



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 12448.729104/2016-03
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2202-004.869 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de janeiro de 2019
Matéria IRPF
Recorrente LUIS EDUARDO CAMPOS BARBOSA DA SILVA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

NÃO CONHECIMENTO. RAZÕES E DOCUMENTOS JUNTADOS APÓS PRAZO DE INTERPOSIÇÃO DE RECURSO VOLUNTÁRIO.

Em observância à legislação regente do processo administrativo fiscal federal e ao princípio da preclusão, não se conhece de razões e documentos juntados após o prazo de interposição do recurso voluntário, mormente quando não havia impeditivo para sua colação anterior, e não se tratando de fato ou direito superveniente.

NULIDADE. DECISÃO DRJ. FUNDAMENTAÇÃO.

Estando devidamente circunstanciadas na decisão de primeiro grau as razões de fato e de direito que a fundamentam, e não verificado cerceamento de defesa, não há motivos para decretação de sua nulidade, devendo ser as questões relacionadas à valoração das provas analisadas quando do exame do mérito das razões recursais.

UTILIZAÇÃO DE PROVA EMPRESTADA. POSSIBILIDADE. RESPEITO AO PRINCÍPIO DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA. COLABORAÇÃO PREMIADA.

A disponibilização de conjunto probatório produzido em processo criminal ao qual a fiscalização obteve acesso mediante autorização judicial, está de acordo com o ordenamento jurídico, podendo ser utilizado para caracterizar a existência de fato gerador de imposto de renda pessoa física.

À colaboração premiada, negócio jurídico processual, não se aplicam os eventuais efeitos da sentença judicial no âmbito administrativo.

IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. FATO GERADOR ANUAL. DECADÊNCIA. MULTA QUALIFICADA.

Desde o advento da Lei nº 8.134/90, o imposto de renda pessoa física, ainda que devido mensalmente, tem fato gerador anual que se aperfeiçoa ao final do

respectivo ano-calendário, regendo-se o prazo decadencial, no caso de lançamento de ofício com imposição de multa qualificada, pelo art. 173, inciso I, do CTN.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PREPONDERÂNCIA DE ATUAÇÃO ILÍCITA. RECLASSIFICAÇÃO DE RECEITA TRIBUTADA NA PESSOA JURÍDICA PARA RENDIMENTOS DE PESSOA FÍSICA.

Estando demonstrado que os pagamentos recebidos pelo contribuinte, via pessoa jurídica interposta, foram essencialmente fundamentados em atuação ilícita e pessoal, indistinguível de circunstancial prestação de serviços daquela derivada, deve o imposto de renda ser apurado considerando tais pagamentos como rendimentos daquele, real beneficiário dos valores recebidos.

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

A omissão de rendimentos na declaração de ajuste anual, comprovada a ocorrência de sonegação e fraude, hipóteses previstas nos arts. 71 e 72 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.

PERDA DE RECURSOS EM COLABORAÇÃO PREMIADA.

A perda de recursos em colaboração premiada é evento posterior ao fato gerador do imposto de renda, e que não se confunde com pagamento de tributo.

RECLASSIFICAÇÃO DA RECEITA TRIBUTADA NA PESSOA JURÍDICA PARA RENDIMENTOS DE PESSOA FÍSICA. COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS PAGOS NA PESSOA JURÍDICA.

Devem ser compensados na apuração do crédito tributário os valores arrecadados sob códigos de tributos exigidos da pessoa jurídica, cuja receita foi reclassificada e reconhecida como rendimentos de pessoa física, base de cálculo do lançamento de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso para, na parte conhecida, dar-lhe provimento parcial para que sejam deduzidos do montante de IRPF lançado os valores recolhidos pela Oildrive a título de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins relativos aos correspondentes períodos, na proporção em que considerados os rendimentos daquela empresa como sendo rendimentos do recorrente.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Marcelo de Sousa Sateles, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de

Oliveira, Andrea de Moraes Chieregatto e Ronnie Soares Anderson. Ausente o conselheiro Rorildo Barbosa Correia.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte (MG) - DRJ/BHE, que julgou procedente em parte lançamento de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) relativo aos exercícios 2011, 2012 e 2013 (fls.1280/1332), face à apuração de omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica e de fontes no exterior, bem como de falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão.

A decisão de primeira instância assim contextualizou a autuação e os fatos envolvidos (fls. 7805/7812):

I - Procedimento Fiscal.

De acordo com o TCF e anexos, parte integrante do AI, juntados às fls. 1.280/1.315, a ação fiscal iniciou-se pelo Mandado de Procedimento Fiscal nº 07.1.08.00-2016- 00162-7, em 25/4/2016, na modalidade diligência. Posteriormente, em 1/6/2016, o contribuinte foi cientificado da conversão do procedimento fiscal de diligência em fiscalização, com a emissão do Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização nº 07.1.08.00-2016-00839-7.

Nos procedimentos de diligência e fiscalização, foi solicitado ao contribuinte que apresentasse planilha relacionando todos os recebimentos auferidos no exterior, no período de 1/1/2010 a 31/12/2013, em nome próprio ou por intermédio de pessoas jurídicas das quais era sócio ou possuía qualquer relação.

Em resposta, declarou que não auferiu receita de terceiro em nome próprio no exterior. Informou que recebeu valores por empresas vinculadas ao seu sócio Júlio Faerman, (doravante denominado Júlio) e pela Boslandschap Services CV, localizada nos países baixos, cujo controle era detido pela Tori Management Corporation, sediada na República do Panamá e cujo capital pertencia, na proporção de 50/50, ao fiscalizado e a seu sócio (Júlio). Sua participação, nesta última empresa, constou de suas declarações de renda, na forma exigida na lei.

Esclareceu que os valores foram recebidos em razão da efetiva prestação de serviços pela empresa Oildrive Consultoria em Energia (doravante Oildrive) à Petróleo Brasileiro S/A – Petrobras, e que estes decorreram da cessão parcial de direitos e obrigações dos subcontratos celebrados entre a Oildrive e os respectivos tomadores dos serviços. As empresas estrangeiras em questão passaram a prestar os serviços cabíveis no exterior e, em contrapartida, foram remuneradas por tais serviços.

Juntou planilha com registro de valores pagos por terceiros no exterior, em função das citadas cessões, recebidos por três sociedades:

a) Journey Advisors Co. Ltd, sediada nas Ilhas Virgens Britânicas, empresa cujo interesse final pertencia ao sócio do contribuinte (Júlio);

b) Bien Faire Inc, sediada nas Ilhas Virgens Britânicas, empresa cujo interesse final pertencia ao sócio do contribuinte (Júlio);

c) Boslandschap Services CV, cujo controle era detido pela Tori Management Corporation, sediada na República do Panamá e cujo capital pertencia, na proporção de 50/50 ao contribuinte e a Júlio.

Informou que os pagamentos seriam atribuíveis, por 50% do valor líquido, deduzidas despesas e pagamentos, à Vista Ventures Capital Ltd, sediada nas Ilhas Virgens Britânicas, de titularidade do contribuinte e objeto de suas declarações de imposto de renda.

Acrescentou que os serviços prestados no exterior compreendiam acompanhamento e progresso de conversão de cada unidade nos estaleiros estrangeiros, participação em discussões e reuniões técnicas sobre os contratos, acompanhamento de implantação de projetos e entrega de equipamentos, entre outros serviços para cumprimento dos prazos assumidos pelas representadas.

Intimado para esclarecer valores pagos a Jorge Zelada (doravante denominado Zelada), apresentar documentação referente a transferências bancárias e a que título foram realizados os pagamentos a Zelada e outras pessoas, bem como informações de valores recebidos pela Oildrive a título de Lucros e dividendos, acompanhadas de documentação, o fiscalizado informou que não possuía documentação comprobatória das transferências questionadas.

Os pagamentos efetuados a Zelada, por meio da conta Boslandschap Services, são referentes a serviços junto à Petrobras pela Subsea-7, projetos Sul Capixaba e aos dutos P-56.

Outros pagamentos foram feitos a Pedro Barusco, de mesma natureza dos efetuados à Zelada, referentes às empresas Jandell Investmentes, Tori Management, Boslandschap Services e Bien Faire.

Esclareceu que as distribuições de lucros da Oildrive foram devidamente informados em suas declarações de renda, tanto da empresa, quanto do contribuinte.

Em 29/9/2016, o fiscalizado foi intimado a fornecer informações se houve transferência de recursos da empresa Alusa Engenharia Ltda (doravante Alusa) para suas contas mantidas no exterior e que identificasse pagamentos efetuados a Pedro Barusco (Barusco) decorrentes de contratos celebrados entre a Alusa e Subsea7 com a Petrobras.

Respondeu que não houve recebimento de valores pagos pela Alusa no exterior. Em razão do contrato firmado entre Alusa e Petrobras, foi realizado um único pagamento a Barusco e que, em 2005, foi pago a Barusco valor relacionado ao contrato da Subsea7 com a Petrobras.

II – Origem das informações utilizadas.

Esclarece a auditoria fiscal que as informações utilizadas em seu relatório foram obtidas na denúncia criminal apresentada pelo Ministério Público Federal do Rio de Janeiro – MPF/RJ, fls. 127/225, decorrente do Processo Investigatório Criminal (PIC) MPF/PR/RJ 1.30.001.000837/2014-68, Procedimento Criminal nº 0022781-56.2014.4.02.5101 (inquérito policial nº 002/2014-DFIN/DICOR/DPF; informações constantes de diversos Termos de Declaração prestados pelo fiscalizado ao MPF, decorrente do Acordo de Colaboração assinado em 13/5/2015 e homologado pelo judiciário em 10/6/2015; demais procedimentos correlatos contra o fiscalizado e outros denunciados e pelas informações apresentadas pelo próprio contribuinte em respostas às intimações no curso deste procedimento fiscal.

O acesso e compartilhamento das informações utilizadas pela fiscalização da Receita Federal do Brasil - RFB foram autorizadas pelos juizes competentes da Justiça Federal, bem como o acesso e compartilhamento de informações referentes a Pedro José Barusco Filho.

III – Histórico.

A Petrobras, na extração de petróleo, utiliza-se de navios plataforma conhecidos como FPSO (flutuação, produção, armazenamento e carregamento), afretados de fornecedoras, em destaque, a empresa holandesa Single Buoy Mooring Offshore (SBM), com sede principal em Mônaco.

O contribuinte, profissional no ramo da engenharia de petróleo, em sociedade com Júlio Faerman, atuavam nos contratos firmados entre a SBM e outras empresas e a Petrobras.

A parceria do contribuinte com Júlio iniciou-se em 2004. O contribuinte abriu a empresa Oiladvise para prestar serviços à empresa Faercom (de Júlio Faerman). Em operações posteriores, Júlio e o contribuinte formalizaram a sociedade Oildrive, com participação de 49 % do contribuinte e 51% da Faercom. No Termo de Colaboração/Delação, o contribuinte esclarece que a participação nos resultados da empresa eram repartidos na proporção de 50% para cada sócio.

Apurando denúncias de pagamento de vantagens indevidas pela SBM, Júlio, com suas empresas, foi apontado como principal intermediário das vantagens indevidas pagas pela SBM a funcionários da Petrobras.

O Ministério Público holandês concluiu que a SBM efetuou pagamentos em contas das empresas offshore, constituídas em paraísos fiscais, controladas por Júlio e o fiscalizado, sem a existência de contrato e sem emissão de documentos comerciais ou fiscais referentes aos valores recebidos.

Constatada, também, a existência de pagamentos no Brasil, pela SBM às empresas Faercom e Oildrive. As contas constituídas em nome de empresas offshore eram utilizadas para receber grande parte das comissões pagas pela SBM. Estas contas eram utilizadas para transferir recursos para contas em bancos suíços em nome de outras empresas offshore cujos beneficiários eram empregados da Petrobras. Os valores eram transferidos para garantir tratamento diferenciado à SBM em sua relação comercial com a Petrobras, tais como vantagens em contratos firmados, acesso a informações sigilosas da Petrobras, favorecendo a SBM em processos de licitação, adoção de soluções técnicas vendidas pela SBM, tráfico de influências pela atuação dos empregados com poder decisório e pagamento de aditivos aos serviços contratados.

Em razão das denúncias, o MPF/RJ ofereceu representação criminal contra o contribuinte por diversos crimes, tais como: corrupção ativa, “lavagem” de dinheiro, manutenção de depósito em conta não declarada no exterior e formação de quadrilha.

O investigado manifestou intenção de colaborar com a apuração dos crimes e assumir todos os ilícitos praticados através de Acordo de Colaboração Premiada de 15/12/15, fls. 262/279, homologado em 15/3/16 pela Justiça Criminal Federal do Rio de Janeiro, fls. 280/281.

IV – Esquema existente na Petrobras (propina/operadores).

Informações extraídas da Denúncia criminal apresentada pelo MPF/RJ evidenciam a ocorrência de pagamento de propinas, na Petrobras, de forma endêmica e institucionalizada. Como principais agentes, os representantes da SBM no Brasil, Júlio Faerman e Luís Eduardo, mantinham relacionamentos com vários funcionários da Petrobras para garantir o fechamento de contratos de interesse da SBM, solução de pendências, tráfico de influência e fornecimento de informações privilegiadas.

As propinas acordadas eram pagas ao longo da execução do contrato, decorrentes dos pagamentos realizados pela Petrobras, tornando essencial a existência da figura do “operador/representante”.

Os funcionários da Petrobras envolvidos no esquema, apontados na Denúncia criminal do MPF/RJ são Pedro Barusco Filho (Barusco), Paulo Roberto Buarque Carneiro (Carneiro) e Jorge Luís Zelada (Zelada).

Barusco, que ocupava cargo com poder decisório na estrutura da Petrobras, em seus Termos de Declaração/Colaboração esclarece que, nos contratos firmados entre a Petrobras e a SBM, representada por Júlio, houve solicitação e oferecimento de pagamento de vantagens indevidas. E que era ele (Barusco) que tratava com os “operadores financeiros”, pessoas que representavam os fornecedores da Petrobras para operacionalizar os pagamentos de propina, sendo pessoas de notável qualificação no mercado de petróleo.

Declarações confirmadas pelo contribuinte, em seus Termos de Colaboração/Delação, atestam que o depoente propõe que Zelada prospectasse novos negócios para a Oildrive e que repassasse informações internas que pudessem favorecer suas representadas no fechamento de contratos com a Petrobras em troca de uma remuneração mensal. Os documentos eram recebidos de Zelada, dentro de um pen drive e eram repassados para Júlio.

