



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12448.729123/2016-21
ACÓRDÃO	2102-003.441 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de agosto de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FERNANDO ANTONIO FALCAO SOARES
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2012

TRIBUTAÇÃO DOS RENDIMENTOS AUFERIDOS EM DECORRÊNCIA DE ATOS ILÍCITOS. POSSIBILIDADE.

São tributáveis a renda obtida em razão de atividade ilícita, visto que a definição legal do fato gerador é interpretada com abstração da validade jurídica do ato efetivamente praticado, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS RECEBIDOS POR MEIO DE PESSOAS JURÍDICAS INTERPOSTAS.

Evidenciado que o contribuinte recebeu rendimentos tributáveis por intermédio de pessoas jurídicas interpostas em vários anos-calendário e não os ofereceu à tributação nas correspondentes declarações de ajuste anual, resta confirmada a omissão de rendimentos apurada.

DESCONSIDERAÇÃO DE ATO OU NEGÓCIO JURÍDICO.

Evidenciada a realização de operação simulada com o intuito doloso de excluir ou modificar as características essenciais do fato gerador da obrigação tributária e gerar maiores vantagens fiscais, cabível a desconsideração do suposto negócio jurídico realizado e a exigência do tributo incidente sobre a real operação.

BEM. PROCESSO PENAL. PERDIMENTO.

A decretação de pena de perdimento de bem, por ser oriundo de atividade ilícita, em decorrência de processo penal, não modifica o fato gerador do imposto de renda que ocorreu em momento anterior e já havia se aperfeiçoado, tornando exigível a obrigação tributária correspondente.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. LEI 9.430, DE 1996, ART. 42.

Nos termos do art. 42 da Lei n. 9.430, de 1996, presumem-se tributáveis os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados em tais operações.

EMPRÉSTIMO. COMPROVAÇÃO.

Além de estar o mútuo consignado nas declarações de rendimentos do devedor e do credor, são indispensáveis, para a aceitação do empréstimo, a apresentação do contrato de mútuo transcrito em Registro Público e a comprovação da efetiva transferência do numerário, da capacidade financeira do mutuante e da quitação da dívida pelo mutuário, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, coincidente nas respectivas datas e valores.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

O conjunto probatório, levantado pela fiscalização, demonstra procedente a imputação da multa qualificada, por estar evidenciado o intuito de fraude na utilização de documentação com a finalidade de simular negócios jurídicos em conluio com terceiros.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS

A multa de ofício qualificada só pode ser aplicada quando comprovado nos autos o evidente intuito de fraude. A não comprovação da origem dos depósitos bancários, por si só, não permite a aplicação da multa qualificada.

MULTA QUALIFICADA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. INTERPOSTA PESSOA.

É lícita a imposição da multa qualificada de 150% quando constatada a omissão de rendimentos apurados mediante depósitos bancários de origem não comprovada, feitos por intermédio de interposta pessoa e diante da caracterização da fraude, na forma da Súmula Carf nº 34.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.

A aplicação da multa isolada decorre de descumprimento do dever legal de recolhimento mensal de Carnê-Leão, não se confundindo com a multa proporcional aplicada sobre o valor do imposto apurado após constatação de Declaração de Ajuste Anual inexata.

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. RECLASSIFICADOS PELA FISCALIZAÇÃO.
RENDIMENTOS

Tratando-se de lançamento fiscal por meio do qual a Fiscalização reclassificou valores apurados pelas pessoas jurídicas como rendimentos auferidos pelos seus sócios, devem ser deduzidos os valores pagos pela pessoa jurídica a título de IRPJ.

RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. LEI Nº 14.689/2023.
MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA REDUZIDA A 100%.

As multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica. Deve ser observado, no caso concreto, a superveniência da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, que alterou o percentual da Multa Qualificada, reduzindo-a a 100%, por força da nova redação do art. 44, da Lei nº 9.430/96, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para: (i) deduzir os valores pagos a título de IRPJ pelas pessoas jurídicas Hawk Eyes e Technis; e (ii) limitar a multa de ofício ao percentual de 100%.

Sala de Sessões, em 7 de agosto de 2024.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto – Relator

Assinado Digitalmente

Cleber Alex Friess – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Jose Marcio Bittes, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto, Yendis Rodrigues Costa, Cleber Alex Friess (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Trata este processo do Auto de Infração, juntado as fls. 413 a 422 dos autos, relativo ao ano calendário de 2011, exercício 2012, registrando crédito tributário no total de R\$7.003.734,28, assim discriminado: - Imposto R\$ 2.251.106,66 - Juros de mora (até 12/2016) R\$ 1.101.691,59 - Multa proporcional R\$ 3.376.659,99 - Multa exigida isoladamente R\$ 274.276,04 TOTAL R\$ 7.003.734,28

O crédito foi lançado em nome do sujeito passivo principal, acima identificado e dos seguintes sujeitos passivos solidários de fato: HAWK EYES ADMINISTRAÇÃO DE BENS LTDA., CNPJ nº 08.294.314/0001-56 e TECHNIS PLANEJAMENTO E GESTÃO EM NEGÓCIOS LTDA., CNPJ nº 03.270.223/0001-67. Nos termos dos documentos que integram o Auto, o lançamento decorreu das seguintes infrações à legislação tributária: - omissão de rendimentos recebidos de pessoas Jurídicas e Físicas com origem em recebimento de vantagens indevidas, nos meses e valores abaixo discriminados. Sobre o imposto apurado foi aplicada a multa de ofício no percentual de 150% (fls. 416 e 417).

Rend. Receb. Pessoa Jurídica		Rend. Receb. Pessoa Física	
Fato Gerador	Valor apurado	Fato Gerador	Valor apurado
30.04.2011	297.950,40	30.10.2011	1.000.000,00
31.05.2011	245.613,60	31.12.2011	1.000.000,00
31.05.2011	682.229,68	-	-
30.06.2011	249.339,60	-	-
31.08.2011	1.836.065,00	-	-
31.10.2011	360.000,00	-	-
31.12.2011	300.000,00	-	-
31.12.2011	700.000,00	-	-
31.12.2011	613.600,00	-	-
31.12.2011	316.445,95	-	-

- omissão de rendimentos representado por depósitos bancários de origem não comprovada nos meses e valores abaixo discriminados. Sobre o imposto apurado foi aplicada a multa de ofício no percentual de 150% (fls. 417).

Rend. repres. Dep. Bancário origem não comprovada	
Fato Gerador	Valor apurado
31.01.2011	17.000,00
28.02.2011	35.000,00
31.03.2011	45.650,00
30.04.2011	46.500,00
31.05.2011	14.420,30
31.08.2011	1.305,00
30.11.2011	26.000,00
31.12.2011	430.313,61

- falta de recolhimento de imposto de renda da pessoa física devido a título de carnê leão apurado nos meses e valores abaixo, ao qual foi aplicada a multa isolada, no percentual de 50%.

Falta Recolhimento Carnê Leão	
Fato Gerador	Valor purado
31.10.2011	274.276,05
31.12.2011	274.276,05

Os valores acima estão informados nos Relatórios de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal da Infração e de Apuração da Multa Exigida Isoladamente, - fls. 416 a 418, que são partes integrantes do Auto de Infração

No Termo de Verificação Fiscal – TVF – fls. 423 a 498, deste processo, a Autoridade lançadora traz as informações adiante resumidas. O contribuinte está entre os investigados na denominada Operação Lava Jato deflagrada pelo Ministério Público Federal, Polícia Federal e Receita Federal do Brasil que desbaratou um esquema de corrupção na Petrobrás envolvendo as maiores empreiteiras do país, diversas outras empresas, a alta cúpula da Petrobrás e os chamados operadores financeiros, pessoas físicas, incluindo o fiscalizado que atuou como intermediador no recebimento de vantagem indevida, notadamente na Diretoria da Área Internacional da Petrobrás, ocupada por Nestor Cuñat Cerveró, e na Diretoria de Abastecimento, ocupada por Paulo Roberto Costa. O contribuinte é sócio das empresas Hawk Eyes Administração de Bens Ltda., CNPJ nº 08.294.314/0001-56 e Technis Planejamento e Gestão em Negócios Ltda., CNPJ nº 03.270.223/0001-67, que foram utilizadas para recebimento e repasse de propinas mediante contratos fictícios, contribuindo para a dissimulação e lavagem do dinheiro obtido ilicitamente. Atuou como operador financeiro no esquema de corrupção da Petrobrás, aparece como denunciado pelo Ministério Público Federal diversas vezes, e é réu já condenado, em 1ª instância, no processo 5083838-59.2014.4.04.7000/PR, com sentença proferida em 17/08/2015, e no processo 5061578.51.2015.4.04.7000/PR, com sentença proferida 15/09/2016, decorrente da Operação Policial Federal denominada "Lava-Jato" e procedimentos conexos, em trâmite perante a 13ª Vara Federal Criminal da Subseção Judiciária de Curitiba. Sentença proferida em 17/08/2015 – Ação penal 5083838-59.2014.4.04.7000/PR – 13ª Vara Federal de Curitiba

No subitem 3.1, do TVF, - Sentença Proferida em 17.08.2015 – Ação Penal 5083838-59.2014.4.04.7000/PR- 13ª Vara Federal de Curitiba (Denúncia oferecida em 14 de dezembro de 2015, faz-se a descrição do fluxo financeiro no exterior de valores que vão da Samsung, contratada pela Petrobrás para fornecimento dos navios-sonda, para Julio Camargo e sucessivamente deste para Fernando Soares e Nestor Cerveró.

De acordo com a Denúncia do Ministério Público Federal, em 2006, Júlio Camargo, agindo como representante do Estaleiro coreano, Samsung Heavy Industries Co, conseguiu junto à Petrobras que o Estaleiro fosse contratado para o fornecimento de um navio-sonda (Petrobras 10.000) e, posteriormente, em maio de 2007, também conseguiu que o Estaleiro Sansumg fosse contratado para o fornecimento de um segundo navio-sonda, Vitória 10.000. Ambos contratos foram obtidos mediante o oferecimento de vantagens indevidas à Diretoria da Área Internacional da Petrobrás, ocupada por Nestor Cunat Cerveró, com forte intermediação de Fernando Soares. Após o oferecimento dos valores, Julio Camargo promoveu o pagamento da propina a Fernando Soares, tendo por beneficiárias contas indicadas pelo próprio Fernando Soares. Ainda de acordo com a

denúncia, parte do pagamento da propina foi realizado por transferências diretas entre as empresas de Júlio Camargo, Piemonte Empreendimentos Ltda e Treviso Empreendimentos Ltda, para as empresas controladas por Fernando Soares, a Hawk Eyes Administração de Bens Ltda e a Technis Planejamento e Gestão em Negócios Ltda, com a celebração de contratos simulados de prestação de serviços no valor de R\$3.932.824,52. Concluiu o Juízo que, considerando cumulativamente a prova oral e a prova documental, restaram demonstrados pelo menos os seguintes repasses de Júlio Camargo a Fernando Soares relativamente às propinas do contrato da Petrobrás com a Sansung para o fornecimento dos navios sondas: US\$14.317.083,00 transferidos, em trinta e quatro operações, entre 13/09/2006 a 10/12/2007 da conta Piemonte Investments no Uruguai para diversas contas a ele indicadas por Fernando Soares; e R\$4.407.415,25 transferidos, em doze operações, das empresas de Júlio Camargo para as empresas de Fernando Soares entre 12/2011 e 10/2012. Também conforme a Denúncia, para fazer frente aos pagamentos, declarou Julio Camargo, que teria se servido dos serviços do escritório de lavagem de dinheiro de Alberto Youssef, tendo este, em seguida, realizado transferências em espécie a Fernando Soares. Alberto Youssef informou ainda que Julio Camargo teria lhe relatado o problema da cobrança da propina atrasada por Fernando Soares relativamente aos contratos dos navios-sonda e que teria ajudado a pagar cerca de seis milhões de reais em espécie a Fernando Soares. Neste processo 5083838-59.2014.4.04.7000/PR, Fernando Soares foi condenado por crimes de corrupção passiva, pela intermediação do recebimento de vantagem indevida pela Diretoria da Área Internacional, de lavagem de dinheiro, com ocultação e dissimulação de recursos provenientes de contratos com a Petrobrás, através de operações simuladas de consultoria e utilização de contas secretas em nome de offshores para movimentação e ocultação do produto do crime. Dos Acordos de Colaboração Premiada

O fiscalizado, no curso da operação Lava Jato e após ter sido proferida Sentença pelo Juízo da 13ª Vara Federal de Curitiba, firmou Acordo de Colaboração Premiada com o Ministério Público Federal, o qual se comprometeu a colaborar com a investigação, a falar a verdade em todas as investigações, inclusive nos procedimentos tributários, a cooperar sempre que solicitado, com a Receita Federal, revelando os fatos de seu conhecimento sobre os ilícitos praticados. Dando cumprimento ao Acordo firmado, prestou diversos depoimentos, aos quais a fiscalização teve acesso, apresentando planilhas e documentos comprobatórios dos atos praticados. Admitiu que recebeu vantagens indevidas e que atuou como operador financeiro recebendo e repassando propinas por conta de contratos firmados com a Petrobrás. Também reconheceu que suas empresas, Hawk Eyes e Technis, bem como offshores situadas no exterior, participaram do esquema de corrupção, tendo sido utilizadas para recebimento da propina e posterior repasse.

Dos Procedimentos Fiscais realizados

O contribuinte foi cientificado do início do procedimento fiscal em 02.03.2016. Foi regularmente intimado a apresentar documentos necessários ao desenvolvimento dos trabalhos de auditoria, cujos termos e respostas estão descritos no item 5 do TVF – Dos Procedimentos Fiscais Realizados.

Da Hawk Eyes Administração de Bens e da Technis Planejamento e Gestão em Negócios

A Hawk Eyes Administração de Bens Ltda (Hawk Eyes), CNPJ 08.294.314/0001-56, e a Technis Planejamento e Gestão em Negócios Ltda (Technis), CNPJ 03.270.223/0001-67, tem como sócio e real proprietário Fernando Antonio Falcão Soares. De acordo com os

Termos de Declarações prestados por Fernando Soares em sede de colaboração premiada, as duas empresas foram utilizadas para receber valores ilícitos através de contratos simulados de prestação de serviços. O quadro social da Hawk Eyes é composto por Fernando Soares com 40,07% do capital social; Armando Furlan Junior, cunhado de Fernando, com 0,01% e a empresa Falcon Equity Limited (CNPJ 08.497.514/0001-06), com 59,92%, empresa sediada no exterior, com fortes indícios de pertencer ao próprio Fernando Soares, conforme observado pelo Juízo da 13ª Vara Federal de Curitiba. O quadro social da Technis é composto por Fernando Soares, com 80% do capital social, e Armando Furlan Junior, com 20%. A Delegacia da Receita Federal do Brasil em São José do Rio Preto realizou procedimento fiscal em face da Hawk Eyes, por meio do TDPF-D 08.0.01.00-2015-00008-0, e em face da Technis, por meio do TDPF-D 08.1.14.00-2015-00057-2, tendo em vista o envolvimento das empresas na operação Lava Jato.

O procedimento fiscal em face das empresas foi concluído com o encaminhamento de representação fiscal para baixa de ofício dos CNPJ das empresas. Nas citadas ações fiscais as empresas foram demandadas, dentre outros documentos, a apresentar demonstrativo relacionando todos os contratos de prestação de serviços executados durante os anos-calendário de 2010 a 2013, bem como informações e documentos que pudessem comprovar que efetivamente prestaram os serviços para os quais foram contratadas (acervo técnico dos trabalhos realizados, com informações de processos realizados, soluções encontradas e ações recomendadas aos clientes). Em resposta às intimações as empresas apresentaram os demonstrativos contendo a relação de todos os contratos de prestação de serviços referentes ao período investigado, porém, mesmo após 5 meses da data da primeira intimação, não foram apresentados os contratos referentes às prestações de serviços, tampouco quaisquer elementos que pudessem comprovar que os serviços foram efetivamente prestados. A fiscalização, em busca da verdade e tendo como objetivo principal verificar se houve efetivamente a prestação de serviço por parte da Hawk Eyes e por parte da Technis, diligenciou as empresas que teriam contratado seus serviços: Acciona Infraestructuras S.A., CNPJ 03.503.152/0001-03; FCC Tarrío Tx-1 Construção Ltda, CNPJ 17.367.338/0001-

89; Consórcio Queiroz Galvão/IESA, CNPJ 08.651.939/0001-28, Haztec tecnologia e Planejamento Ambiental SA, CNPJ 03.279.285/0001-30; FTC Cards Processamento e Serviços de Fidelização Ltda, CNPJ 13.577.014/0001-14; e, H W Engenharia Ltda - EPP, CNPJ 40.25.522/0001-80. Nenhuma das empresas diligenciadas apresentou quaisquer elementos/documentos que pudessem comprovar que os serviços existiram e foram prestados. Com base em todos os procedimentos de diligência realizados, a fiscalização feita pela DRF/São José do Rio Preto constatou que tanto a empresa Hawk Eyes quanto a empresa Technis, a partir do período por eles diligenciado (ano-calendário de 2010), não possuía capacidade operacional e patrimonial para a realização de seus objetos, tendo sido utilizadas exclusivamente para emissão de documentos fiscais relacionados a operações fictícias, sendo, desta forma, proposta a baixa de ofício dos respectivos CNPJ. Tanto a Hawk Eyes quanto a Technis são pessoas jurídicas inexistentes de fato, pois que as provas colhidas no curso dos procedimentos fiscais comprovam que as empresas não prestaram quaisquer serviços de consultoria e/ou assessoria para as empresas contratantes. Conforme Ato Declaratório Executivo (ADE) nº 38, de 11/08/2016, publicado no Diário Oficial da União em 19/08/2016, e Ato Declaratório Executivo (ADE) nº 45, de 31/08/2016, publicado no Diário Oficial da União em 01/09/2016, a Technis Planejamento e Gestão em Negócios Ltda e a Hawk Eyes Administração de Bens Ltda tiveram suas inscrições no CNPJ baixadas por inexistência de fato. No mesmo ato, foram declaradas

inidôneas, a partir de 01/01/2010, todas as notas fiscais emitidas pela empresa e/ou quaisquer outros documentos relativos à empresa. Das infrações apuradas

Omissão dos Rendimentos Referente às Vantagens Indevidas Recebidas

Conforme cabalmente reconhecido pelo fiscalizado nos depoimentos e nos documentos apresentados à Justiça, de acordo com as respostas apresentadas aos Termos de Intimação lavrados pela fiscalização, e com base nas informações e documentos obtidos por meio das denúncias do MPF e da sentença proferida pela 13ª Vara Federal de Curitiba, restou provado que o fiscalizado recebeu vantagens indevidas das empresas/consórcios contratados pela Petrobrás para execução de diversos projetos, por ter atuado como operador financeiro, intermediando o recebimento de propinas no esquema de corrupção ocorrido dentro da Petrobrás, fato também já reconhecido pela Justiça Federal de Curitiba. As vantagens indevidas, apuradas pela fiscalização, foram recebidas da seguinte forma: 1- por meio de depósitos/transferências no exterior, em contas de offshores, abertas com os objetivos de receber e de esconder os recursos indevidamente amealhados. Embora Fernando Soares seja o beneficiário de fato das contas bancárias discriminadas por ele, afirma o fiscalizado que era Diego Candolo o real administrador e responsável por gerenciar essas contas, e que, portanto, não tem acesso aos extratos dessas contas bancárias. 2- por meio de suas empresas Hawk Eyes e Technis, a pretexto de pagamento de serviços de consultoria inexistentes, com emissão de notas fiscais para acobertar o ilícito por ele praticado, sendo que a única consultoria efetivamente prestada pelo fiscalizado foi a de negociar e pagar propina para os agentes da Diretoria Internacional da Petrobrás; 3- em espécie, no Brasil, pagas pelo também operador Julio Camargo, com a intermediação de Alberto Youssef e Jayme Careca, referentes aos contratos do Estaleiro Samsung com a Petrobrás (Petrobrás 10.000 e Vitória 10.000). 4- por meio de depósitos/créditos em suas contas bancárias da pessoa física e em contas bancárias de suas empresas Hawk Eyes e Technis, utilizadas como empresas de fachada. Omissão de Rendimentos Recebidos por meio das Empresas Hawk Eyes Administração de Bens Ltda e Technis Planejamento e Gestão em Negócios Ltda.

Relativamente aos valores devidos por Julio Camargo, referentes ao contrato obtido pelo Estaleiro Samsung com a Petrobrás (navios-sonda Petrobrás 10.000 e Vitória 10.000), o fiscalizado confessa, no Termo de Declarações nº 03, que foram recebidos por meio da emissão de notas fiscais de suas empresas, a partir do ano de 2011. Em 24/07/2016, em resposta ao Termo de Constatação e Intimação nº 4, o fiscalizado ratificou a informação prestada no Termo de Declarações nº 03, relativa ao caso dos navio-sonda, no sentido de que "os valores recebidos por intermédio de emissão de notas fiscais de suas empresas eram destinadas apenas ao depoente", inexistindo repasses desses valores para terceiros. Além das notas fiscais emitidas para as empresas Treviso e Piemonte, no curso dos procedimentos fiscais de diligência nas empresas Hawk Eyes e Technis, TDPFs nº 08001.00-2015-0008-0 e 0811400-2015-00057-2, foi identificada a emissão de notas fiscais desuposta prestação de serviços para outras empresas. Por meio do Termo de Intimação nº 3, o fiscalizado foi intimado a apresentar documentos comprobatórios da efetiva prestação dos serviços relacionados nas planilhas anexas ao termo, elaboradas pelas próprias empresas em atendimento aos procedimentos fiscais de diligências, acompanhados da documentação comprobatória dos repasses eventualmente feitos a terceiros. O fiscalizado se limitou a apresentar, em 24/07/2016, alguns poucos documentos dos supostos serviços prestados pela Hawk Eyes à Acciona. Além da ausência de comprovação de que os serviços foram prestados, a fiscalização detectou que as

empresas não possuíam capacidade operacional e estrutura condizente com o regular exercício de suas atividades, sendo utilizadas, na realidade, como empresas de fachada, apenas para emissão de Notas Fiscais inidôneas de prestação de serviços de consultoria/assessoria, utilizadas para dar legalidade às atividades ilícitas praticadas pelo sócio Fernando Soares. Diante de todo o exposto, concluiu que todos os valores recebidos pelas empresas Hawk Eyes e Technis referem-se a vantagens indevidas recebidas, oriundas do esquema de corrupção ocorrido dentro da Petrobrás. Esses valores estão sendo tributados em face de Fernando Soares, por ser ele o proprietário e real beneficiário das empresas, e tendo em vista que restou provado que suas empresas foram utilizadas exclusivamente para receber valores ilícitos através de contratos simulados de prestação de serviços, e tiveram suas inscrições nos respectivos CNPJ baixadas por inexistência de fato (ADEs nº 38 e 45, 11/08/2016 e 31/08/2016), conforme exaustivamente detalhado no item 6 do Termo de Verificação Fiscal. Omissão de Rendimentos Recebidos, em Espécie, por meio de Júlio Camargo, com a intermediação de Alberto Youssef.

De acordo com a resposta fornecida pelo contribuinte, em 01/08/2016, na qual juntou a manifestação apresentada por sua defesa criminal em resposta à intimação do Ministério Público Federal contendo os questionamentos feitos pela fiscalização, o fiscalizado reconhece que recebeu a quantia de aproximadamente R\$4.000.000,00 (quatro milhões de reais), em 2011, em espécie, “das mãos de Jayme Careca, “funcionário” de Youssef”. Esse valor refere-se ao recebimento de vantagens indevidas pagas por Julio Camargo, representante do Estaleiro Samsung, por ter Fernando Soares o auxiliado na viabilização da contratação dos navios-sonda Petrobrás 10.000 e Vitória 10.000. No Termo de Declarações nº 03, Fernando Soares afirma que, por volta de outubro de 2011, em seu escritório, juntamente com Jayme Careca, Alberto Youssef lhe entregou entre um milhão e um milhão e meio de reais em espécie, como sendo o primeiro pagamento de Júlio Camargo. Aduziu que foram feitas, posteriormente, outras quatro ou cinco entregas, que ocorreram até abril ou maio de 2012. Salaria que embora Fernando Soares alegue, inclusive em seus Termos de Declarações, que todo esse valor recebido em espécie de Júlio Camargo, por intermédio de Alberto Youssef e Jayme Careca, entre 2011 e 2012, tenha sido integralmente repassado a Eduardo Cunha, não existe nenhum documento comprobatório que embase suas alegações. O que se tem certeza é que o valor de, pelo menos, R\$4.000.000,00 foi recebido pelo fiscalizado, porém nada foi provado quanto ao repasse a terceiros. Considerando que o fiscalizado admite que recebeu R\$4.000.000,00, em espécie, entre outubro de 2011 e junho de 2012, porém não especificou as datas precisas de cada recebimento, a fiscalização adotou o procedimento de dividir o valor pelos dois anos, ou seja, alocar o recebimento de R\$2.000.000,00 em cada ano. Com relação ao ano de 2011, sabe-se que R\$1.000.000,00 foram recebidos em outubro de 2011, conforme informação do próprio fiscalizado e a outra parcela de R\$1.000.000,00 foi alocada em dezembro de 2011. Falta de Recolhimento do Carnê-Leão.

Sobre os rendimentos recebidos de pessoas físicas foi aplicada multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão. Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada

No ano-calendário 2011 foi apurada omissão de rendimentos caracterizada por meio de depósitos/créditos bancários, cuja origem não foi comprovada, efetuados no Banco Citibank, agência 37, conta nº 22.451.846, de titularidade individual, no Banco Itaú, agência 556, conta nº 346.633, de titularidade individual, no Banco Santander, agência 3829, conta nº 130001209, de titularidade de Technis Planejamento e Gestão em Negócios

Ltda, e no Banco Citibank, agência 64, conta nº 18246591, de titularidade de Hawk Eyes Administração de Bens Ltda, ambas as empresas de propriedade do fiscalizado. Esses depósitos/créditos não comprovados foram tributados conforme preconiza a legislação vigente. No item 7.2 foram detalhados todos os valores apurados relativos aos depósitos bancários de origem não comprovada. A Tabela 4 que consta no item 7.2.1 do TVF consolida esses valores mensalmente, em reais.

Da Multa Qualificada Aplicável.

Foi aplicada multa qualificada prevista no art. 44, §1º da Lei nº 9.430/96 por ter incorrido o contribuinte nas praticas de sonegação, fraude e conluio. Salienta a autoridade fiscal que o contribuinte omitiu rendimentos decorrentes do recebimento de vantagens indevidas por ter atuado como operador/intermediador do esquema de corrupção ocorrido dentro da Petrobrás, de forma consciente e voluntária com estrutura ordenada e permanente. Ressalta que o objetivo final do esquema de corrupção era obter, direta e indiretamente, vantagens ilícitas mediante o cometimento de crimes, notadamente contra a ordem tributária, previstos no art. 1º, I e II, da Lei nº 8.137/90, mediante a prestação de declarações falsas e inexatas, deixando de levar a tributação rendimentos que deveriam ter sido declarados e tributados. Salienta também que a propina foi paga por meio de notas fiscais emitidas por conta de operações fictícias de prestação de serviços por suas empresas. Agiu o fiscalizado com o propósito inequívoco de ocultação e dissimulação e em evidente conluio com os demais envolvidos no esquema de corrupção, todos conhecedores e articuladores do esquema de pagamentos indevidos.

Da Sujeição Passiva Solidária

A responsabilidade solidária imputada à TECHNIS PLANEJAMENTO E GESTÃO EM NEGÓCIOS LTDA, CNPJ 03.270.223/0001-67, e à HAWK EYESADMINISTRAÇÃO DE BENS LTDA, CNPJ 08.294.314/0001-56, no Auto de Infração, foi atribuída com fundamento no art. 124, inciso I, do CTN, ou seja, com base no interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Conforme demonstrado no item 6 do Termo de Verificação, Fernando Soares declarou, em sede de Colaboração Premiada, que as duas empresas foram utilizadas para receber valores ilícitos através de contratos simulados de prestação de serviços. A título exemplificativo, relatou inclusive, em seu Termo de Declarações nº 14, que, com relação a um contrato de consultoria entre a Andrade Gutierrez e a Technis, cujo objeto seria consultoria técnico-comercial para seleção de equipamentos e sistemas de automação para o setor de petróleo, o serviço não foi prestado, pois, na verdade, o "serviço" por ele prestado foi a influência junto a Paulo Roberto Costa, ou seja, utilizou sua empresa para recebimento de propina. Essas informações são confirmadas por Fernando Soares na resposta apresentada a fiscalização em 01/08/2016. Fernando Soares, além de proprietário, real beneficiário, administrador e controlador das empresas, utilizou a Technis e a Hawk Eyes exclusivamente em seu próprio interesse, de forma a receber e lavar dinheiro de propina proveniente de diferentes empresas participantes do esquema de corrupção existente na Petrobrás. Assim, todos os valores recebidos pelas empresas, toda a movimentação financeira das empresas, bem como todos os bens da empresa, pertencem de fato ao fiscalizado, que, para preservar seu patrimônio obtido de forma ilícita, blindou-os na Technis e na Hawk Eyes. Fernando Soares, a Technis e a Hawk Eyes tiveram interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores das obrigações tributárias, sendo, portanto, solidariamente obrigados e pessoalmente responsáveis pelo pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, de acordo com o artigo 124, inciso I do CTN.

Da impugnação

Em 09.01.2017, o sujeito passivo impugnou o lançamento, apresentando por intermédio de procurador regularmente constituído – Procuração de fls. 507, a peça de defesa de fls. 511 a 544 dos autos, cujos argumentos serão abaixo resumidos. Depois de se identificar, o sujeito passivo argui a tempestividade de apresentação da peça impugnatória alegando que a defesa não é concomitante com qualquer medida judicial de feição semelhante em seu nome. Argui que embora sob o regime de encarceramento durante o procedimento fiscal, cuidou de atender tempestiva e diligentemente todas exigências que lhe foram dirigidas pela fiscalização. Afirma que o lançamento não se sustenta visto carecer de esteio legal para os fundamentos sobre os quais foi erigido, que a autuação se refere, quase em sua totalidade, exclusivamente a recebimento de vantagens indevidas e que a base fática da imputação é toda lastreada em peças extraídas dos autos de processos judiciais iniciados no âmbito da conhecida Operação Lava Jato, notadamente, o de nº 50803838-59.2014.4.04.7000/PR. Diz que a fiscalização utilizando-se dos mesmos elementos de prova coligidos no processo acima citado e em depoimentos do contribuinte no bojo do procedimento de colaboração premiada, tirou conclusões mais amplas que aquelas descritas em sentença do Juiz Federal que presidiu a Ação Penal, imputando-lhe, assim, conseqüências mais gravosas que aquelas identificadas na esfera judicial. Da impossibilidade de tributação

Afirma que o lançamento foi feito considerando as “vantagens” que a fiscalização classificou como decorrentes de prática de atos ilícitos, enquanto que sobre ele não pesa a acusação de prática de ato ilícito e sim, primordialmente, do cometimento de crime de corrupção passiva e lavagem de dinheiro. Pondera a ocorrência de uma discussão doutrinária sobre a possibilidade ou não da tributação do ato ilícito no direito brasileiro. Transcreve trechos de doutrina para ilustrar sua tese. Aduz que embora esteja plenamente caracterizada a sanção pela prática de ato ilícito, o caso em pauta não se afeiçoa tão somente a qualquer discussão sobre eventual incidência, ou não, do chamado princípio do “pecunia non olet”. Argui em seu favor o disposto no artigo 43, do Código Tributário Nacional e afirma que as importâncias desviadas não chegaram a compor definitivamente seu patrimônio, não tendo, assim, adquirido sobre os respectivos valores, disponibilidade econômica porque sobre eles sempre pesou a obrigação de restituição a quem de direito, como constou da parte dispositiva da Sentença alusiva à Ação Penal nº 5083838-59.2014.4.04.7000, onde foi decretado o confisco de parte da importância ora objeto de tributação. Diz que toda a base tributável apontada no Auto de Infração já foi confiscada pelo Estado, pois R\$2.001.344,84 e R\$6.561.074,74 foram seqüestrados das contas das empresas Technis Planejamento e Gestão em Negócios Ltda e Hawk Eyes Ad. de Bens Ltda., conforme consta das fls. 311, do processo de nº 5073475-13.2014.404.7000 e mais adiante, por ocasião do processo de delação premiada, estipulou-se multa compensatória que contemplou além dos valores já confiscados, mais R\$5.000.000,00 e um imóvel situado na Bahia.

Vício no lançamento

Assevera que à exceção dos rendimentos decorrentes da desconsideração da personalidade jurídica das empresas, em nenhum dos fatos geradores apurados a fiscalização apontou como ponto de partida números exatos e datas precisas. Ao contrário, afirma, à carência de tais informações, optou por proceder ao lançamento, manejando, para tanto, sem qualquer amparo legal, pelo arbitramento pautado em cálculo pro-rata, de sua própria criação. Alega erro no lançamento no que respeita aos

rendimentos provenientes das empresas, vez que não foi considerado os recolhimentos feitos pelas pessoas jurídicas no ano de 2011, atribuindo ao sujeito passivo todo o faturamento bruto delas advindo. Da apuração das infrações. Omissão de rendimento recebido de pessoa jurídica.

Assevera que com base na afirmação de que o impugnante recebeu vantagens indevidas “ por meio de suas empresas Hawk Eyes e Technis, a pretexto de pagamento de serviços de consultorias inexistentes, com emissão de notas fiscais para acobertar o ilícito por ele praticado, sendo que a única consultoria efetivamente prestada pelo fiscalizado foi a de negociar e pagar propina para os agentes da Diretoria Internacional da Petrobrás.”, foi desconsiderada a personalidade jurídica das empresas Technis Planejamento e Gestão em Negócios Ltda e Hawk Eyes Ad. de Bens Ltda. Não obstante, afirma, foram elas consideradas pela fiscalização como sujeitos passivos solidários da obrigação tributária apurada no Auto de Infração, considerando “ a tributação de todas as receitas por elas obtidas como se rendimentos do impugnante fossem”. Diz que os CNPJ das citadas empresas foram baixados por Atos Declaratórios de nº 38 e 45, publicados no DOU de 19.08 e 01.09.2016, porque consideradas inexistentes de fato, o que ocorreu quando ainda não haviam sido encerrados os procedimentos fiscais a que estavam sendo submetidos por intermédio da Receita Federal em Ribeirão Preto/SP, constituindo-se em atos maculados de vícios incorrigíveis e que estão sendo objeto de contestação judicial, razão pela qual a desconsideração destas pessoas jurídicas não pode ser utilizada como fundamento para lançamento de tributo. Acresce que a “ autoridade fiscal pretendeu ir além do que foi apurado pela Polícia Federal e pelo Juízo da 13ª Vara Federal de Curitiba, ao estender indevidamente a todas as atividades das duas empresas as irregularidades que marcaram os dois episódios que efetivamente restaram identificados.”

Diz que fiscalização se prendeu às notas fiscais emitidas em 21.12.2011 pelas empresas Technis e Hawk Eyes às empresas Treviso e Piemonte, que são de propriedade de Júlio Camargo, cuja emissão confessadamente configurou ato irregular, para considerar de forma geral como também eivadas de irregularidades, todas as demais notas fiscais expedidas por aquelas duas empresas de propriedade do impugnante. Diz que o mesmo procedimento foi adotado durante a fiscalização das empresas, o que levou à desconsideração de suas existências de fato. Afirma que as duas empresas prestaram serviços para outras empresas, citando como exemplo o contrato firmado com ACCIONA, que não guarda nenhuma relação com o Poder Público nem mesmo com a Petrobrás e donde, assevera, originou grande parte dos seus faturamentos, fato que serve para desqualificar a generalização feita pela autoridade fiscal. Informa juntar à defesa cópia do contrato feito com a multinacional espanhola para provar a prestação de serviço por parte das empresas Technis e Hawk Eyes. Aduz que o confisco do patrimônio das empresas inviabiliza a satisfação da exigência do Estado ao pretender fazer incidir tributo sobre este patrimônio vendo-o como rendimento não das empresas, mas de um de seus sócios, o ora impugnante, o que caracteriza violação ao princípio da moralidade e caso o lançamento prospere, restará caracterizado o enriquecimento sem causa do Estado. Diz da necessidade de consideração no lançamento, do imposto recolhido pelas pessoas jurídicas no ano de 2011, como demonstram as DIRPJ entregues. Requer a decretação de nulidade do Auto de Infração por falta de discriminação e quantificação da matéria tributável.

Dos pagamentos em espécie

Afirma que a autoridade lançadora apenas com base em depoimentos do impugnante nos termos de colaboração premiada, considerou definitivo o recebimento de vantagem

indevida no valor de R\$ 4.000,000,00 e por não saber o valor correto e as datas do recebimento, utilizou, para fins de tributação, o critério pro-rata, considerando que dos R\$ 4.000.000,00, R\$ 2.000.000,00 foram recebidos no ano calendário de 2011, que foi tributado como rendimento recebido naquele ano. Tal procedimento, afirma, não se aplica para apuração de imposto devido pelas pessoas físicas. Manifesta sua inconformidade com o procedimento da autoridade fiscal que alçou para o status de prova de ocorrência de fato gerador de tributo, apenas depoimentos feitos no processo de delação premiada, observando que se o depoimento serviu de prova de ocorrência de fato gerador de tributo, suas declarações no mesmo depoimento de que o respectivo valor foi transferido a terceiros, também há de ser considerado, quando então ficará comprovado que o impugnante não adquiriu a disponibilidade do rendimento ora tributado. Cita o artigo 395 do CPC. Com fundamento no artigo 142, do CTN, alega que faltou ao lançamento precisão da base tributável. Da falta de recolhimento de imposto via carnê leão

Diz que sendo improcedente o lançamento em relação à infração por omissão de rendimento recebido de pessoa física, descabe falar em aplicação da decorrente multa isolada. Transcreve ementa de Acórdão do CARF.

Dos depósitos bancários de origem questionada.

Reproduz a tabela abaixo – fls. 529 dos autos, afirmando que exceto o depósito, via TED, no valor de R\$33.000,00, todos os demais depósitos não podem ser considerados no lançamento (parágrafo 3º do artigo 42, da Lei nº 9.430/96).

TABELA 1

Banco	Agência	Conta	Data	Histórico	Valor
Citibank	37	22.451.846	01.03.2011	Dep. em dinheiro	1.500,00
745	37	22.451.846	26.04.2011	TED recebida	33.000,00
745	37	22.451.846	10.05.2011	TED recebida	9.420,30
Itaú	556	346.633	08.02.2011	TEC dep. cheque	9.000,00
341	556	346.633	22.08.2011	TEC dep. cheque	555,00
341	556	346.633	23.08.2011	TEC dep. dinheiro	750,00
341	556	346.633	06.12.2011	CXE TEF 7042.40371-2	313,61
341	556	346.633	20.12.2011	DOC. 033.3346MALAQUIAS IM	1.000,00

Quanto ao depósito no valor de R\$33.000,00, informa que sua origem foi esclarecida para a fiscalização se referindo a pagamento de transporte aéreo em benefício de pessoa de sua família. Descreve a situação que ensejou a utilização desta modalidade de locomoção.

Das pessoas jurídicas.

Diz que a fiscalização pretende tributar receitas das duas empresas de propriedade do impugnante, a Hawk Eyes e a Technis alegadamente originadas de depósitos bancários não esclarecidos. Reitera os termos da defesa quanto à descaracterização da pessoa jurídica com relação a estas empresas, a discussão da matéria na esfera judicial e afirma que houve precipitação por parte da autoridade fiscal em efetuar lançamentos com fundamento em bases precárias de ocorrência de fato gerador de tributo, além de não ter sido considerado o imposto recolhido pelas empresas durante o ano de 2011. Relativamente aos depósitos feitos na conta da empresa Technis e cujo questionamento de origem foi feito pela fiscalização, transcreve a planilha abaixo para justificar os depósitos – fls. 532, dos autos.

	Data	Valor em Reais	Histórico
1	29.03.2011	5.650,00	DEP. DINHEIRO NO CAIXA
2	09.12.2011	70.000,00	TED DIFERENTE TITULARIDADE CIP
3	16.12.2011	250.000,00	TED DIFERENTE TITULARIDADE CIP
4	19.12.2011	100.000,00	DEP. DINHEIRO NO CAIXA

Afima que o valor de R\$5.650,00, se refere a devolução de empréstimo feito pelo sócio Armando Furlan Júnior, conforme escriturado em Livro Caixa, justificativa não aceita pela autoridade fiscal em razão da baixa forçada do CNPJ da empresa. Para os valores de R\$70.000,00 e R\$100.000,00 informa que já foi esclarecido que a origem destes valores está na alienação do veículo Range Rover 2008 ao irmão do impugnante, Gustavo Falcão Soares, operação não registrada nos órgãos de trânsito mas registrada na contabilidade da empresa. Com relação ao valor de R\$250.000,00, informa que a origem está na transferência efetuada por Fátima Bernardo Duarte, companheira do impugnante, em decorrência de operação de mútuo feito para a empresa Technis. Assevera que a fiscalização também rejeitou a justificativa de origem deste depósito. Acerca dos depósitos feitos nas contas da empresa Hawk Eyes, informa que os valores abaixo, transcrito da peça de defesa, fls. 535, dos autos, - derivam de locação de bens da empresa, ligados ao seu objeto social, justificativa que não foi aceita pela fiscalização, por falta de apresentação de documentação hábil a comprovar as alegadas locações; porque algumas das locações foram feitas entre a empresa e seu sócio e também por falta de registro público nos contratos de locação. Discorda da obrigatoriedade da existência de referidos documentos e dos respectivos registros públicos afirmando que o argumento não basta à desconstituição das locações e nem mesmo para amparar a autuação levada a efeito.

	Data	Valor em Reais	Histórico
1	04.01.2011	8.000,00	DEP. DINHEIRO
2	04.01.2011	9.000,00	DEP. DINHEIRO

3	01.02.2011	8.500,00	DEP. DINHEIRO
4	01.02.2011	9.000,00	DEP. DINHEIRO
5	02.02.2011	8.500,00	DEP. DINHEIRO
6	01.03.2011	8.000,00	DEP. DINHEIRO
7	04.03.2011	8.100,00	DEP. DINHEIRO
8	14.03.2011	9.900,00	DEP. DINHEIRO
9	25.03.2011	5.000,00	DEP. DINHEIRO
10	25.03.2011	7.500,00	DEP. DINHEIRO
11	04.04.2011	4.500,00	DEP. DINHEIRO
12	04.04.2011	9.000,00	DEP. DINHEIRO
13	25.05.2011	5.000,00	DEP. DINHEIRO
14	08.11.2011	8.000,00	DEP. DINHEIRO
15	08.11.2011	9.000,00	DEP. DINHEIRO
16	08.11.2011	9.000,00	DEP. DINHEIRO
17	05.12.2011	9.000,00	DEP. DINHEIRO

Alega que a pretensão fiscal configura quebra do princípio da reserva legal, pois cria fato gerador de imposto de renda não instituído por lei complementar, tese que afirma ter sido vinculada pelo Supremo Tribunal ao reconhecer a repercussão geral de apelo que veicula esta tese, sustentando a inconstitucionalidade do artigo 42, da Lei nº 9.430/96. Ilustra a afirmativa transcrevendo julgado do STF e requerendo que eventual subsequente

decisão favorável do STF em caso de repercussão geral, de observância obrigatória pela Administração Tributária Federal, seja de pronto aplicado ao presente caso, cancelando-se a autuação.

Aplicação da multa qualificada.

Diz que para a aplicação da multa qualificada, a autoridade fiscal considerou que todas as receitas das pessoas jurídicas e todos os rendimentos do impugnante, inclusive aqueles ficticiamente considerados omitidos em razão de depósitos bancários sem identificação de origem, teriam sido sonegados mediante fraude, atraindo, assim, a qualificação da multa de ofício tal como capitulado no parágrafo 1º do artigo 44, da Lei nº 9.430/96. Porém, afirma, o preceito legal acima citado, não permite a conclusão da autoridade fiscal, porque a imputação de fraude para dobra da sanção, de ofício, exige a indicação individualizada da conduta reputada fraudulenta, não se admitindo sua indicação de forma genérica. Transcreve Acórdão do CARF para corroborar sua assertiva bem como a Súmula CARF nº 25. Diz que a fiscalização não logrou êxito em provar a ocorrência da alegada fraude, optando por apontar generalidades extraídas de peças judiciais de processos referentes à operação Lava Jato. Acresce que os contratos firmados pelas empresas do impugnante com a Tomadora ACCIONA, comprovam sua alegação de que nem todas as receitas das pessoas jurídicas estão contaminadas por atos ilícitos. Admite a aplicação da multa qualificada, para os casos em que na condição de colaborador, reconheceu a emissão de notas fiscais sem causa, descabendo sua indiscriminada aplicação a todas as notas emitidas pelas empresas no ano de 2011.

Assevera que também não procede a qualificação da multa, com relação a rendimentos presumidos a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, visto que esta circunstância não configura, por si só, as hipóteses elencadas nos artigos 71,72 e 73 da Lei nº 4.502/67, atinentes à fraude, conluio e sonegação. Afirma que a autuação está a afrontar o inciso V, do artigo 150, da Constituição Federal. Cita julgado do STF para corroborar sua afirmativa.

Da conclusão e do Pedido

Em preliminar, argui que o Auto de Infração está maculado pelo cerceamento do direito de defesa, visto que as omissões relacionadas à suposta distribuição de lucros das empresas calcaram-se em ato ilegal, que está sub judice, impondo-se a decretação de sua nulidade. Argui que a autuação carece de base legal em face da inoccorrência de fato gerador de imposto e do confisco já efetuado a título de sanção por ato ilícito. Diz que a autuação não observou à correta apuração da matéria tributável nem à precisa quantificação do crédito, o que vem a macular o lançamento. Afirma que por estarem os depósitos bancários devidamente identificados com documentação hábil e idônea, descabe falar em presunção de omissão de rendimento. Afirma, também, descaber a aplicação cumulada de multa isolada e multa de ofício, relativamente ao suposto inadimplemento de imposto devido via carnê-leão. Diz descaber a incidência de multa qualificada, tanto pelo seu caráter confiscatório como por ausência nos autos, de individualização da conduta fraudulenta que lhe teria dado ensejo. Pelas razões acima, requer o integral cancelamento da autuação.

A decisão de piso foi parcialmente favorável à pretensão impugnatória, apenas cancelando a qualificação da multa sobre o imposto decorrente da infração de omissão de rendimentos caracterizados por depósitos de origem não comprovada relacionados as contas de

titularidade do contribuinte, mantendo a multa de ofício no percentual de 75%, conforme ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF Exercício: 2012 TRIBUTAÇÃO DOS RENDIMENTOS AUFERIDOS EM DECORRÊNCIA DE ATOS ILÍCITOS. POSSIBILIDADE. São tributáveis a renda obtida em razão de atividade ilícita, visto que a definição legal do fato gerador é interpretada com abstração da validade jurídica do ato efetivamente praticado, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos. .

OMISSÃO DE RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS RECEBIDOS POR MEIO DE PESSOAS JURÍDICAS INTERPOSTAS. Evidenciado que o contribuinte recebeu rendimentos tributáveis por intermédio de pessoas jurídicas interpostas em vários anos-calendário e não os ofereceu à tributação nas correspondentes declarações de ajuste anual, resta confirmada a omissão de rendimentos apurada.

DESCONSIDERAÇÃO DE ATO OU NEGÓCIO JURÍDICO. Evidenciada a realização de operação simulada com o intuito doloso de excluir ou modificar as características essenciais do fato gerador da obrigação tributária e gerar maiores vantagens fiscais, cabível a desconsideração do suposto negócio jurídico realizado e a exigência do tributo incidente sobre a real operação.

BEM. PROCESSO PENAL. PERDIMENTO. A decretação de pena de perdimento de bem, por ser oriundo de atividade ilícita, em decorrência de processo penal, não modifica o fato gerador do imposto de renda que ocorreu em momento anterior e já havia se aperfeiçoado, tornando exigível a obrigação tributária correspondente.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. LEI 9.430, DE 1996, ART. 42. Nos termos do art. 42 da Lei n. 9.430, de 1996, presumem-se tributáveis os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados em tais operações.

EMPRÉSTIMO. COMPROVAÇÃO. Além de estar o mútuo consignado nas declarações de rendimentos do devedor e do credor, são indispensáveis, para a aceitação do empréstimo, a apresentação do contrato de mútuo transcrito em Registro Público e a comprovação da efetiva transferência do numerário, da capacidade financeira do mutuante e da quitação da dívida pelo mutuário, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, coincidente nas respectivas datas e valores.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. O conjunto probatório, levantado pela fiscalização, demonstra procedente a imputação da multa qualificada, por estar evidenciado o intuito de fraude na utilização de documentação com a finalidade de simular negócios jurídicos em conluio com terceiros.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS A multa de ofício qualificada só pode ser aplicada quando comprovado nos autos o evidente intuito de fraude. A não comprovação da origem dos depósitos bancários, por si só, não permite a aplicação da multa qualificada.

MULTA QUALIFICADA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. INTERPOSTA PESSOA. É lícita a imposição da multa qualificada de 150% quando constatada a omissão de rendimentos apurados mediante depósitos bancários de origem não comprovada, feitos por intermédio de interposta pessoa e diante da caracterização da fraude, na forma da Súmula Carf nº 34.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. A aplicação da multa isolada decorre de descumprimento do dever legal de recolhimento mensal de Carnê-Leão, não se confundindo com a multa proporcional aplicada sobre o valor do imposto apurado após constatação de Declaração de Ajuste Anual inexata.

Cientificados da decisão de primeira instância em 06/12/2017, o sujeito passivo Fernando Antonio Falcão Soares interpôs, em 04/01/2018, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

(i) Ausência de Base Legal para a Autuação: O Auto de Infração carece de suporte legal, sendo fundamentado em premissas errôneas e desconsiderando a correta aplicação do art. 142 do CTN, que regula a constituição do crédito tributário.

(ii) Nulidade do Auto de Infração: Argumenta-se que o Auto de Infração é nulo por não considerar a correta imputação dos tributos já recolhidos pelas empresas solidárias, Hawk Eyes e Technis, além de falhar na discriminação precisa da matéria tributável.

(iii) Violação do Princípio do Contraditório: A decisão de primeira instância não permitiu ao recorrente o pleno exercício do direito de defesa, ao não oportunizar o contraditório relativamente às provas obtidas em diligência, configurando cerceamento de defesa.

(iv) Erro na Quantificação do Crédito Tributário: A fiscalização utilizou arbitramento sem base legal adequada, distribuindo valores de forma imprecisa e sem fundamentos sólidos, contrariando o disposto no art. 142 do CTN.

(v) Confisco de Bens Já Realizado: Parte significativa dos valores supostamente tributáveis já foram confiscados judicialmente, configurando sanção penal. A exigência tributária sobre esses mesmos valores configura bis in idem, vedado pelo ordenamento jurídico.

(vi) Desconsideração Indevida da Personalidade Jurídica: A autuação tratou todas as receitas das empresas Hawk Eyes e Technis como rendimentos pessoais do recorrente, ignorando os tributos já pagos por essas empresas e desconsiderando a sua personalidade jurídica de forma indevida.

(vii) Impossibilidade de Tributação de Atos Ilícitos: A tributação de valores provenientes de atos ilícitos, conforme configurados na Operação Lava Jato, é contestada com base no art. 3º do CTN, que não permite a incidência de tributos sobre atos ilícitos.

(viii) Prova Divisível e Indivisível: A decisão fiscal baseou-se seletivamente em partes dos depoimentos do recorrente, ignorando declarações que

comprovavam o repasse de valores a terceiros, violando o princípio da indivisibilidade da prova.

(vii) Contradições na Fundamentação da Decisão: A decisão recorrida apresenta contradições ao ampliar conclusões da fiscalização além do que foi estabelecido judicialmente na Operação Lava Jato, desconsiderando elementos importantes que favorecem a defesa do recorrente.

(viii) Jurisprudência Favorável: O recorrente cita jurisprudência do CARF que não admite a cumulação de multas em casos semelhantes, além de decisões que exigem a correta apuração e imputação dos tributos já recolhidos pelas empresas.

(ix) Diligências Não Consideradas: A decisão recorrida desconsiderou documentos e provas apresentados pelo recorrente, incluindo contratos de prestação de serviços e registros de viagens, que demonstram a legitimidade das operações das empresas Hawk Eyes e Technis.

Sobrevieram informações da 13ª Vara Federal de Curitiba-PR ao processo 12448.729190/2017-27 (exercícios 2012, 2013, 2014 e 2015), decorrentes da “Petição nº 5058774-32.2023.4.04.7000/PR”, constando como “Requerente: Fernando Antonio Falcão Soares e Requerido: Ministério Público Federal”, com decisão sobre a recente posição do Supremo Tribunal Federal (Pet 6280) sobre os limites da utilização de informações fornecidas voluntariamente pelo colaborador:

“Embora a atividade de constituição e cobrança de crédito tributário não constitua sanção por ato ilícito, o Supremo Tribunal Federal, em recente julgado (Pet 6280), fixou o entendimento de que, no controle judicial realizado no compartilhamento de provas oriundas de acordo de colaboração premiada, a observância da garantia constitucional da vedação do bis in idem não se restringe à hipótese de nova responsabilização criminal do agente colaborador pelos mesmos fatos, mas também alcança as demais instâncias de apuração dos consectários extrapenais dos ilícitos confessados no âmbito do acordo de colaboração premiada. De tal forma que ainda que a celebração de acordo de colaboração premiada não impeça a fiscalização, a apuração e cobrança de eventuais tributos, tendo em vista o que preceitua o art. 3o do Código Tributário Nacional, a utilização indiscriminada dos elementos de informação fornecidos voluntariamente pelo colaborador, sem prévia adesão aos termos da avença por parte da autoridade fiscal, ofende a boa-fé objetiva que garante confiabilidade ao instituto. (...) Isto posto, em revisão à decisão do processo 5054741-77.2015.4.04.7000/PR, evento 23, DESPADECI (que autorizou a Receita Federal do Brasil a utilizar as provas compartilhadas sem restrições para lançamento e cobrança de tributos, incluindo as multas pertinentes, mesmo contra colaboradores ou empresas lenientes), e seguindo a mais atualizada jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, estipulo expressamente as seguintes limitações ao compartilhamento efetuado com os órgãos fiscais: (...)

A utilização dos elementos de informação fornecidos voluntariamente pelo colaborador depende de prévia adesão aos termos do acordo de colaboração premiada pela

autoridade fiscal, sob pena de desentranhamento, pela autoridade competente, dos respectivos procedimentos em que se encontram encartados.

A eventual utilização dos referidos elementos de informação deverá sempre observar a garantia ao contraditório e à ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes, consoante previsão do art. 5º, LV, da Constituição Federal.

Deve de igual forma ser preservado o sigilo quanto aos documentos recebidos, resguardando-se elementos de natureza íntima e que não digam respeito ao objeto da apuração.

Sucessivo compartilhamento com outros órgãos públicos, de outras esferas de atuação que não o estritamente fiscal, deve ser precedido de autorização deste juízo (art. 7º, §§ 2º e 3º, da Lei n. 12.850/2013).

É o relatório.

VOTO

Conselheiro(a) Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto - Relator(a)

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual deles conheço.

O litígio recai sobre a incidência a omissão de rendimentos decorrentes de atividade ilícita.

Colaboração premiada

A decisão de piso assim se manifesta:

Os subsídios utilizados pela Autoridade lançadora para fins de apuração de sua regularidade fiscal nos anos calendários auditados, cujos acessos foram feitos com autorização judicial, foram a Denúncia Criminal apresentada pelo Ministério Público Federal, sentença condenatória (Ação Penal 5083838-59.2014.4.04.7000/PR, as informações constantes nos diversos Termos de Declaração prestados por Fernando Soares, em decorrência do Acordo de Colaboração assinado em 08.09.2015 e demais procedimentos correlatos contra o fiscalizado e outros denunciados e os procedimentos fiscais executados sob os Termos de Distribuição de Procedimento Fiscal – TDPF – nº 08.0.01.00-2015-00008-0 e 08.1.14.00-2015-00057-2, em face das empresas Hawk Eyes e da Technis.

Trechos de depoimentos do contribuinte e de outros réus e investigados foram tidos como elementos indicativos da ocorrência do fato impositivo. Estas provas aliadas as outras obtidas durante os procedimentos fiscais realizados junto ao

contribuinte e a terceiros, levaram a fiscalização concluir pela ocorrência do fato gerador de imposto de renda de pessoa física. Parte das Provas em que se baseou o lançamento são emprestadas, mas as conclusões sobre o reflexo no campo tributário foram extraídas pelo Fisco.

A Autoridade Fiscal utilizou estas provas para início de investigação, tendo emitido diversos Termos de Intimação para prestação de esclarecimentos e apresentação de documentos dos lançamentos individualizados. A análise dos fatos pela autoridade fiscal não se atém as conclusões a que chega a autoridade judiciária, mormente quando no processo judicial o fórum de debate atem-se ao aspecto criminal.

O princípio da independência das instâncias, já consagrado pela doutrina e jurisprudência, aponta que as decisões nas esferas penal e administrativa são autônomas, sem que isso configure conflito ou desobediência ao regime de jurisdição una vigente no país.

Fica vinculada a Autoridade Fiscal à decisão judicial quando submetida a mesma matéria para apreciação nas duas instancias. Em nenhum momento no processo penal houve a afirmação de verdade que pudesse resultar em contrariedade ao pressupostos utilizados no lançamento. Em sentido oposto a isso, a sentença só faz confirmar a existência de atividades, ainda que ilícitas, geradoras de rendimentos, os quais constituem fato gerador do imposto de renda.

O recurso voluntário contrapõe seus termos no sentido de apontar que a única prova para parte dos recursos indicados como omitidos se baseia exclusivamente na colaboração premiada:

O contribuinte deixou de efetuar o recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), motivo pelo qual se aplica a multa isolada, conforme Termo de Verificação Fiscal em anexo, parte integrante e inseparável deste Auto de Infração.

Como se vê, as importâncias ditas desviadas sequer chegaram a legítima e definitivamente integrar o patrimônio do Impugnante, tisdadas que sempre estiveram por insanável ilegalidade, de modo que a rigor "aquisição" jamais houve, donde inviável classificar tais importâncias como disponibilidade econômica adquirida. que,

No caso da presente autuação pode-se afirmar exceção feita aos rendimentos decorrentes da desconsideração da personalidade jurídica das empresas, cuja escrita contábil se encontra rigorosamente em dia, apontando de forma organizada a ordem cronológica da emissão de todos os respectivos documentos fiscais, em absolutamente nenhum dos fatos geradores vislumbrados logrou a fiscalização apontar, como ponto de partida, números exatos e datas precisas, optando, ao invés, na carência de tais informações, por proceder ainda assim ao lançamento, manejando, para tanto, sem qualquer amparo legal, arbitramento pautado em cálculos pro rata de sua própria criação.

Ou seja, com base exclusivamente em parte do depoimento do Impugnante, a autoridade autuante tomou como verdade definitiva a percepção de vantagens indevidas na ordem de R\$ 4 MI, em proveito exclusivo do então declarante.

Partiu-se então em busca da solução do problema que se colocava, no sentido de se tributar um rendimento a respeito do qual não se sabia ao certo o valor, nem muito menos a data do recebimento. A solução encontrada foi fixar um critério pro rata, a saber:

"Considerando-se que o fiscalizado admite que recebeu R\$ 4.000.000,00, em espécie, entre outubro de 2011 e junho de 2012, porém não especificou as datas precisas de cada recebimento, esta fiscalização adotou o procedimento de dividir o valor pelos dois anos, ou seja, alocar o recebimento de R\$ 2.000.000,00 em cada ano. Com relação ao ano de 2011, sabe-se que R\$ 1.000.000,00 foram recebidos em outubro de 2011, conforme informação do próprio fiscalizado e a outra parcela de R\$ 1.000.000,00 será alocada em dezembro de 2011.

Diante do exposto, será tributado como omissão de rendimentos o valor R\$ 2.000.000,00, no ano de 2011, conforme a seguir discriminado:

DATA VALOR EM REAIS

30/10/2011 1.000.000,00

31/12/2011 1.000.000,00

TOTAL 2.000.000,00

O lançamento da omissão de rendimentos recebidos de pessoa física foi feito com base nos artigos 45, 49, 106 e 109 do Decreto 3.000, de 26/3/1999 (RIR/99)."

Efetivamente, o ponto de partida para a autuação, por ela identificado como o fator gerador da tributação, seria a confissão do Impugnante, tal como assentada em seus termos de colaboração premiada e reproduzida em petição levado ao conhecimento da fiscalização. O próprio Auto de Infração se esmera em demonstrar que tal declaração assumiu status de prova suficiente a lastrear o acordo de colaboração firmado, donde decorrer a sua força para fins de comprovação dos fatos assim como se passaram.

No tocante à utilização dos Termos de Colaboração Premiada como prova emprestada no âmbito do processo administrativo fiscal cumpre tecer alguns esclarecimentos.

Ao analisar o pleito do Ministério Público do Estado de Santa Catarina de compartilhamento de Termo de Colaboração Premiada para fins de apuração de eventual prática de ato de improbidade, o Supremo Tribunal Federal fixou balizas para validar o compartilhamento de provas obtidas em procedimento criminal para instruções de feitos de natureza cível e administrativa, onde nesta última encontram-se os processos administrativos fiscais (AgRg na Pet 7.0651). O Relator, Ministro Edson Fachin destacou em seu voto:

(...) Como pressuposto do exercício da ampla defesa, exsurge o acordo de colaboração como uma das estratégias defensivas passíveis de serem adotadas pelo investigado, com o indispensável auxílio de defesa técnica.

Aderir o colaborador aos incentivos da colaboração significa mostrar-se disposto a cooperar com as investigações criminais, em contrapartida à expectativa de aquisição de benefícios processuais penais, inatingíveis pela via regular da instrução processual penal.

Evidentemente, é da essência do negócio jurídico a efetiva e voluntária colaboração com a investigação e com o processo criminal, no intuito de alcançar determinados resultados elencados em lei, a exemplo da identificação dos demais coautores e partícipes de infração penal.

(...) Convém ressaltar que, dentre os direitos atribuídos legalmente a quem decide colaborar com a justiça, não há a previsão da disposição do material de informações que fornece, submetendo-se sua destinação e utilização, como já salientado, ao crivo judicial.

(...) Por fim, registro ser assente na jurisprudência desta Corte a admissibilidade, em procedimentos administrativos, de prova emprestada do processo penal (RE 810.906, Rel. Min. ROBERTO BARROSO, julgado em 25.5.2015, DJe de 28.5.2015), assim como já se decidiu pela admissibilidade da prova emprestada para o fim de subsidiar apurações de cunho disciplinar (INQ-QO 2.725, Rel. Min. CARLOS BRITTO, julgado em 25.6.2008, publicado em 26.9.2008, Tribunal Pleno).

É igualmente certo, como bem destacou o Ministério Público Federal, que os mesmos fatos podem ser apurados em esferas distintas e autônomas de responsabilização, sem prejuízo da recíproca utilização das evidências coletadas em cada uma delas.

Na mesma linha, o CARF adota entendimento que, respeitado o direito ao contraditório e à ampla defesa, inexistente impeditivo à utilização dos Termos de Colaboração como prova emprestada no âmbito do processo fiscal.

Como bem destacou o Conselheiro Ronnie Soares Anderson, Relator do Acórdão nº 2202-004.869, *“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”*.

Nesse mesmo sentido:

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

Exercício: 2012, 2013, 2014

(...) PROIBIÇÃO DE COMPORTAMENTO CONTRADITÓRIO. DELAÇÃO PREMIADA. Se, em razão de acordo celebrado, o próprio colaborador concorda com a

utilização das provas colhidas no Termo de Colaboração Premiada, pela Receita Federal, não há que se falar em nulidade da prova obtida, o que significaria venire contra factum proprium, algo que o Direito não admite.

VEDAÇÃO DE COMPORTAMENTO CONTRADITÓRIO. Não é aceitável, uma vez caracterizado venire contra factum proprium, que, em sede de recurso voluntário, o recorrente venha contestar as informações obtidas em Acordo de Colaboração Premiada que ele mesmo concordou com a utilização de tais provas pela Receita Federal e que subsidiaram o lançamento em questão.

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.

(...)

RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS. VANTAGENS INDEVIDAS. Os rendimentos derivados de atividades ou transações ilícitas, ou percebidos com infração à lei, são sujeitos a tributação, sem prejuízo das sanções que couberem.

SUJEITO PASSIVO. Na constituição do crédito tributário pelo lançamento, a autoridade administrativa identificou o contribuinte segundo a regra do art. 121, I, do Código Tributário Nacional, ou seja, atribuiu-se a responsabilidade pela obrigação principal àquele que de fato teve relação pessoal e direta com a situação que constituiu o fato gerador do imposto de renda.

COLABORAÇÃO PREMIADA. EFEITOS TRIBUTÁRIOS. Não há na Lei nº 12.850, de 2013, que define organização criminosa e dispõe sobre a investigação criminal, ou em qualquer outro diploma normativo, dispositivo permitindo que, em caso de colaboração premiada, o colaborador seja dispensado ou atenuado de sua responsabilidade tributária pelos fatos por ele, ou conjuntamente com ele, perpetrados.

COLABORAÇÃO PREMIADA. DEVOLUÇÃO AO ERÁRIO DOS VALORES OBTIDOS ILICITAMENTE. IMPOSTO ORIUNDO DE TAIS VALORES: EXIGÊNCIA CONTIDA NA LEI. ANISTIA: IMPOSSIBILIDADE. Os rendimentos derivados de atividades ou transações ilícitas, ou percebidos com infração à lei, são sujeitos à tributação. A legislação tributária não prevê a possibilidade de anistia para o imposto de renda decorrente de rendimentos ilícitos devolvidos ao erário.

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.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, no seu art. 42, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o

lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS. ÔNUS DA PROVA. Restando configurado, através de documentação hábil e idônea, que o contribuinte omitiu rendimentos recebidos, há que se manter a infração tributária imputada ao sujeito passivo. Cabe ao interessado, não ao Fisco, provar a sua suposta condição de não contribuinte para que possa se eximir do pagamento do imposto de renda pessoa física, tendo em vista que são contribuintes todas as pessoas físicas domiciliadas ou residentes no Brasil, titulares de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, sem distinção de nacionalidade, sexo, idade, estado civil ou profissão.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. IMPROCEDÊNCIA. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, não tendo ele se desincumbindo deste ônus. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem, revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM. Uma vez transposta a fase do lançamento fiscal, sem a comprovação da origem dos depósitos bancários, a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, somente é elidida com a comprovação, inequívoca, de que os valores depositados não são tributáveis ou que já foram submetidos à tributação do imposto de renda. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DA E NATUREZA DA OPERAÇÃO. NECESSIDADE. Para que seja afastada a presunção legal de omissão de receita ou rendimento, não basta a identificação subjetiva da origem do depósito, sendo necessário também comprovar a natureza jurídica da relação que lhe deu suporte.

MULTA. RESPONSABILIDADE OBJETIVA. A responsabilidade por infrações à legislação tributária, via de regra, independe da intenção do agente ou do responsável e tampouco da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato comissivo ou omissivo praticado. (...)

(Acórdão nº 2401-009.697, Relator Conselheiro Matheus Soares Leite, Publicado em 31/08/2021)

Impõe-se, pois, não acolher a suposta nulidade do lançamento com base em prova obtida pela colaboração premiada apresentada nos autos.

Pagamento em favor de terceiros (tributação impossível)

Não ignoro a existência de julgados deste colegiado no sentido de que devem ser excluídos da base de cálculo do lançamento fiscal os recursos repassados aos reais beneficiários da conduta criminosa praticada pelo sujeito passivo por não se tratar de renda auferida pelo contribuinte.

Para a efetiva confrontação entre os valores tributados pelos destinatários dos recursos ilícitos, nos julgamentos dos Processos nº 18470.721138/2017-21, tendo como recorrente, José Adolfo Pasowitch, e 12448.729189/2017-01, tendo como recorrente Renato de Souza Duque, de relatorias, respectivamente, dos Conselheiros Gregório Rechmann Junior e Ana Claudia Borges de Oliveira, a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamentos converteu os julgamentos em diligência, nos termos em que já decidido por este Colegiado em outras oportunidades, para que a Unidade de Origem prestasse esclarecimentos diante dos indícios apontados pelo contribuinte de que os pagamentos tributados nos autos de infração lavrados contra os citados contribuintes pudessem ter sido autuados também em outros.

Em tese, seria possível a indicação de tributação dos rendimentos que transitaram na conta do recorrente e suas empresas com base em transferências aos reais beneficiários dos recursos que participaram da conduta criminosa praticada em conjunto com o sujeito passivo, como, por hipótese, Alberto Youssef, Eduardo Cunha, GFD Investimentos, Treviso Empreendimentos, Piemonte Empreendimentos, Júlio Camargo e etc, os quais são citados no esquema fraudulento dos contratos com “Samsung” e “Andrade Gutierrez”.

De fato, tal elemento de prova reflexo poderia, em tese, demonstrar quais seriam os recursos que deveriam ser decotados do presente auto de infração por serem rendimentos de terceiros. No entanto, diferentemente dos termos recursais e provas veiculadas pelos contribuintes nos precedentes administrativos anteriormente citados, o recorrente apenas se insurge com alegações genéricas e sem indicar os destinos de forma individualizada aos participantes do esquema criminoso, especialmente ao relacionar, dentre os valores objeto de autuação, de forma clara e conclusiva, qual o valor pago para cada um dos participantes do esquema ilícito que teriam transitado em suas contas e de suas empresas. Compare-se, por oportuno, com o precedente prolatado no processo 18470.721138/2017-21, veiculando tabelas de destino dos recursos e quais processos estariam vinculados aos recursos, especialmente origem dos recursos, datas, valores e o tipo de autuação (rendimentos para destinatários não identificados, tabela progressiva, etc).

Tratando-se de lançamento de imposto de renda por omissão de rendimentos, o ônus da prova recai ao contribuinte quanto à origem dos valores, por meio de documentação hábil e idônea, sob pena de presunção de rendimentos tributáveis omitidos em seu nome – art. 42 da Lei nº 9.430/96, cuja disposição é de cunho eminentemente probatório e afasta a possibilidade de se acatarem afirmações genéricas e imprecisas. Em que pese a busca pela verdade real, este colegiado não poderá substituir a parte nas alegações recursais e instrução do processo, sob pena de nulidade.

Em relação ao tópico em tela, tendo em vista que o recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1634/2023, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

A defesa alega a impossibilidade de tributação sobre o produto obtido ilicitamente, pois foram reconhecidos como de não propriedade do impugnante, o que não caracteriza a necessária manifestação de capacidade contributiva própria. Ocorre que a decretação de pena de perdimento de bem, por ser oriundo de atividade ilícita, em decorrência de processo penal, não modifica o fato gerador do imposto de renda que ocorreu em momento anterior. No caso, o contribuinte auferiu recursos derivado de vantagem indevida, proveniente do esquema de corrupção apurado na denominada "Operação Lava-Jato", configurando-se, assim, uma situação concreta no mundo dos fatos, que autoriza a aplicação da hipótese legal do artigo 43, do Código Tributário Nacional, a seguir reproduzida:

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

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

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

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

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

O Direito Tributário, ao contrário do que sustenta o impugnante, preocupa-se em saber tão somente sobre a relação econômica relativa a um determinado negócio jurídico. Ainda que a origem seja fruto de uma atividade ilícita, o tributo é devido, visto que é indiferente para a relação jurídica tributária a licitude ou não do recurso obtido. Ocorrido o fato gerador, suas consequências tributárias se mantêm no tempo e no espaço. Com efeito, impera na tributação a regra do Pecunia Non Olet, consubstanciado pelo art. 118, I, do CTN, que ao preceituar sobre a hermenêutica, dispõe que a interpretação a ser dada à definição legal do fato gerador independe da validade jurídica dos atos praticados, inclusive de terceiros. Confira-se:

“Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

II. dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.

No mesmo sentido, também disciplinam o artigo 3º da Lei n. 7.713, de 1988 e o artigo 55 do Regulamento do Imposto de Renda, respectivamente:

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

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

Art.55. São também tributáveis(...);

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

É possível perceber que a intenção do legislador ao instaurar a norma do artigo 118 do CTN foi a de evitar que a atividade ilícita se configurasse mais vantajosa do que a prática de atividades ou atos lícitos. A regra pecunia non olet está enraizada no princípio da isonomia tributária, consagrado no artigo 150, inciso II, da Constituição da República, de 1988.

Sobre essa matéria assim se pronunciou o jurista Ricardo Lobo Torres: “Se o cidadão pratica atividades ilícitas com consistência econômica, deve pagar o tributo sobre o lucro obtido, para não ser agraciado com tratamento desigual frente às pessoas que sofrem a incidência tributária sobre os ganhos provenientes do trabalho honesto ou da propriedade legítima” (Tratado de direito constitucional, financeiro e tributário - v. 2, Rio de Janeiro: Renovar, 2005, p. 372).

Em julgado sobre a tributação de atividade ilícita (situação fática em que se contém a ilicitude como elemento não-essencial), o STF decidiu, no HC 94240 (BRASIL, 2011), que: “2. A jurisprudência da Corte, à luz do art. 118 do Código Tributário Nacional, assentou entendimento de ser possível a tributação de renda obtida em razão de atividade ilícita, visto que a definição legal do fato gerador é interpretada com abstração da validade jurídica do ato efetivamente praticado, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos. Princípio do non olet. (Vide o HC nº 77.530/RS, Primeira Turma, Relator o Ministro Sepúlveda Pertence, DJ de 18/9/98.)”

É certo que a exação não atua no sentido de punir, tampouco no sentido de legitimar tais atividades antijurídicas. Isso porque o CTN, em seu artigo 3º, prescreve que a prestação tributária não constitui sanção (no sentido de legalização ou validação) de ato ilícito. Apenas a receita eventualmente oriunda desses atos é que há de ser tributada. Não existe, em fonte de Direito, autorização para que haja o afastamento da responsabilidade tributária parcial ou total de quem auferir renda fruto de propina e corrupção e soa como indiferente

tributário o fato de, no direito positivo brasileiro, prever-se a decretação de ofício, pelo juiz, da apreensão, sequestro e perdimento dos bens que foram objeto dos crimes.

O auferimento das vantagens indevidas por parte do contribuinte ocorreu, segundo relata a Denúncia do Ministério Público, a partir do ano 2006. No caso especificamente de que trata este lançamento, os recursos foram auferidos em 2011, a partir do qual o contribuinte usufruiu ou teve, ao menos, a disponibilidade de usufruir daqueles recursos.

Eventual e posterior perda da titularidade do produto do crime não elide a constatação de que, à data em que recebeu dinheiro fruto de propina e corrupção, tinha titularidade econômica e jurídica sobre aqueles valores. De acordo com o inciso II do art. 118 do CTN transcrito acima, também é irrelevante para a determinação da exigência tributária o fato de o impugnante ter sofrido, em sentença, além da pena de restrição de liberdade, a pena acessória de perdimento dos bens obtidos com a atividade considerada ilícita. Ou seja, se o contribuinte obtém rendimentos de atividade ilícita e depois vêm a sofrer, por consequência da ilicitude dessa atividade, o perdimento da renda, o fato gerador permanece incólume e, por consequência, a obrigação tributária dele decorrente permanece exigível.

A perda, em favor da União, de todos os bens, direitos e valores relacionados, direta ou indiretamente, à prática de crimes por força do art. 91, II, alínea "b", do Código Penal, tem efeito extrapenal genérico, de aplicação automática, e tem por fim vedar o indevido locupletamento patrimonial por parte do agente.

Da mesma forma o pagamento da multa compensatória é uma das condições aceitas pelo contribuinte ao firmar o Acordo de Colaboração com o Ministério Público em 2015 que não altera a ocorrência dos fatos geradores em anos anteriores. Assim, não se admite a tese invocada pelo impugnante de não incidência de tributo sobre as vantagens indevidas recebidas no ano de 2011 por ter perdido em favor da União com base no art. 91 do Código Penal, alguns bens localizados, e ter pago a multa compensatória em decorrência do Acordo de Colaboração firmado. Como anteriormente explicitado, seria absolutamente inexplicável subverter a antiga máxima do Direito Tributário (pecunia non olet), não se tributando os rendimentos auferidos por propina e corrupção e deixando no campo da oneração apenas contribuintes que pratiquem atos lícitos. Ante tais considerações, quanto ao valor tributado nenhum reparo cabe fazer ao lançamento.

Lançamento viciado /Pagamento em espécie

O lançamento abrange infrações de omissão de rendimentos recebidos por interposição das pessoas jurídicas Hawk Eyes e Technis, omissões de rendimentos recebidos em espécie e depósitos bancários de origem não comprovada, além da infração da falta de recolhimento de IRPF sobre rendimentos recebidos de pessoa física, o que resultou na aplicação da correspondente multa. Em relação aos

rendimentos decorrentes da desconsideração dos atos praticados pelas empresas, o próprio contribuinte não questiona a forma de identificação dos valores tributados. Sobre os demais valores tributados alega que a autoridade fiscal não identificou com exatidão o valor da obrigação a ser exigida e a forma de apuração. Não é, no entanto, o que se verifica na análise da Descrição dos Fatos e Fundamentação Legal constante no Auto de Infração e Termo de Verificação Fiscal.

No tocante a infração de omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada, os valores de base de cálculo lançados correspondem exatamente aos valores depositados que não tiveram a comprovação a origem para sua ocorrência. Os valores estão inseridos nas planilhas do TVF, não existindo em relação a esta infração falta de clareza na identificação dos valores lançados vez que a autoridade fiscal refutou individualmente a justificativa apresentada pelo contribuinte em relação a cada crédito/depósito.

Em relação a infração de omissão de rendimento recebidos de pessoa física, esclareceu a autoridade fiscal que dividiu os valores recebidos no ano de 2011 e 2012 por não ter o fiscalizado prestado esclarecimentos adicionais a respeito do recebimento de vantagem indevida. O lançamento está devidamente motivado com o enquadramento da infração e individualização do valor da base de cálculo considerada. Pode haver discordância em relação ao arbitramento e o critério adotado, mas não se verifica falha na justificação do lançamento.

Os diversos diplomas legais citados e a descrição dos fatos não deixam dúvidas quanto à infração apontada no auto de infração, permitindo, assim, ao contribuinte, amplo conhecimento do que lhe foi imputado, de modo que não se pode cogitar que o auto de infração carece de motivação suficiente.

Esclareceu a autoridade fiscal que o próprio contribuinte, em 01/08/2016, juntou a manifestação apresentada por sua defesa criminal em resposta à intimação do Ministério Público Federal, contendo os questionamentos feitos pela fiscalização. Nela o fiscalizado reconheceu que recebeu a quantia de aproximadamente R\$4.000.000,00, em espécie, “das mãos de Jayme Careca, funcionário de Youssef”.

Afirmou o contribuinte no Termo de Declarações nº 03, que por volta de outubro de 2011, em seu escritório, juntamente com Jayme Careca, Alberto Youssef lhe entregou entre um milhão e um milhão e meio de reais em espécie, como sendo o primeiro pagamento de Júlio Camargo. Aduziu que foram feitas, posteriormente, outras quatro ou cinco entregas, que ocorreram até abril ou maio de 2012. Afirmou neste mesmo Termo que acreditava ser ele próprio a pessoa mencionada no documento elaborado e apreendido em poder de Alberto Youssef para documentar as entregas feitas por Jayme Careca sobre uma entrega ocorrida em 15/06/2012, no valor de R\$1.132.250,00, tendo como destinatário “Baiano”. Também em decorrência de Acordo de Colaboração, Julio Camargo declarou que,

para fazer frente aos pagamentos de parte das propinas, teria se servido do escritório de lavagem de dinheiro de Alberto Youssef, tendo este em seguida, realizado transferências em espécie a Fernando Soares. Alberto Youssef, de acordo com o descrito na sentença proferida pela 13ª Vara Federal em Curitiba, informou que Julio Camargo teria lhe relatado o problema da cobrança da propina atrasada por Fernando Soares relativamente aos navios-sonda e que teria ajudado a pagar seis milhões de reais em espécie ao fiscalizado.

Observa-se que os fatos relatados são convergentes no sentido de que parte da propina referente aos navios sondas devidas a Fernando Soares por Júlio Camargo, cujo pagamento encontrava-se “atrasado”, foi quitada, em espécie, nos anos de 2011 e 2012, por intermédio de Alberto Youssef.

Vale ressaltar que, ao assinar o Acordo de Colaboração com o Ministério Público, o contribuinte se comprometeu a colaborar com a investigação, a falar a verdade em todas as investigações, inclusive nos procedimentos tributários, a cooperar sempre que solicitado com a Receita Federal do Brasil, revelando os fatos de seu conhecimento sobre os ilícitos praticados. No TVF a autoridade lançadora informou que o contribuinte teria relatado, inclusive nos Termos de Declarações, que repassou os valores recebidos em espécie de Julio Camargo, por intermédio de Alberto Youssef, a Eduardo Cunha. Não há, contudo, qualquer informação adicional de quando houve o repasse.

Na impugnação, o contribuinte apenas repisa que os valores foram repassados, porém, abstém-se de indicar quem seria o destinatário do repasse, os valores, datas e forma de transferência. Por falta da prestação de esclarecimentos ou apresentação de documentos que pudessem demonstrar em qual mês dos anos de 2011 e 2012 e quais os valores exatos foram entregues a Fernando Soares, viu-se a fiscalização impelida a utilizar o arbitramento para determinar o valor e a competência dos fatos geradores correspondentes ao recebimento dos pagamentos das vantagens indevidas em espécie. Considerou os anos de 2011 e 2012 em razão das referências de que os pagamentos em espécie foram efetuados entre outubro de 2011 e maio de 2012, além de ter dividido os pagamentos considerando cerca de um milhão em cada um deles, pela menção, por duas vezes, de que o pagamento, feito em parte, corresponderia a aproximadamente este valor. Tal procedimento revela-se válido sempre que o sujeito passivo não disponibiliza esclarecimentos e documentos ou os apresentam de forma deficiente. Nesses casos, a legislação tributária prevê a utilização do arbitramento no lançamento fiscal consoante dispõe o art. 148 do CTN, verbis:

"Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos

pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial."

Sobre o assunto também tratam os artigos 841 e 845 do Decreto nº 3.000, de 1999:

"Art. 841. O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo:

I - não apresentar declaração de rendimentos;

II - deixar de atender ao pedido de esclarecimentos que lhe for dirigido, recusar-

se a prestá-los ou não os prestar satisfatoriamente;

III - fizer declaração inexata, considerando-se como tal a que contiver ou omitir, inclusive em relação a incentivos fiscais, qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar ou restituição indevida;

IV - não efetuar ou efetuar com inexatidão o pagamento ou recolhimento do imposto devido, inclusive na fonte;

V - estiver sujeito, por ação ou omissão, a aplicação de penalidade pecuniária;

VI - omitir receitas ou rendimentos.

Parágrafo único. Aplicar-se-á o lançamento de ofício, além dos casos enumerados neste artigo, àqueles em que o sujeito passivo, beneficiado com isenções ou reduções do imposto, deixar de cumprir os requisitos a que se subordinar o favor fiscal."

"Art. 845. Far-se-á o lançamento de ofício, inclusive (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 79):

I - arbitrando-se os rendimentos mediante os elementos de que se dispuser, nos casos de falta de declaração;

II - abandonando-se as parcelas que não tiverem sido esclarecidas e fixando os rendimentos tributáveis de acordo com as informações de que se dispuser, quando os esclarecimentos deixarem de ser prestados, forem recusados ou não forem satisfatórios; III - computando-se as importâncias não declaradas, ou arbitrando o rendimento tributável de acordo com os elementos de que se dispuser, nos casos de declaração inexata.

§ 1º Os esclarecimentos prestados só poderão ser impugnados pelos lançadores com elemento seguro de prova ou indício veemente de falsidade ou inexatidão (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 79, § 1º).

§ 2º Na hipótese de lançamento de ofício por falta de declaração de rendimentos, a não apresentação dos esclarecimentos dentro do prazo de que trata o art. 844 acarretará, para as pessoas físicas, a perda do direito de

deduções previstas neste Decreto (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 79, § 2º).

§ 3º Na hipótese de procedimento de ofício por falta de declaração de rendimentos, relativa a períodos-base encerrados até 31 de dezembro de 1996, a pessoa jurídica perderá o direito à opção prevista no art. 516 (Decreto-Lei nº 1.648, de 1978, art. 7º, inciso II).

§ 4º Ocorrendo a inexatidão, quanto ao período de apuração de competência de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento do lucro, será observado o disposto no art. 273. (grifo nosso)”

A técnica de arbitramento visa garantir a constituição do crédito tributário, impedindo que o sujeito passivo que não informou todos os seus rendimentos em sua declaração de ajuste anual do imposto de renda pessoa física ou não apresentou sua declaração seja beneficiado pela não disponibilização de documentos solicitados ou pela apresentação dos mesmos de forma deficiente. Portanto, apesar do contribuinte ter confirmado o recebimento em espécie destas quantias, deixou de apresentar documentos ou informações solicitadas pela autoridade fiscal e acabou legitimando a realização do arbitramento efetuado no presente lançamento.

O valor arbitrado levou em consideração informações do contribuinte e dos outros réus quanto aos anos em que foram repassados e valores, não se revelando o critério adotado arbitrário ou excessivo.

Por ser forma de estabelecimento de uma presunção relativa, o arbitramento poderá ser objeto de produção de prova em contrário pelo autuado, com o fornecimento de elementos de investigação que venham a tornar possível a descoberta da verdade. Ora, cientificado dos elementos de prova e do critério jurídico que nortearam o arbitramento em relevo, cabe ao impugnante, no exercício de seu direito ao contraditório e à ampla defesa, produzir a prova em contrário, desincumbindo-se, assim, do ônus probatório que lhe cabe, a teor das disposições contidas no art. 15 e no art. 16, inciso III, ambos do Decreto n.º 70.235, de 1972, que, na redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993, determinam in litteris:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

No caso não houve apresentação de documentos ou informações que pudessem confirmar o repasse alegado, sendo mantida a infração de omissão de rendimentos a vista do conjunto dos relatos dos colaboradores, inclusive do próprio contribuinte, e sentença proferida no processo penal 5083838-59.2014.4.04.7000/PR que confirmam repasses em espécie para Fernando Soares.

Apuração das infrações

Omissão de Rendimentos – Hawk Eyes e Technis

Em relação a baixa de ofício do CNPJ das empresas Hawk Eyes e Technis por meio dos Atos Declaratório Executivo DRF/SJR Nº 45, de 31 de agosto de 2016 e Ato Declaratório nº 38, de 11 de agosto de 2016, a matéria foi levada a discussão judicial por meio dos Mandados de Segurança 0008773-68.2016.4.03.6106 e 0008772-83.2016.4.03.6106 impetrados na Justiça Federal em São Paulo. Verificou a fiscalização que as empresas Hawk Eyes e Technis atuaram apenas como meio para viabilizar o pagamento de vantagem indevida em decorrência da remuneração recebida pelo impugnante a título de comissões pelos serviços de corrupção que intermediou. Exemplificou no item 6, como contrato simulado, o firmado entre a Andrade Gutierrez e a Technis cujo objeto seria consultoria técnico comercial para seleção de equipamentos e sistemas de automação para o setor de petróleo que não foi prestado, pois a contratação objetivava a influência junto a Paulo Roberto da Costa. O próprio contribuinte nos Termos de Acordo de Colaboração admitiu que suas empresas, Hawk Eyes e Technis, bem como offshores situadas no exterior, participaram do esquema de corrupção, tendo sido utilizadas para recebimento de propinas e posterior repasse aos envolvidos.

No processo 5083838-59.2014.4.04.7000/PR que tramitou na 13ª Vara Federal de Curitiba, o contribuinte foi condenado pelo crime de corrupção passiva, pela intermediação do recebimento de vantagem indevida pela Diretoria da Área Internacional, de lavagem de dinheiro, com ocultação e dissimulação de recursos provenientes de contratos com a Petrobrás, através de operações simuladas de consultoria e utilização de contas secretas em nome de offshores para movimentação e ocultação do produto do crime.

Neste mesmo processo ficou demonstrado que parte do pagamento da propina foi realizado por transferências das empresas de Júlio Camargo, Piemonte Empreendimentos Ltda e Treviso Empreendimentos Ltda para as empresas controladas por Fernando Soares, a Hawk Eyes Administração de Bens Ltda e a Technis Planejamento e Gestão em Negócios Ltda, com a celebração de contratos simulados de prestação de serviços. Ante toda a prova colhida na investigação criminal e o que foi declarado nos Acordos de Colaboração sobre a atuação das empresas Hawk Eyes e Technis no esquema da Operação Lava Jato, a demonstração de que essas empresas tinham outras atividades, além do que foi apurado, requer comprovação efetiva do que foi prestado, não bastando simples contratos e emissão de Notas Fiscais, nem mesmo contabilidade regular.

É irrelevante, neste caso, se a pessoa jurídica envolvida no esquema de corrupção, foi constituída anteriormente e foram cumpridas as formalidades legais a que estaria em tese obrigada, uma vez que a emissão de notas fiscais, a contabilização dos rendimentos, o cumprimento de obrigações fiscais acessórias e a tributação na pessoa jurídica ocorreram justamente com o objetivo de afastar a correta tributação dos rendimentos recebidos pela pessoa física. Do mesmo modo que o contribuinte foi intimado a comprovar a prestação de serviços técnicos pelas empresas Hawk Eyes e Technis, estas também foram diligenciadas e não apresentaram documentação que respaldasse a alegação de que houve prestação de outros serviços que não só o envolvimento no esquema da Lava Jato.

A fiscalização da DRFB em Ribeirão Preto ainda diligenciou junto as empresas que contrataram as empresas Hawk Eyes e Technis para verificar se houve prestação de serviços. Nenhuma das empresas diligenciadas apresentou quaisquer elementos/documentos que pudessem comprovar que os serviços existiram e foram prestados.

Com a impugnação o contribuinte juntou cópia de um contrato firmado entre a Acciona Infraestructuras S.A. e a Hawk Eyes Administração de Bens Ltda. O documento que foi juntado as fls. 681/693 trata-se de um Acordo de Colaboração firmado entre a Acciona e a Hawk Eyes no qual declaram que a Acciona tem intenção de participar no desenvolvimento do Projeto para a Construção do Quebramar Norte Sul do Porto de Açu e que para esta finalidade estaria interessada em contar com a colaboração e assistência da Hawk Eyes. Nenhum outro documento foi juntado para demonstrar que os serviços contratados foram prestados. Não é razoável admitir que as receitas da pessoa jurídica sejam oriundas da prestação de serviços sem o detalhamento expresso do que fora prestado, sendo imprescindível a apresentação do contrato com a descrição precisa dos serviços, detalhamento das etapas e procedimentos a serem realizados.

A comprovação da efetividade dos serviços prestados exige a apresentação, a título de exemplo, dos papéis de trabalhos utilizados, pesquisas e levantamentos efetuados, propostas e estudos técnicos realizados, relatórios dos serviços executados, atas de reuniões e avaliação dos resultados alcançados, de forma a que não exista dúvida de que os serviços foram efetivamente prestados e estão de acordo com as condições estipuladas no contrato firmado entre as partes.

A Hawk Eyes faturou no ano de 2010 a 2013, mais de 20 milhões de reais, sendo desarrazoada a alegação de que em todo esse período os serviços prestados pelas empresas não tenham gerado os documentos requeridos pela fiscalização. No mesmo período a empresa Technis também faturou mais de 20 milhões e não apresentou qualquer demonstrativo de prestação de serviços.

A não apresentação da comprovação da efetiva prestação de serviços, os fatos pontuais apontados em cada análise particularizada aliada a toda investigação criminal convergem para a conclusão de que as receitas de serviços se tratavam,

na verdade, de um artifício para encobrir o pagamento de vantagens indevidas ao contribuinte.

Simple alegações de que os serviços técnicos foram prestados pelas pessoas jurídicas não produzem efeitos ante toda evidência e elementos juntados aos processos. Da mesma forma que o Decreto nº 70.235, de 1972 estabelece a obrigatoriedade do agente do fisco em provar a ocorrência do ilícito fiscal, caput do art. 9º, também impõe ao sujeito passivo o ônus de provar o que alega, redação contida no inciso III do art. 16, sob pena de, não o fazendo, se sujeitar à infração apurada no lançamento.

Art. 9o A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009) [...]

Art. 16. A impugnação mencionará: [...]

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possui;(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

O autuante reclassificou as receitas declaradas como auferidas pelas empresas Hawk Eyes e Technis em decorrência de contratos firmados com outras empresas, tratando-as como rendimentos auferidos pela pessoa física, diante da constatação de que os contratos foram firmados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do imposto de renda de pessoa física. É dever do Fisco buscar a realidade material dos fatos economicamente valorados pela norma fiscal, que deverá prevalecer sobre a forma estabelecida entre as partes. Nesse sentido, o artigo 118 do Código Tributário Nacional, a seguir reproduzido, já citado acima, que dispõe que a definição do fato gerador é interpretada abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados.

O parágrafo único do art. 116 do Código Tributário Nacional, incluído pela Lei Complementar nº 104/2001, autoriza expressamente a desconsideração de atos ou negócios jurídicos com os seguintes termos:

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos: (...)

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária.

A simulação, pela sua própria definição, sempre decorre de conduta fraudulenta, já que sempre é resultado de vontade deliberada do contribuinte que, conhecendo a formalidade correta, opta pela via transversa com o único intuito de não recolher o tributo que seria devido. Desde que fundamentado em elementos de prova, a autoridade lançadora pode afastar as relações jurídicas meramente formais ou artificiais, dolosas ou não, objetivando identificar o sujeito passivo da obrigação, independente de consentimento judicial para tanto. O interessado não logrou comprovar na impugnação, de forma inequívoca, por meio de apresentação de documentação hábil e idônea, nem durante o curso do procedimento fiscal, a efetividade dos alegados serviços técnicos de intermediação de negócios prestados pelas pessoas jurídicas das quais era sócio.

Como resultado da prática adotada e considerando que o contribuinte não declarou ao fisco na época própria o total da remuneração recebida destas vantagens indevidas pela sua pactuação com terceiros no pagamento de propina para que favorecesse a contratação de determinadas empresas, incidiu o contribuinte na infração de omissão de rendimentos conforme lançado.

Depósitos bancários de origem questionada

O recorrente repisa seu inconformismo em relação à acusação fiscal de omissão de rendimentos decorrentes de origem não comprovada. Ao invés de confrontar diretamente os pontos lançados na decisão recorrida, indicando a origem dos recursos e os documentos comprobatórios de suas alegações, o recorrente apenas reproduz os termos de sua impugnação, tangenciando seu não conhecimento por ausência de dialeticidade.

No entanto, como se apresentam os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1634/2023, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

Pessoas Físicas

A tributação de rendimentos omitidos provenientes de valores creditados em conta corrente, cuja origem não seja comprovada, tem como base legal o art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, c/c art. 4º da Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I – os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II – no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$80.000,00 (oitenta mil reais). (Vide Medida Provisória nº 1.563-7, de 1997) (Vide Lei nº 9.481, de 1997) (...)

A lei transcrita estabeleceu uma presunção de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente sempre que o titular de conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento. Entende-se por comprovação de origem, nos termos do disposto no artigo 42 da Lei 9.430, de 1996, a apresentação, pelo contribuinte, de documentação hábil e idônea que possa identificar a fonte do crédito, o valor, a data e, principalmente, que demonstre de forma inequívoca a que título os créditos foram efetuados na conta corrente.

O inciso I, § 3º, do artigo 42 da citada lei expressamente dispõe, para efeito de determinação da receita omitida, que os créditos devem ser analisados separadamente, ou seja, cada um deve ter sua origem comprovada de forma individual, com apresentação de documentos que demonstrem a sua origem, com indicação de datas e valores coincidentes.

Não basta a mera indicação, nem cabe exigir da fiscalização que comprove a falsidade das razões argüidas. Não basta para demonstrar a origem do depósito/crédito bancário, identificar a pessoa que realizou o depósito, remeteu ou creditou um determinado valor na conta corrente.

Deve ser demonstrado por qual razão, motivo o crédito/depósito foi efetuado. Demonstrada a atividade ou a operação, busca-se a tributação do correspondente rendimento, se tributável, no valor do depósito bancário. Na hipótese de o rendimento não ter sido tributado na Declaração de Ajuste Anual, esse rendimento há de ser tributado por Auto de Infração, conforme a tributação da espécie de rendimento: rendimento do trabalho assalariado, rendimento do trabalho sem vínculo empregatício, rendimento da atividade rural, rendimento de aluguel, rendimento de ganho de capital, comissão na intermediação de negócios, etc.

Não demonstrada a atividade ou a operação e a correlação com o depósito bancário, tem-se por não comprovada a origem do depósito bancário. Tem-se claramente que a inversão do ônus da prova para o sujeito passivo enseja, por outro lado, que o Fisco cumpra o seu dever de provar a ocorrência do fato indiciário (depósitos bancários sem origem comprovada), o que exige a obrigatoriedade de um Termo de Intimação próprio que evidencie o fato já apurado, identificando individualizadamente os depósitos (instituição financeira, número da conta, data e valor) e que especifique a prestação a ser cumprida por parte do sujeito passivo.

De posse dos extratos bancários apresentados (através de Requisição de Movimentação Financeira ou de entrega espontânea pelo contribuinte) e efetuada a conciliação bancária, deve a autoridade fiscal elaborar planilha contendo relação dos créditos não justificados que deverá ser encaminhada ao contribuinte.

Verifica-se que todos esses requisitos acima mencionados foram observados, conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal, e que do exame das peças constituintes dos autos entendeu a autoridade fiscal que não restou comprovado a origem dos créditos/depósitos discriminados.

A fiscalização apurou depósitos de origem não comprovada nas contas de titularidade da pessoa física do contribuinte e nas contas de titularidade das pessoas jurídicas. O lançamento concernente ao depósito de origem não comprovada de contas de titularidade das empresas Hawk Eyes e Technis foram consideradas como pertencentes ao próprio contribuinte visto ser ele o beneficiário dos valores nela depositados vez que não houve demonstração de qualquer atividade da empresa conforme já devidamente salientado acima.

O Contribuinte pleiteou que fossem excluídos da tributação os créditos em conta corrente de valor inferior a R\$ 12.000,00, até o limite de R\$ 80.000,00 por ano. De fato os créditos inferiores a R\$ 12.000,00, por expressa previsão legal, não podem ser considerados na determinação dos rendimentos omitidos se seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapassar R\$ 80.000,00, nos termos do art. 42, § 2º, II, da Lei nº 9.430/96.

Entretanto, para fins do limite previsto no § 2º, II, do art. 42 da Lei nº 9.430/96 devem ser considerados os valores integrais dos créditos em todas as contas auditadas. Assim, não cabe a exclusão pleiteada vez que o somatório dos valores inferiores das contas do contribuinte e das contas das empresas Hawk Eyes e Technis ultrapassam o valor de R\$80.000,00.

Em relação ao depósito de R\$33.000,00 no dia 26.04.2011, feito na conta corrente nº 22.451.846, agência 37, mantida no Banco Citibank, o contribuinte alega que refere-se a um ressarcimento de uma despesa que havia pago em favor de sobrinha residente no Nordeste. Esclarece que trata-se do pagamento de uma UTI aérea para que a sobrinha fosse para Fortaleza para realizar uma cirurgia de urgência. Informou a fiscalização na folha 37 do TVF, que o contribuinte

apresentou a TED referente ao depósito feito em 26/04/2011 que identifica como remetente a empresa Sete Táxi Aéreo Ltda. Para comprovar que se trata do ressarcimento alegado, o contribuinte juntou documentos que foram anexados as fls.743 a 750.

Os documentos juntados, porém, não são suficientes a demonstrar a justificativa apresentada pelo contribuinte. Não foi anexado documento que comprovasse o pagamento feito pelo contribuinte a empresa quando do transporte da paciente para Fortaleza. Nenhum outro documento anexado menciona o nome do contribuinte, a exceção da cópia de um email do provedor “hotmail”, enviado de Cristine Cavalcante para UTI Sete Taxi Aéreo (fl. 748), e de uma Declaração emitida pela mãe da paciente.

No corpo do email consta a informação de que havia sido emitida Nota de Empenho pela Secretaria de Estado da Saúde de Alagoas para pagamento do transporte de Maria Vitória Falcão Soares e que, ao receber o pagamento, Fernando Soares deveria ser ressarcido do valor que pagou na época. O documento não é oficial nem é possível identificar a função de Cristine Cavalcante na Secretaria de Estado da Saúde de Alagoas. Na Declaração emitida por Nadja Falcão Meira em 09/01/2017, ela informa que seu primo teria adiantado o pagamento de R\$35.000,00 à Sete Táxi Aéreo Ltda para transporte de sua filha de Maceió para Fortaleza. Salienta que ao receber da Secretaria de Estado da Saúde de Alagoas o pagamento pela viagem, a empresa restituiu o referido valor a Fernando. Declarações firmadas por particulares provam as declarações nelas contidas, mas não os fatos declarados. Neste sentido é o que estabelece o artigo 408 do CPC :

Art. 408. As declarações constantes do documento particular escrito e assinado ou somente assinado presumem-se verdadeiras em relação ao signatário.

Parágrafo único. Quando, todavia, contiver declaração de ciência de determinado fato, o documento particular prova a ciência, mas não o fato em si, incumbindo o ônus de prová-lo ao interessado em sua veracidade.

O Código Civil (CC - Lei n.º 10.406, de 10 de janeiro de 2002) também disciplina o limite da presunção de veracidade dos documentos particulares e seus efeitos sobre terceiros:

Art. 219. As declarações constantes de documentos assinados presumem-se verdadeiras em relação aos signatários.

Parágrafo único. Não tendo relação direta, porém, com as disposições principais ou com a legitimidade das partes, as declarações enunciativas não eximem os interessados em sua veracidade do ônus de prová-las

. Para serem oponíveis a terceiros, mormente quando este terceiro é a Fazenda Pública e a finalidade é a comprovação de operação sobre a qual não incide

tributos, os documentos devem ser levados a registro público. É o que dispõe o 221 do Código Civil Brasileiro(Lei n.º 10.406, de 10 de janeiro de 2002):

Art. 221. O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de seus bens, prova as obrigações convencionais de qualquer valor; mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público.

Deste modo, permanece como não comprovada a origem do referido depósito, repisando que não basta para tanto identificar o depositante.

Pessoa Jurídica

(...)

Technis

O contribuinte alega que o valor de R\$5.650,00, depositado na conta da Technis em 29/03/2011, conforme já esclareceu à autoridade fiscal durante o procedimento fiscal, trata-se de uma devolução de numerário tomado por empréstimo pelo sócio Armando Furlan Júnior, conforme escriturado no Livro Razão.

Primeiramente registre-se que não há comprovação de que o depósito foi feito por Armando Furlan Júnior. Além disso, o empréstimo não encontra-se devidamente comprovado. Não foi juntado contrato de empréstimo feito entre o sócio Armando e a empresa que demonstrasse o valor tomado emprestado, com demonstração da transferência da empresa para o sócio, e que estabelecesse a forma de quitação.

Para comprovar origem de depósitos bancários, empréstimos realizados com terceiros, pessoa física ou jurídica, além de estarem informados nas declarações de imposto de renda do mutuante e do mutuário, devem estar comprovados, por meio de documentação hábil e idônea, a sua contratação, a efetiva transferência de numerário do credor para o tomador, coincidente em datas e valores, e a quitação pelo devedor da dívida contraída.

É necessário também que seja compatível com os rendimentos e disponibilidades financeiras declarados pelo mutuante, nas respectivas datas de entrega e recebimento dos valores. Para serem oponíveis a terceiros, consoante já mencionado, devem ser levados a Registro Público. As cautelas adotadas pela lei referentes ao registro público justificam-se por razões de variada ordem, estando entre elas, por certo, as intenções de dar publicidade a determinados atos e a de evitar que terceiros sejam prejudicados por simulações negociais.

Afinal, fácil seria a produção de instrumentos nos quais os elementos da transação - data, valores, atribuição de responsabilidades, etc. -, ou mesmo o conteúdo precípua da própria transação, fossem, a qualquer tempo, modificados pelos contratantes. A informalidade dos negócios entre as partes não pode eximir

o contribuinte de apresentar prova da efetividade das transações. A informalidade diz respeito apenas a garantias mútuas que deixam de ser exigidas em razão da confiança entre as partes - entre familiares ou entre uma empresa e seus sócios, por exemplo -, mas não se pode querer aplicar a mesma informalidade ou vínculo de confiança na relação do contribuinte com a Fazenda Pública.

A relação entre Fisco e contribuinte é de outra natureza: é formal e vinculada à lei, sendo a lei firme ao exigir, no caso dos depósitos bancários, que a comprovação seja feita por meio de “documentação hábil e idônea”. O contribuinte apresentou cópia do Livro Razão da empresa que informa que na mesma data foi recebido parte de devolução em empréstimo (fl. 751). Registros contábeis devem ser acompanhados da documentação que deu suporte, não comprovando, por si só os fatos registrados. Desta feita, por não ter sido demonstrado com documentos hábeis que os crédito questionado é referente a uma devolução de empréstimo por parte do sócio da empresa que teria tomado anteriormente da empresa, mantém-se o lançamento como depósito de origem não comprovada.

Sobre os valores recebidos de R\$70.000,00 e R\$100.000,00 na conta da Technis nas datas de 09/12/2011 e 19/12/2011, através de TED remetida por Gustavo Falcão Soares, o contribuinte alega serem decorrentes da venda de um Range Rover 2008 de propriedade da empresa. As transações estão registradas no Livro Razão da empresa cuja cópia foi juntada a fl. 752 deste processo. Ocorre que não há comprovação da venda. A fiscalização ressaltou que em consulta aos sistemas internos da Receita o veículo Range Rover, placa ELZ 8877, continuava como de propriedade da empresa Technis.

Não foram apresentados documentos suportes que embasaram os respectivos registros no Livro Contábil tais como recibo ou contrato. Além do mais, o livro Razão não foi levado a Registro Público, não sendo possível identificar quando foi elaborado. Sobre o depósito de R\$250.000,00 em 16/12/2011 feito por Fátima Bernardo Duarte, companheira do impugnante, o contribuinte alega tratar-se a operação de mútuo que foi feito à Technis.

A fiscalização identificou a TED emitida por Fátima Bernardo Duarte. Salientou a fiscalização que na DIRPF do Exercício 2012, Fátima Bernardo Duarte além de ter informado o empréstimo feito a Technis informou que consta uma dívida com Fernando Soares Falcão, sócio da Technis.

Ponderou a fiscalização ser incoerente a situação de Fernando Soares ter dinheiro para emprestar para Fátima Bernardo e efetuar um empréstimo para sua empresa à própria Fátima Bernardo. A simples presença da informação na Declaração de Ajuste Anual da mutuante e no Livro Contábil da empresa não desobriga o contribuinte de fazer a prova efetiva do empréstimo tomado, devendo restar comprovadas, por meio de documentação hábil e idônea, a sua contratação e a efetiva transferência de numerário do credor para o tomador, coincidente em

datas e valores. Não há nos autos contrato de mútuo ou qualquer outro documento emitido à época que demonstrasse como foi o acerto do empréstimo e nem há prova de que o empréstimo foi quitado ou quando deveria ser quitado, sendo essa a característica essencial deste tipo de contrato. O empréstimo está registrado no Livro Contábil apresentado (fl. 752) mas como já mencionado, os registros contábeis devem ser acompanhados de documentos suportes e nenhum documento foi apresentado para demonstrar o que foi registrado. Mantem-se, portanto, o lançamento da infração de omissão de rendimentos relativo a esse crédito por não ter sido demonstrada a sua origem mediante juntada de documentos hábeis e idôneos.

Hawk Eyes

Em relação a conta da Hawk Eyes cuja planilha com os depósitos que não tiveram a origem comprovada está juntada a fl. 39 do TVF, alega o contribuinte tratar-se de pagamentos pelo aluguel do apartamento 2201, bloco 1 da Av. Lucio Costa nº 3600, Rio de Janeiro; do aluguel do apartamento 2101 da Rua Professor Clementino Fraga nº 198, Ondina, Salvador; e pagamentos pelo aluguel da lancha denominada Yanna.

A fiscalização refutou essa justificativa alegando que os instrumentos particulares de contrato de locação dos bens imóveis e da lancha foram firmados pela Hawk Eyes (locadora) e Fernando Soares (locatário). Fernando Soares assina tanto como locador (Hawk Eyes) como locatário e os recibos de alugueis apresentados são assinados por Fernando Soares pela Hawk Eyes que atestam recebimento dele mesmo. Também salientou a fiscalização que a maioria dos comprovantes de depósitos apresentados não tem correspondência de valor com o recibo relacionado e que os pagamentos não foram feitos de forma contínua e mensal, pois somente foram identificados os aluguéis pagos nos meses de janeiro a abril e novembro.

O fiscalizado ainda não demonstrou ter sido os contratos de locação registrados em Registro Público. De fato, considerando que não foi demonstrado qualquer atividade empresarial desenvolvida pela Hawk Eyes, o que levou a conclusão de que esta inexistia de fato, bem como que o beneficiário dos seus créditos era Fernando Soares, é inaceitável a justificativa de que os depósitos efetuados na conta da Hawk Eyes são referentes a contratos de aluguéis firmados por ele mesmo. Alguns comprovantes, conforme mencionado pela fiscalização, não identificam o depositante, um identifica o depositante como Natan, outro como PP, outro a própria empresa que seria a destinatária também do valor do aluguel. Não há comprovação de que os recursos foram transferidos de Fernando Soares para a conta de titularidade da Hawk Eyes. Além disso, os contratos de locação não foram levados a Registro Público, não fazendo prova do acordado perante terceiros. Com a impugnação o contribuinte não juntou documentos concernentes a estes contratos de locação. Desta feita, não tendo sido

demonstrada a origem desses depósitos/créditos, deve ser mantido o lançamento.

(...)

Multa qualificada

A decisão de piso assim se manifestou acerca da aplicação das multas de ofício de 75% e 150%:

Aplicação de Multa Qualificada

A multa de ofício de 150% (cento e cinquenta por cento) encontra ressonância no art. 44, § 1o. da Lei nº 9.430/1.996, com as alterações introduzidas pela Lei 11.488/2007, abaixo reproduzido:

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

I- de setenta e cinco por cento sobre a totalidade ou diferença de tributo, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

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

a) na forma do art. 8o da Lei no 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2o desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

§ 1º O percentual da multa de que trata o inciso I do caput será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1.964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.”

Por sua vez, os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1.964, supracitados, dispõem que: Lei nº 4.502/1.964

“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 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 imposto devido, ou 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 no artigo 71 e 72.”

Para que a multa de ofício qualificada no percentual de 150% possa ser aplicada é necessário que haja descrição e incontestada comprovação da ação ou omissão dolosa, na qual fique evidente o intuito de sonegação, fraude ou conluio. A fraude se caracteriza em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à Fazenda Pública, num propósito deliberado de se subtrair, no todo ou em parte, a uma obrigação tributária.

Assim, ainda que o conceito de fraude seja amplo, deve sempre estar caracterizada a presença de comportamento intencional de causar dano ao Erário Público, em que a utilização de subterfúgios escamoteie a ocorrência do fato gerador ou retarde o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária. No caso em exame, a multa qualificada não decorreu de simples inexatidão da Declaração de Ajuste Anual, mas sim de uma série de fatos e provas relacionados no Termo de Verificação Fiscal, que teve como fundamento também a investigação criminal e as sentenças proferidas no âmbito do Poder Judiciário.

Foi constatado pela fiscalização que Fernando Soares se valeu de uma série de artifícios, incorrendo em diversos crimes, inclusive contra a ordem tributária, ao utilizar as pessoas jurídicas das quais era sócios para simular prestação de serviços. O impugnante, aproveitando-se das facilidades da condição de sócio majoritário e administrador da empresa Hawk Eyes e Technis, deu aparência de que firmou contratos para tratar de intermediação e consultoria, quando os rendimentos eram a eles destinados por corresponderem a vantagens indevidas que conseguiu obter em decorrência da promessa de pagamento de propinas conforme já relatado. Tudo que foi acima tratado evidencia a existência de claro descompasso entre a vontade interna dos agentes e a vontade manifestada pelas operações efetivadas, o que confirma, inequivocamente, o conluio no caráter de simulatório dos atos adotados. Restou caracterizado um comportamento intencional de causar dano à fazenda pública, mascarando a ocorrência do fato gerador e retardando o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária ao fazer parecer que as empresas das quais eram sócios prestavam serviços. Deve, portanto, ser mantida a qualificação das multas nas infrações de omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica e de pessoa física.

No que tange à aplicação da multa qualificada sobre os depósitos bancários de origem não comprovada, consta na folha 41 do Termo de Verificação Fiscal, que todos os lançamentos referentes à omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas e de pessoas físicas, bem como à omissão de rendimentos caracterizada

por depósitos de origem não comprovada, decorreram de vantagens indevidas recebidas pelo fiscalizado em espécie, em depósitos/créditos em suas contas bancárias ou nas de suas empresas, por meio de notas fiscais emitidas por conta de operações fictícias de prestação de serviços por suas empresas declaradas inexistentes de fato. Partiu, portanto, a fiscalização do fato de que todo o depósito feito nas contas bancárias seriam decorrentes das vantagens indevidas pactuadas. Ocorre que o lançamento relativo aos depósitos bancários de origem não comprovada é uma presunção legal de omissão de rendimentos que admite prova em contrário. Ressalta-se que a simples omissão de rendimentos resultante de omissão de informações não dá causa à qualificação da multa de ofício. A infração a dispositivo de lei, mesmo que resulte diminuição de pagamento de tributo, não autoriza presumir intuito de fraude. A inobservância da legislação tributária tem que estar acompanhada de prova que o sujeito empenhou-se em induzir a autoridade administrativa em erro, para que fique caracterizada a conduta fraudulenta.

Tal entendimento vai em consonância com a súmula 25 do CARF: Súmula CARF nº 25: A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Desta forma, deve ser afastada a qualificação da multa em relação aos lançamentos por depósitos bancários de origem não comprovada referente as contas de titularidade do contribuinte. Já em relação as contas mantidas em nome das pessoas jurídicas, indubitavelmente, o interessado ao efetuar movimentação bancária por meio de interposta pessoa, teve o propósito deliberado de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte do Fisco da ocorrência do fato gerador do imposto de renda.

Sobre o tema, dispõe a Súmula CARF nº 34, que tem efeito vinculante em relação à administração tributária federal nos termos da Portaria MF nº 383/2010: “Nos lançamentos em que se apura omissão de receita ou rendimentos, decorrentes de depósitos bancários de origem não comprovada, é cabível a qualificação da multa de ofício, quando constatada a movimentação de recursos em contas bancárias de interpostas pessoas”.

No caso restou comprovado que o titular de direito da conta é interposta pessoa. A forma como foram movimentados os recursos financeiros, a destinação que foi dada a estes recursos e os demais elementos obtidos junto aos processos judiciais (ações penais), indicam o autuado como o titular de fato da conta corrente, tendo ficado caracterizado, ainda, que o Sr. Fernando Soares era o único beneficiário.

Mesmo que a fiscalização possa obter os dados da movimentação financeira do contribuinte e conseqüentemente vir a apurar o imposto devido por meio da presunção legal da omissão de rendimentos com base em depósitos de origem não comprovada, ainda assim será aplicada a multa qualificada se configurada a intenção deste em cometer ilícito tributário, pela utilização de procedimentos que

violem diretamente a lei fiscal ou o regulamento fiscal com intuito de beneficiar a si ou a terceiro.

Dessa forma, mantém-se a qualificação da multa na infração de omissão de rendimentos referente a depósitos de origem não comprovada referente as contas de titularidade da Hawk Eyes e Technis.

Ante o exposto, voto por manter o vínculo de responsabilidade solidária e, no mérito, pela procedência em parte da impugnação e manutenção parcial do crédito tributário, conforme a seguir especificado:

a) Manter o imposto suplementar e multa de ofício qualificada lançado em decorrência da infração de omissão de rendimentos referente às vantagens indevidas recebidas recebidos de pessoas jurídicas e de pessoas físicas;

b) Manter o imposto suplementar em decorrência da infração de omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada;

b.1) Cancelar a qualificação da multa sobre o imposto decorrente da infração de omissão de rendimentos caracterizados por depósitos de origem não comprovada relacionados as contas de titularidade do contribuinte, mantendo a multa de ofício no percentual de 75%;

b.2) Manter a qualificação da multa sobre o imposto decorrente da infração de omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada relacionados as contas de titularidade da Hawk Eyes e Technis conforme demonstrativo abaixo:

Depósitos Bancários de Origem Não comprovada

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa
31/01/2011	17.000,00	150%
28/02/2011	9.000,00	75%
28/02/2011	26.000,00	150%
31/03/2011	1.500,00	75%
31/03/2011	44.150,00	150%
30/04/2011	33.000,00	75%
30/04/2011	13.500,00	150%
31/05/2011	9.420,30	75%
31/05/2011	5.000,00	150%
31/08/2011	1.305,00	75%
30/11/2011	26.000,00	150%
31/12/2011	1.313,61	75%
31/12/2011	429.000,00	150%

c) Manter a multa exigida isoladamente pela falta de recolhimento do IRPF devido a título de Carnê-Leão.

Não merece reparo a aplicação da multa de 75%, inclusive em respeito aos verbetes sumulares deste CARF. Em relação à multa de 150%, de fato, restou demonstrado o ilícito fiscal decorrente das operações confessadas e confirmadas nos autos. Assim, a multa de ofício deve ser mantida na autuação fiscal.

No entanto, impõe-se, pois, a aplicação da retroatividade benigna ou *in bonam partem*, com incidência a ato ou fato pretérito, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, segundo o artigo 106, II, "c", do CTN:

LEI Nº 14.689, DE 20 DE SETEMBRO DE 2023

Art. 8º O art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com as seguintes alterações:

“Art. 44.

.....

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de:

.....

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício;

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo.

§ 1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões.

Assim, voto por limitar a multa de ofício ao percentual de 100% sobre o lançamento fiscal mantido, nos termos do art. 8º da lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023.

Multa de 50% (carnê-leão)

A decisão de piso assim se manifestou sobre a questão:

(...)

Relativamente à infração por falta de recolhimento de imposto devido via carnê leão, o contribuinte apenas alega que não se sustentando o lançamento em relação à infração por omissão de rendimento, aquela não se subsiste. No caso, o

conjunto probatório dos autos demonstra que o sujeito passivo recebeu rendimento de pessoa física, nos meses apontados no Relatório de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, se sujeitando, aqueles rendimentos, a pagamento de imposto mensal, via carnê-leão. Tais rendimentos, de acordo com o artigo 109, do citado Decreto nº 3.000, devem integrar a base de cálculo do imposto na Declaração de rendimento e o imposto pago compensado com aquele apurado na declaração.

Art. 109. Os rendimentos sujeitos a incidência mensal devem integrar a base de cálculo do imposto na declaração de rendimentos, e o imposto pago será compensado com o apurado nessa declaração.

A falta de recolhimento obrigatório do imposto mensal (carnê-leão), sujeita o contribuinte à multa de 50% do valor devido mensalmente e não recolhido, conforme previsão contida no artigo 44, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 9.430, de 27.12.1996.

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei no 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)”

Mantem-se, portanto, a multa pelo não recolhimento do imposto via carnê-leão, por ter sido considerado procedente a infração de omissão de rendimentos recebidos de pessoa física. Depreende-se do artigo transcrito que duas são as multas de ofício: uma a ser lançada sobre o imposto mensal devido e não recolhido (multa isolada) e outra que incide sobre o imposto suplementar apurado na declaração de ajuste, se for o caso. Isso porque duas são as infrações cometidas - declaração inexata (omissão de rendimentos) e falta de pagamento do carnê-leão -, as quais têm bases de cálculo distintas.

A multa pelo não pagamento do imposto mensal (carnê-leão) denomina-se “isolada” porque pode ser exigida isoladamente, isto é, independentemente do tributo, ou seja, continua sendo exigível ainda que os rendimentos tenham sido informados e tributados na declaração anual. Não significa, portanto, que não possa ser lançada em um mesmo auto de infração que apure também a falta na declaração de ajuste anual dos rendimentos correspondentes. A multa se torna aplicável quando verificada a irregularidade prevista na hipótese que a define.

Sendo diversas as irregularidades, não cabe também, nesse caso, falar em dupla punição para uma mesma falta.

Em recente Acórdão, a 2ª Turma da CSRF deu provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, no seguinte sentido:

Acórdão 9202004.022–2ª Turma Sessão de 10 de maio de 2016

MULTA ISOLADA DO CARNÊ LEÃO. MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. É devida a multa isolada pela falta de recolhimento do carnê leão, aplicada concomitantemente com a multa de ofício pela falta de recolhimento ou recolhimento a menor de imposto, apurado no ajuste anual, eis que o dispositivo legal cabível tipifica duas condutas distintas. Nesse Acórdão, entendeu-se que a Lei nº 9.430, de 1996, com a redação da Medida Provisória nº 351, de 22/01/2007, convertida na Lei nº 11.488, de 15/06/2007, não deixa dúvidas, no sentido de que estão tipificadas duas multas: uma pela falta de recolhimento do tributo devido no ajuste anual, e outra, isolada, pela falta do pagamento mensal, a título de antecipação.

Assim, como o contribuinte deixou de recolher tempestivamente o imposto devido a título de carnê-leão sobre rendimentos recebidos em espécie de pessoa física, cabível a aplicação da multa isolada.

Nos termos da Súmula CARF 147, vinculante a este colegiado, por força do art. 114, § 12, inciso II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1634/2023, impõe-se a manutenção da autuação nesse particular: *“Somente com a edição da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%)”*.

Assim, voto por manter a multa isolada como foi lançada.

Compensação com recolhimentos das pessoas jurídicas

A decisão de piso assim se manifestou acerca do ponto suscitado em recurso voluntário:

Com relação à alegação do sujeito passivo de que o fisco não efetuou abatimento do quanto recolhido em nome das sociedades das quais o contribuinte é sócio, deve ser ressaltado que não cabe realizar de ofício a restituição ou compensação dos tributos recolhidos pela pessoa jurídica, para fins de apuração do imposto devido e multa apurados no procedimento fiscal.

As pessoas jurídicas em questão têm personalidades distintas da pessoa física do sujeito passivo e a restituição do tributo indevido ou maior que o devido, prevista no art. 165 do CTN, bem como as hipóteses de compensação previstas na legislação, seguem ritos próprios, não cabendo, pois, a essa Delegacia de

Julgamento efetuar de ofício compensação de tributos entre sujeitos passivos distintos.

Em que pese a Delegacia da Receita Federal em São José do Rio Preto ter baixado de ofício os CNPJ, os atos sendo questionados judicialmente, além do que permanecem as empresas com a personalidade jurídica própria. O artigo 68, da Instrução Normativa nº 1.300 de 20/11/2012, publicada no D.O.U. de 21/11/2012, dispõe:

Art. 68 . É vedada a compensação de débitos do sujeito passivo, relativos a tributo administrado pela RFB, com créditos de terceiros.

Parágrafo único. A vedação a que se refere o caput não se aplica ao débito consolidado no âmbito do Refis ou do parcelamento a ele alternativo, bem como aos pedidos de compensação formalizados perante a RFB até 7 de abril de 2000.

Além disso, a compensação somente é admitida quando feita com a utilização de créditos líquidos e certos. Não basta, assim, que existam pagamentos que eventualmente possam se tornar devidos, é preciso que exista a certeza do pagamento indevido, bem como o valor atualizado do seu montante. Assim, a pretensão formulada pelo impugnante não pode ser acolhida, pois tais créditos não eram líquidos e certos no momento da autuação nem no momento atual, o que, evidentemente, somente pode ocorrer, em tese, após o julgamento definitivo deste processo na esfera administrativa. Portanto, não cabe a essa Delegacia de Julgamento efetuar compensação de tributos entre sujeitos passivos distintos, principalmente diante da vedação contida na instrução normativa em referência. Falta de Recolhimento Carnê Leão

Importante consignar que as pessoas jurídicas Hawk e Technis foram declaradas inexistente de fato, ou seja, seus CNPJ estão inaptos para requerer a potencial restituição dos tributos pagos sobre o rendimento objeto de requalificação nos presentes autos. Anote-se que, no tempo da emissão do ato da declaração de inaptidão, estariam ainda no potencial prazo de pedido de restituição dos tributos em tela.

Não se trata, na espécie, de um pedido de compensação de tributos ou de providência alheia à competência deste CARF. Deveras, a dedução dos valores pagos pela pessoa jurídica decorre da impossibilidade de enriquecimento sem causa da Fazenda Pública, a qual recebeu o recolhimento voluntário do IRPJ na apuração da pessoa jurídica e, por posterior lançamento de ofício, perquire o recolhimento de IRPF sobre o mesmo rendimento reclassificado como auferido diretamente pela pessoa física. Não há como se ignorar o recolhimento vinculado ao mesmo rendimento reclassificado pela autoridade fiscal pelo contribuinte impondo-se o decote do valor recolhido pelas pessoas jurídicas corresponsáveis ao valor autuado nos autos.

Cite-se recente precedente prolatado sobre o assunto:

(...) IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. RENDIMENTOS RECLASSIFICADOS PELA FISCALIZAÇÃO. Tratando-se de lançamento fiscal por meio do qual a Fiscalização

reclassificou valores apurados pelas pessoas jurídicas como rendimentos auferidos pelos seus sócios, devem ser deduzidos os valores pagos pela pessoa jurídica a título de IRPJ. (...)

Acórdão 2402-012.577, Processo: 18470.721138/2017-21, Turma: Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção, relator: Gregorio Rechmann Junior, publicação: 10 Apr 2024

A Unidade de Origem deverá obter, nos sistemas da RFB das pessoas jurídicas Hawk e Technis, os valores consignados nos registros de recolhimento a título de IRPJ relativos ao período autuado e com identidade entre as acusações de omissão de rendimentos e deduzir o valor, se existente, do valor principal da presente autuação.

Portanto, voto para que sejam deduzidos os valores pagos pelas pessoa jurídicas a título de IRPJ, tendo em vista que o presente caso se trata de lançamento fiscal por meio do qual a Fiscalização reclassificou valores apurados por pessoas jurídicas como rendimentos auferidos pelos seus sócios.

Solidariedade

Em relação ao termo de sujeição solidária, observo que o recurso voluntário não foi subscrito pelos corresponsáveis, assim como a impugnação primitiva, motivando a manutenção do lançamento nesse particular, conforme decisão de piso:

Da Sujeição passiva solidária

A fiscalização atribuiu responsabilidade solidária a Technis Planejamento e Gestão de Negócios Ltda, CNPJ 03.270.223/0001-67, e a Hawk Eyes Administração de Bens Ltda, CNPJ 08.294.314/0001-56, com base no interesse comum na ocorrência do fato gerador da obrigação tributária. Todo o procedimento concernente a pactuação dos recebimentos de vantagens indevidas foram adotados conjuntamente, pelo contribuinte pessoa física e pela empresa da qual ele participa como sócio majoritário, o que favoreceu a execução do esquema montado para que o auferimento das vantagens indevidas se concretizassem, autorizando também a qualificação das multas nos responsáveis solidários.

O interesse comum se evidencia pelo ajuste perpetrado entre as partes – contribuinte, Hawk Eyes e Technis - em almejar a sonegação de imposto de renda na pessoa física por meio da distribuição de lucros numa pessoa jurídica, valendo-se da prestação de serviços fictícios, de forma a ocultar o recebimento de vantagens indevidas pelo autuado e blindar seu patrimônio, o que configura o abuso da forma das mencionadas empresas. A Hawk Eyes Adm. De Bens Ltda teve ciência do Auto de Infração, do Termo de Encerramento, do TVF e do Termo de Arrolamento em 19/12/2016 (fl. 495).

A Technis Planejamento e Gestão em Negócios Ltda teve ciência destes documentos em 19/12/2016 (fl. 494). Ao se compulsar os autos, verifica-se que

estas empresas não cumpriram a exigência, não impugnaram o crédito tributário lançado ou se contrapuseram ao vínculo de responsabilidade.

Dessa forma, fica mantida a responsabilidade solidária atribuída a Hawk Eyes Adm. De Bens Ltda e Planejamento e Gestão em Negócios Ltda.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, e, no mérito, para que seja deduzido os valores pagos pelas pessoas jurídicas a título de IRPJ e limitada a multa de ofício ao percentual de 100%.

.
(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto