alguma formalidade (por exemplo, no lugar de entregar os bens à União pelo depósito em conta vinculada ao juízo, realizar o pagamento do respectivo DARF) que, contudo, não estiveram ao alcance do contribuinte pelas circunstâncias em que foi realizada a confissão/denúncia. Além disso, a destinação dada aos recursos entregues pelo contribuinte ao juízo não alteram o caráter desse efetivo pagamento.
- b) O Auto de Infração carece da devida fundamentação legal, posto que apenas referenciou os dispositivos regulamentares aplicáveis, deixando de elencar as previsões legais de hipótese de incidência e de descrição da infração tributária imputada ao contribuinte. As provas produzidas pelo

recorrente indicam que as comissões foram recebidas por meio de pessoas jurídicas, constituídas no exterior e das quais era sócio ou beneficiário – circunstâncias que foram ignoradas pela fiscalização –, de modo que o auto de infração deveria ter apresentado fundamentação legal adequada para assegurar a legalidade da tributação. Para esse efeito, não poderiam ser desconsideradas as disposições dos arts. 9º e 13 da LINDB. Ainda, tendo em vista que a IN RFB nº 1.627/16, ao regulamentar a Lei n. 13.254/16, adotou critérios para quantificar o valor de patrimônio mantido por residentes fiscais no Brasil “em” pessoas jurídicas no exterior, não poderia a fiscalização escolher arbitrariamente o seu próprio critério para dimensionar a base de cálculo.

- c) Identifica-se nulidade no Auto de Infração pois houve a desconsideração indevida e arbitrária dos fatos geradores (prestação de serviços de intermediação de negócios efetivamente realizados por pessoa jurídica) no que se refere aos valores recebidos pelas empresas IMPACT e CONCEPT, os quais foram devidamente declarados e tributados. Nesse sentido, foi invadida a competência tributária do Município do Rio de Janeiro pela União.
- d) Não se identifica no caso em tela verdadeiro “dolo tributário”, entendido como a intenção de impedir a descoberta da ocorrência do fato gerador, modifica-lo ou altera-lo para reduzir ou eliminar a incidência tributária. O próprio contribuinte confessou ter tido a disponibilidade de valores ou ativos que não sem oferece-los à tributação. Trata-se de simples omissão de rendimentos, que não se confunde com a intenção de sonegar ou fraudar que seria apta a atrair a qualificação da penalidade aplicada. A fundamentação utilizada no TVF é genérica e a todo momento confunde a responsabilização criminal decorrentes de negócios ilícitos não especificados com a responsabilização e o dolo tributários voltados a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária. Jamais poderia ser realizada uma aplicação automática do dolo criminal afetos a tipos distintos com o dolo tributário, quanto mais o dolo específico. Não se pode aplicar a multa qualificada sem minuciosa demonstração da efetiva motivação para tanto.
- e) Tendo em vista a notificação do contribuinte em 30/11/2016, já foram alcançados pela decadência os fatos geradores ocorridos antes de 30/11/2011. Isso porque, tratando-se o Imposto de Renda de tributo sujeito ao lançamento por homologação, deve-se aplicar o disposto pelo art. 150, §4º, do CTN, sem olvidar do previsto pelo art. 2º da Lei nº 7.713/88. Como referido acima, a simples omissão de receitas não se confunde com o dolo de fraudar a fiscalização e, por isso, não pode servir de fundamento para a aplicação de regra de decadência mais prejudicial ao contribuinte (art. 173, I, do CTN).
- f) É vedado no ordenamento jurídico brasileiro o emprego do tributo com efeito de confisco (art. 150, IV, 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 foram revertidos em benefício da União a totalidade dos bens que foram produto de seus crimes.

Ao final, formulou pedidos nos seguintes termos:

Do exposto, requer-se seja reconhecida a nulidade e insubsistência do auto de infração, com fundamento nos argumentos acima lançados, afastando-se as exações e os vínculos neles contidos.

Por oportuno, requer-se seja promovida diligência no sentido de oficiar a Fazenda Pública do Município do Rio de Janeiro/RJ para que se manifeste sobre o lançamento realizado pela União que, no caso, excluiu de sua competência tributária receitas obtivas com efetiva prestação de serviço.

A impugnação do sujeito passivo solidário (fls. 4889-4909) reiterou os argumentos apresentados na impugnação de fls. 4840-4855, além de fundamentos semelhantes aos apontados na análise do recurso voluntário de fls. 5108-5143. Ao final, formulou os seguintes pedidos:

Do exposto, requer-se seja reconhecida a nulidade e insubsistência tanto do Termo de Sujeição Passiva quanto do auto de infração, com fundamento nos argumentos acima lançados, afastando-se as exações e os vínculos neles contidos.

Por oportuno, requer-se seja promovida diligência no sentido de oficiar a Fazenda Pública do Município do Rio de Janeiro/RJ para que se manifeste sobre o lançamento realizado pela União que, no caso, excluiu de sua competência tributária receitas obtivas com efetiva prestação de serviço.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte/MG (DRJ), por meio do Acórdão nº 02-72.778, de 19 de abril de 2017 (fls. 4924-4952), negou provimento à impugnação, mantendo a exigência fiscal em parte, conforme o entendimento resumido na seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Data do fato gerador: 31/12/2010, 31/12/2011, 31/12/2012, 31/12/2013, 31/12/2014

PRELIMINAR. NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

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

PROCEDIMENTO FISCAL. PARTICIPAÇÃO DO RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO. ATUAÇÃO UNILATERAL DO FISCO. AMPLA DEFESA E CONTRADITÓRIO. INAUGURAÇÃO.

O procedimento fiscal, durante a produção das provas, é predominantemente informado pelo princípio inquisitório, com atuação unilateral da autoridade fiscal, de forma a não depender da participação direta e decisiva do fiscalizado ou do responsável solidário.

O contraditório e a ampla defesa inauguram-se com a impugnação do lançamento.

RECEITAS DE SERVIÇOS DE PESSOA JURÍDICA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS. ARTIFÍCIO PARA REGULARIZAR, FRAUDULENTAMENTE, RECURSOS DE ORIGEM ILÍCITA AUFERIDOS POR PESSOA FÍSICA.

A inércia do impugnante em comprovar, de forma inequívoca, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, a efetiva prestação de serviços por pessoa jurídica, importa em concluir que se trata de artifício desenvolvido para regularizar, fraudulentamente, recursos de origem ilícita auferidos por pessoa física.

DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

Será indeferido o pedido de realização de diligência quando a autoridade julgadora, fundamentadamente, entendê-la desnecessária para a apreciação da matéria sob litígio.

RECLASSIFICAÇÃO DE RECEITA TRIBUTADA NA PESSOA JURÍDICA PARA RENDIMENTOS DE PESSOA FÍSICA. RESTITUIÇÃO DE TRIBUTOS PAGOS NA PESSOA JURÍDICA. PEDIDO DO CONTRIBUINTE.

A autoridade lançadora não pode, de ofício, promover à restituição de tributos pagos na empresa quando reclassifica as receitas da pessoa jurídica para rendimentos de pessoa física.

A devolução do tributo pago indevidamente exige a atuação voluntária do contribuinte, observando-se os procedimentos previstos pela administração tributária federal.

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.

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

A omissão de rendimentos na declaração de ajuste anual, comprovada a ocorrência de sonegação, fraude e conluio, hipóteses previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, autoriza a qualificação da multa de ofício.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.

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

O solidário responde tanto pelo tributo como pela penalidade, aplicada em seu grau inicial, qualificada ou agravada.

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.

COLABORAÇÃO PREMIADA. DEVOLUÇÃO AO ERÁRIO DOS VALORES OBTIDOS ILICITAMENTE. IMPOSTO ORIUNDO DE TAIS VALORES: EXIGÊNCIA CONTIDA NA LEI. ANISTIA: IMPOSSIBILIDADE.

Os rendimentos derivados de atividades ou transações ilícitas, ou percebidos com infração à lei, são sujeitos à tributação.

A legislação tributária não prevê a possibilidade de anistia para o imposto de renda decorrente de rendimentos ilícitos devolvidos ao erário.

RECURSOS RECEBIDOS EM MOEDA ESTRANGEIRA. CONVERSÃO. DISPOSIÇÕES DO REGIME ESPECIAL DE REGULARIZAÇÃO CAMBIAL E TRIBUTÁRIA - RERCT. INAPLICABILIDADE.

Os rendimentos em moeda estrangeira e o imposto pago no exterior são convertidos em dólares dos Estados Unidos da América, pelo valor fixado pela autoridade monetária do país de origem dos rendimentos para a data do recebimento e, em seguida, em reais pela cotação do dólar fixada, para compra, pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do recebimento do rendimento.

As disposições do RERCT não se aplicam ao lançamento, pois o interessado não atuou, voluntariamente, no cumprimento das disposições da Lei nº 13.254, de 2016, e não poderia porque não se encontrava em situação de espontaneidade, além de que havia proibição de sua adesão ao regime por ter sido condenado em algum dos crimes listados no §1º do art. 5º da mencionada lei.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Após o protocolo do recurso voluntário do contribuinte, foram oferecidas contrarrazões por parte da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (fls. 5044-5084). Sustentam-se os seguintes argumentos:

- a) Ao utilizar-se das empresas brasileiras CONCEPT e IMPACT para intermediar as suas atividades, o interessado gozava de diversas vantagens. Primeiramente, a lavagem do dinheiro. Receber o dinheiro por meio de pessoa jurídica permitia que os valores assumissem aparência lícita. Além disso, para os participantes do esquema criminoso, formalizar a contratação de serviços com as empresas do interessado permitia que os pagamentos feitos fossem tidos indevidamente como despesas dedutíveis, o que reduziu as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, i.e., o uso das pessoas jurídicas viabilizava a dedução das despesas com propina. Para o próprio autuado, ao fazer parecer que tais pagamentos eram devidos não a sua pessoa física, mas sim às pessoas jurídicas, além da já mencionada lavagem do dinheiro, usufruía de tributação reduzida, pois trocava a alíquota do IRPF pela incidência de IRPJ sobre o Lucro Presumido. Quanto aos valores endereçados a empresas no exterior, bem como os recebidos em dinheiro, a vantagem era ainda mais evidente, pois os valores sequer chegavam ao conhecimento da autoridade fiscal brasileira. O intuito de impedir o trabalho da fiscalização é, pois, manifesto.
- b) A fiscalização indicou adequadamente os dispositivos legais e os fatos que embasam o lançamento, atendendo ao art. 10 do Decreto nº 70.235/72. O auto de infração descreveu o enquadramento legal da infração de omissão de rendimentos recebidos pela pessoa física. Depreende-se das e-fls. 4783 que, para os fatos geradores ocorridos entre 01/01/2010 e 31/12/2014, incidiram os arts. 37, 38, 55, inciso X e 83, todos do RIR/99. O Termo de Verificação Fiscal, além de detalhar as operações financeiras que constituíram o recebimento de vantagens ilícitas pelo recorrente, também elenca os dispositivos que constituem a base legal dos artigos acima mencionados: art. 43, § 1º, do CTN, art. 3º, § 4º da Lei 7713/88 e art. 26 da Lei 4506/64. O que importa para que se caracterize a hipótese de incidência sobre o evento concreto é que se verifique a subsunção daquela situação específica à previsão normativa, fato este que restou devidamente demonstrado pela autoridade lançadora. A fundamentação jurídica necessária para embasar o lançamento foi trazida pelo auto de infração. Consta expressamente do documento a referência ao art. 3º, § 4º da Lei 7713/88 (base legal para o art. 38 do RIR/99, que igualmente foi enumerado no lançamento).
- c) Não há vício ou arbitrariedade no que se refere à apuração da base de cálculo. Isso porque fiscalização indicou de forma pormenorizada os documentos a partir dos quais extraiu a base tributável para cada uma das três modalidades de recebimento de valores. O Termo de Verificação Fiscal minudencia como promoveu a apuração dos pagamentos realizados por cada um dos operadores financeiros. Destarte, absolutamente incabível falar-se em arbitrariedade, mormente quando o recorrente indicou o recebimento dos valores. Não há que se falar em aplicação das regras de

apuração da Lei nº 13.254/16 e IN 1.627/16 pois se referem especificamente aos recursos, bens ou direitos de origem lícita sujeitos ao RERCT, de forma que tais critérios não guardam relação de pertinência com o caso dos autos.

- d) Não há erro na identificação do sujeito passivo como alega o recorrente. O entendimento fixado nos Acórdãos do CARF por ele citados não pode ser aplicado ao presente processo, visto que analisavam fatos geradores diversos e, portanto, discussões distintas. Não há dúvidas de que o recorrente auferiu os valores descritos no lançamento, devendo incidir a tributação sobre esses rendimentos. 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.
- e) O STJ firmou o entendimento de que a regra do art. 150, §4º, do CTN, só deve ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173, nos demais casos. A decisão recorrida delineou com precisão os elementos que justificam a qualificação da multa de ofício (hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64). Além disso, a Súmula CARF nº 34 autoriza a aplicação da multa qualificada em casos de omissão de rendimentos consubstanciada por depósitos de origem não comprovada quando constatada a movimentação de recursos por interpostas pessoas – como ocorreu no presente caso através das pessoas jurídicas do contribuinte. Nesse sentido, além de ser devida a multa no patamar de 150%, é também aplicável a regra do art. 173, I, do CTN, de modo que não foram alcançados pela decadência dos fatos geradores do ano-calendário de 2010.
- f) Não cabe a aplicação do art. 138 do CTN, tendo em vista que o recorrente não efetuou a denúncia da infração – omissão de rendimentos da pessoa física – nem, tampouco, promoveu o pagamento. Não se pode aplicar por analogia o tratamento de denúncia espontânea ao acordo de colaboração premiada junto à Justiça Criminal e à devolução de valores apontados como produtos do crime, em decorrência do princípio da estrita legalidade. O Ministério Público não tem competência para transacionar sobre tributos, pois se tratam de interesses extrapenais da União. No caso das infrações tributárias que importam supressão da base de cálculo, é evidente a necessidade de reparação de tais valores à União. Os valores devolvidos conforme os termos de colaboração não se confundem com a satisfação das obrigações tributárias, inclusive porque a destinação de tais recursos é diversa (art. 2º da Lei Complementar nº 79/94 c/c art. 7º, I, da Lei nº 9.163/98). O que houve, na realidade, foi apenas a repatriação de valores indevidamente remetidos para o exterior por força de atividade criminosa.
- g) Não cabe o argumento de que houve a expropriação da totalidade dos bens obtidos ilicitamente em benefício da União. Isso porque não restou

definido qual foi a totalidade dos valores que foram auferidos pelo interessado no esquema criminoso na esfera penal, sendo que do termo de colaboração consta apenas que todos os bens nele arrolados constituem proveito de crime. Em nenhum momento, o termo ou qualquer decisão na esfera penal correlaciona o valor devolvido com o valor que foi auferido pelo autuado. Ou seja, não há qualquer fundamento para alegação recursal de que, na esfera criminal, se estabeleceu que esses valores correspondem à totalidade dos proveitos materiais que o condenado/recorrente auferiu com as condutas criminosas. A percepção de rendimentos por parte do recorrente, ainda que por meios ilícitos, foi suficiente para a incidência do IRPF. A tributação na espécie recai sobre o aumento patrimonial do recorrente e, não, sobre as infrações penais que causaram as remessas de “propinas”, razão pela qual não há que se falar em confisco em razão da expropriação da totalidade dos bens que foram produto dos crimes praticados pelo recorrente. A destinação que foi posteriormente dada pelo contribuinte aos valores recebidos não inibe a ocorrência do fato gerador do tributo.

- h) O próprio autuado reconhece que as receitas das sociedades são as comissões que recebia por intermediar as práticas criminosas (vantagens indevidas por si auferidas) ou “pagamentos para as beneficiárias dos contratos intermediados” (lavagem de dinheiro). Apontou uma única operação lícita realizada. A partir das informações prestadas pelo interessado, conclui-se que os valores pagos a tais empresas a pretexto de remuneração por prestação de serviços na verdade eram forma de repasse de verbas ilícitas. Não há como considerar que as vantagens indevidas recebidas por meio das pessoas jurídicas se tratem de prestação de serviços lícitos, de forma que deve ser mantida a requalificação desses repasses como rendimentos da pessoa física.
- i) Quanto à competência da autoridade fiscal para afastar a eficácia da personalidade jurídica das pessoas jurídicas e impor a tributação ao seu sócio, trata-se de consectário direto do poder-dever da fiscalização de, diante da ocorrência do fato gerador, tributá-lo, independente da forma jurídica que artificialmente lhe tenham atribuídos as partes. No que se refere aos dois contratos mencionados pelo contribuinte, caberia a ele manter a documentação comprobatória da prestação de serviços alegada.
- j) Não há previsão legal para converter o presente processo administrativo, no qual se discute a legalidade do lançamento realizado, em procedimento específico de compensação, de tal sorte que não deve ser deferido o pedido de compensação de recolhimentos de IR já efetuados pelas pessoas jurídicas CONCEPT e IMPACT.

Ao final, apresenta o seguinte pedido: *“Por todo o exposto, requer a União (Fazenda Nacional) seja negado provimento ao recurso voluntário interposto, nos termos da fundamentação supra”*.

É o relatório do essencial

Voto

Conselheiro Maurício Dalri Timm do Valle, Relator.

Conhecimento

A intimação do Acórdão ao contribuinte se deu em 07 de dezembro de 2017 (fl. 4953), e o protocolo do recurso voluntário ocorreu em 04 de janeiro de 2018 (fl. 5000). O sujeito passivo solidário foi intimado da decisão em 04 de julho de 2019, e o seu recurso voluntário foi postado via correios na data de 05 de agosto de 2019, sendo entregue no dia 07 de agosto de 2019. A contagem do prazo deve ser realizada nos termos do art. 5º do Decreto n. 70.235, de 6 de março de 1972.

Os recursos, portanto, são tempestivos, e deles conheço parcialmente. Deixo de conhecer os argumentos referentes a potencial inconstitucionalidade da exigência de multa no patamar de 150% por força do princípio da vedação ao confisco (art. 150, IV, da CF). Isso porque não cabe ao CARF a análise sobre questões desse gênero, as quais devem ser submetidas diretamente ao Poder Judiciário. Nesse sentido, prescreve a Súmula CARF nº 2: *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Mérito

1. Das matérias devolvidas.

1.1. Do recurso do contribuinte.

1.1.1. Inexistência de cerceamento ao direito de defesa.

Alega-se cerceamento de defesa porque a decisão recorrida afastou os argumentos referentes aos arts. 9º e 13 da LINDB por mero erro material superável, bem como aqueles referentes à Lei nº 13.254/16 e à IN nº 1.627/16 com fundamentos desconectados das razões da impugnação.

Contudo, esse não é o caso.

Verifica-se que as razões atinentes aos dispositivos da LINDB consistem na afirmação de que foi indevida a desconsideração da personalidade jurídica das empresas IMPACT e CONCEPT ao considerar os valores por elas recebidos como rendimentos da pessoa física. De outro lado, as alegações vinculadas aos demais diplomas citados referem-se à suposto erro na apuração da base de cálculo.

No entanto, tais argumentos foram devidamente enfrentados pela decisão recorrida, especialmente às fls. 4935-4939. Cabe lembrar que a inconformidade do contribuinte em relação às justificativas da decisão recorrida não significa, necessariamente, que houve cerceamento de defesa. Para que sejam novamente apreciadas essas questões devem ser adotadas as medidas processuais cabíveis, tais como o presente recurso voluntário.

1.1.2. Ausência de *bis in idem* ou de erro na identificação do sujeito passivo.

Entende o recorrente que este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já teria se posicionado em casos semelhantes ao presente, nos quais foram identificados pagamentos de vantagens ilícitas no âmbito da “Operação Lava-Jato”, no sentido de validar a incidência de IRRF à alíquota de 35%, ainda que as transferências tenham sido realizadas mediante interpostas pessoas. Para este efeito, cita os Acórdãos dos processos de nº 13896.723538/201595 e nº 13896.723568/2015-00.

Com isso, afirma que o presente lançamento incorre em *bis in idem* e em erro na identificação do sujeito passivo, na medida em que a sujeição passiva caberia apenas às pessoas jurídicas relacionadas como fontes pagadoras. Ainda, assevera que seria inadmissível o julgamento em sentido diverso, na medida em que se estaria fazendo “*valer para um contribuinte uma regra que não vale para outro*”.

Entretanto, não assiste razão ao seu argumento.

Em primeiro lugar, cabe a ressalva de que os julgados mencionados no recurso voluntário não possuem o caráter geral pretendido, ou seja, as suas razões de decidir não vinculam a apreciação de questões alheias aos processos específicos nos quais foram proferidos. Nota-se que a tese defendida não provém de julgamento definitivo do STJ, na sistemática de recursos repetitivos, ou do STF, na sistemática de repercussão geral. Igualmente, não se trata de posicionamento cristalizado em Súmula do CARF ou mesmo em Acórdão de sua Câmara Superior. Tais fatos já seriam suficientes para afastar a nulidade do lançamento.

Ainda, não se pode olvidar que as circunstâncias ora analisadas não são as mesmas que ensejaram a fundamentação dos Acórdãos nº 1201001.902 e nº 1301-002.618. Como bem aponta a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional:

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 PEDRO BARUSCO auferiu os rendimentos aqui discutidos, conseqüentemente deve incidir a tributação prevista no art. 1º da Lei n. 7713/88 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 antes de chegarem a seus “gestores”, PEDRO BARUSCO e Renato Duque, importa a caracterização de diversos fatos geradores, e, por conseqüente, 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 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.

Dessa forma, não há que se falar em *bis in idem* ou em erro na identificação do sujeito passivo.

1.1.3. Da suposta denúncia espontânea

Afirma o recorrente que confessou os crimes que deram origem ao lançamento perante o Ministério Público Federal e as Autoridades Judiciais, de sorte que foram devolvidas as quantias tidas como produto do crime. Nesse sentido, entende que deveria incidir a previsão do art. 138 do CTN, no que se refere à exclusão da responsabilidade em decorrência da denúncia espontânea. Contudo, o raciocínio não se aplica à espécie.

Note-se que, para os efeitos pretendidos pelo recorrente, o dispositivo exige não apenas a declaração acerca das infrações cometidas, mas também o pagamento integral do montante principal e dos juros de mora, o que deve ser feito antes do início da ação fiscal.

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.

Cabem aqui as considerações formuladas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, no sentido de que o MPF não detém a competência para transacionar com o contribuinte em matéria tributária, de forma que não é possível estender os efeitos da denúncia espontânea para os acordos de colaboração premiada firmados pelo recorrente. O instituto do art. 138 do CTN, portanto, apenas poderá se operar quando o contribuinte informar a questão diretamente à administração tributária.

No caso sob análise, o contribuinte não incluiu as infrações em sua Declaração de Ajuste Anual e nem efetuou o pagamento do imposto de renda e dos juros de mora respectivos, nem antes e nem após o início do procedimento fiscal. Sendo assim, não cabe a aplicação por analogia da citada legislação.

Ainda, como já foi fixado pela DRJ:

A expropriação dos valores angariados pelo contribuinte em prol da União, em razão da prática de diversos ilícitos criminais, não pode, de forma alguma ser considerada como pagamento de tributo, mas, sim, como um efeito da condenação penal, que se caracteriza pela 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).

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)

[...]

Segundo a lição de Guilherme de Souza Nucci², a norma contida no inciso I do art. 7º é uma figura equiparada ao disposto no art. 91, II, do Código Penal. Luiz Regis Prado, por sua vez, ao comentar o art. 91, II, alínea "b", do Código Penal, assinala que se trata de um efeito extrapenal genérico, de aplicação automática, independente de qualquer declaração expressa do ato decisório, e tem por fim vedar o indevido locupletamento patrimonial por parte do agente.

Art. 91 - São efeitos da condenação: (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)

[...]

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

[...]

Assim, não se admite a tese invocada pelo contribuinte de que a expropriação dos valores em favor da União se caracteriza como pagamento de tributo.

Também não merece prosperar a alegação de que a confissão da infração tributária diretamente à Receita Federal do Brasil não se fez por motivo do impedimento contido na cláusula 6ª, §3º, c/c cláusula 14 e seus parágrafos, do Termo de Colaboração Premiada, fls. 4.589/4.590 e 4.595, respectivamente.

[...] porque o referido termo foi lavrado apenas em 19/11/2014, fls. 4.599, sob a condição de ser homologado judicialmente em momento posterior, nos termos da cláusula 16, enquanto as infrações tributárias em debate se relacionam com os anos-calendário 2010 a 2014.

Ora, se o contribuinte tivesse a intenção de confessar espontaneamente a infração tributária, poderia tê-lo feito ao longo dos anos de 2010 a 2014, com a observância das formalidades legais previstas no Código Tributário Nacional.

Por essas razões, rejeitam-se os fundamentos do recurso neste ponto.

1.1.4. Inocorrência de lesão ao art. 10 do Decreto nº 70.235/72 por inadequação da fundamentação legal.

Alega o recorrente que o Auto de Infração carece da devida fundamentação legal, na medida em elencou apenas os dispositivos constantes do RIR/99 para definir a infração, deixando de mencionar as previsões existentes Lei, o que acarretaria a nulidade do lançamento. Porém, tal entendimento não deve prosperar.

Em primeiro lugar, nota-se que a fiscalização procedeu corretamente à descrição dos fatos que deram causa ao lançamento, quais sejam, o recebimento de vantagens ilícitas

através de pessoas jurídicas interpostas. O Termo de Verificação Fiscal contém, inclusive, a discriminação dos fatos geradores a partir de cada um dos agentes que operacionalizaram os pagamentos de propinas, além das pessoas jurídicas utilizadas para efetua-los. Nesse aspecto, não se vislumbra qualquer ofensa ao art. 10 do Decreto nº 70.235/72.

O Auto de Infração explicita que houve a incidência dos arts. 37, 38, 55, inciso X e 83, todos do RIR/99. Por outro lado, o Termo de Constatação e Verificação Fiscal – que integra o auto de infração – dedicou todo um capítulo denominado “DA TRIBUTAÇÃO DOS VALORES: ENQUADRAMENTO LEGAL”. Neste particular, a fiscalização tributou a omissão de rendimentos nos seguintes dispositivos legais: art. 43, § 1º, do CTN, art. 3º, § 4º da Lei 7.713/88 e art. 26 da Lei 4.506/64, que constituem base legal dos dispositivos regulamentares acima descritos.

Ainda, não se observa qualquer prejuízo à defesa, na medida em que o contribuinte foi capaz de formular sua impugnação e seu recurso voluntário apesar da alegada insuficiência de fundamentação legal do Auto de Infração. Dessa forma, não se verifica qualquer omissão quanto à fundamentação legal que seria capaz de gerar a nulidade do lançamento.

No que se refere aos argumentos referentes aos arts. 9º e 13 da LINDB, também não devem ser acatados. Na linha do que expôs a PGFN, note-se o que prevê o art. 3º, §4º da Lei nº 7.713/88:

Art. 3º (...)

§ 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.

Portanto, para fins de verificação da incidência do IRPF sobre os valores em questão, é irrelevante que tenham sido recebidos pelo intermédio de empresas estrangeiras (*offshores*), sendo suficiente que tenham sido revertidos em benefício do contribuinte.

Merece rejeição a imputação genérica de vício na base de cálculo. A fiscalização indicou de forma pormenorizada os documentos a partir dos quais extraiu a base tributável para cada uma das três modalidades de recebimento de valores: (i) os valores situados em contas bancárias offshore foram elencados pelo próprio interessado em seu termo de colaboração; e (ii) os valores recebidos por intermédio da interposição fraudulentas das pessoas jurídicas CONCEPT e IMPACT foram aferidos a partir dos registros contábeis e declarações das duas empresas.

Por fim, não cabem as alegações de que seria necessária a fixação da base de cálculo através dos parâmetros constantes da Lei nº 13.254/16 e da IN nº 1.627/16. A aplicação de tais critérios de apuração está restrita ao escopo do Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária (RERCT), ao qual o contribuinte não tem direito pois: (i) já não havia espontaneidade; e (ii) foi condenado em ação penal em um dos crimes listados na mencionada lei (§5º, II, do art. 1º, c/c §1º do art. 5º).

Ainda que se argumente que o recorrente não tem a pretensão de aderir ao RERCT, não se pode simplesmente pinçar as regras atinentes ao referido regime para, sem

qualquer previsão legal específica, aplica-las em circunstâncias estranhas à sua Lei de regência. 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. 7.713/88. Assim, deve ser rejeitada a pretensão de se aplicar previsão ou racional da legislação mencionada pelo contribuinte no cálculo do tributo apurado neste feito.

1.1.5. Desconsideração das pessoas jurídicas e reclassificação dos valores por elas recebidos.

Argumenta o recorrente que houve a indevida desconsideração das pessoas jurídicas IMPACT e CONCEPT, uma vez que foram efetivamente prestados serviços por meio dessas empresas e, por isso, não há que se falar em receitas fictícias. Entende que seria ônus probatório da fiscalização a demonstração da ausência de prestação dos serviços. Em razão disso, alega que deve haver a restituição ou o abatimento dos valores já recolhidos pelas pessoas jurídicas a título de IRPJ.

No entanto, a análise dos autos indica que as receitas das empresas em questão, na realidade, correspondiam a vantagens indevidas destinadas ao contribuinte. Tais elementos encontram-se bem identificados no próprio Termo de Constatação e Verificação Fiscal, especialmente em seu item C.2, às fls. 4817-4821 dos autos. Como bem apontou a PGFN:

O próprio autuado reconhece que as receitas das sociedades são as comissões que recebia por intermediar as práticas criminosas (vantagens indevidas por si auferidas) ou “pagamentos para as beneficiárias dos contratos intermediados” (lavagem de dinheiro). Apontou uma única operação lícita realizada.

A partir das informações prestadas pelo interessado, conclui-se que os valores pagos a tais empresas a pretexto de remuneração por prestação de serviços na verdade eram forma de repasse de verbas ilícitas.

Nessa linha, não se pode admitir como objeto de contrato de prestação de serviços as intermediações ilícitas das quais participou o recorrente (art. 594 do Código Civil). As alegações do contribuinte no que tange ao ônus da prova não tem o condão de afastar o quanto fixado pela decisão recorrida, dado que a DRJ partiu justamente dos documentos constantes dos autos para formar sua convicção no sentido de que foi legítimo considerar os rendimentos omitidos como pertencentes à pessoa física e não às pessoas jurídicas.

No caso, caberia ao contribuinte apontar os elementos de prova capazes não apenas de confirmar a existência de prestações de serviços lícitas por parte das empresas IMPACT e CONCEPT no período fiscalizado, mas também de quantificar as receitas atribuíveis a essas pessoas jurídicas e, com isso, possibilitar a eventual discriminação detalhada dos valores que poderiam ser excluídos da base de cálculo do lançamento de IRPF. Nada disso ocorreu nos presentes autos. Isso fica ainda mais evidente ao se considerar a previsão do art. 195, p. único, do CTN, no sentido de que é obrigatória a adequada conservação dos livros e da escrituração contábil, incluindo os documentos e demonstrativos referentes aos lançamentos deles constantes.

Diante de tal quadro, é imperioso que sejam requalificadas as verbas pagas a CONCEPT e IMPACT, que não correspondiam à remuneração pela prestação de serviços validamente contratado e, por consequente, não poderiam ser atribuídas às pessoas jurídicas. Não se pode reconhecer que os pagamentos feitos às empresas eram pagamentos pela prestação de serviços, pois, por expressa disposição legal, não se admite a contratação de trabalho ilícito. O

contrato era inválido e a remuneração, na verdade, constituía contraprestação pelas condutas criminosas realizadas pelo sócio da empresa.

Nesse sentido, cai por terra o argumento de que ao constituir o crédito tributário teria ocorrido a invasão de competência tributária do Município do Rio de Janeiro quanto ao ISS. Isso porque não se pode confundir o fato gerador do IRPF – obtenção de disponibilidade financeira pelo contribuinte – com aquele do ISS – efetiva prestação de serviço lícito. O Auto de Infração questionado trata, tão somente, dos rendimentos auferidos pelo recorrente durante os anos de 2010 a 2014, através de pagamentos de vantagens ilícitas, os quais foram omitidos da fiscalização. Nos moldes do que restou fixado pela decisão da DRJ:

Além de ter sido atribuído a cada ente político a sua competência tributária, o ordenamento jurídico também ofereceu os meios necessários à realização de tal atividade, recebendo cada entidade tributante as funções de fiscalizar e de arrecadar o tributo criado pela lei. Não se pode confundir a parcela de poder fiscal de cada ente federado com as funções fiscais respectivas.

Desse modo, revela-se atécnica a argumentação de que a atuação da autoridade lançadora invadiu a competência tributária do município do Rio de Janeiro, pois ao agente do fisco só é permitido realizar as funções fiscais.

Em verdade, o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, autoridade tributária e aduaneira da União, constituiu, mediante lançamento, o crédito tributário, atribuição a ele conferida no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil (Art. 6º, I, "a", da Lei nº 10.593, de 2002, com redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007).

Portanto, não há justificativa para a expedição de ofício ao Município do Rio de Janeiro/RJ, como requerida no recurso voluntário.

De outro lado, como explicitado pela PGFN, a previsão do art. 118 deixa clara a competência da administração tributária para requalificar os rendimentos em questão, uma vez identificado que se tratam efetivamente de valores obtidos ilicitamente que eram revertidos em benefício do próprio contribuinte e não das pessoas jurídicas – constatando-se o fato gerador do IRPF.

No que diz respeito à possibilidade de compensação entre o montante ora cobrado e os valores já recolhidos pelas pessoas jurídicas – ou a restituição destes –, também não é possível acolher os fundamentos do recurso. Isso porque não há previsão legal para converter o presente processo administrativo, no qual se discute a legalidade do lançamento realizado, em procedimento específico de compensação. Com efeito, a compensação de tributos federais foi regulamentada pelo art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, de forma que não se pode prescindir do procedimento legalmente previsto para atender à pretensão do recorrente, sob pena de lesão ao princípio da legalidade.

1.1.6. Da multa qualificada.

Alega o recorrente não ser devida a qualificação da multa de ofício para aplicá-la ao patamar de 150%. Isso porque não existe verdadeiro “dolo tributário” consistente em atos de sonegação. Entende que houve mera omissão de recolhimento que não se confunde com atos voltados a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Sobre esse ponto, vale relembrar o quanto afirmado pela DRJ:

Da narrativa até aqui exposta, é patente que o contribuinte, ao movimentar e se beneficiar de recursos em divisas estrangeiras no exterior, à revelia do Sistema Financeiro Nacional, agiu com o intuito doloso de impedir o conhecimento por parte do fisco da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, representada pela disponibilidade econômica dos respectivos rendimentos tributáveis.

Os fatos anteriormente narrados também permitem apontar que o sujeito passivo, conscientemente, omitiu do Fisco recursos derivados de vantagens indevidas, provenientes do esquema de corrupção apurado na denominada "Operação Lava-Jato", valendo-se da escrituração e declaração de receitas de prestação de serviços fictícios por pessoa jurídica, com o objetivo de impedir o conhecimento do fato gerador do imposto sobre a renda de pessoa física.

Assim, no lançamento fiscal em discussão, não se verifica mera inadimplência de tributo, mas, sim, a prática de várias condutas queridas e desejadas com o intuito deliberado de violar a lei tributária e com pleno conhecimento de sua ilicitude – dolo –, de forma a impedir o conhecimento pela administração tributária da ocorrência do fato gerador do imposto de renda – sonegação –, em conluio com outras pessoas físicas e jurídicas, sem, obviamente, informar os rendimentos tributáveis na declaração de ajuste anual, subsumindo-se às hipóteses descritas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964.

Os atos que indicam a existência de dolo de ludibriar a fiscalização, portanto, estão plenamente documentados – inclusive, foram confessados pelo próprio contribuinte. Assim, ao utilizar as contas abertas em nome de empresas *offshore*, com o objetivo precípuo de receber as vantagens indevidas, destinadas a si próprio, não declaradas ao fisco, agindo com propósito inequívoco de ocultação e dissimulação, e em evidente conluio com os denominados operadores, todos conhecedores e articuladores do esquema de pagamentos indevidos, indubitavelmente, o fiscalizado incorreu nas práticas de sonegação, fraude e conluio, conforme definidas no art. 71, incisos I e II, art. 72, e art. 73 da Lei 4.502/1964.

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

Tem-se que a autoridade lançadora, ao lavrar o Auto de Infração, ateu-se aos eventos descritos nos referidos termos. Com isso, foram identificadas as oportunidades em que o contribuinte, durante o período fiscalizado, obteve rendimentos oriundos de práticas ilícitas e se utilizou de complexo esquema de lavagem de dinheiro – envolvendo outras pessoas físicas e jurídicas – justamente para manter tais valores à margem do Sistema Financeiro Nacional.

Assim, no lançamento fiscal em discussão, não se verifica mera inadimplência de tributo, mas, sim, a prática de várias condutas queridas e desejadas com o intuito deliberado de violar a lei tributária e com pleno conhecimento de sua ilicitude – dolo –, de forma a impedir o conhecimento pela administração tributária da ocorrência do fato gerador do imposto de renda – sonegação.

1.1.7. Inocorrência de decadência em relação aos fatos geradores de 2010.

Insiste o contribuinte que a regra aplicável à espécie para fins de cálculo do prazo decadencial é aquela prevista pelo art. 150, §4º, do CTN, uma vez que o IRPF se trata de tributo sujeito ao lançamento por homologação. E tal afirmativa estaria correta em circunstâncias de normalidade, ou nas quais houve apenas mera omissão de recolhimento, o que não é o caso dos autos.

Como explicitado no item acima, restou bem delineado nos autos que o recorrente incorreu nas prescrições dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964. Em casos desse gênero, como consta da Súmula nº 72 do CARF: *“Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN”*.

O dispositivo comentado determina que:

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

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

Dessa forma, tendo em vista que o sujeito passivo foi notificado em 01/12/2016, não se verifica a decadência em relação aos fatos geradores de 2010.

1.2. Do recurso do sujeito passivo solidário.

Em primeiro lugar, cabe pontuar que existem diversos fundamentos comuns entre o recurso da Sra. Luciana Adriano Franco e o recurso do Sr. Pedro José Barusco Filho, os quais já foram analisados linhas acima. Dessa forma, a apreciação a seguir limitar-se-á aos argumentos que dizem respeito apenas ao sujeito passivo solidário.

1.2.1. Inexistência de cerceamento ao direito de defesa.

Alega-se o prejuízo à defesa da recorrente em razão de não ter sido intimada sobre os procedimentos fiscais em andamento antes da constituição do crédito tributário, o que a impossibilitou de prestar esclarecimentos que poderiam eventualmente dirimir as questões levantadas pela fiscalização.

Sobre esse ponto se manifestou acertadamente a DRJ, na medida em que afastou o mencionado argumento da seguinte forma:

Ultrapassada a preliminar destacada no parágrafo anterior, as razões adiante esposadas demonstrarão que não houve afronta ao direito à ampla defesa e ao contraditório em relação ao responsável solidário no presente lançamento.

O procedimento fiscal, durante a produção das provas, é predominantemente informado pelo princípio inquisitório, com atuação unilateral da autoridade fiscal, de forma a não depender da participação direta e decisiva do fiscalizado ou do responsável tributário.

É óbvio que, em muitos casos, a fiscalização, se entender necessário, pode intimar o contribuinte a se manifestar a respeito dos fatos a apurar, com a emissão de termos de intimação fiscal, sem que, contudo, a ausência de oportunidade concreta a falar de modo producente no procedimento se caracterize como nulidade.

No processo administrativo fiscal, o contraditório e a ampla defesa inauguram-se com a impugnação do lançamento, conforme dispõe a norma contida no art. 14 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Ainda, releva-se correta a aplicação do art. 2, §2º, da Portaria RFB nº 2.284/2010, que dispõe:

Art. 2º Os Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil, na formalização da exigência, deverão, sempre que, no procedimento de constituição do crédito tributário, identificarem hipóteses de pluralidade de sujeitos passivos, reunir as provas necessárias para a caracterização dos responsáveis pela satisfação do crédito tributário lançado.

§ 1º A autuação deverá conter a descrição dos fatos e o enquadramento legal das infrações apuradas e do vínculo de responsabilidade.

§ 2º Na hipótese de que trata o caput, não será exigido Mandado de Procedimento Fiscal para os responsáveis.

Art. 3º Todos os autuados deverão ser cientificados do auto de infração, com abertura de prazo para que cada um deles apresente impugnação.

Isso porque, ao contrário do que entende a recorrente, a sua responsabilização através do art. 124, I, do CTN não a tornaria verdadeira contribuinte do IRPF cobrado nos presentes autos. No caso, apenas o Sr. Pedro José Barusco Filho realizou o fato gerador do tributo, em que pese ter a recorrente o interesse em comum de que trata a norma mencionada.

Após a lavratura do auto de infração, o contribuinte e a responsável solidária tiveram a ciência de todos os termos, documentos e demonstrativos que compõem o processo, com a descrição dos fatos que motivaram o lançamento.

Por essas razões, descabe o acolhimento das alegações do recurso.

1.2.2. Da responsabilidade solidária.

Reitera-se o argumento de que a responsabilidade solidária com base no art. 124, I, do CTN, uma vez que a contribuinte não participou da realização dos fatos geradores. Entende haver inadequação da fundamentação legal do Auto de Infração, pois os fatos nele narrados apenas poderiam hipoteticamente configurar a sua responsabilização através dos arts. 134 e 135 do mesmo diploma. Menciona que sua responsabilidade, se confirmada, deveria ser limitada aos valores recebidos pelas empresas em que teve participação societária.

Assevera-se, ainda, que houve desrespeito à razoabilidade e proporcionalidade, bem como que é indevida a extensão da responsabilidade sobre a multa qualificada à responsável solidária.

Entretanto, não assiste razão a tais fundamentos.

Tem-se que a questão foi suficientemente debatida pela decisão recorrida, nos seguintes termos:

Nos termos da norma contida no caput do art. 142 do Código Tributário Nacional, o lançamento fiscal deve identificar o sujeito passivo, conceito este que engloba as figuras do contribuinte e dos responsáveis tributários, por remissão realizada ao disposto no art. 121, parágrafo único, incisos I e II, do mesmo código.

[...]

O contribuinte é a pessoa que pratica o ato ou negócio ou que está na situação indicada por lei como geradora da obrigação tributária ou, ainda, aquele que demanda o serviço público, que sofre o exercício do poder de polícia ou que tem o seu imóvel valorizado pela obra pública.

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

[...]

No caso de fraudes e ilícitos cometidos por um dos membros do casal, é preciso demonstrar o interesse comum para caracterizar a solidariedade entre os cônjuges, uma vez que o enunciado contido na Súmula nº 251 do Superior Tribunal de Justiça dispõe que a simples meação não é suficiente para estabelecer o vínculo de solidariedade.

Súmula 251

A meação só responde pelo ato ilícito quando o credor, na execução fiscal, provar que o enriquecimento dele resultante aproveitou ao casal.

Conforme razões adiante expostas, será demonstrado que as vantagens indevidas recebidas pelo contribuinte foram vertidas em proveito comum do casal (Pedro José Barusco Filho e Luciana Adriano Franco).

No Termo de Colaboração Premiada que o sujeito passivo formulou com o Ministério Público Federal durante o decorrer dos trâmites da força tarefa denominada "Operação Lava Jato", ficou assentada a participação de seu cônjuge na ocultação de recursos ilícitos. É o que se depreende da leitura dos termos contidos nos §§1º 2º da cláusula 8ª, a seguir reproduzida, fls. 4.591/4.592. O cônjuge anuiu com o presente termo e após sua assinatura às fls. 4.600.

[...]

O interesse comum do casal no recebimento de vantagens indevidas provenientes do esquema de corrupção apurado na "Operação Lava Jato" resultou no pagamento de multa judicial por Luciana Adriano Franco, fato confessado na apresentação de sua impugnação, fls. 4.896:

(...) Com efeito, tendo a recorrente recebido R\$ 426.093,23 de distribuição de dividendos da IMPACT, pagou com seus recursos o montante de R\$ 838.153,00 de multa judicial em virtude do acordo com o Ministério Público Federal do Paraná.

Sobre a alegação do responsável solidário de que a sua participação na Offshore Vanna Hill ocorreu, tão-somente, no ano de 2008, não há prova alguma nos autos a corroborar tal sustentação. Ainda que se provasse a atuação apenas em 2008, estaria demonstrado que o enriquecimento proveniente dos atos ilícitos aproveitou ao casal.

A responsável solidária, além de ter sido beneficiada com o produto das infrações perpetradas por seu marido, também agiu em oposição ao ordenamento jurídico quando serviu de anteparo para ocultar as vantagens indevidas pagas ao contribuinte.

Por outro lado, a autoridade lançadora também demonstrou que Luciana Adriano Franco, sócia da pessoa jurídica Impact, se beneficiou, por meio da distribuição de lucros, das vantagens indevidas recebidas pelo contribuinte em relação às receitas de serviços fictícios contabilizadas na própria Impact.

O interesse comum se evidencia pelo ajuste perpetrado entre as partes – contribuinte e Impact - em almejar a sonegação de imposto de renda na pessoa física por meio da distribuição de lucros numa pessoa jurídica, com isenção de imposto de renda, valendo-se da prestação de serviços fictícios, de forma a ocultar o recebimento de vantagens indevidas pelo autuado, o que configura o abuso da forma das mencionadas empresas.

Os fatos narrados no parágrafo passado demonstram que o interesse comum entre as partes não se limitava ao resultado da exploração da atividade econômica ensejadora do fato gerador da obrigação tributária, irrelevante para gerar a responsabilidade solidária, mas, sim, o fato de as partes terem interesse jurídico comum para fugir à tributação do imposto sobre a renda de pessoa física.

Assim, no caso sob análise, mostra-se adequada a atribuição de responsabilidade solidária a Luciana Adriano Franco. A demonstração de que a situação sob análise se subsume à norma contida no art. 124, I, do CTN, exclui, por outro lado, a tipificação da responsabilidade tributária com base nos fundamentos dispostos nos arts. 134 e 135 do CTN.

Quando o CTN, na redação do art. 124, inciso I, dispõe que são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal (grifei), deve-se entender que a responsabilidade corresponde tanto à obrigação de pagar tributo como a de pagar penalidade.

A interpretação contida no parágrafo anterior deriva do próprio CTN que, ao conceituar obrigação tributária principal, ressaltou que abrange tanto o tributo como a penalidade pecuniária. É a norma que se extrai do §1º do art. 113 [...]

Desse modo, o solidário deve responder, integralmente, tanto pelo tributo como pela penalidade, aplicada em seu grau inicial, qualificada ou agravada.

O fato de o responsável solidário se fazer presente no lançamento em discussão e não ter sido arrolado no processo nº 18470.730847/2015-36, embora uma das situações que tenha embasado a atribuição da solidariedade fosse de conhecimento do fisco desde o primeiro Auto de Infração - participação na Offshore Vanna Hill, não vicia a exigência fiscal em debate, pois o que importa na constatação de pluralidade de sujeitos passivos é a identificação dos pressupostos fático-jurídicos de uma das hipóteses de responsabilidade tributária previstas no Código Tributário Nacional.

No presente caso, entendo que se mostra esbarrada a figura da responsabilidade solidária de fato, capitulada no art. 124, inciso I, do CTN, por ter sido demonstrado o interesse comum.

Assim, o presente lançamento não se encontra condicionado ao que ocorreu no processo nº 18470.730847/2015-36.

No que se refere aos lançamentos realizados em dezembro de 2016, processos nºs 10872.720489/2016-08 e 10872.720490/2016-24, foi atribuída a responsabilidade solidária de Luciana Adriano Franco em ambas as exigências, sendo que no processo nº 10872.720490/2016-24 há, ainda, a participação de Several Patrimonial e Participações Ltda., CNPJ nº 17.330.262/0001-17.

O acréscimo de um outro responsável solidário – Several - no processo nº 10872.720490/2016-24 ocorreu porque ficou caracterizado o interesse comum, pois a Several Patrimonial e Participações Ltda. era detentora de 99% das cotas sociais da pessoa jurídica Concept Consultoria em Petróleo e Gás Natural Ltda., o que desmistifica aparente incongruência entre os processos nºs 10872.720489/2016-08 e 10872.720490/2016-24.

Concordando com as razões de decidir do órgão *à quo*, afastam-se as pretensões da recorrente.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer em parte dos recursos, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade (Súmula Carf n. 2) e em negar-lhes provimento.

(documento assinado digitalmente)

Maurício Dalri Timm do Valle