O contribuinte confirma em sua delação que os pagamentos a Zelada aconteciam no exterior, tendo como origem uma conta offshore mantida com seu sócio Júlio, da qual eram feitos pagamentos mensais a Zelada no valor de US\$ 10.000,00.

Relata a autoridade fiscal que, nos diversos trechos da Denúncia criminal do MPF/RJ e dos Termos de Colaboração, fica demonstrado que os agentes citados atuavam de forma contínua, coordenada e consciente com a finalidade específica de obter vantagens nos contratos da SBM com a Petrobras, através de fraudes em licitações, corrupção ativa e passiva e violação de sigilo funcional.

Conclui a autoridade lançadora que o contribuinte sabia da forma de atuação de Júlio como operador, nas diferentes etapas dos contratos da SBM com a Petrobras, como atuava em completa sintonia com o mesmo, executando, inclusive a mesma função desse nos contratos em que se utilizava da Oildrive para representar as empresas Rolls-Royce e Alusa.

V – Criação e manutenção de contas no exterior – Sonegação.

Segundo relato da auditoria fiscal, nos contratos com a Petrobras, a empresa SBM, representada pelo contribuinte e seu sócio Júlio Faerman, efetuava pagamento de propina aos funcionários da estatal para obter tratamento privilegiado nas questões relativas aos contratos.

Nos termos de colaboração prestados ao MPF, constata-se que o contribuinte mantinha contas em nome de empresas localizadas em paraísos fiscais para recebimento de comissões e pagamento de propina. Empresas cujas contas bancárias foram identificadas pelo contribuinte como sendo do próprio beneficiário, ou co-

beneficiário, com o objetivo de movimentação dos recursos no exterior: conta no Banco Safra (Suíça), HADES (conjunta com Júlio), VISTA. Outras contas em nome de empresas TORI, BOSLANCHAP (era da TORI e da TECNIMAR), MALTON, AMILIAS. Contas de empresas sediadas no Panamá, quando o fiscalizado atuava sozinho na intermediação dos contratos: CARTMEL e POWER OIL AND GAZ (contrato com Rolls Royce). As contas da HADES, TORI e BOSLANDSCHAP eram usadas para receber valores referentes a contratos em que o fiscalizado atuava em conjunto com o sócio Júlio.

Segundo a autoridade lançadora, TCF fls. 1.301, Júlio afirmou em seus depoimentos:

“Suas empresas no exterior tinham sede nas Ilhas Virgens e não possuíam empregados.”

“Nunca fez qualquer pagamento a funcionários da Petrobras no Brasil, até porque o depoente sabia que no Brasil tudo deveria ser feito em total observância das leis brasileiras.”

Em seus termos/declaração, o fiscalizado demonstra total familiaridade e pleno conhecimento da forma de atuação dos bancos estrangeiros responsáveis pelas aberturas das contas offshore em paraísos fiscais.

Conclui a autoridade lançada que, nos depoimentos prestados e nas provas apresentadas não deixam dúvidas de que o fiscalizado e seu sócio Júlio Faerman montaram uma estrutura de recebimentos (comissões) e pagamentos (propinas) utilizando-se de contas no exterior para, de um lado, ocultar a existência de rendimentos tributáveis e, por outro lado, consumir o crime de corrupção ativa.

VI – Valores recebidos por intermédio da OILDRIVE.

Os recebimentos atribuídos a OILDRIVE eram decorrentes de contratos, nos quais o fiscalizado e seu sócio Júlio atuavam como representantes da SBM, ALUSA e ROLLS-ROYCE. Os valores eram recebidos, em parte no Brasil, pela Oildrive, justificados com contratos de representação comercial firmados entre a Oildrive e as empresas estrangeiras. Outra parte em contas de empresas offshore em bancos suíços.

Em suas declarações ao MPF, o sócio do contribuinte (Júlio) esclarece que a cada projeto da Petrobras era assinado um subcontrato entre sua empresa (de Júlio) e a SBM, com previsão de cessão da comissão desta empresa com outra empresa. Parte da comissão devida a esta prestação de serviços de representação poderia ser paga a outras empresas (offshore). Intimada, a empresa Faercom (de propriedade de Júlio, sócia da Oildrive com 51% de participação) não apresentou os subcontratos, evidenciando acordos verbais entre o fiscalizado e a SBM, em caráter pessoal dos serviços prestados.

O contribuinte, em seus depoimentos prestados ao MPF declara que, nos cinco contratos (FPSO2; FPSO Espadarte; FPSO Brasil; FPSO Marlim Sul e FPSO Capixaba, explicação da auditoria) o depoente atuou por meio da Faercom, no Brasil, enquanto no exterior, a prestação e remuneração dos serviços eram feitos através das empresas offshore.

Estas offshore não tinham contratos com a SBM, nem emitiam nota fiscal, apenas em 2011, o depoente passou emitir recibos a pedido da SBM. Explicou que recebia 3% pela contratação da SBM, sendo que 1% era oficializado para o Brasil e

2% para as empresas offshore no exterior. Os percentuais das comissões variavam em cada FPSO, fls. 1.303 do TCF.

Os valores recebidos no Brasil, pela Oildrive, para tributação dos valores de serviços, efetivamente prestados pessoalmente pelo fiscalizado, tentava atribuir legalidade aos rendimentos obtidos com as práticas de pagamento de propinas. As notas fiscais eram emitidas apenas para atendimento à legislação brasileira e seguindo as instruções de faturamento enviados pela SBM.

A auditoria fiscal relata que o recebimento parte no Brasil e parte no exterior foi constatado durante todo o período fiscalizado.

Utilizando-se da Oildrive seriam prestados serviços para duas outras empresas: Rolls Royce e Alusa (subsidiárias da SBM). Pelos depoimentos dos envolvidos, os contratos firmados entre a Alusa e a Rolls Royce com a Petrobras estavam contaminados pelos mesmos crimes cometidos nos contratos firmados com a SBM.

VII – Decadência.

Com base no relatório fiscal, o contribuinte incorreu em crime de sonegação e fraude, devendo ser observado o prazo para o lançamento determinado no art. 173, I do Código Tributário Nacional – CTN.

Sendo o fato gerador do imposto de renda pessoa física complexivo, sua ocorrência se completa no último dia do ano-calendário. Para os rendimentos percebidos no ano-calendário de 2010, o lançamento poderia ocorrer a partir de 1/1/2011, assim, o prazo decadencial estabelecido no art. 173, I do CTN, iniciou-se em 1/1/2012, terminando-se em 31/12/2016.

VIII – Infrações tributárias – Omissões de rendimentos recebidos no Brasil através da Oildrive.

A autoridade lançadora entendeu que ficou demonstrado que o fiscalizado utiliza-se da Oildrive para justificar parte dos valores recebidos pelos serviços prestado à SBM, ALUSA e ROLLS-ROYCE, com o objetivo de beneficiar-se de tributação favorecida na pessoa jurídica em relação à devida por pessoa física. Além do benefício tributário, tentava legalizar recursos obtidos de forma ilegal, caracterizando lavagem de dinheiro.

Os pagamentos efetuados em nome da Oildrive destinavam remunerar o contribuinte e seu sócio (Júlio) pelos resultados e negócios com seus poderes de influência dentro da Petrobras geravam aos representados.

Salienta a fiscalização: “Não há como atribuir legalidade a parte dos valores recebidos, pois sem a execução dos crimes citados os contratos não se consumariam nem existiriam os respectivos pagamentos que possibilitassem o repasse de comissões”. (TCF, fls. 1.305)

Os valores pagos pelas empresas à Oildrive (conforme planilhas 1, 2 e 3, integrantes do TCF, anos-calendário 2010, 2011 e 2012, fls. 1.311/1.313), cujos beneficiários eram o fiscalizado e Júlio, foram fornecidos pela Oildrive, em resposta à intimação no TDPF nº 0800100/2015/00012-9. Considerado 50% dos valores brutos pagos pela SBM, suas subsidiárias Alusa e Rolls Royce à Oildrive.

Esclarece a fiscalização que os valores retidos na fonte em nome da Oildrive a título de imposto/contribuição referente aos pagamentos citados não foram deduzidos na apuração do imposto devido pelo contribuinte, por não ser possível efetuar compensação de tributos em nome de terceiros.

IX – Omissão de rendimentos tributáveis recebidos no exterior.

Foram apurados, também, rendimentos recebidos pelo contribuinte no exterior, nos anos-calendário 2010, 2011 e 2012, não declarados à autoridade tributária brasileira, referentes a pagamentos efetuados pelas empresas estrangeiras SBM, Alusa e Rolls Royce, através de depósitos em bancos suíços, em contas cujos titulares eram empresas offshore.

Os valores recebidos no exterior, não oferecidos à tributação brasileira, provenientes de infração penal contra a Administração Pública, tiveram a natureza, origem, localização, movimentação e propriedade ocultada e dissimulada, inclusive com utilização de sociedades constituídas em paraísos fiscais, especialmente na Ilhas Virgens Britânicas.

A base de cálculo para incidência do imposto de renda foi a totalidade dos valores depositados pelas empresas nas contas no exterior (conforme planilhas 4 e 5, integrantes do TCF, anos-calendário 2010 e 2011, fls. 1.314/1.315). O fato de utilizar parte destes valores para remunerar funcionários da Petrobras não altera o valor da base de cálculo do imposto, e nem havendo previsão legal para dedução de qualquer despesa.

Os valores recebidos no exterior, em dólares americanos, foram convertidos para Reais (artigos 5º e 6º da Lei nº 9.250/95), conforme especificado em planilhas integrantes do TCF, 2010 e 2011.

X – Falta de recolhimento do imposto de renda mensal (carnê-leão) – Multa isolada.

O não oferecimento dos rendimentos recebidos do exterior, passíveis de incidência de imposto mensal (carnê-leão), e a falta de recolhimento do imposto mensal devido, sujeita o infrator à multa de 50% do valor devido e não recolhido mensalmente, conforme art. 44, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 9.430/96.

XI – Dolo e multa qualificada.

Na denúncia efetuada pelo MPF e nos fatos relatados pela autoridade fiscal, ficou demonstrado que o contribuinte, com plena consciência das consequências de seus atos, pagou vantagens indevidas e solicitou favores a funcionários da Petrobras. Abriu contas no exterior usando nomes de empresas offshore para recebimento de valores a ele destinados e ocultou rendimentos, bens e direitos nas declarações de rendimentos prestadas à Receita Federal do Brasil – RFB.

Em virtude das condutas praticadas e relatadas com detalhes no TCF e anexos, parte integrante do AI, juntados às fls. 1.280/1.315, é cabível a aplicação da multa qualificada de 150% prevista no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96 e alterações posteriores.

Entende a autoridade lançadora que ficou configurado o crime de sonegação, no caso dos rendimentos recebidos no exterior e evidente intuito de fraude, no caso dos rendimentos recebidos no Brasil com utilização da Oildrive, conforme definido nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/64, bem como indícios de crime contra a ordem tributária previstos no art. 1º da Lei 8.137/90.

XII – Sujeição passiva solidária – Interesse comum no fato gerador.

A responsabilidade solidária imputada à Oildrive está descrita no art. 124, inciso I, do CTN.

O contribuinte, em seus Termos de Colaboração, descreve sua atuação por intermédio da Oildrive para fechamento de contratos de suas representadas com a Petrobras.

A participação societária da Oildrive está distribuída em nome dos sócios Faercom (51% do capital) e Luís Eduardo (49% do capital). O administrador designado é Júlio Faerman, com amplos poderes para a prática dos atos de gestão.

A remuneração devida à pessoa física do contribuinte (Luís Eduardo) recebida no Brasil era oferecida à tributação como se fosse receita da Oildrive e repassada à pessoa física do contribuinte como lucros distribuídos (isentos de tributação).

Foi lavrada Representação Fiscal para Fins Penais, conforme estabelece a Portaria 2439/2010 e alterações posteriores, pelo fato, em tese, de configuração de crime contra a ordem tributária previsto no art. 1º, inciso I, da Lei nº 8.137/90.

Os sujeitos passivos solidários, Luís Eduardo Campos Barbosa da Silva e Oildrive Consultoria em Energia e Petróleo Ltda., apresentaram impugnação em conjunto, por meio de procurador, conforme instrumento de fls. 1377/1432, em 05/01/2017, procuração e documentos de fls. 1358/1360 e 1433/1435.

A exigência foi mantida, em sua maior parte, no julgamento de primeiro grau (fls. 7801/7837), havendo sido promovida retificação do valor lançado no tocante ao ano-calendário 2012. O acórdão foi exarado nos seguintes termos:

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.

RECLASSIFICAÇÃO DE RECEITA TRIBUTADA NA PESSOA JURÍDICA PARA RENDIMENTOS DE PESSOA FÍSICA.

A constituição do crédito, como rendimentos recebidos por pessoa física, visa assegurar a correta tributação, nos moldes da legislação do imposto de renda, quando demonstrado que foi o contribuinte o real beneficiário dos valores recebidos.

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 E FRAUDE. POSSIBILIDADE.

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

COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS. CONTRIBUINTES DISTINTOS. IMPOSSIBILIDADE.

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

É vedada a compensação de tributos arrecadados por um contribuinte em favor de outro.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.

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

PERDIMENTO, EM FAVOR DA UNIÃO, DE VALORES NO ÂMBITO DA COLABORAÇÃO PREMIADA. IMPOSSIBILIDADE DE CARACTERIZAÇÃO COMO PAGAMENTO DO TRIBUTO.

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.

JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA. NÃO VINCULANTE.

O autuado não juntou nos autos posição que vincule as decisões prolatadas por este colegiado.

RETIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO.

Constatado erro de transcrição de valores, na apuração do crédito tributário, retifica-se o lançamento.

O recurso voluntário conjunto dos responsáveis solidários foi interposto em 06/09/2017 (fls. 7872/7973), e trouxe diversas alegações.

De início, afirma que a manutenção da autuação dá eficácia à descon sideração da personalidade jurídica da Oildrive e das Sociedades Estrangeiras, contra toda a prova dos autos.

Na sequência, traça breve resumo das alegações constantes do auto de infração e da decisão da DRJ, e passa a apresentar "os fatos tais como realmente ocorreram".

Diz que os valores em questão, ao contrário do que aconteceu em outros casos de corrupção na Petrobrás sob investigação, representam mera contraprestação por serviços de alta qualidade e de natureza intelectual prestados, tanto no Brasil pela Oildrive, quanto no exterior por intermédio das Sociedades Estrangeiras, sob estrutura de negócios organizada e implementada pelo contribuinte e por Julio Faerman.

Menciona que a SBM não conseguiu vencer todos os contratos em que participou, e que, no tocante ao fornecimento de plataformas fretadas, os contratos eram de longa duração (8 a 20 anos), que as receitas da SBM eram recebidas mensalmente, e os pagamentos referentes aos serviços prestados pela Oildrive e Sociedades Estrangeiras na mesma periodicidade, informando constar do Anexo II da impugnação (fls. 6155 e ss) tabelas contendo todos os projetos da Petrobrás nos quais a SBM recebeu convite e trabalhos foram prestados pela Oildrive.

Apresenta breve histórico profissional de Julio Faerman, o qual teria quase 40 anos de experiência na área de óleo e gás, e relata o início de sua relação com o Grupo SBM, em 1995, explicando que com a constituição da Oildrive em 23/01/2006, em parceria com Luis Eduardo, os serviços de representação comercial exclusiva, prestados anteriormente pela Faercom à SBM, foram transferidos à Oildrive, com relação a novos projetos.

As qualificações profissionais de Luis Eduardo e sua parceria com Julio são também objeto de narrativa, sendo dito que a Oildrive foi regularmente constituída como sociedade empresária brasileira, com atividades legítimas de representação de clientes nacionais e estrangeiros no mercado brasileiro de óleo e gás, e capital social dividido em 51 % para a Faercom (Julio) e 49% para Luis Eduardo, notando que no exterior a remuneração das Sociedades Estrangeiras por prestação de serviços seguia tal proporção.

Cita registro da Oildrive perante Conselho Regional dos Representantes Comerciais (Anexo V da impugnação, fls. 6245 e ss), diz trazer balanços anuais relativos ao período sob investigação (Anexo III da impugnação, fls. 6158 e ss) que comprovam a política de reinvestimento de parte dos lucros sociais, e notas fiscais emitidas por assessoria contábil (fls. 6214 e ss), relatando que de início a empresa compartilhou instalações, organização e funcionários com a Faercom, e que nos anos recentes é que os funcionários desta última foram assumidos pela Oildrive. Junta, outrossim, nos Anexos VI a IX da impugnação, comprovantes de pagamentos de energia elétrica, internet, funcionários e organograma da empresa.

Narra que a companhia "cobriu" diversos fornecimentos da SBM, alguns diretamente à Petrobrás, e outros a clientes tais como Odebrecht e OSX; também dedicou-se a projetos novos da SBM e a serviços para os novos clientes captados por Luis Eduardo, destacando-se a Alusa e a Rolls-Royce.

Afirma que o contrato de prestação de serviços com a SBM, datado de 2006, e aditivos posteriores (fls. 1329 e ss), permitia que parte dos direitos e obrigações, bem como a remuneração referentes aos projetos novos, fossem cedidos a terceiros, no caso, às sociedades estrangeiras indicadas por Luis Eduardo e Julio; relaciona, às fls. 7897/7901, documentos que comprovariam a prestação de serviços pela Oildrive em diversos projetos dos quais participava a SBM.

Descreve os termos do contrato com a Alusa e atuação em prol desse cliente junto à Petrobrás, que consistia no assessoramento em reuniões técnicas e comerciais, esclarecimento de propostas, negociações de aditivos contratuais, acompanhamento e visita de obras, entre outros serviços, procurando comprovar tais assertivas através dos documentos do Anexo XI da impugnação (fls. 6458 e ss); alude, ainda, a ser a Oildrive autora de ação judicial buscando reconhecimento de crédito junto àquela empresa.

No que diz respeito ao relacionamento com a Rolls-Royce, baseada em contratos celebrados entre 2008 e 2011, diz que a Oildrive prestou assessoria técnica e contratual, estruturando parcerias e identificando novos negócios, inclusive com a Petrobrás, destacando que "nenhum pagamento a funcionários da Petrobrás foi realizado pelos recorrentes

ou por Julio no que se refere aos serviços prestados pela Oildrive à Rolls-Royce". Traz os documentos de fls. 1565 e ss, e Anexo XII da impugnação - fls. 6490 ess.

Assevera que os serviços prestados à Alusa e à Rolls-Royce não geraram pagamentos no exterior, e colaciona trechos de depoimentos de funcionários no âmbito de comissão interna instaurada pela Petrobrás, e dos acordos de colaboração premiada (Anexos XIII e XIV da impugnação, respectivamente, fls. 6500 e ss), para evidenciar a forma intensa e técnica de atuação de Julio e Luis Eduardo perante aquela empresa.

Reitera que a razão dos pagamentos da SBM às sociedades estrangeiras era remunerar a efetiva prestação de serviços por estas, que nada tinham de fictícias, no contexto de cessão abrigada sob contrato do tipo "guarda-chuva" que assim o permitia, e que a existência dessas sociedades foi informada à RFB nas DIRPFs dos anos-calendário 2010 a 2012, antes do procedimento fiscal. Adiciona que os documentos do Anexo XV da impugnação, fls. 7370 e ss, tais como e-mails, atas de reunião, etc., atestam a prestação de serviços.

Contesta sob vários aspectos a decisão da DRJ, entendendo que, não obstante a volumosa documentação carreada pelo então impugnante, aquela baseou-se na premissa equivocada de não houve prestação de serviços pelas pessoas jurídicas, passando a colacionar trechos de contratos que contém, a seu ver, a descrição precisa dos serviços que foram contratados da Oildrive (fls. 7915 e ss), que, com apoio principalmente em e-mails e atas de reunião, resume serem basicamente (fl. 7918 e ss):

(...) suporte a identificação de novos projetos no mercado de óleo e gás brasileiro; assistência na elaboração da proposta para a concorrência, especialmente com relação a aspectos técnicos e regulamentares; acompanhamento do processo licitatório; acompanhamento das obras de conversão de embarcações em FSPO ou da fabricação de outros equipamentos; seleção de subfornecedores brasileiros para cumprir a exigência de conteúdo nacional; e acompanhamento da entrega final dos equipamentos e plataformas para a Petrobrás e do dia-a-dia operacional das unidades.

Prossegue defendendo que o julgado atacado, ao afirmar que quando este diz que "não há como atribuir legalidade a parte dos valores recebidos, pois sem a execução dos crimes citados os contratos não se consumariam nem existiriam os respectivos pagamentos que possibilitassem o repasse das comissões", contraria o reconhecimento da jurisdição criminal, em decisão irrecurável e de caráter preclusivo, que os valores auferidos pela Oildrive e sociedades estrangeiras tinham origem lícita - nesse sentido, junta "opinião jurídica" sobre a "eficácia preclusiva da coisa julgada oriunda de decisão penal irrecurável" (fls. 7857/7871).

Ataca as conclusões da instância *a quo* acerca da necessidade de registro público nos contratos da Oildrive com suas contrapartes, considerando que não se pretende opor efeitos desses contratos ante a Fazenda Pública, mas utilizá-los como meios de prova. Também diz que o recorrente jamais recebeu diretamente quaisquer recursos do exterior, mas sim as sociedades estrangeiras das quais é sócio, e que a DRJ deveria observar a jurisprudência do CARF a qual, entende, ampara sua causa, em observância ao princípio da segurança jurídica.

Dedica tópico à impossibilidade de reclassificação dos negócios jurídicos objeto da autuação, frisando, com base no art. 50 do CC, que "para que a fiscalização pudesse

deslocar para o Luis Eduardo as receitas de prestação dos serviços de representação comercial prestados pela Oildrive seria absolutamente necessária a existência de prévia sentença judicial", e que a tentativa de reclassificar como receitas brutas do recorrente as auferidas em virtude do trabalho intelectual prestado via Oildrive a seus cliente viola o disposto no art. 129 da Lei nº 11.196/05.

Em tal vertente de idéias, diz que não houve simulação nos negócios a justificar a desconsideração pretendida pelo Fisco, e que não foi apresentada prova de fraude.

Também com relação aos pagamentos feitos às sociedades estrangeiras, entende aplicáveis essas considerações, reafirmando que houve prestação de serviços de natureza intelectual prestados no exterior, e que só quando disponibilizados para o contribuinte os lucros dessas sociedades é que poderia haver tributação.

Haja vista a inexistência de dolo, fraude e simulação, e da impossibilidade, no caso, de reclassificação dos rendimentos das pessoas jurídicas para pessoas físicas, restam decaídas, prossegue, as exigências abrangendo os fatos geradores ocorridos de jan/10 a 06/12/2011. Propõe, ainda, a compreensão de que o fato gerador do imposto de renda é mensal.

Argui haver impossibilidade de se aplicar a multa qualificada, por não ter ocultado rendimentos, bens e direitos nas declarações de ajuste, inexistindo, daí, ação ou omissão dolosa que tenha impedido o conhecimento do fato gerador pelo Fisco; ao contrário, todos elementos para investigação dos fatos estavam disponíveis nessas declarações, nada tendo sido escondido maliciosamente, falsificado, adulterado, antedatado ou pós-datado.

Insiste em que a jurisprudência do CARF é no sentido da necessidade de comprovação do dolo, e que a auditoria teria se limitado a pinçar, nos autos do processo penal, trechos de depoimentos que corroboravam sua tese, ignorando milhares de páginas de evidências contrárias.

Pleiteia a imputação dos valores pagos pela Oildrive a título de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins sobre os rendimentos em comento, e salienta a ausência de responsabilidade solidária da Oildrive e *bis in idem*, alegando inexistir interesse jurídico comum entre essa empresa e o contribuinte, que não poderiam ter praticado conjuntamente fato gerador do IRPF.

Entende serem inexigíveis os valores veiculados na autuação, pois mediante dois acordos de colaboração premiada, já houve perda de recursos por parte de Luis Eduardo, e não se poderia tributar, por consequência acréscimo patrimonial que não existiu.

Denota, seu desapontamento com o que considera ser "parcialíssima atuação" da fiscalização, bem como do Colegiado de primeiro grau, por manipularem declarações prestadas quando das colaborações premiadas, desprezando provas e tirando "conclusões absurdas" de tais declarações.

Demanda, ao final, o afastamento integral do lançamento, trazendo pedidos específicos detalhando seu requerimento.

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional apresentou suas contrarrazões (fls. 7983/8054), defendendo a manutenção integral do lançamento.

Em 27/11/2018, o contribuinte junta documento denominado de "razões finais do recurso voluntário" ao processo (fls. 8057/8094).

Em 04/01/2019, foi apresentada petição (fls. 8104/8113), juntada ao processo sob o título "manifestação com esclarecimentos ao CARF".

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronnie Soares Anderson, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido, feitas as ressalvas na sequência discriminadas.

O contribuinte formulou em petição intitulada "razões finais do recurso voluntário", muito após vencido o prazo de 30 dias para interposição do recurso voluntário, uma série de alegações novas, tais como improcedência total do lançamento por ausência de liquidez e certeza do crédito tributário - vício material, e por manifesta carência probatória, nulidade do lançamento por utilização exclusiva de prova emprestada, por carência na descrição do fato e na fundamentação legal, nulidade do lançamento por ausência do TDPF, e nulidade da decisão recorrida por preterição ao direito de defesa. Apontou, ainda, sua inconformidade relativamente à aplicação concomitante de multa isolada e de ofício.

Essas arguições não foram levantadas, frise-se, na impugnação, nem no recurso voluntário, o que por si só revela o seu caráter nitidamente procrastinatório.

Versando não sobre matéria de ordem pública, mas sim sobre direito material de natureza disponível, impõe-se o seu não conhecimento, forte nos precedentes do CARF, tais como o Acórdão nº 9202-006.468 (j. 30/01/2018), do STJ, vide decisão no REsp nº 658.715/RS, e legislação regente do processo administrativo tributário, arts. 16 e 17 do Decreto nº 70.235/72.

Como exceção, pode ser conhecida a alegação de cerceamento de defesa na decisão recorrida, adequada ao conceito de matéria de ordem pública, a qual contudo, por genérica não merece prosperar.

As provas carreadas aos autos, bem como os argumentos de impugnação, foram analisadas na decisão da DRJ/BHE, ainda que a conclusão decorrente, ou mesmo a qualidade dessa análise, não apeteça ao recorrente.

A fundamentação do recorrido revela-se hábil a justificar a manutenção do auto de infração. E, cabe reconhecer, os principais aspectos do lançamento foram efetivamente analisados, não sendo apropriado falar em lacunas na decisão, tampouco em preterição do direito de defesa.

Nessa toada, vale lembrar que mesmo que o julgado não tivesse analisado cada uma das alegações do recorrente isso não prejudicaria em nada sua validade, pois, como cediço, o julgador não está obrigado a refutar, um a um, todos os argumentos deduzidos pelo recorrente, bastando apreciar com clareza, ainda que de forma sucinta, as questões essenciais ao julgamento, conforme jurisprudência consolidada nas Cortes Superiores (EDcl no AgRg no REsp nº 1.338.133/MG, REsp nº 1.264.897/PE, AgRg no Ag 1.299.462/AL, EDcl no REsp nº

811.416/SP), a qual vem sendo respeitada mesmo após o advento do art. 489 do CPC, a teor do decidido no EDcl no MS 21.315, j. 08/06/2016.

No mesmo sentido, já lecionava o processualista Manoel Caetano Ferreira Filho¹ que a instância recorrida não está obrigada a resolver todas as questões atinentes aos pedidos das partes, podendo apreciar todas elas, ou se omitir quanto a algumas delas - "basta que decida aquelas suficientes à fundamentação da conclusão a que chega no dispositivo da sentença".

Vale adicionar que o auto de infração está devidamente formalizado, estando claramente discriminadas as razões de fato e de direito que o fundamentaram, conforme se depreende da sua leitura, às fls. 1280/1330.

Não se vislumbra, portanto, qualquer das hipóteses ensejadoras da decretação de nulidade da decisão *a quo* consignadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, inexistindo qualquer prejuízo ao direito de defesa do contribuinte, o qual recorre dos termos daquela evidenciando pleno conhecimento de seus fundamentos.

Em suma, a inconformidade do recorrente quanto ao exame das provas é tema que concerne ao mérito da presente lide, e como tal será mais a frente abordada.

Na mesma linha, não pode ser conhecido o documento juntado às fls. 8104/8113, por trazer novas razões de inconformidade, sendo que, no caso, a sua leitura atesta tratar-se, às escancaras, de mal disfarçada tentativa de réplica a alguns pontos do voto exposto pelo relator na sessão de 5 de dezembro de 2018.

Anote-se que o contribuinte, em agir censurável, procurou entregar aos conselheiros deste Colegiado documento, a título de memoriais, contendo tais malfadadas razões, em pleno processo de votação nesta sessão. Tal pretensão foi indeferida pela Presidência da Turma, pois implica em flagrante desrespeito ao disposto no § 4º do art. 53 do Anexo II do RICARF, o qual prevê que o momento oportuno para entrega de memoriais é "previamente ao julgamento". Tal impropriedade foi objeto, aliás de registro na ata da presente sessão.

Ainda que não conhecida como matéria a ensejar nulidade do lançamento, como tema já associado à questão de fundo deve-se tecer algumas linhas acerca da utilização de prova emprestada no procedimento e no contencioso fiscal.

A despeito da apreensão que o contribuinte tenha sobre o tópico, é fato que a jurisprudência desta corte administrativa vem reconhecendo, de maneira uníssona, o peso e a adequação desse tipo de prova nas lides tributárias, não se olvidando que o art. 372 do CPC, bem como o art. 30, § 3º, do Decreto nº 70.235/72, contém dispositivos que, em seu conjunto, corroboram a licitude da utilização da prova emprestada também neste contencioso.

E houve autorização judicial para tanto, sendo que as informações utilizadas no relatório fiscal foram obtidas na denúncia criminal apresentada pelo Ministério Público Federal do Rio de Janeiro – MPF/RJ, fls. 127/225, decorrente do Processo Investigatório Criminal (PIC) MPF/PR/RJ 1.30.001.000837/2014-68, Procedimento Criminal nº 0022781-56.2014.4.02.5101, com acesso e compartilhamento autorizado por decisões do juiz da 13ª Vara Federal de Curitiba/PR.

¹ FERREIRA FILHO, Manoel Caetano. Comentários ao Código de Processo Civil. São Paulo: RT, 2001, v. 7, p. 121.

Na própria Cláusula 19 do Termo de Colaboração Premiada (fl. 273) consta menção expressa que a prova obtida naquela avença "será utilizada validamente para a instrução de inquéritos policiais, ..., podendo ser emprestada também ...à Receita Federal..., para a instrução de procedimentos e ações fiscais...".

A respeito da possibilidade e idoneidade no uso de informações e provas decorrentes de processos penais judiciais, cite-se as decisões do CARF de nº 3302-003.225 (j. 21/06/2016) e nº 2201-003.658 (j. 06/06/2017), dentre outras.

Também nesse sentido é o entendimento do STJ, conforme AgRg na AP nº 536/BA, (DJe 14/05/2009), assim como do STF, vide Pet nº 7.065/DF (j. 30/10/2018), RE nº 934.233/RS (j. 14/10/2016), e Inq. nº 3.305/RS, (j. 23/02/2016), do qual se colhe a respectiva ementa:

Direito Processual Penal. Inquérito. Prova emprestada.

1. É assente na jurisprudência desta Corte a admissibilidade, em procedimentos administrativos ou civis, de prova emprestada produzida em processo penal, mesmo que sigilosos os procedimentos criminais.

2. Agravo regimental provido.

Acentue-se que a fiscalização, ao contrário do alegado insistentemente no recurso, não se utilizou somente das informações disponibilizadas pelas decisões judiciais, mas também, conforme se verifica dos termos de intimação e respectivas respostas, de elementos de prova colhidos ao longo do procedimento fiscal, sendo que as conclusões acerca dos fatos em apreço decorrem de análise devidamente fundamentada, consubstanciada no relatório fiscal.

Assunto preambular que requer detenção é a independência entre as esferas penal e civil.

Eventual repercussão do decidido em sede penal carece do preenchimento de seus pressupostos legais, que se configuram na leitura conjunta dos arts. 65 e 386 do Código de Processo Penal (CPP) com o art. 935 do Código Civil (CC), ou seja, necessário haver sentença que: admita excludente de ilicitude (legítima defesa, estado de necessidade, estrito cumprimento de dever legal, ou exercício regular de direito); ou conclua pela negativa do fato ou da autoria.

Convém esclarecer que termo de colaboração premiada, ainda que homologado por magistrado, em nada se confunde com sentença, tratando-se na realidade de negócio jurídico processual, acerca do qual aquele fará seu juízo de apreciação, mas sob prisma delimitado e nitidamente formal, como explicado pelo STF, no HC nº 127.483 (j. 27/08/2015):

"5. A homologação judicial do acordo de colaboração, por consistir em exercício de atividade de delibação, limita-se a aferir a regularidade e a legalidade do acordo, não havendo qualquer juízo de valor a respeito das declarações do colaborador".

Com efeito, a autoria e a materialidade do delito são consequência da condenação penal, não do acordo de colaboração premiada ou de sua homologação, inexistindo, daí, qualquer tipo de reconhecimento por autoridade jurisdicional, "em decisão irreversível, que os valores auferidos pela Oildrive e pelas Sociedades Estrangeiras tinham

origem lícita", contrariamente ao que alardeia o recorrente, e aduzido também pela opinião jurídica elaborada pelos advogados criminais do recorrente.

Tal entendimento não somente não encontra abrigo no aparato normativo vigente, como está em completa discrepância com a jurisprudência consolidada do STF, e com a situação de fato ora enfrentada.

E, na espécie, ao contrário do que aventa o recorrente, sequer no acordo de colaboração premiada (fls. 262/281) consta manifestação sobre a existência ou não de prestação de serviços por parte daquelas pessoas jurídicas, sendo tal conclusão fruto de construção argumentativa sem vinculação com o teor do documento em referência, que trata de outras questões.

Acrescente-se que a tese de conexão entre as decisões esferas judicial e administrativa não parece trazer muitos auspícios ao recorrente, ainda que admitida. Isso, porque consulta processual pública disponível no sítio na internet da Seção Judiciária do Rio de Janeiro, onde tramita a ação penal de nº 0022781-56.2014.4.02.5101, baseada nos fatos associados a já mencionada denúncia do MPF, consigna ter sido considerada tal denúncia procedente, estando a respectiva sentença, prolatada em 05/12/2017, às fls. 646/1412 daquele processo, também publicamente acessível naquele sítio.

Adicione-se que a independência entre as esferas tributária e penal é reconhecida amplamente no CARF, veja-se, ilustrativamente, os acórdãos nº 2102-001.019 (j. 02/12/2010) e nº 2201-003.658 (j. 06/06/2017).

Passando ao mérito, tem-se que o relatório supra delinea o posicionamento do Fisco e do recorrente sobre os fatos em evidência.

Em síntese, para a fiscalização, as receitas obtidas pela Oildrive e pelas empresas *offshore* tratavam-se, na realidade, de receitas do autuado e de seu sócio Júlio Faerman, que utilizavam-se de seu relacionamento com diretores e gerentes da Petrobrás S.A., amparado no pagamento de propinas, para a obtenção de contratos para seus clientes, fornecedores da estatal. Os valores ofertados e pagos tinham por base percentual dos contratos em tela, e a operação via pessoas jurídicas acabava por dissimular o caráter pessoal de sua atuação, e permitir economia tributária.

Por sua vez, o contribuinte, apesar de não negar as atividades ilícitas junto aos administradores da Petrobrás S.A., defende ser o presente caso diverso de outros abarcados na operação Lava-Jato, pois houve efetiva prestação de serviços por parte da Oildrive e das empresas *offshore*, não havendo supedâneo para a reclassificação de suas receitas como rendimentos omitidos de pessoa física.

Antes de adentrar no âmago da controvérsia, a qual se entende ser a comprovação da realização da prestação de serviços pelas indigitadas pessoas jurídicas, e a repercussão da atuação confessada pelo contribuinte junto a dirigentes da estatal sobre a tributação dos pagamentos efetuados àquele título, e sobre a percepção dos valores informados como receitas daquelas empresas, impende examinar-se previamente alguns dos argumentos que constam da peça recursal.

Aspecto importante que não se pode deixar de reiterar é que, embora tenha o Fisco embasado suas conclusões tendo em foco o material fornecido via autorização judicial, não é correta a apreensão de que teria sido esse o único suporte do lançamento, já que foram analisados diversos documentos carreados no curso do procedimento fiscal perante o autuado,

tal como planilhas contendo variados dados bancários (fls. 47/57, 104/120), relação de pagamentos (fls. 68 e ss) e elementos de cunho contábil (fls. 63 e ss).

Além de não haver restrição à utilização de prova emprestada no processo administrativo tributário federal, consoante já abordado, veja-se que sequer seria imprescindível a participação do contribuinte na etapa prévia ao início do contencioso fiscal, o que é explicitado no enunciado sumular de nº 46 deste órgão:

Súmula CARF nº 46

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.

Quanto aos volumosos documentos juntados ao processo antes do julgamento de primeiro grau, não há evidência suficiente de que não tenham sido devidamente examinados pela DRJ/BHE, havendo esta instância julgadora assim se referido (fl. 7821):

Os documentos juntados pelos impugnantes, após ciência do AI, fls. 1.437/4.611, não são capazes de desconstituir o crédito apurado neste processo. Em análise dos documentos, pode-se ver: projetos das empresas representadas pelo contribuinte nos contratos celebrados com a Petrobras, e-mail enviados entre o fiscalizado e as empresas envolvidas, atas de reuniões técnicas, convites em procedimentos licitatórios da Petrobras, contratos de consórcios entre as empresas, contratos firmados entre as empresas, negociações de prazo, entre outros.

Pode-se aquilatar tal conclusão de superficial ou equivocada, conforme se queira adjetivar, mas a maneira adequada de se enfrentá-la é postular a reforma do julgado via recurso voluntário, não buscar a nulidade da decisão, como já mencionado, até porque é asseverado pelo colegiado *a quo* que foi efetuado o cotejo dos elementos probatórios levantados pela fiscalização frente aos juntados pelo recorrente.

Convém, por oportuno, afastar ainda o argumento de que a autoridade fazendária teria "pinçado" trechos das peças judiciais e colocado-as fora de seu contexto para justificar a imputação fiscal. Só teria algum respaldo tal ilação se tais trechos fossem contrastantes ou mesmo incompatíveis entre si, o que não se verifica na espécie, pelo contrário, há inequívoca harmonia entre eles, a evidenciar a participação do recorrente nos negócios escusos que abundavam nos altos escalões da parastatal. Ou, ainda, se apontada concretamente em que termos se daria tal correta contextualização, o que também não ocorreu.

Tem-se que a documentação carreada nos autos demonstra de maneira incontestada a participação ativa do sócio Júlio Faerman e do recorrente no esquema de corrupção disseminado nos altos escalões da Petrobrás S.A. e trazido à tona com as investigações levadas a efeito no âmbito da operação Lava-Jato, ainda que para o autuado tal participação tenha a singular conotação de "meras irregularidades", conforme a elas se refere em sua peça recursal (fl. 7875).

Sem a pretensão de repisar as conclusões da fiscalização, já bem expostas no relatório deste voto, é fato confessado pelo recorrente na esfera judicial, bem como solidamente comprovado por documentação, haver ele pago quantias consideráveis como propina, via empresas *offshore*, aos funcionários da estatal Jorge Zelada (diretoria área internacional), Paulo Roberto Buarque Carneiro (comitê de licitação) e Pedro Barusco Filho

(gerência executiva de engenharia, na diretoria de serviços), para assegurar contratos, evitar represálias, garantir facilidades, etc, aos seus representados.

O foco da argumentação recursal é então procurar demonstrar que, não obstante tais "irregularidades", houve efetiva prestação de serviços pela pessoa jurídica.

Nessa senda, procura destacar serem os sócios da Oildrive Júlio Faerman e Luis Eduardo, ora recorrente, profissionais bastante qualificados na área de petróleo, e que prestaram, via aquela empresa, serviços compatíveis com tal qualificação.

Tal arguição não é convincente para os fins a que se propõe, por vários motivos. Obviamente, a área de engenharia petrolífera requer habilidades específicas, e qualquer um que pretenda ser representante de grandes empresas do ramo perante a estatal tem de estar munido delas. Na verdade, Pedro Barusco assim afirmou (transcrição obtida do relatório fiscal):

“Em seus Termos de Declaração / Colaboração, BARUSCO esclarece que os operadores eram as pessoas que representavam os fornecedores da Petrobrás para operacionalizar os pagamentos de propina e que eram, necessariamente, pessoas de notável qualificação profissional no mercado de petróleo.

"cada empresa ou grupo de empresas possuía um operador, o qual era o contato para "acertar a propina" com o declarante;"

"o declarante mantinha contato intenso com tais operadores, agindo em nome próprio e em favor de RENATO DUQUE no acerto, ajuste e cobrança das propinas relativas aos contratos;"

"esses operadores são pessoas qualificadas, do mercado de Petróleo;" (grifei)

Não se olvide que os próprios funcionários da estatal envolvidos eram pessoas capacitadas e atuantes há muito tempo na área, e mesmo assim ingressaram em esquemas de troca de favorecimento indevido. Ademais, o contribuinte não traz sinais concretos de que em outros casos julgados neste CARF os denominados operadores seriam pessoas de pouca qualificação, evidenciando o caráter meramente retórico da alegação.

Dessa feita, os predicados pessoais do recorrente não se traduzem em sinal concreto que permita evidenciar a efetiva prestação de serviço, sendo, quando muito, requisito básico para tal feito.

A constituição da Oildrive como sociedade regular no Brasil também não se traduz em indicativo de lisura ou de efetivo conteúdo das operações em que a pessoa jurídica estaria participando. Na verdade, é notório que diversos esquemas fraudulentos ou dissimulatórios, tais como os verificados em vários casos de terceirização de serviços, fatiamento de empresas, "pejotização", e particularmente, no que aqui interessa, em situações nas quais se busca deslocar a carga tributária da pessoa física para a jurídica, são utilizadas empresas que do ponto de vista formal estão regulares, mas que não realizam efetivamente as atividades de forma independente de seus sócios.

Arguir, em outra vertente, que a empresa já foi fiscalizada pela RFB, nada sendo encontrado em seu desfavor, não auxilia a sorte recursal. Como referido na decisão guerreada, há registro de uma única fiscalização relativa ao pagamento de PIS e Cofins, para o ano-calendário 2009. Não se traz nenhuma prova para que o julgador possa tecer alguma consideração sobre a profundidade e o alcance dessa fiscalização.

E, independentemente disso, é perfeitamente possível que o mesmo órgão fiscal, diante de conjunto de elementos probatórios de natureza completamente diversa - aqui, relembre-se, há todo o arcabouço de provas advindo da esfera judicial, que muito provavelmente não municiava a fiscalização anterior - possa chegar a conclusões bem diferentes acerca da atuação de um determinado sujeito passivo, tanto mais quando se tratam, como no caso, de períodos de apuração distintos.

Pois bem, a Oildrive (Oildrive Consultoria em Energia e Petróleo Ltda.) atuava, alegadamente, como empresa de representação comercial na área petrolífera (estando registrada no respectivo conselho, fl. 6245), prevendo seu objeto social também a prestação de serviços de assessoria e consultoria nessa área (ver fls. 468 e ss).

Foram apresentadas algumas notas fiscais de prestação de serviços de consultoria da Oildrive (fls. 871 e ss), acompanhadas de documentos relativos a transferências cambiais por partes dos clientes fornecedores estrangeiros, mas tal emissão não significa que os alegados serviços tenham realmente ocorrido, podendo, como defende a PGFN em suas contrarrazões, atuar a operadora pessoa jurídica como mera noteira, firmando contratos, recebendo pagamentos, e emitindo as notas, sem oferecer a correspondente contraprestação.

Houvessem sido escriturados tais pagamentos nos correspondentes livros contábeis, de modo a poder-se averiguar as receitas e despesas relativas a cada contrato, as variações patrimoniais decorrentes, etc., poderia se dar um maior apoio à versão dos fatos tal como ventilada pelo contribuinte.

Porém, no que tange à sua contabilidade, os elementos presentes nos autos são incipientes, na melhor das hipóteses.

Há cópias de folhas do razão analítico às fls. 63 e ss, dando conta de registro de pagamento de dividendos ao autuado. Já no Anexo III da impugnação (fls. 6159 e ss), não constam os livros de apresentação obrigatória pelo Código Civil (arts. 1180 e ss), a saber, o Diário e o Razão. À míngua dessa escrituração obrigatória, não há como comprovar habilmente as atividades da empresa sob o prisma contábil, não se prestando para tanto, dadas as prescrições legais, os meros balancetes juntados naquele anexo.

Mais, mesmo esses balancetes, sem qualquer autenticação junto a órgãos terceiros, como Junta Comercial, não trazem registros de pagamentos de salários antes de 2012, apenas de pro labore. A respeito, o contribuinte alega que antes de tal data, a Oildrive compartilhava funcionários e instalações com a Faercom, que possuía 51% do capital social daquela.

Nessa linha, diz que os serviços de terceiros necessários ao exercício de sua atividade foram contratados e prestados no endereço Rua da Glória nº 344, Rio de Janeiro, juntando contas de luz e internet com o fito de assim o comprovar (fls. 6247 e ss).

Porém, o compartilhamento de instalações e funcionários com outra empresa, revela justamente a ausência de autonomia e capacidade operacional da Oildrive para consubstanciar-se em pessoa jurídica dotada de existência própria, sendo o pagamento de contas de luz e de internet de sala (s) de escritório deveras ineficazes para tanto, tampouco o organograma apresentado, o qual pode ter sido elaborado a qualquer momento, inclusive posteriormente à atuação (fl. 6384).

Apenas para o ano de 2012 poderia se cogitar de tal existência autônoma, pois para tal ano foram trazidos recolhimentos de GPS por parte da empresa, e vales refeição relativos a 4 (quatro) funcionários, a partir de set/12 (fls. 6361/6382).

Dessa maneira, constata-se que o enfoque dos registros contábeis não dá suporte sequer próximo do suficiente para o entendimento pela existência da Oildrive como pessoa jurídica organizada e apta a realizar as atividades contidas no seu objeto social, sendo que os outros documentos são indiciários, e relativos apenas ao ano de 2012.

Noutro giro, e no que diz respeito ao serviços de consultoria e assessoramento técnico alegadamente prestados, não há evidências dignas de relevo nas milhares de páginas juntadas aos autos pelo recorrente.

A bem da verdade, o que há é a colação dos diversos documentos vinculados aos projetos da Petrobrás e de suas fornecedoras, para os quais o contribuinte atuou na intermediação de negócios. O processo foi "recheado" de especificações de plataformas, de diversos equipamentos, cálculos, projetos de plantas diversas, trabalhos de engenharia qualificada, mas todos de lavra daquelas empresas contratantes, não da Oildrive.

O que se parece é querer misturar a atividade das fornecedoras SBM, Alusa, etc., com as do recorrente, para conferir um verniz mais 'técnico' à sua atuação. Não foram carreados, contudo, quaisquer projetos desenvolvidos pela Oildrive, papéis de trabalho, pesquisas e levantamentos efetuados, pareceres, relatórios, laudos de engenharia, etc. O mero registro em ata de presença em reuniões técnicas, ou de fotos em vista a canteiros de obras, não significa que a sua participação tenha tido caráter outro que de acompanhamento dos interesses comerciais dos fornecedores, e não de contribuição técnica efetiva na determinação das decisões ali tomadas.

Dentre as peças colacionadas no corpo do recurso voluntário (fls. 7919/7940), sobejam e-mails, alguns até dirigidos ao recorrente ou a Oildrive e versando sobre aspectos técnicos, mas não constam respostas de autoria deles acerca dessas questões, muito menos os sobreditos documentos de natureza mais técnica. A leitura desses e-mails, curiosamente não traduzidos para o vernáculo, como seria recomendável para melhor aferir seu teor, indica que o recorrente e seu sócio operavam como intermediários entre a estatal e seus fornecedores, com vistas a que estes estivessem cientes e compreendessem as exigências para a participação nos projetos em que pretendiam concorrer, o que condiz com a atuação de representantes comerciais.

De fato, esse foi o foco da atuação do recorrente e de Júlio Faerman, via Oildrive. Os contratos juntados (fls. 518 e ss), também em parte transcritos no corpo do recurso (fls. 7915 e ss), referem-se, o da Alusa, a "serviço de consultoria comercial", o da SBM, a "commercial representative", e o da Rolls Royce qualifica a Oildrive como "Advisor", o que poderia ser compreendido como consultor financeiro, mas as obrigações descritas revelam que os serviços acordados são de natureza precipuamente comercial, como, por exemplo, "draw the attention of the Customer [Petrobrás] to suitable products and services of the Company and ascertain what the Company's Competitor are offering".

A falta de algumas assinaturas e de registro público chama a atenção, reforçando a cautela relativamente ao conteúdo dos documentos em tela, porém não de modo suficiente, por si só, para considerá-los ineficazes para fins de comprovação das relações a que se reportam.

Além dos contratos, não há como negar que as dezenas de e-mails carreados aos autos são, em tese, compatíveis com a prestação de serviços de representação comercial, definido pela Lei nº 4.886/65 da seguinte maneira: *Art. 1º Exerce a representação comercial autônoma a pessoa jurídica ou a pessoa física, sem relação de emprêgo, que desempenha, em caráter não eventual por conta de uma ou mais pessoas, a mediação para a realização de negócios mercantis, agenciando propostas ou pedidos, para, transmiti-los aos representados, praticando ou não atos relacionados com a execução dos negócios.*

Podendo ainda abarcar os poderes de mandatário, a representação comercial é fundamentalmente uma atividade de intermediação de negócios, com autonomia na prestação de serviços, vinculando-se com a empresa representada via contrato.

Então, em que pese o esforço da D. PGFN, às fls. 8016 e ss, em demonstrar a total e completa inexistência da prestação de serviços, entende-se que as dezenas de e-mails colacionados a partir da fl. 1580 e ss, pelo seu teor, são sinais de ter o recorrente/Oildrive prestado certos serviços típicos de representação aos seus clientes. Vale anotar, de qualquer maneira, que substancial parte dos e-mails são enviados por cópia para a Oildrive, o que implica não em participação efetiva em negociações, mas informes sobre essas para dita empresa.

Reconheça-se que há atas de reuniões técnicas, com a participação do recorrente, convites, cartas diversas, a ação movida contra a empresa Alusa, enfim, conjunto de sinais que apontam para a verossimilhança da existência, ainda que marginal, de prestação de serviços de representação comercial na espécie. Soaria deveras forçado, merece ser dito, aventar que todas essas mensagens eletrônicas, e participações em reuniões, estivessem sendo concatenadas com vistas à ocultação de pagamentos indevidos a funcionários da Petrobrás, ou atividades correlatas.

Ressalve-se, porém, que não há como assegurar, por outra via, em que medida tais trocas de emails, ou mesmo as citadas reuniões, versavam sobre questões eminentemente técnicas, podendo boa parte possuir conteúdo diverso. Logicamente, as correspondências eletrônicas envolvendo as escusas trocas de interesse foram, provavelmente, apagadas dos arquivos eletrônicos dos computadores examinados, tendo destino similar eventuais registros de reuniões suspeitas.

Cabe destacar que o cerne do trabalho fiscal não foi, contudo - e, ao contrário do que argui, de um modo ou de outro, o recorrente - firmar, simplesmente, a total e completa inexistência de prestação de serviços, mas sim asseverar, com base na narrativa da Denúncia criminal do MPF/RJ, nas informações constantes de diversos Termos de Declaração prestados pelo fiscalizado ao MPF, decorrente do Acordo de Colaboração, nos demais procedimentos correlatos contra o fiscalizado e outros denunciados e pelas informações apresentadas pelo próprio contribuinte em respostas às intimações no curso do procedimento fiscal, que (fl. 1302):

Percebe-se que o ambiente de negócios que envolvia as empresas representadas (incluídas a SBM e suas subsidiárias) por Júlio Faerman e Luís Eduardo, com utilização da Oildrive, e a Petrobras, através de Barusco, Carneiro, Zelada estava contaminado pela corrupção e tráfico de influência em sua essência, sendo impossível dissociar os negócios que foram realizados de forma justa e honesta, se é que existiram.

No mesmo sentido, salienta (fl. 1305):

Não há como atribuir legalidade a parte dos valores recebidos, pois sem a execução dos crimes citados os contratos não se consumariam nem existiriam os respectivos pagamentos que possibilitassem o repasse de comissões.

Vale reproduzir alguns trechos de decisão de piso (fls. 7822 e ss), que remetem ao relatório fiscal e à documentação presente nos autos, e que demonstram a solidez da imputação fiscal, deixando indene de dúvidas a participação do recorrente no esquema de corrupção que se entranhou nos altos escalões da estatal:

No Termo de Declarações, do dia 24/2/16, Luís Eduardo, na qualidade de colaborador, perguntado sobre seu conhecimento acerca de vantagens indevidas para empregados da Petrobrás, disse:

...que sabia de outros pagamentos a Barusco, desde antes de trabalhar com Júlio; que não combinou pagamentos a Barusco por conta de contratos com a SBM, até porque Júlio lhe passou uma mensagem bem clara de não tratar disso com ele; que tinha uma percepção de que havia pagamento de Júlio a Barusco, pois não é ingênuo, mas não tomou parte em conversas desse tipo entre eles; que desde o início Júlio lhe falou sobre o recebimento de comissões da SBM no exterior; que a primeira conta aberta com Júlio foi a Hades; que o depoente ficava mais focado no trabalho e nos recebimentos no Brasil; sendo o que recebia no exterior um adicional; perguntado sobre as transferências de contas do depoente e do Júlio para empregados da Petrobras, disse que não tinha controle sobre esses repasses no que diz respeito à SBM; que Júlio fazia a contabilidade das contas na Suíça e o depoente ficava sabendo do que sobrava; que o depoente chegou a dar ordens de repasse a bancos suíços, para empregados da Petrobras, no que diz respeito a contratos da Alusa e da Subsea7 com a Petrobras; que quanto à SBM, desconfiava que havia pagamentos a Barusco, pois sabia de sua função de arrecadador na Engenharia da Petrobras, mas não tinha ideia de quanto era o percentual pago; que nunca combinou nada de propina com a SBM nem com Barusco...(fls. 284).

Nos Termos de Declarações de Júlio Faerman, prestadas ao MPF, juntados às fls. 294/398, cujo compartilhamento com a RFB foi autorizado judicialmente, fls. 121, em vários trechos, Júlio afirmou expressamente que houve pagamento de vantagens indevidas a funcionários da Petrobras, por favorecimento na celebração de contratos firmados entre a SBM e suas subsidiárias com a Petrobras.

Cite-se os seguintes trechos das declarações feitas por Júlio ao MPF:

A cada projeto da Petrobras era assinado um subcontrato entre a FAERCOM e a SBM, no qual havia a previsão de possibilidade de cessão da FAERCOM para outra empresa, que parte da comissão devida em virtude da prestação de serviços de representação poderia ser paga a outras empresas, tendo sido utilizadas para isso as empresas offshore. Esclareceu que não havia contratos entre as offshore e a SBM. Houve um acordo com a SBM, por meio de Didier Keller, para pagamento no exterior de parte dos valores devidos contratualmente à FAERCOM. (fls. 337)

[...]

Efetou pagamentos a CARNEIRO no exterior, acredita que inicialmente em 1999, perdurando tais pagamentos até o início de 2012. Os pagamentos a CARNEIRO foram depositados em conta na Suíça, em offshore cujo nome é Aquarius. Os valores saíram de suas contas Jandell, Bienfaire e Valinor, conforme extratos que entregará.Os valores dos pagamentos a CARNEIRO equivaliam a 0,25% dos contratos. Os valores pagos chegaram ao montante de cerca de US\$8.500.000,00, sendo relativos às contratações do FPSO 2, FPSO Basil, FPSO Espadarte, FPSO Marlim Sul e FPSO Capixaba. (fls. 341/342)

[...]Acrescentou que houve pagamentos a Robert Zubiate, no mesmo período de CARNEIRO, também no percentual de 0,25% e depositado em offshore. (fls. 342)

[...]A disputa do Jurong com a Petrobras girava em torno de 122 milhões de dólares, sendo que, com a ajuda de ZELADA, a Jurong foi vitoriosa em mais de 60 milhões de dólares....Pela autuação no caso, o declarante e seu sócio Luís Eduardo receberam cerca de US\$6,7 milhões, que foram pagos no exterior, na conta Tori, no banco suíço Safra, vindos de Humberto Loureiro. Naquela oportunidade, ZELADA foi remunerado com cerca de US\$6,4 milhões, retirados da importância de US\$6,7 milhões. Portanto, o declarante e seu sócio ficaram com cerca de 300 mil dólares relativos a esse caso. Efetuou pagamentos a ZELADA no exterior, a partir de conta da offshore TORI, pertencente ao depoente e a seu sócio Luís Eduardo. (fls. 346/347)

[...]Sobre o acesso a documentos confidenciais da Petrobras por meio de ZELADA, tem a dizer que recebeu informações, inclusive confidenciais que passou à SBM, mas nunca recebeu documentos diretamente do ZELADA. Recebia esses documentos de Luís Eduardo, sendo que este não comentava como os tinha obtido. Um pendrive contendo a documentação era disponibilizado pelo Luís Eduardo, não sabendo dizer se a obtenção dessa documentação estava relacionada ao pagamento mensal de US\$20 mil feito por Luís Eduardo à ZELADA. (fls. 348)

[...]Sobre as tratativas iniciais entre o depoente e BARUSCO quanto a pagamentos que faria a BARUSCO, tem a dizer que recebia comissão pela FAERCOM de 1% no Brasil, originária da SBM, e 2,5% no exterior, por intermédio da PETROSERV (que, por sua vez, recebia da SBM no exterior), vindo a utilizar um percentual desses valores recebidos no exterior para remunerar BARUSCO, Zubiате e Paulo Roberto Carneiro, cada um no percentual de 0,25%. A PETROSERV recebia 5% de comissão da SBM, de onde retirava os 2,5% para remunerar o depoente.(fls 353)

[...]Didier Keller sabia desses pagamentos a empregados da Petrobras porque em momento posterior, nos projetos posteriores ele perguntava quanto ele precisaria receber no exterior como complementação do 1% do Brasil; que, com a resposta do depoente, sem maiores formalidades eram emitidas ordens para esses depósitos no exterior;...(fls. 369)

[...]Esclarece que a Oildrive representa ou representou a Subsea7 e a Alusa, mas a representação das mesmas ficava a cargo de Luís Eduardo, cabendo ao depoente a representação dos negócios relacionados à SBM. (fls. 383/384)

....que o depoente esclarece que os valores internalizados como pagamentos da SBM à FAERCOM/OILDRIVE (referentes ao 1% do contrato guarda-chuva) eram feitos via BACEN, convertidos para Real no câmbio do dia, sendo a nota fiscal emitida em reais com referência aos dólares transferidos;...(fls. 391)

Na denúncia criminal apresentada pelo Ministério Público Federal do Rio de Janeiro – MPF/RJ, fls. 127/225, em face do contribuinte, está relatado o esquema de pagamento de vantagens indevidas, conforme a seguir reproduzido:

[...]Suas comissões variavam desde 3% até 10%, dependendo do tipo de contrato da SBM com a Petrobras ou outra empresa, do material fornecido e/ou da existência ou não de licitação. Invariavelmente, FAERMAN recebia 1% no Brasil em contas da FAERCOM, com emissão de faturas e registro no Banco Central, enquanto o restante a SBM transferia para contas na Suíça, de empresas offshore pertencentes a FAERMAN, constituídas principalmente nas Ilhas Virgens Britânicas e no Panamá, na maioria dos casos pelos próprios bancos suíços como o J. Safra, o Pictet e o Lambard Odier.

Dessas contas na Suíça, FAERMAN orientava os bancos a transferirem recursos para empregados da Petrobras, tendo como fundamento os contratos da estatal com SBM, cuja alta direção não só aquiescia com os pagamentos como montou essa estrutura financeira para viabilizá-los. Aos menos um deles, ZUBIATE, Vice-Presidente para as Américas, recebeu na Suíça transferências de FAERMAN em virtude de contratos entre a SBM e a Petrobras. (fls.133)

[...]...A OILDRIVE passou a ocupar o papel da FAERCOM nos contratos com a SBM, ao passo que na Suíça FAERMAN e LUÍS EDUARDO constituíram, sempre com auxílio dos bancos locais, contas em nome de empresas offshore cuja titularidade partilhavam.(fls. 134)

[...]

Infere-se das declarações acima reproduzidas e de tudo que consta dos autos, que o fiscalizado e seu sócio Júlio recebiam comissão, por intermédio da Faercom/Oildrive, de 1% sobre o valor dos contratos celebrados entre a SBM e Petrobras no Brasil. A SBM pagava também, no exterior como complementação do 1% do Brasil, outro percentual (de 2%, 2,5%, 4%, 5%, conforme combinado em cada projeto), para pagamento de propina a funcionários da Petrobras, pelas vantagens obtidas nas negociações dos contratos.

Júlio descreve a forma como os valores das comissões eram internalizados, no Brasil, como sendo pagamentos da SBM à Faercom/Oildrive (referentes ao 1% do contrato guarda-chuva). Ato contínuo, as notas fiscais eram emitidas em reais no valor dos dólares transferidos, via Banco Central. Tal declaração comprova, cabalmente, que os valores não eram pagos a título de serviços prestados, mas sim como remuneração indevida por sua intermediação pessoal em ações ilícitas durante a execução dos contratos entre a SBM e Petrobras.

No relatório da fiscalização, está claro que os valores pagos em nome da Faercom/Oildrive, amparados pelo contrato firmado com a SBM, bem como o de representação com a Alusa e Rolls Royce, foram considerados destinados efetivamente a Júlio e seu sócio Luís Eduardo, como remuneração pelos resultados e negócios, que seus poderes de influência dentro da Petrobras, geraram para as empresas representadas.

Então, ainda que não se concorde com o entendimento pela completa inexistência de prestação de serviços passíveis de serem classificados como sendo de representação comercial, não há como destoar do âmago do raciocínio acima exposto.

No panorama do multibilionário mercado de fornecimentos de equipamentos, plataformas, etc., à estatal, no qual operavam concorrentes de peso no cenário internacional, assoma que o verdadeiro diferencial do recorrente e de seu sócio na obtenção de negócios favoráveis aos seus representados era a capacidade de influenciar diretores e gerentes da Petrobrás, via pagamentos de propinas no exterior.

Tais pagamentos prestavam-se não só a essa obtenção, aliás, mas também para conseguir que não surgissem empecilhos no curso de execução dos contratos, que eram de longo prazo e frequentemente requeriam aditivos, repactuações, etc., tudo passando pela palavra final dos aludidos diretores e gerentes, aos quais se recorria com constância para facilitação, como evidencia, por exemplo, a troca de e-mails contida às fls. 2318. Nela é reportado "problema" que está causando impacto financeiro e de prazo na obra da Unidade de Tratamento de Gás (UTG) Sul Capixaba, sendo então salientado como é importante a "PB" (Pedro Barusco) assim o reconhecer, constando na sequência mensagem noticiando a realização de reunião com esse gerente da Petrobrás.

Mister destacar que a obtenção de facilidades por meio de pagamentos de propinas não necessariamente tinha correlação com uma contrapartida específica em um dado contrato, mas procurava estabelecer vínculos de efetiva proteção e compromisso por parte dos indigitados dirigentes, quase como um "seguro" contra imprevistos que pudessem prejudicar a empreitada comercial das fornecedoras da estatal, o que era assegurado por meio de pagamentos periódicos mensais, em concomitância com outros mais pontuais, e de maior porte.

Nesse '*ambiente de negócios contaminado*', de acordo com feliz expressão da autoridade fiscal, o contribuinte, a partir de seus conhecimentos dos bastidores da petrolífera, e do pagamento sistemático de vantagens indevidas, acabava por angariar vantagens competitivas para seus clientes sobre os concorrentes, sendo que a obtenção mesmo de percentuais mínimos sobre o valor dos contratos já era o suficiente para significativo incremento em seu patrimônio pessoal.

Em passagem de suas contrarrazões (fls. 8008 e ss), a PGFN traz as seguintes perspicazes razões sobre o tema, as quais se pede a devida vênua para reproduzir:

O próprio recorrente descreve as atividades da OILDRIVE como sendo relativas à “representação de clientes nacionais e estrangeiros no mercado brasileiro de petróleo e gás” e que prestava “serviços de representação comercial”. Em suas palavras:

“Em um primeiro momento, o trabalho da Oildrive consistia basicamente em identificar oportunidades de negócios e investimentos planejados pela Petrobrás para projetos de produção e tratamento de gás e de refino de petróleo.”

“ 167. Com relação a este ponto, é importante levar em consideração a natureza dos serviços contratados da Oildrive pela SBM, Alusa e Rolls-Royce, que consistia basicamente no suporte a identificação de novos projetos de mercado de óleo e gás e brasileiro; assistência na elaboração da proposta da concorrência, especialmente com relação a aspectos técnicos e regulamentares; acompanhamento do processo licitatório; acompanhamento das obras de conversão de embarcações em FPSO ou da fabricação de outros equipamentos; seleção de subfornecedores brasileiros para cumprir a exigência de conteúdo nacional; e acompanhamento e entrega final dos equipamentos e plataformas de Petrobrás e do dia-a-dia operacional nas unidades.

Uma vez explicitado qual seria o negócio das empresas de consultoria e assessoria do recorrente, passa-se ao exame da sistemática pela qual se dava, na prática, a realização dessas atividades com base nas alegações do próprio recorrente. Verifica-se que o meio pelo qual realizava a prestação de seus serviços era mediante pagamento de vantagens indevidas aos funcionários da Petrobrás.

Primeiramente, veja-se um exemplo eloquente de como se fazia “a identificação de novos projetos de mercado de óleo e gás”. Era justamente essa uma das finalidades dos pagamentos de valores a Jorge Zelada. Pede-se escusa para reiterar o excerto do relatório fiscal acima já transcrito:

“Posteriormente, LUÍS EDUARDO propôs à ZELADA que este prospectasse novos negócios para a OILDRIVE e repassasse informações internas que pudessem favorecer suas representadas no fechamento de contratos com a Petrobrás em troca de uma remuneração mensal. (grifos acrescidos)

A mesma origem tinham as orientações às empresas em razão da atividade de ‘assistência “na elaboração da proposta da concorrência”, especialmente com relação a aspectos técnicos e regulamentares’. As informações que subsidiavam as orientações eram obtidas mediante o pagamento de vantagens indevidas aos funcionários da Petrobrás, conforme evidenciado em diversos depoimentos prestados pelos envolvidos no esquema criminoso. Cumpre recordar:

“QUE antes de abrir o rebid - nova licitação o declarante manteve contato com LUIZ EDUARDO BARBOSA e MÁRIO, ambos da ALUSA, a pedido deles, salvo engano, os quais manifestaram o interesse em ganhar a licitação, sendo que o declarante disse “não venham com nada acima de R\$ 1,5 bilhões”, pois a intenção do declarante era “quebrar o cartel”, “não ficar na mão do cartel”;

"QUE adotou essa postura, mesmo sendo beneficiário de propinas, uma vez que o cartel estava abusando dos preços;"

"QUE com essa informação privilegiada, a ALUSA ofereceu proposta de R\$ 1,4 bilhões aproximadamente e foi a vencedora do certame;" (grifos acrescentados).

A mesma "metodologia" de trabalho era utilizada no "acompanhamento do processo licitatório". Os pagamentos eram realizados para garantir a contratação da empresa.

Por fim, não discrepa dessa metodologia, o trabalho que era realizado para o "acompanhamento e entrega final dos equipamentos e plataformas de Petrobrás e do dia-a-dia operacional nas unidades".

Eventuais disputas quanto ao cumprimento dos contratos foram resolvidas mediante pagamento a funcionário em troca de informações sigilosas que favoreceriam o pleito das empresas corruptoras.

"As primeiras sugestões de pagamentos a ZELADA partiram de iniciativa do próprio Faerman e do fiscalizado, seu sócio na Oildrive, LUIS EDUARDO, a fim de que atuasse na defesa dos interesses de uma empresa que se encontrava em litígio com a Petrobrás. A participação de ZELADA materializou-se na oferta de argumentos que a Petrobras costumava acatar em disputas daquele tipo."

Do mesmo modo, como mencionado na seção referente às infrações cometidas, ficou claro que os funcionários da Petrobrás intercederiam para garantir que as obras não fossem adequadamente fiscalizadas.

Tais alegações bastam para que se supere a base das alegações do recorrente, pois fica evidente que a atuação da OILDRIVE fazia parte do esquema criminoso, pois era por intermédio de tais "representantes comerciais" que se promovia a circulação dos recursos utilizados para pagamento das vantagens indevidas.

Essas bem aduzidas e veementes razões realçam ser efetivamente impossível distinguir o que seria a prestação de serviços de natureza lícita, diante do amplo caudal de atividades ilícitas que permeavam a conduta cotidiana do recorrente em seu relacionamento com a Petrobrás.

A própria natureza essencial da representação comercial, que é a obtenção de negócios favoráveis ao representados, assinala como insuperável tal distinção, pois os elementos dos autos demonstram que o fator preponderante, diferenciado e necessário para o sucesso do recorrente e de seu sócio nesse mercado eram os laços ilícitos com os dirigentes da estatal, decorrentes do pagamento de propinas periódicas.

Se ao menos a empresa signatária dos contratos tivesse os livros contábeis obrigatórios, poderia se construir um início de prova, e esboçar-se tal separação. Entretanto são inexistentes, como visto, documentos de tal ordem, sendo questionável a própria existência da empresa como tal, que não possuía quaisquer funcionários até 2012.

Nesse ponto, importa é reservar a devida atenção para a questão de reclassificação das receitas da pessoa jurídica Oildrive para a pessoa física de Luis Eduardo Campos Barbosa da Silva.

À toda vista, foi a atuação pessoal do recorrente e de seu sócio, que levou os fornecedores da estatal a pagarem os valores que acabaram por ingressar como receitas da pessoa jurídica formalizada sob o nome de "Oildrive Consultoria em Energia e Petróleo Ltda".

Entretanto cumpre destacar que, para que rendimentos recebidos por pessoa física sejam tributados na pessoa jurídica, é necessário que haja permissivo legal expresso nesse sentido, como acontece nos casos em que aplicável o art. 129 da Lei nº 11.196/05.

Se assim não o fosse, nada impediria que qualquer pessoa física, mesmo assalariada ou profissional liberal, criasse pessoa jurídica, sob o pretexto de liberdade ou autonomia empresarial, para redirecionar rendimentos e proventos diversos para a sociedade. Seguir tal equivocada pretensão, torna, na prática, se levada às últimas consequências, sem efeito a legislação do imposto de renda pessoa física.

De sua parte, aquele dispositivo da Lei nº 11.196/05 cuida de prestação de serviços intelectuais, situação bem diversa da ora versada, em que se verifica o acréscimo patrimonial do contribuinte face ao recebimento de valores decorrentes, amplamente, de atuação reconhecidamente contrária ao direito, em verdadeira intermediação de negócios baseada em atos ilícitos, conforme bem detalhado no relatório fiscal.

Esses valores, à mingua de qualquer base normativa diversa, e conforme a lógica mais óbvia, são rendimentos do autuado e de seu sócio, não de terceiro pessoa jurídica, como a interposição da Oildrive visou fraudulentamente simular, com desiderato de economia tributária, dada a carga mais gravosa incidente sobre a pessoa física, e também para dificultar a associação das quantias envolvidas diretamente a pessoa daqueles.

Observe-se que 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, com esteio no disposto nos arts. 142 e 118, inciso I, 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.

E, reitere-se uma vez mais, a empresa em tela não escriturava suas pretensas atividades conforme prescrito nas leis de regência, e sequer possuía funcionários para os anos de 2010 e 2011, sendo que para o ano-calendário de 2012 foram trazidas apenas alguns comprovantes de recolhimento de GPS e pagamento de vales refeição, mas nada consta com relação à manutenção de folha de pagamento, declaração em GFIP, tampouco apresentação de contratos de trabalho, documentos que poderia a pessoa jurídica facilmente carrear, se efetivamente estivesse estruturada como empreendimento de caráter verdadeiramente empresarial e apartado das pessoas físicas de seus sócios.

Não é coincidência, portanto, que em seus depoimentos à comissão formada pela Petrobrás (ver fls. 6870 e ss), os diversos funcionários sempre se referiam ao recorrente e a Júlio Faerman como representantes da SBM, não mencionando em momento algum a pessoa jurídica da Oildrive.

De uma forma ou de outra, por conseguinte, deve o imposto de renda ter como sujeito passivo da obrigação tributária o recorrente, por ser ele o verdadeiro titular da capacidade contributiva, revelada pelos rendimentos pagos pelos seus clientes fornecedores à Oildrive.

Mais escancarada ainda é falta de substância negocial das *offshores* situadas em paraísos fiscais, mediante as quais o recorrente e seu sócio Júlio Faerman recebiam os valores depositados em bancos suíços por suas clientes.

Exsurge como bastante conveniente o argumento de que os pagamentos dos fornecedores se davam sob o abrigo de contratos 'guarda-chuva', os quais possibilitavam que a comissão devida à Oildrive (e antes, à Faercom) em virtude da prestação de serviços pudesse ser paga a outras empresas, tendo sido utilizadas por isso as empresas *offshores*.

Aqui, de uma maneira ainda mais incisiva, tem-se 'empresas' constituídas apenas formalmente, em paraísos fiscais, sem contabilidade apresentada, como veículo para alegada prestação pessoal de serviços, sendo que o próprio Júlio Faerman admitiu em depoimento que tais empresas não tinham quaisquer funcionários (fl. 1301): "*Suas empresas no exterior tinham sede nas Ilhas Virgens e não possuíam empregados*". Nesse contexto, a disponibilização dos lucros/receitas das pessoas jurídicas em tela no Brasil é questão superada, pois na verdade são rendimentos auferidos pelas precitadas pessoas físicas, acobertados pela estrutura artificial criada.

E é deveras surpreendente que empresas do porte da SBM efetuassem pagamentos no exterior a contas de empresas de fachada em paraísos fiscais, sem a formalização de quaisquer subcontratos - alardeados em tese, mas a respeito dos quais iníquo sequer de prova da existência foi carregada aos autos - e baseada, na prática, apenas em acertos verbais com o contribuinte e seu sócio.

Tal situação é compreensível, porém, quando se constata, conforme narrado na denúncia do MPF, que tais contas tinham como escopo principal, em grande medida, viabilizar o pagamento de propinas no estrangeiro aos funcionários da estatal, e ocultar o acréscimo patrimonial de seus titulares. Não é demasiado lembrar que contas mantidas em instituições financeiras sediadas em paraísos fiscais são correntemente utilizadas para "branqueamento" de ativos, em lavagem de dinheiro de origem ilícita, dificultando a detecção dos reais proprietários das quantias lá alocadas, ou seja, o rastreamento e a recuperação desses valores.

As reuniões realizadas no exterior, acerca das quais o recorrente juntou algumas comprovações (fls. 7618 e ss), e eventuais prestações de serviços que tenham, eventualmente, ocorrido de maneira efetiva, não são suficientes para dissociar a manutenção das contas no exterior, bem como das empresas *offshores*, do quadro geral já exposto com relação aos pagamentos à Oildrive no Brasil, ou seja, de que os negócios para os fornecedores eram viabilizados e mantidos em seu curso com base no pagamento de vantagens indevidas a funcionários com alto poder decisório na hierarquia da petrolífera.

Ou seja, a prestação de serviços de representação comercial aventada não somente era possibilitada, mas efetivamente confundia-se, em amplo espectro, com a atuação ilícita exaustivamente detalhada no âmbito da operação lava-jato.

Cabe perquirir, aliás, porque não foram juntados aos autos os documentos societários e a escrituração contábil dessas *offshores*, já que, alegadamente, realizavam ou serviam de suporte para a prestação de serviços?

A PGFN bem sintetizou a situação enfrentada, no que se refere às *offshores* (fl. 8027):

O quadro que se delineia dos fatos apurados pelas investigações criminal e fiscal e a partir das próprias afirmações do autuado e de seu sócio é o seguinte: (i) a partir de 2003, o autuado criou pessoas jurídicas no exterior para viabilizar o pagamento de vantagens indevidas a funcionário da Petrobrás; (ii) as empresas foram constituídas em paraísos fiscais; (iii) as empresas não possuíam nenhum funcionário; (iv) as empresas não possuíam sede nem qualquer ativo operacional; (v)

as empresas eram formadas unicamente pelo sócio da empresa brasileira OILDRIVE; (vi) os serviços prestados pela sociedade estrangeira correspondiam a cessões da atividade-fim da própria OILDRIVE.

Não se vislumbra então arremedo de possibilidade de separar o que seriam receitas da pessoa jurídica, dos rendimentos de pessoa física advindos de atuação ilícita, seja com relação aos recebidos no Brasil através da Oildrive, seja os recebidos no exterior por intermédio de *offshores*. De fato, os rendimentos são todos de pessoa física, estando eles, de uma maneira bastante abrangente, não só alicerçados, mas também cotidianamente amparados, na já abordada sistemática de troca de favorecimentos e informações por propinas.

Em outras palavras, *no caso* em comento, não há a conduta lícita, dimensionável e apartada da ilícita; *há sim, atuação preponderantemente ilícita*, baseada na rede de favorecimento e negócios escusos realizados junto a dirigentes da estatal, conforme exposto, e *que fundamenta a percepção dos rendimentos objeto de lançamento fiscal*.

Já a alegada prestação de serviços, cuja prova é escorada, na prática, em troca de emails e em atas de reuniões, se apresenta, inquestionavelmente, circunstancial e marginal frente à aludida sistemática conduta ilícita, com relação a qual se apresenta nitidamente como derivada e indistinguível, e por ela amplamente contaminada e nela imbrincada, tanto mais considerando-se a relação de prejudicialidade necessária revelada.

Inafastável, diante desse panorama, a manutenção não só da obrigação principal tributária, como também da multa qualificada na espécie. A respeito, gizam os arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, que integram mediante remissão expressa o texto do inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96:

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.

As condutas supra mencionadas têm como pressuposto uma atuação ou omissão dolosa por parte do agente. Entende-se que, no caso em foco, todos os elementos do dolo estão presentes, quais sejam, a consciência da conduta, a consciência do resultado e do nexos causal entre a conduta e o resultado, e a vontade de atuar no sentido de provocar resultado infringente das normas jurídico-tributárias.

No particular, não há como cogitar, sequer de maneira extremamente forçada, de negligência, imprudência ou imperícia, ou ainda caso fortuito ou força maior, quando são desvelados uma série de atos concatenados deliberadamente realizados visando a criação de pessoas jurídicas sem substância econômica efetiva, no Brasil e no exterior, como veículo para redução indevida de carga tributária, bem como para possibilitar o pagamento de vultuosas propinas a funcionários da Petrobrás.

São abundantes as evidências de que o contribuinte e seu sócio agiram dolosa e sistematicamente para viabilizar o trânsito de valores à margem do conhecimento das autoridades competentes. Colha-se, de transcrição do relatório fiscal (fl. 1298), o seguinte trecho do depoimento de Júlio Faerman:

"O pagamento a ZELADA foi depositado em conta no Banco Safra, na Suíça."

"O declarante viabilizou o pagamento no exterior, apresentando ZELADA ao banco suíço Safra."

"ZELADA foi apresentado pelo declarante ao Banco Safra com a finalidade de abrir a conta onde foi feito o pagamento, sendo certo que bastava o declarante solicitar ao referido Banco que houvesse o depósito em favor de ZELADA para este efetuado, sem necessidade de informar o número da conta ou o nome da offshore dele."

Tal depoimento é apenas um dos muitos elementos de prova carreados aos autos que demonstram que o recorrente e seu sócio abriram contas em *offshores* para possibilitar o trânsito dos valores decorrentes do esquema de corrupção, chamando a atenção tal passagem por evidenciar que eles deram até mesmo 'consultoria' aos dirigentes da estatal envolvidos no esquema acerca da melhor forma para ocultar os recebimentos associados à prática criminosa, decerto baseados em suas experiências pessoais com tais afazeres.

Relativamente a Jorge Zelada, inclusive, o recorrente admitiu expressamente em depoimento que teve a iniciativa em propor que aquele, na condição de diretor da área internacional da paraestatal, prospectasse negócios, passando a lhe pagar "remuneração mensal" [sic] para tanto (fl. 1290), por meio de contas no exterior, tal como a dantes citada.

Tem-se, daí, como muito bem postas as palavras da decisão contestada acerca da pertinência da qualificação da multa no caso (fls. 7827/7828), cabendo transcrevê-las, de modo que passem a integrar esta fundamentação:

No referido termo [Termo de Constatação Fiscal], ficou demonstrado que Luís Eduardo atuava de forma contínua, coordenada e consciente com a finalidade específica de obter vantagens nos contratos firmados entre suas representadas e a Petrobras, através do cometimento de diversos crimes: fraudes em licitações, corrupção ativa e passiva e violação de sigilo funcional.

O fiscalizado utilizava-se da Oildrive Consultoria em Energia e Petróleo Ltda, CNPJ 07.849.757/0001-01, da qual possuía 49% das cotas, para lavagem de valores recebidos decorrentes dos contratos firmados por intermédio de sua atuação ilícita.

Além dessa prática, Luís Eduardo recebeu, no curso dos anos calendários 2010 e 2011, rendimentos no exterior que não foram declarados à autoridade tributária brasileira. Tais valores, provenientes de infração penal contra a Administração Pública, tiveram sua natureza, origem, localização, movimentação e propriedade ocultada e dissimulada, inclusive com a utilização de sociedades constituídas em paraísos fiscais, em especial nas Ilhas Virgens Britânicas, em contas

em nome de empresas offshore das quais o fiscalizado era beneficiário, só declaradas à Receita Federal do Brasil após sua descoberta na Operação Lava Jato.

Do que foi exposto até aqui, 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, no caso dos rendimentos recebidos no exterior, fls. 1.306, (infração descrita no item IX.2) – sonegação –, sem, obviamente, informar os rendimentos tributáveis na declaração de ajuste anual, e evidente intuito de fraude, no caso dos rendimentos recebidos no Brasil com utilização da Oildrive, fls. 1.305, (infração descrita no item IX.1), subsumindo-se às hipóteses descritas nos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 1964, assim como indícios de crimes contra a ordem tributária previstos no art. 1º da Lei nº 8.137/90.

Assim sendo, de rigor manter a qualificação da multa de ofício.

Bem estabelecida essa qualificação, tendo em vista o comportamento doloso do contribuinte, resta conseqüentemente afastado o prazo decadencial conforme regrado no art. 150, § 4º, impondo-se a aplicação do art. 173, inciso I, ambos do CTN.

O contribuinte, nesse tópico, traz tese ultrapassada na doutrina e na jurisprudência, defendendo que, como os rendimentos examinados estavam sujeitos a recolhimento mensal, e estando ele "obrigado a fazer o lançamento por homologação do IRPF incidente sobre os rendimento que auferir até o último dia do mês subsequente àquele em que os auferir, esta é a data na qual o lançamento poderia ter sido efetuado".

É cediço, contudo, ser o fato gerador do imposto de renda da pessoa física anual, conforme prescrito no art. 2º da lei nº 7.713/88, c/c os arts. 2º e 9º da Lei nº 8.134/90. Desde o advento desta última lei, aliás, tem-se a tributação dos rendimentos à medida de sua percepção, sendo o imposto devido mensalmente como antecipação do ajuste, que se verifica ao final do ano-calendário, momento em que se aperfeiçoa o fato gerador.

Na espécie, havendo o fato gerador do imposto de renda do ano-calendário tido sua conclusão em 31/12/2010, tem-se que o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (2011), é o dia 1º/01/2012, do que se conclui que, quando da autuação científica ao recorrente em 06/12/2016 (fl. 1342), ainda não havia transcorrido o prazo decadencial de cinco anos para a constituição do crédito tributário.

Inexiste, então, decadência a ser reconhecida.

Arremate-se frisando que o entendimento aqui esposado acerca da contagem do prazo disposto no inciso I do art. 173 do CTN é amplamente dominante no CARF, valendo citar, dentre outros, os Acórdãos da CSRF de nº 9101-002.499, j. 12/12/2016, e nº 9202-004.524, j. 25/10/2016.

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

Partilha-se do entendimento já consolidado no âmbito do CARF conforme o qual, em casos similares ao ora enfrentado, devem ser aproveitados os tributos já pagos pela pessoa jurídica verificada como sendo mera interposta pessoa do verdadeiro titular dos rendimentos de pessoa física.

Trata-se de uma única capacidade contributiva, e as receitas oneradas pelos tributos da legislação atinente às pessoas jurídicas consubstanciam-se de fato, em rendimentos e proventos da pessoa física do recorrente, consoante a reclassificação promovida pela autoridade lançadora verificou, e que já foram parcialmente onerados por tributos federais.

Tendo em vista tais constatações, a não consideração desses tributos como compensáveis constituiria-se em locupletamento indevido da Fazenda Pública, caso de todo denegada no âmbito administrativo. E, se condicionada à posterior formulação de pedido de restituição por parte da pessoa jurídica, possivelmente implicaria violação ao princípio da eficiência e da duração razoável do processo, podendo acarretar, inclusive, em decadência do direito creditório correspondente.

Tem-se por bastante felizes e pertinentes as seguintes considerações do relator do Acórdão nº 9202-002764, j. 06/08/2013, Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, as quais peço a devida vênua para transcrever:

Entendo que, tendo sido desconsiderada a validade de um ato simulado, devem ser também desconsiderados todos seus efeitos e buscados os efeitos do ato dissimulado. Ora, a imputação dos valores pagos pela pessoa jurídica, referentes à atividade que de acordo com a própria fiscalização não teria sido por ela exercida, é uma mera consequência lógica e necessária ao lançamento. De outra forma, penso que não realizar a imputação dos valores pagos pela pessoa jurídica aos valores devidos pela pessoa física, decorrentes da mesma atividade, seria uma incoerência interna, desconsiderando-se somente uma parte do ocorrido.

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

No tocante à irresignação do recorrente quanto à atribuição de responsabilidade solidária à Oildrive, convém transcrever, de início, o art. 124 do CTN:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Rubens Gomes de Souza², autor do anteprojeto do Código Tributário Nacional, explicava que:

É solidária a pessoa que realiza conjuntamente com outra, ou outras pessoas, a situação que constitui fato gerador, ou que, em comum com outras, esteja em relação econômica com o ato, fato ou negócio que dá origem à tributação; por outras palavras, (...) pessoa que tira uma vantagem econômica do ato, fato ou negócio tributado.

Nessa esteira, tem-se que quando duas ou mais pessoas estiverem ligadas por interesse comum na situação que constitui o fato gerador dar-se-á a solidariedade legal presumida, sendo considerada devedoras solidárias com relação ao crédito tributário.

Oportuno é salientar que o enunciado legal é bastante claro ao assinalar interesse comum na *situação* que constitui o fato gerador, não sendo necessário, assim, como alguns aventam, que o solidário participe pessoalmente na constituição ou criação do fato gerador em si, seja este "individual" ou não.

Já o STJ possui uníssono entendimento segundo o qual, apesar de a solidariedade não poder ser reconhecida pela mera participação em grupo econômico, é verificada quando há atuação conjunta na situação que constitui o fato imponível. Cite-se a título ilustrativo, os REsp nº 834.044, p.15/12/2008 e AgRg no Ag nº 1.055.860, p. 26/3/2009.

Na obra de Kiyoshi Harada³ que vem amparando em grande medida essas decisões do referido E. Tribunal, é enfrentado o assunto, citando-se o preclaro ensinamento de Carlos Jorge Sampaio Costa:

Há interesse comum imediato em decorrência do resultado do fato gerador quando mais de uma pessoa se beneficia diretamente com sua ocorrência. Por exemplo, a afixação de cartazes de propaganda de empresa distribuidora de derivados de petróleo em postos de gasolina é, geralmente, um fato gerador de taxa municipal cuja ocorrência interessa não somente à empresa distribuidora, beneficiária da propaganda, como também ao posto de gasolina, que é solidário com aquela no pagamento da taxa. (...)

Na fraude ou conluio, o interesse comum se evidencia pelo próprio ajuste entre as partes, almejando a sonegação. A solidariedade passiva no pagamento de tributos por aqueles que agiram fraudulentamente é pacífica. (...)

Aliás, no caso de fraude, pagam até os representantes pelos representados.

(...)

Importante distinguir, pois, interesse comum no resultado da exploração da atividade econômica ensejadora do fato gerador da obrigação tributária, com o interesse comum na situação que constitui o fato gerador. Aquele é irrelevante para gerar a responsabilidade solidária. Este acarreta a responsabilidade solidária, porque as pessoas envolvidas praticam conjuntamente a atividade tipificada pela norma tributária. (grifei)

² SOUZA, Rubens Gomes de Souza. *Cômpendio de legislação tributária*. Rio de Janeiro: Edições Financeiras, 1964, p. 67.

³ HARADA, Kiyoshi. *Responsabilidade tributária solidária por interesse comum na situação que constitui o fato gerador*. Disponível em <<http://direito.memes.com.br/portal/portal.jsf?post=1610>>.

Na espécie, a fiscalização demonstrou que a Oildrive era mera estrutura formal sem caráter empresarial efetivo, havendo sido montada com o objetivo, já reiteradamente mencionado, de deslocar artificialmente os rendimentos da pessoa física dos sócios para pessoa jurídica, de modo a ocultar sua verdadeira natureza, em contrariedade frontal ao art. 123 do CTN.

Nessa toada - e ainda que na prática, sob a determinação dos sócios - participou a Oildrive em união de esforços e vontade, de maneira coordenada com aqueles, para que se sucedesse aquele deslocamento, e fossem os contratos firmados com os fornecedores do ente paraestatal não com as pessoas físicas dos sócios, mas com pessoa jurídica.

Por outra via, necessário observar inexistir incoerência em se considerar a pessoa jurídica havida pela fiscalização como interposta, como responsável solidária.

Ora, o objetivo da fraude, ou ao menos um de seus principais desideratos, era justamente possibilitar esse redirecionamento dos rendimentos das pessoa física para pessoas jurídicas meramente formais. Eram sim, empresas comprovadamente sem maior substância, mas que serviram proficuamente como receptáculo desses rendimentos desviados, ainda que não desempenhassem atividade de cunho empresarial.

Caso se aceite alegação daquele gênero, considerando a pessoa jurídica da Oildrive como "inalcançável" pela responsabilidade, estaria-se justamente premiando esses atos fraudulentos.

Bastaria em uma dada situação, o real sujeito passivo criar pessoas jurídicas de fachada, direcionar rendimentos seus para as referidas, e aguardar comodamente o decurso do prazo decadencial, mantendo-se os recursos e patrimônio desviados em empresas interpostas, e então, feito! Nada mais seria devido ao erário público. Não há, à toda vista, como prosperar tal preocupante e irrazoável linha de entendimento.

No caso, tem-se que a Oildrive e seus sócios empenharam esforços na perfectibilização dos esquemas simulatórios que literalmente "distorceram" as características do fato gerador das obrigações tributárias, buscando impedir, consoante registrado à sociedade nos autos, o conhecimento por parte da autoridade fazendária das condições pessoais do contribuinte, e dele se beneficiaram, com a conseqüente redução da carga de impostos.

Assim, tem-se na espécie marcadamente 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 imponible", e o benefício daí decorrente, devidamente circunstanciado nos autos e constatável, conforme abalizada doutrina, face à comprovada presença de simulação.

O entendimento aqui exposto está, necessário mencionar, em consonância com reiterada jurisprudência do CARF sobre a imputação de solidariedade com base no art. 124, inciso I, do CTN, nos casos em que se apresenta conduta fraudulenta. Cite-se, a título de exemplo, os acórdãos n^{os} 1803-01345 (j. 13/6/2011), 1302-00641 (j. 30/6/2011), 3202-00059 (j. 13/8/2009), 2402-003238 (j. 22/3/2013), 1402-001447 (j. 11/9/2013), 1102-001.120 (j. 3/6/2014), 2102-003014 (j. 16/7/2014), 1302-001706 (j. 25/3/2015), 1401-001507 (j. 21/1/2016) e 2301-004716 (j. 14/6/2016). Transcreva-se, para ilustrar, a ementa do Acórdão n^o 1302-001706:

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.

Atribui-se a responsabilidade solidária a terceira pessoa quando comprovado o nexó existente entre os fatos geradores e a pessoa a quem se imputa a solidariedade passiva, nos termos do art. 124, inciso I do CTN.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. TRIBUTOS. CONTRIBUIÇÕES. MULTA AGRAVADA E QUALIFICADA.

A responsabilidade solidária não se restringe-se aos tributos e contribuições exigidos, abrangendo também as multas imputadas, inclusive a multa de ofício agravada e qualificada, em vista de sua natureza patrimonial e não pessoal.

DECADÊNCIA. CSLL. FRAUDE. PRAZO.

Diante da caracterização de conduta fraudulenta, com a conseqüente qualificação da multa de ofício, a decadência rege-se pelo artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, não se consumando para os fatos geradores em que houve formalização do crédito tributário.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CONDUCTA DOLOSA.

Verificado pelo agente fiscal que o contribuinte incorreu em uma conduta dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, é obrigatória a aplicação da multa qualificada, nos termos da Lei.

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

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

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

(...)

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

27.4. Do mesmo modo, outras condutas criminosas com repercussão em âmbito tributário podem ensejar a responsabilização solidária, tais como: falsidade de títulos, papéis e documentos públicos; "lavagem" ou ocultação de bens, direitos e valores definidos no art. 1º da Lei nº 9.613, de 3 de março de 1998; os contra a

Administração Pública Federal, em detrimento da Fazenda Nacional e contra administração pública estrangeira. (...)

E, quanto ao alegado *bis in idem*, incorre ele no particular, pois, em coerência com a apreensão dos fatos e do direito aplicável por parte deste julgador, este encaminhamento de voto considera dedutíveis do lançamento os tributos já recolhidos em nome da pessoa jurídica Oildrive.

Em síntese, deve ser mantida a responsabilidade tributária apurada pelo fiscalização.

Por fim, demanda o recorrente que sejam desconsiderados para fins de cômputo da base de cálculo do lançamento os valores que diz ter efetivamente perdido, a título de multa, no âmbito da colaboração premiada, que aponta alcançarem as cifras de USD 5.896.302,00 e R\$ 7.820.000,00, "os quais representam a totalidade dos recursos auferidos indiretamente por Luis Eduardo no exterior e também recebido no Brasil".

Carece de supedâneo seja normativo, seja lógico, tal postulação.

Para começar, tem-se que os fatos geradores do imposto de renda objeto desta lide perfectibilizaram-se, posto que incondicionados, nos anos-calendário de 2010 a 2012, bem antes de firmado o acordo de colaboração premiada, em dez/15.

A aquisição de disponibilidade econômica e jurídica desses rendimentos se deu, então, naqueles anos-calendário, sendo que posterior consumo, deterioração - ou mesmo perda em contexto de delação premiada - dos bens e valores que consubstanciaram o acréscimo patrimonial constatado pela fiscalização não tem nenhuma influência sob a obrigação tributária, já nascida e cogente quanto ao seu cumprimento por parte do contribuinte.

Aliás, o reconhecimento no acordo de colaboração de que há bens a serem perdidos em favor de terceiros, em razão das ilicitudes admitidas pelo ora recorrente, tem como pressuposto lógico o fato de que esses bens já haviam ingressado na sua disponibilidade econômica e jurídica, sendo dever de ofício da autoridade lançadora dimensionar e cobrar os tributos decorrentes do acréscimo patrimonial associado àquele ingresso anterior.

Não há falar assim em bitributação ou *bis in idem*, até mesmo porque o gravame da perda de bens seja no âmbito de colaboração premiada, seja definida em sentença penal condenatória, não possui natureza tributária.

E o CTN - lei complementar - tem permissivo, no seu art. 170, para que a compensação de créditos tributários seja efetuada tão somente com créditos líquidos e certos do sujeito passivo contra a Fazenda Pública, desde que autorizada por lei ordinária.

De sua parte, a Lei nº 12.850/13, que trata das organizações criminosas e do instituto de colaboração premiada, a qual, como visto, se trata de negócio jurídico processual, não explicita qual a destinação dos bens objeto do acordo, cingindo-se a denotar, no inciso IV do seu art. 4º, que um dos resultados que podem advir dessa colaboração é "a recuperação total ou parcial do produto ou do proveito das infrações penais praticadas pela organização criminosa; ...".

Na espécie, o negócio jurídico processual, avençado entre o ora recorrente e o MPF, sem qualquer participação de representante da Fazenda Nacional, estabeleceu multa nos valores referidos a ser destinada ao ressarcimento da Petrobrás S.A. (ao menos à razão de 90%,

vide fls. 271/272), pessoa jurídica de direito privado, que em nada se confunde com o ente federativo denominado União, que é apenas acionista dessa empresa.

Surpreende, então, que se cogite de pleitear em contencioso administrativo tributário que valores e bens destinados à mencionada essa pessoa jurídica, no âmbito de transação regulada por lei de caráter penal, possam ser considerados ou admitidos para fins de compensação ou imputação aos tributos federais constituídos via lançamento de ofício.

Em outras palavras, como se poderia "requisitar" verba destinada a ressarcimento de particular, para quitar tributos, baseado na mera qualidade de acionista controlador do ente público? A tese, com a devida vênia, não possui a mínima sustentação.

E os 10% restantes das quantias em questão foram voltados aos órgãos de persecução penal - a saber, a polícia judiciária e o Ministério Público, não se confundindo eles, mais uma vez, com a Fazenda Nacional, devendo ser notado que não é estabelecido a proporção do montante destinado a cada um dos órgãos no termo de colaboração.

E, ainda que se interprete a cláusula 14 do termo de colaboração como preceito que possibilite destinação de parte dos valores, seja em dólares, seja em reais, à União, a realidade é que a legislação (art. 7º da Lei nº 9.613/98, c/c art. 2º LC nº 79/94) carece ainda de regramento que autorize ou possibilite o aproveitamento desses valores para fins de compensação tributária, possibilidade essa que desde já refuta-se, pois não se tratam eles de "créditos do sujeito passivo contra a Fazenda Pública", como demanda a lei complementar *específica* que rege a matéria, o CTN.

Sem razão também nesse aspecto, portanto, o contribuinte.

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso para, na parte conhecida, dar-lhe provimento parcial para que sejam deduzidos do montante de IRPF lançado os valores recolhidos pela Oildrive a título de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins relativos aos correspondentes períodos, na proporção em que considerados os rendimentos daquela empresa como sendo rendimentos do recorrente.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson