



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12448.729190/2017-27
ACÓRDÃO	2102-003.440 – 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, 2013, 2014, 2015

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 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

Cleberon 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, Cleberon 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. 1.189 a 1.205 dos autos, relativo aos anos-calendário 2011, 2012, 2013 e 2014, exercícios 2012, 2013, 2014 e 2015 registrando crédito tributário no total de R\$53.819.440,24, assim discriminado:

- Imposto R\$ 18.318.167,55
 - Juros de mora (até 12/2017) R\$ 7.749.777,91
 - Multa proporcional R\$ 27.477.251,31
 - Multa exigida isoladamente R\$ 274.243,47
- TOTAL R\$ 53.819.440,24

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 discriminados nas folhas 1.192 e 1.193 do processo. Sobre o imposto apurado foi aplicada a multa de ofício no percentual de 150%.
- omissão de rendimentos representados por depósitos bancários de origem não comprovada nos meses e valores discriminados na folha 1.194. Sobre o imposto apurado foi aplicada a multa de ofício no percentual de 150%
- 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% (fl. 1.195). Os valores acima estão informados nos Relatórios de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal da Infração e de Apuração da Multa Exigida Isoladamente, que são partes integrantes do Auto de Infração

No Termo de Verificação Fiscal – TVF – fls. 1.206 a 1.264, 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, tendo sido confirmada em 2ª instância pela 8ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região - TRF4, com aumento da pena, 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 Samsung 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 realizada 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 Samsung 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. Essa sentença foi confirmada, em 2ª instância, pela 8ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região - TRF4, tendo sido a pena aumentada para 26 anos de reclusão.

(...) 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 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 junto 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 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 pelas empresas e/ou quaisquer outros documentos relativos às empresas.

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 e da 8ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região - TRF-4.

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 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 nº08001.00-2015-0008-0 e 0811400-2015-00057-2, foi identificada a emissão de notas fiscais de suposta 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 04/07/2016, alguns poucos documentos dos supostos serviços prestados pela Hawk Eyes à Acciona.

Por meio dos Termos de Intimação 10, 11 e 13, o contribuinte foi intimado a apresentar demonstrativo relacionando todos os contratos de prestação de serviços executados durante o ano calendário de 2014 pelas empresas Hawk Eyes e Technis, bem como documentação comprobatória da efetiva prestação dos serviços, anexando contratos e relatórios detalhados. Nas respostas apresentadas, limitou-se a apresentar alguns contratos genéricos, sem valores, apenas com percentuais a serem pagos. Portanto, não foram anexados documentos que comprovassem a efetiva prestação de serviços.

Na tabela 1 do TVF a Autoridade lançadora inseriu valores da planilha elaborada pelas empresas de fachada do fiscalizado relativamente aos valores recebidos em 2012 e 2013. Em relação ao ano de 2014 foram levados à tabela valores de notas fiscais e valores verificados nos extratos bancários.

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).

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.

Salienta a fiscalização 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 os valores recebidos em 2011 foram levados à tributação no Auto de Infração lavrado em 06/12/2016, conforme consta no processo administrativo fiscal nº 12448-729123/2016-21, e, 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 2012, sabe-se que R\$1.132.250,00 foram recebidos em 15/06/2012, conforme documento intitulado "Transcareca" apreendido com Alberto Youssef, no qual "Baiano" aparece como beneficiário do valor, informação confirmada pelo próprio fiscalizado.

A outra parcela de R\$867.750,00, que completa os R\$2.000.000,00 recebidos em 2012, foi alocada em maio de 2012, de acordo com informações do próprio fiscalizado. 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

Nos anos-calendário 2012, 2013 e 2014 foi apurada omissão de rendimentos caracterizada por meio de depósitos/créditos bancários, cuja origem não foi comprovada, efetuados no Banco Santander, agência 3829, conta nº 130001209, de titularidade de Technis Planejamento e Gestão em Negócios Ltda; no Banco Citibank, agência 64, conta nº 18246591, de titularidade de Hawk Eyes Administração de Bens Ltda, ambas as empresas de propriedade do fiscalizado; no Banco Valartisbank, Liechtenstein, conta nº 420695, de titularidade do fiscalizado; no Banco Valartisbank, Liechtenstein, conta nº 319650, de titularidade de Falcon Equity Limited; e, no Banco Valartisbank, Liechtenstein, conta nº 309330. Esses depósitos/créditos não comprovados foram tributados conforme preconiza a legislação vigente.

No ano calendário 2011, após o compartilhamento dos extratos bancários referentes ao Banco Valartisbank, Liechtenstein, em novembro de 2016, também foi apurada omissão de rendimentos caracterizada por meio de depósitos/créditos bancários cuja origem não foi comprovada. Alega a fiscalização que trata-se de rendimento de propina recebido pelo contribuinte. Conforme admitido pelo próprio fiscalizado em sua resposta recebida pela fiscalização em 29/06/2017, os depósitos/créditos efetuados na conta 309330, nos anos de 2011 e 2012, referem-se a valores recebidos em sua conta no exterior em benefício de Paulo Roberto Costa.

No item 7.2 foram detalhados todos os valores apurados relativos aos depósitos bancários de origem não comprovada. As Tabelas que constam no item 7.2 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 EYES ADMINISTRAÇÃO 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 responsáveis pelo pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, de acordo com o artigo 124, inciso I do CTN.

Da impugnação apresentada por Fernando Antônio Falcão Soares

Cientificado em 06.12.2017, Fernando Antônio Falcão Soares apresentou em 05.01.2018, impugnação ao lançamento por intermédio de procurador regularmente constituído – Procuração de fls. 1.335. A peça de defesa foi juntada as fls. 1.289 a 1.334 do processo, cujos argumentos serão abaixo expostos.

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. Salienta que a autuação viola o princípio da unicidade da prova ao selecionar nos termos de colaboração apenas os efeitos que poderiam vir a gerar efeitos tributários. Restaram admitidos como provados ingressos formalmente confessados pelo impugnante, mas não os repasses a terceiros por ele informados no mesmo ato.

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.

Ressalta que deve se atentar para a parte dispositiva da sentença que frisa que as citadas empresas "receberam, no Brasil, parte dos valores destinados à propina", e que estava a proceder o sequestro do conteúdo de suas contas bancárias em razão da "fungibilidade do dinheiro." Salienta que não se deve considerar que as empresas existiram apenas para receber recursos maculados como diz a autuação, vez que o objeto alvo de constrição ocorreu não porque teriam origem ilegal, mas porque, dada a fungibilidade do dinheiro responderam pela reparação devida em razão de outros ilícitos, a qual não fora possível uma vez que "não se logrou o sequestro das contas no exterior".

Ressalta ainda que, por ocasião do acordo de colaboração premiada, alargou-se a apreensão, havendo sido estipulada multa compensatória que contemplou, além dos valores já confiscados pela sentença, a quantia de R\$5.000.000,00 e um imóvel de elevado valor situado na Bahia,

Aduz que o Estado é uno, sendo inadmissível que a União, após obter informações através de acordo por ela própria estimulado, passa a desconsiderar a personalidade jurídica das empresas do colaborador, confundindo-as com a pessoa do sócio, promovendo o confisco de todo o patrimônio daquelas pessoas jurídicas, para logo em seguida cobrar da pessoa física tributo em percentual que incide sobre exatamente o mesmo patrimônio.

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, 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, 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 19.08.2016 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 entre 2012 e 2014 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.

No que pertine aos ingressos advindos da Treviso e da Piemonte, assevera que representaram 3.18% e 1.17% do faturamento total da empresa Hawk Eyes.

Em relação a contratação da empresa Acciona, tal percentual chegou a 58,43% do total, o que significa que a maior parte dos respectivos faturamentos nada tem a ver com o Poder Público, nem muito menos com a Petrobrás, não se encaixando na afirmação reproduzida.

O mesmo diz em relação à contratante FCC cujo percentual de participação alcançou 14,78% do faturamento das duas empresas no período.

Informa juntar cópia do contrato de prestação de serviço firmado com a multinacional espanhola Acciona, bem como comprovação de diversas viagens efetuadas pelo impugnante a Madrid visando a celebração das referidas avenças.

Salienta que o histórico da contratação e de outros serviços prestados está estampado em resposta formal apresentada pela LMF Construções e Participações em procedimento oficial da DRF de São José do Rio Preto (SP), na condição de parceira comercial da Hawk Eyes, já anexada quando da resposta ao Termo de Intimação nº4.

Alega que o documento apresentado não foi mencionado na autuação.

Conclui que configurado está o equívoco do Auto ao reputar como simuladas as atividades das empresas, o que impõe o seu cancelamento.

Alega também que a fiscalização apenas verteu a tributação incidente sobre as duas empresas na pessoa física do impugnante sem considerar os montantes de tributos recolhidos ao longo de todo o período fiscalizado.

Ao assim proceder o auto nega vigência ao art. 167 do Código Civil que diz que subsistirá o que se dissimulou se válido for na substância e na forma.

Aduz ainda que, considerando a Portaria RFB nº 2.284/10, que disciplina autuações que contemplam solidariedade passiva, o pagamento feito por um dos devedores solidários aproveita aos demais.

Tais equívocos implicam na nulidade do Auto por erro na discriminação da matéria tributável e na quantificação do crédito exigido.

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 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.

Alega que é incontestável que a maior parte dos depósitos questionados restaram esclarecidos.

Apresenta esclarecimento para cada crédito inserido no anexo do TVF que serão analisados no voto deste Acórdão.

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 aplicada 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 recebidas 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.

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.

Decadência 2011

Argui que como não se materializou a alegada fraude não há como conferir qualquer efeito legal com base nessa hipótese, muito menos os pretendidos efeitos para fim de validação de lançamento no ano base de 2011.

Duplicidades Constatadas

Pede a retificação do lançamento para exclusão das seguintes duplicidades:

Hawk Eyes

-NF 65 - meses 06/14 (R\$400.000,00), 07/14 (R\$600.000,00) e 08/14 (R\$534.785,36)

-NF 75 - mes 08/14 (R\$580.466,60) e 09/14 (R\$580.466,60)

Pelas razões acima, requer o integral cancelamento da autuação.

Da impugnação apresentada por Hawk Eyes Administração de Bens Ltda

A Hawk Eyes tomou ciência do lançamento via postal em 13.12.2017 (fl. 1.277) e apresentou impugnação remetida via postal em 11.01.2018. A peça foi juntada as fls. 1.933 a 1.980. Procuração as fls. 1.981.

Inicialmente alega que por estar com CNPJ baixado não conseguiu enviar a impugnação por meio eletrônico.

Alega que a solidariedade formulada no Auto no sentido do interesse comum de que comungariam a ora impugnante e o sócio Fernando, não abarca os créditos originados de fatos geradores relacionados apenas à pessoa física do sócio, bem como aqueles vinculados à outra pessoa jurídica igualmente relacionada como solidária na autuação.

Alega inexistir o vínculo pela autuação, pois não existe a simulação alegada, exceção feita a situações episódicas. Apresenta ainda como contestação as razões apresentadas por Fernando Soares.

Da impugnação apresentada por Technis Planejamento e Gestão em Negócios Ltda

A Technis Planejamento e Gestão em Negócios Ltda tomou ciência do lançamento via postal em 13.12.2017 (fl. 1.278) e apresentou impugnação remetida via postal em 11.01.2018. A peça foi juntada as fls. 2.039 a 2.088. Procuração às fls. 2.089.

Apresentou as mesmas razões de contestação da empresa Hawk Eyes.

A decisão de piso foi desfavorável à pretensão impugnatória, conforme ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2012, 2013, 2014, 2015

TRIBUTAÇÃO DOS RENDIMENTOS AUFERIDOS EM DECORRÊNCIA DE ATOS ILÍCITOS. POSSIBILIDADE. São tributáveis as rendas obtidas 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 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.

DECADÊNCIA. Nas hipóteses em que estiver evidenciada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo de que dispõe o Fisco para efetuar o lançamento é disciplinada pelo artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, que fixa como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado..

Cientificados da decisão de primeira instância em 02/10/2018, os sujeitos passivos Fernando Antonio Falcão Soares, Technis Planejamento e Gestão em Negócios Ltda e Hawk Eyes Administração de Bens Ltda interpuseram, em 30/10/2018, Recursos Voluntários, 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.

(v) 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.

(vi) 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)

Os Recursos Voluntários são tempestivos e atendem aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual deles conheço.

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

Decadência - Ano calendário 2011

Como o litígio recai sobre a incidência a omissão de rendimentos decorrentes de atividade ilícita, para o referido lançamento, a contagem do prazo decadencial é feita obedecendo-se o disposto no artigo 173, inciso I, do CTN, in verbis:

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

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

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

A decisão de piso assim se manifestou acerca do lançamento do exercício de 2011, conforme abaixo:

Como regra geral, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é aquele definido no inciso I, do art. 173 do CTN, nos seguintes termos:

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

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

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação,

ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, como é o caso do Imposto de Renda, havendo pagamento antecipado por parte do sujeito passivo, ainda que parcial, o prazo decadencial conta-se nos termos do §4º do art. 150 do CTN, que assim dispõe:

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

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

Entretanto, em face da ressalva contida no §4º, do art. 150 do CTN, a contagem do prazo decadencial na ocorrência de dolo, fraude ou simulação é regulada exclusivamente pelo que dispõe o inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional – CTN (Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966)

O lançamento de crédito tributário referente ao ano de 2011 é decorrente da omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada.

Segundo os fatos narrados no Termo de Verificação Fiscal e já contextualizado na análise do tópico anterior, o fiscalizado utilizou de contas no exterior para receber propinas e lavar dinheiro, com o nítido propósito de afastar o conhecimento do Fisco do trâmite e titularidade destes recursos, estando presente os pressupostos que configuram o intuito de fraude à legislação tributária, a teor do disposto nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964.

Aplicando-se, pois, o disposto no art. 173, inciso I, do CTN, relativamente aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2011, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado é 01/01/2013.

Logo o prazo para se constituir o lançamento, relativamente a este ano-calendário, esgotar-se-ia em 31/12/2017. Assim, tendo o impugnante sido cientificado do lançamento em 06/12/2017, não se operou a decadência para constituição do crédito em exame.

É de se rejeitar a preliminar de decadência.

Pagamento em favor de terceiros (tributação impossível)

Em tese, nos termos do § 5º do art. 42 da Lei nº 9.430/96, seria possível a exclusão de tributação dos rendimentos que transitaram na conta do recorrente e de 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, se produzido, poderia, em tese, demonstrar quais seriam os recursos que deveriam ser decotados do presente auto de infração por serem rendimentos de terceiros – § 5º do art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Não ignoro a existência de recentes julgados deste CARF 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.

Na linha jurisprudencial em questão, 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 Pascowitch, 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, após indicação pormenorizada dos repasses aos beneficiários, 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. No meu entender, tal providencia poderia confirmaria o montante relacionado aos recursos ilícitos destinados a cada um dos envolvidos no esquema, a fim de se evitar, assim, a potencial tributação em duplicidade sobre o mesmo rendimento.

No entanto, diferentemente dos termos recursais e provas veiculadas pelos contribuintes nos precedentes administrativos anteriormente citados, os recorrentes apenas se insurgem, em suas impugnações e recursos voluntários, com meras alegações genéricas e sem indicar os destinos dos recursos de forma individualizada aos participantes do esquema criminoso, especialmente ao deixar de 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 exemplo, com o precedente prolatado no processo 18470.721138/2017-21, como se pode observar no corpo do acórdão que o recorrente veiculou 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 probatória relacionada ao seu ônus para comprovar os fatos em análise, 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.

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 no período de 2011 a 2014, 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 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 nos anos de 2011 a 2014 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, omissão de rendimentos recebidos de pessoa física em espécie e omissão de rendimentos caracterizados por 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. Questiona a respeito deste lançamento a não consideração dos recolhimentos de tributos efetuados pelas duas empresas e alega ter ocorrido lançamento duplicado em relação a algumas Notas Fiscais emitidas em 2014.

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 comprovada

a origem para sua ocorrência. Os valores estão inseridos nas planilhas do TVF, item 7.2, 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.

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 verificados nos depoimentos 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 reafirma 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.

O art. 148 do Código Tributário Nacional cuidou da hipótese de arbitramento, que consiste num critério substitutivo, baseado em indícios tendentes a alcançar o preciso valor da base de cálculo do tributo.

Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tem 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)”

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.

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. Os Mandados de Segurança foram julgados improcedentes por sentenças proferidas em 20/01/2017. A sentença proferida no Mandado de Segurança 0008773-68.2016.4.03.6106 foi confirmada em Acórdão emitido pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região, transitada em julgado em 21/03/2018. A sentença proferida 0008772- 83.2016.4.03.6106 foi confirmada por Acórdão emitido pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região em 05/04/2018.

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.

Também constatou que as empresas não tinham capacidade operacional conforme relatado nas Representações para Baixa de Ofício de CNPJ juntadas a este processo as fls. 1010/1157.

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 a outras empresas não envolvidas 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 foram prestados.

O fiscalizado apresentou durante procedimento fiscal planilha juntada as fls. 64/67 deste processo que discriminam Notas Fiscais emitidas pela Technis e Hawk Eyes para Acciona e outras empresas com descrição dos serviços e datas de recebimento. Verifica-se que, de fato, a maioria das notas fiscais emitidas tiveram como destinatário a Acciona.

Sobre as Notas Fiscais emitidas pela Technis e Hawk Eyes para Acciona consta na planilha que alguns serviços seriam decorrentes do Acordo celebrado em setembro de 2011.

Os serviços são assim descritos na planilha: "Consultoria e Assessoria local da proposta e negociação do contrato de construção dos canais e diques - Pacote B do estaleiro da OSX no Porto do Acu. (AC. 12/09/2011 OSX)"; "Consultoria e Assessoria local da proposta e negociação do contrato de construção do Quebramar para o Estaleiro do Porto do Acu"; "Consultoria e Assessoria Local da proposta e negociação do contrato de Redes e Lajes para Edifícios Industriais do Estaleiro da OSX - Pacote E28 no Porto do Açu.

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. 1.349 a 1.357, fls. 1375 a 1377, trata 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 para a empresa LLX Minas-rio SA e/ou LLX Açu Operações Portuárias S/A e que para esta finalidade estaria interessada em contar com a colaboração e assistência da Hawk Eyes. O acordo foi firmado em 12 de novembro de 2010.

De acordo com a cláusula segunda do Acordo firmado em 2010, seriam obrigações da colaboradora Hawk Eyes:

As obrigações da Colaboradora, dentre outras, serão:

- Facilitar a obtenção de toda e qualquer informação de natureza local que possa vir a ser necessária ou útil à análise e avaliação do Projeto.
- Definir as características-chave do Projeto.
- Prestar assessoria em matéria de elaboração da proposta, estratégia, estrutura, prazos etc.

-Auxiliar e assessorar nas negociações que possam vir a realizarem-se com acionistas, proprietários e terceiros para o Projeto. -Auxiliar na elaboração de planos de negócio e toda e qualquer documentação adicional que possa vir a ser necessária à consecução do Projeto, incluindo advogados e profissionais da área financeira.

- E qualquer outro compromisso expressamente aceito por ambas as Partes.

Na hipótese de adjudicação do Projeto à Acciona, prestar assistência em tudo o que se fizer necessário à eficaz consecução deste durante a fase de elaboração e negociação do contrato ("Contrato"), após a entrada em vigor do Contrato e até seu completo término, entendendo-se por tal, a devolução das garantias pelo Cliente sem reclamação alguma pendente. As funções de assistência incluirão, mas sem limitar-se-a, as seguintes:

- a. Diligencias de caráter administrativo.
- b. Resolução de problemas que possam surgir com qualquer uma das partes envolvidas durante a duração do Projeto.
- c. Fornecer à ACCIONA toda a informação necessária, que lhe permita reforçar sua posição.
- d. Mediar e ajudar na resolução de qualquer conflito que possa se apresentar na interpretação dos seus termos, prorrogações e etc.

Foi juntado também ao processo às fls. 81/87 um Acordo de Colaboração firmado em 22 de novembro de 2012 pela Acciona Infraestructuras S.A., de um lado e pela LMF Construções e Participações Ltda, Hawk Eyes Administração de Bens Ltda e Naviberica Comercial e Importadora Ltda, de outro, com cláusulas semelhantes ao contrato firmado anteriormente com a Hawk Eyes.

Conforme apurado pela fiscalização, a Hawk Eyes teve um receita no valor de R\$12.206.224,39 referente a serviços supostamente prestados à empresa Acciona.

Pela descrição dos serviços contratados e valores pagos seria consequente que diversos documentos fossem produzidos durante a execução dos serviços e arquivados na contabilidade. Documentos tais como email com marcações de reuniões, questionamentos sobre a execução dos contratos, comprovantes de viagens e hospedagens, atas de reuniões e outros.

No entanto, nenhum outro documento foi juntado para demonstrar a participação da Hawk Eyes na prestação dos serviços contratados. Nem em relação a Acciona nem em relação a contratação da FCC TARRIO e FTC Cards. Não constam nos documentos juntados comprovantes de viagens para tratar do negócio firmado com a Acciona conforme informado na impugnação.

A respeito da Resposta da LMF que foi juntada às fls. 95/109, descreve o titular da sociedade como conheceu Fernando Soares e tomou conhecimento de que

Fernando Soares possuía contatos com empresas espanholas. Informa que tiveram ciência de que a empresa LLX Logística demandaria a contratação de um estudo de viabilidade para construção dos quebra-mares pelo método construtivo de caixões de concreto flutuantes e visitaram e consultaram diversas empresas com capacidade para executar os projetos. Relata que a Acciona decidiu participar e disputar as oportunidades de negócios e contou com a colaboração da LMF e seus parceiros para conduzir as tratativas negociais. A participação da Hawk Eyes só é descrita neste momento inicial de contato com empresas e mesmo assim não há qualquer demonstração da participação efetiva da Hawk Eyes.

Nos diversos emails apresentados pela LMF e juntados as fls. 111/217 não consta participação de representantes da Hawk Eyes.

Também descreve o representante da LMF o início da relação com a empresa FCC Tarrío TX-1 Construções Ltda sem mencionar a participação da Hawk Eyes.

No mesmo documento, o representante da LMF esclarece que o pagamento efetuado à Hawk Eyes destinou-se ao reembolso de gastos adiantados pela Hawk Eyes para o fechamento dos contratos mencionados. Como não houve localização da comprovação das despesas, a solução encontrada foi a emissão de uma nota de prestação de serviços.

A documentação, portanto, elaborada pela LMF não comprova a prestação de serviços pelas empresas de titularidade do contribuinte, seja à Acciona, seja à FCC Tarrío ou mesmo à própria LMF.

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 ou auferidas diretamente pelo próprio contribuinte e não pela suas empresas.

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 possuir;(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

O atuante 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, 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 ou pela simulação de participação de suas empresas em outras intermediações negociais, incidiu o contribuinte na infração de omissão de rendimentos conforme lançado.

(...)

Duplicidade constatadas

Em relação a alegada duplicidade não consta repetição de valores na tabela 1, fl. 39, com exceção do valor de R\$580.466,60 que consta como recebido nos dias 26/08/2014 e 03/09/2014 da empresa FCC Tarrío. A Autoridade autuante esclareceu que, em relação ao ano de 2014, o fiscalizado não apresentou planilha com informação dos serviços que teria contratado, apesar de intimado diversas vezes. Em relação a contratante FCC Tarrío, foram obtidas Notas Fiscais pela Receita Federal e levados à tabela os valores e as datas constantes das Notas Fiscais, visto que, apesar de intimado a informar e comprovar as datas do efetivo recebimento, o contribuinte não se manifestou. São as seguintes as Notas Fiscais obtidas: R\$1.635.360,00, em 03/02/2014, R\$1.741.399,78, em 14/08/2014, R\$516.188,92, em 12/09/2014, e, R\$531.797,21, em 02/10/2014.

Para os depósitos/créditos efetuados na conta 18246591, agência 64 do Banco Citibank, pela FCC Tarrío TX-1 Construção Ltda, para os quais não foram identificadas as notas fiscais correspondentes, e como não houve resposta do fiscalizado acerca dos questionamentos relacionados a essas notas fiscais, foram levados à tabela os valores e datas constantes nos extratos bancários da Hawk

Eyes. O contribuinte afirmou que esses depósitos referiam-se a pagamentos decorrentes dos supostos serviços prestados pela Hawk Eyes, tendo apresentado cópia do Acordo de Colaboração e Assessoria Técnica e Empresarial celebrado entre a FCC Tarrío e a Hawk Eyes, para comprovar a prestação dos supostos serviços.

Infere-se do explanado que o valor de R\$580.466,60 em 26/08/2014 e em 03/09/2014 foram verificados nos extratos bancários da Hawk Eyes não tendo sido identificada a Nota Fiscal correspondente. O contribuinte não apresentou outro documento para demonstrar que estes valores estariam inseridos em uma mesma Nota Fiscal emitida que foi objeto de lançamento.

Não demonstrou, assim, o impugnante a duplicidade de lançamento sobre um mesmo valor conforme alega.

Colaboração premiada

A decisão de piso assim se manifesta:

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, no 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.

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

Ou seja, com base exclusivamente em parte do depoimento do Impugnante, a autoridade atuante 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:

"Desta forma, considerando-se que os valores recebidos em 2011 foram levados à tributação no Auto de Infração lavrado em 06/12/2016, conforme consta no processo administrativo fiscal no 12448-729.123/2016-21, e, 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 2012, sabe-se que R\$ 1.132.250,00 foram recebidos em 15/06/2012, conforme documento intitulado 'Transcareca' apreendido com Alberto Youssef, no qual 'Baiano' aparece como beneficiário do valor, informação confirmada pelo próprio fiscalizado. A outra parcela de R\$ 867.750,00, que completa os R\$ 2.000.000,00 recebidos em 2012, será alocada em maio de 2012, de acordo com informações do próprio fiscalizado (Termo de Declarações 3).

(...)

Diante do exposto, será tributado como omissão de rendimentos o valor R\$ 2.000.000,00, no ano de 2012, conforme a seguir discriminado:

TABELA DO II FL 45

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 no artigo 1o, inciso VI e parágrafo único da Lei no 11.482/07 (incluído pela Lei no 12.469/11), e nos artigos 45, 49, 106 e 109 do Decreto 3.000, de 26/3/1999 (RIR/99)."

Cumprido de início assinalar que, ainda que se possível fosse proceder ao lançamento a partir de parâmetros tão precários, a premissa maior do raciocínio que conduziu à autuação encontra-se absolutamente maculada.

Efetivamente, o ponto de partida para a autuação, por ela identificado como fator gerador da tributação, seria a confissão do então Impugnante, ora Recorrente, 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.

O que a autoridade autuante se olvida de observar, no entanto, é que a prova oral, mormente se colhida em circunstâncias como as do presente caso, é indivisível, não podendo ser considerada em frações, eleitas ao alvedrio do

julgador. Vale dizer, uma vez reputada boa e válida, a prova oral há de ser absorvida e considerada em sua inteireza, vedando-se o aproveitamento apenas de partes que se revelem mais atraentes para a elaboração de versões mutiladas, que não refletem por completo o cenário fático por ela desnudado.

Desta sorte, se apenas e exclusivamente os depoimentos são reputados bons para a comprovação do recebimento, pelo Recorrente, da quantia aproximada de R\$ 4 MI, haverão eles de também forçosamente servir para o reconhecimento do repasse ali afiançado, não sendo lícito o repúdio a esta porção da declaração, como se mendaz fosse, tão somente por não servir aos propósitos da fiscalização.

(...)

Na hipótese vertente, embora se reportando aos termos de colaboração, o Auto remete à admissão formulada pelo fiscalizado ao longo do procedimento de fiscalização, chegando a dela reproduzir excertos, de sorte que indubitável é o caráter cível da prova assim produzida, o que atrai a incidência da supracitada norma adjetiva.

Destarte, ainda que se de fato viável fosse o aproveitamento de tal confissão, haveria de ser necessariamente acatado o repasse a terceiro no mesmo ato referido, de modo que não estaria aperfeiçoado o fato gerador do imposto, assim como preconizado no art. 43 do CTN, uma vez que o contribuinte não haveria chegado a adquirir a disponibilidade sobre o apontado rendimento.

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:

Inicialmente, registra-se tratar este processo de Auto de Infração lavrado com observância de todos os requisitos para sua constituição, conforme previsto no artigo 10 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e alterações posteriores, não tendo sido constatados quaisquer procedimentos adotados pela Autoridade Fiscal que demandem a decretação de nulidade do lançamento. As impugnações são tempestivas e atendem aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 1972 e alterações.

Os subsídios utilizados pela Autoridade lançadora para fins de apuração de 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 imponible. 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.

A análise dos fatos pela autoridade fiscal não se limita às 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 uma vigente no país. Fica vinculada a Autoridade Fiscal à decisão judicial quando submetida a mesma matéria à apreciação nas duas instâncias.

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 e o Acórdão do TRF-4 só fizeram confirmar a existência de atividades, ainda que ilícitas, geradoras de rendimentos, os quais constituem fato gerador do imposto de renda.

(...) 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 desincumbido 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.

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, os recorrentes apenas reproduzem os termos de suas impugnações, 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:

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 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 corresponde 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.

Hawk Eyes

O impugnante reproduz a tabela abaixo da fl. 48 do TVF que contem depósitos ingressados na conta nº 18246591, da Agencia nº 64, do Citibank, de titularidade da Hawk Eyes, afirmando que requereu do banco cópia da documentação alusiva à movimentação indicada na planilha, mas que até o presente momento ela não foi fornecida. Pede com base no §4º do art. 16 do Decreto nº 70.2355/72, a juntada da prova tão logo ela seja obtida.

	Data	Valor em reais	Histórico	Identificação
1	26/04/2013	200.000,00	TED Recebida	Petroenge
2	22/07/2013	1.089.546,55	Dep Ch Terceiros	Therezinha Falcao Soares
3	16/08/2013	275.000,00	Dep Dinheiro	
4	25/09/2013	28.000,00	Dep Ch Terceiros	HWK Importadora, Distribuidora
5	30/12/2013	240.791,12	Dep Ch Terceiros	Fatima Bernardo Duarte
6	16/01/2014	1.253.769,37	Ted STR Recebida	San Juan e Imobiliar
7	12/09/2014	98.796,71	Ted STR Recebida	Petroenge Petroleo Eng Ltda
8	06/10/2014	87.795,00	TED Recebida	Petroenge Petroleo Eng Ltda
9	06/11/2014	87.795,00	TED Recebida	Petroenge Petroleo Eng Ltda

Cópia do comprovante da solicitação dos esclarecimentos ao Banco Citibank está juntada a fl. 1.381.

Até a presente data não houve apresentação de documentos mencionados na solicitação acima. A situação em tela não impede o julgamento da infração visto que documentos que justifiquem os rendimentos ou outros acréscimos, e no caso, a origem de depósitos feitos em conta corrente, devem ser mantidos em boa guarda enquanto não ocorrido a decadência para o lançamento. Para os créditos mencionados no pedido de fl. 1381, exceção do crédito identificado na linha 3, já houve identificação do histórico da movimentação e do depositante, restando identificar a motivação dos créditos.

Saliente-se, ademais, que a juntada posterior de documentos no Processo Administrativo Fiscal exige a demonstração das ressalvas contidas no § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, verbis:

Art. 16. A impugnação mencionará:

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)(Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Mantem-se, portanto, como não comprovada a origem destes créditos.

Petroenge

O contribuinte alega que as quatro transferências feitas pela Petroenge referem-se à quitação de mútuo celebrado com a Hawk Eyes, conforme lançado na escrita de ambas as empresas e assentado na declaração ora anexada, Doc. 18.

Durante o procedimento fiscal, o Auditor atuante relatou que não houve apresentação de qualquer documento ou esclarecimento por parte do contribuinte referente aos créditos originados da empresa Petroenge.

Na Declaração juntada a fl. 1.382, a Petroenge informa que os valores questionados são referente aos mútuos realizados com a empresa Hawk Eyes Administração de Bens Ltda.

A juntada apenas deste documento não comprova a realização do contrato de mútuo e que os referidos créditos feitos na conta corrente da empresa Hawk Eyes são devolução de quantias tomadas emprestadas.

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.

Empréstimos são negócios jurídicos que pressupõem a devolução do bem fungível tomado emprestado em equivalentes quantidade, qualidade e gênero. O caráter essencial do empréstimo é sua temporariedade que deve estar devidamente consignada no contrato para a devida caracterização do negócio subjacente.

Para comprovar origem de depósitos bancários, empréstimos realizados com terceiros, pessoa física ou jurídica, além de estarem consignados 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.

No caso não foi juntado contrato de mútuo ou outro documento que comprovasse a contratação do mútuo, o valor mutuado, a forma e datas de repasse e devolução do valor mutuado. Não houve também comprovação da transferência da empresa Hawk Eyes para a Petroenge demonstrando o fluxo de recursos alegados.

Deste modo, permanece como não comprovada a origem dos referidos créditos, repisando que não basta para tanto identificar o depositante.

Therezinha Falcao Soares

Alega o contribuinte que o valor recebido trata-se de reembolso de pagamento de IPTU que foi adiantado pela Hawk Eyes, conforme declaração anexa.

Na Declaração anexada a fl. 1.383, Therezinha Falcão Soares informa que era sócia da Academia da Praia Ltda que foi cindida e parte transferida para Hapag Academia e Participações Ltda. Esta foi posteriormente vendida a A!Bodytech Participações Ltda. A Academia da Praia Ltda tinha uma dívida de IPTU com a Prefeitura Municipal do Rio de Janeiro. Salienta que à época da negociação a compradora exigiu a intervenção da Hawk Eyes que era credora da Academia da Praia e tinha interesse na operação.

Esclarece que a dívida do IPTU teve uma parte assumida pela A!Bodytech Participações Ltda e a outra parte assumida pelas sócias da Academia da Praia Ltda: a declarante e Fatima Bernardo Duarte.

Posteriormente afirma que a Hawk Eyes reembolsou à A!Bodytech os pagamentos do IPTU atrasados que cabia a declarante e Fatima Bernardo Duarte. A declarante então reembolsou a Hawk Eyes a importância de R\$1.089.546,55 em 18/07/2013 e o valor de R\$240.791,12 foi reembolsado por Fatima Bernardo Duarte.

Em relação ao relatado na Declaração não foi juntado qualquer documento.

Não foi juntado o ajuste referente a quitação do IPTU, a própria comprovação do pagamento do IPTU e o reembolso feito pela Hawk Eyes à A!Bodytech, conforme alegado, para posterior devolução à Hawk Eyes.

A juntada apenas da Declaração não comprova os fatos nele relatados conforme justificado na análise do item anterior.

Mantem-se, portanto, como não comprovada a origem deste crédito.

Fatima Bernardo Duarte

O contribuinte justifica o crédito como reembolso de IPTU devido pela empresa Academia da Praia Ltda que foi pago pela Hawk Eyes conforme explica a própria depositante, Fátima Bernardo Duarte, na Declaração juntada a fl. 1.404 do processo.

A declaração juntada contém os mesmos esclarecimentos prestados por Therezinha Falcao Soares.

Porém, da mesma forma, não foi apresentado qualquer documento para comprovar a justificativa apresentada.

HWK Importadora

Alega que trata-se de uma devolução que a HWK fez à sua controladora Hawk Eyes, conforme declaração e contrato social ora juntados.

A Declaração foi anexada a fl. 1.384 e o contrato social foi juntado as fls. 1.385 a 1.391.

A empresa por meio de seu sócio administrador, que é o próprio contribuinte, afirma na Declaração ter devolvido a quantia de R\$28.000,00, em 25/09/2013, a empresa Hawk Eyes que seriam referente a valores que havia recebido com o objetivo de futuro aumento de capital.

Não junta documento comprovando recebimento de recursos da Hawk Eyes com a finalidade alegada. Não foi juntado comprovante de transferência de recursos da empresa Hawk Eyes para empresa HWK Importadora, nem juntado documento referente a deliberação de futuro aumento de capital conforme alegado.

Mantem-se, portanto, como não comprovada a origem deste crédito.

San Juan

Alega que trata-se de restituição de empréstimo. Salienta que apresentará posteriormente a documentação comprobatória uma vez que a mutuária encontra-se fechada em razão do recesso de final de ano.

Não juntou qualquer comprovante até a presente data.

Permanece, portanto, como não comprovada a origem do crédito proveniente deste remetente.

TECHNIS

Reproduz a tabela abaixo da fl. 49 do TVF que contem depósitos ingressados na conta nº 130001209, da Agencia nº 3829, do Citibank, de titularidade da Technis, afirmando que requereu do banco cópia da documentação alusiva à movimentação indicada na planilha, mas que até o presente momento ela não foi fornecida. Pede com base no §4º do art. 16 do Decreto nº 70.2355/72 a juntada da prova tão logo ela seja obtida.

	Data	Valor em reais	Histórico	Identificação
1	09/03/2012	232.263,55	TED diferente titularidade	HW Engenharia
2	19/07/2013	15.000,00	Dep em dinheiro no caixa	
3	24/10/2013	500.000,00	Transferência entre contas	LMF Construções e Partic.
4	09/05/2014	44.697,40	Transferência entre contas	Armando Furlan Jr
5	22/10/2014	2.133.181,58	Dep em cheque no caixa	

Cópia do comprovante da solicitação dos esclarecimentos ao Banco Citibank está juntada a fl. 1.405.

Até a presente data não houve juntada de documentos mencionados na solicitação acima.

Desta tabela o contribuinte justifica na impugnação apenas o depósito descrito na linha 5. Alega tratar-se de pagamento de mútuo feito pela FTC Card conforme doc. 24.

O documento juntado trata-se de uma Declaração e Recibo assinado por Armando Furlan Junior, sócio do contribuinte, na qual informa que recebeu o referido valor em pagamento de um contrato de mútuo celebrado entre Technis e FTC em 20 de junho de 2013.

Não apresenta o contrato de mútuo, não comprova transferência anterior de recursos da Technis para a empresa FTC para demonstrar o empréstimo realizado, nem apresenta esclarecimentos sobre qual valor foi tomado emprestado, em que data foram realizados os empréstimos e demais informações relacionadas ao contrato.

Não há, portanto, qualquer comprovação do mútuo alegado, não servindo a Declaração, conforme já analisado acima, como suficiente para comprovar os fatos nela relatados.

Conta 319650 - Valartisbank - Falcon Equity Limited

	Data	Valor USD	Cambio	Valor em Reais	Histórico/Descrição
1	21/05/2013	13.000,00	1,9784	25.719,20	Credit Transfer
2	05/03/2014	436.842,72	2,3918	1.044.884,10	Credit by order of Fernando Antônio Falcão Soares

Sobre o crédito identificado na linha 1, não houve apresentação de justificativa.

Alega o contribuinte que a transferência identificada na linha 2 foi efetuada pelo próprio peticionário, consoante consta do extrato bancário analisado.

Sobre esta justificativa, o Auditor atuante havia apreciado a mesma alegação. Salientou que o crédito na conta foi feito por ordem de Fernando Soares, mas não há identificação de onde veio esse valor, se foi originado de outra conta, se foi depositado em dinheiro ou informação sobre a origem desse valor.

Com efeito, o extrato apenas registra que o crédito foi feito por ordem de Fernando Soares, mas não há demonstração de que trata-se de transferência entre contas de mesma titularidade, o que implicaria na exclusão do valor como crédito de origem não justificada conforme previsto no art. 42, §3º da Lei nº 9.430/96. Permanece como não justificado o referido crédito.

Conta 309330 - Valartisbank

	Data	Valor USD	Cambio	Valor em Reais	Histórico/Descrição
1	06/10/2011	680.000,00	1,7098	1.162.664,00	Credit Traffic Payment - by order of Orst Enterprises RD Town
2	14/10/2011	680.000,00	1,7098	1.162.664,00	Credit Traffic Payment - by order of Orst Enterprises RD Town
3	31/12/2012	93.073,59	2,0624	191.954,97	Credit by order or Fundaciones Del Pacifico SA

O contribuinte alega que já havia esclarecido estes créditos. De acordo com Declarações prestadas em juízo e nos TCP- Termo de Colaboração Premiada, alega que até desconhecia a existência desta conta, que foi aberta em seu nome, mas a sua revelia.

Esclarece que são importâncias que foram repassadas integralmente a Paulo Roberto Costa conforme se verifica as fls. 5 e 13 do TCP.

Reitera o dever de observância obrigatória do princípio da unicidade da prova para considerar válida a declaração de que os valores foram repassados a terceiro.

A fiscalização apreciou a alegação afastando a justificativa como suficiente para comprovar a origem destes créditos visto que não foi juntada documentação comprobatória com a identificação dos supostos repasses.

De fato não há qualquer demonstração sobre a motivação dos depósitos efetuados. Também não há qualquer demonstração de que estes valores apenas transitaram pela conta do contribuinte, sendo transferidos a terceiros.

Conta 420695 - Valartisbank

	Data	Valor USD	Cambio	Valor em Reais	Histórico/Descrição
1	24/12/2013	750.000,00	Conforme contrato de cambio	1.796.250,00	Credit Transfer RFB/RE/Funds Transfer
2	25/07/2014	50.000,00	2,2341	111.705,00	Transfer by order of Power Consulting Corp

A respeito do crédito identificado na linha 1 diz o impugnante que o depósito foi efetuado por ele mesmo consoante contrato de câmbio nº 000119137936, doc. 25., com recursos que integravam regularmente o seu patrimônio.

Em relação a esta justificativa a autoridade lançadora assim se manifestou:

"Com relação ao item (1) da Tabela 5, em resposta ao Termo de Intimação 11, o contribuinte informou que se tratava de uma transferência efetuada por ele mesmo, conforme contrato de câmbio anexado à resposta. Ocorre que, observando-se a cópia do contrato de câmbio, verifica-se que não há indicação de que a quantia tenha sido transferida a partir de uma conta bancária de titularidade do fiscalizado, no Brasil, para a conta no exterior, ou seja, não resta comprovada a origem do valor depositado na conta 420695 no Valartisbank. O contribuinte anexou também uma Declaração de Origem dos Recursos, entregue ao Citibank, na qual declara que o montante de R\$1.796.250,00, utilizado para a realização da operação de câmbio, foi originado através de atividades profissionais, sem especificar quais atividades, onde estava declarado, ou seja, sem comprovar a motivação e a devida natureza da operação que deu causa ao crédito. Intimado novamente, por meio do Termo de Intimação 13, para comprovar que havia disponibilidade financeira em alguma de suas contas bancárias ou em aplicações financeiras, identificando a origem do depósito, o fiscalizado não apresentou qualquer outra documentação."

Em anexo a impugnação o contribuinte anexou cópia do Contrato de Câmbio firmado com o Banco Citibank (fls. 1.407/1.409), cópia de uma DECORE (fl.1.411) e cópia de Declaração de Origem dos Recursos (fl. 1.412).

O documento DECORE foi elaborado para confirmar que o contribuinte teria recebido da sua empresa Technis rendimentos oriundos de distribuição de lucros em dezembro de 2013.

Ocorre que não há qualquer comprovação de que os recursos utilizados no contrato de câmbio seriam originados da mencionada distribuição de lucros feitos pela Technis, até mesmo porque, como visto acima, esta empresa foi utilizada

para intermediar o recebimento de vantagens indevidas auferidas pelo próprio contribuinte. Também não há demonstração de que a conta de origem seja de titularidade do contribuinte ou das empresas das quais é titular, não sendo demonstrado que o referido valor já foi tributado em decorrência de outra infração.

Permanece, assim, sem comprovação de origem o referido crédito.

Em relação ao crédito identificado na linha 2, o contribuinte alega tratar-se de restituição de depósito inicial feito para aquisição de imóvel nos EUA que não chegou a se concretizar. Salaria que a remessa foi efetuada por Diego Candolo, pessoa diversas vezes citada pelo peticionário nos Termos de Colaboração Premiada como o responsável pela gestão da movimentação bancária que mantinha no exterior.

A menção no Termo de Colaboração Premiada de que Candolo seria responsável por gerir a movimentação bancária no exterior não retira o dever de demonstrar a origem dos créditos questionados de forma individualizada, conforme disciplina o §3º do art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Não apresentou qualquer documento para demonstrar o alegado, especificamente em relação a este crédito.

(...)

Multa qualificada

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

A multa de ofício de 150% (cento e cinquenta por cento) encontra fundamento 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 efetuada, 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 efetuada, 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 inexactidão 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 sócio 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 ou auferidas diretamente pelo próprio contribuinte e não pela suas empresas, 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, também, o conluio no caráter 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 decorreram de vantagens indevidas recebidas pelo fiscalizado, 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.

As contas de titularidade do contribuinte de que trata este lançamento, são contas mantidas no exterior que, segundo o próprio contribuinte, foram utilizadas para movimentar recursos oriundos de propina, conforme informado no Termo de Colaboração nº 14. Essas contas não foram declaradas pelo contribuinte a Receita Federal e sua movimentação destinava-se a receber recursos decorrentes das contratações ilícitas. Esta presente, no caso, a intenção de omitir e afastar o conhecimento sobre o recebimento dos recursos, o que permite a qualificação da multa conforme apurado no Lançamento.

Em relação as contas mantidas em nome das pessoas jurídicas, indubitavelmente, o interessado ao efetuar movimentação bancária por meio de interposta pessoa, teve também 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 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 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, a multa deve ser qualificada quando 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.

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, se sujeitando em relação a estes rendimentos, a pagamento de imposto mensal, via carnê leão.

Tais rendimentos, de acordo com o artigo 109, do citado Decreto nº 3.000/99, 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 dos tributos recolhidos em nome das sociedades das quais 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 tem 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 a compensação de tributos entre sujeitos passivos distintos.

Eventuais recolhimentos indevidos de tributos efetivados pela pessoa jurídica, em razão do negócio jurídico que se comprovou simulado, devem ser objeto de postulação específica por parte daquela sociedade e, portanto, não podem ser aproveitados no processo administrativo ora tratado para compensar tributos devidos em razão da relação jurídica dissimulada que tem por sujeito passivo o impugnante.

A pessoa física, em seu nome, não pode pleitear a devolução dos impostos apurados, lançados e recolhidos, mesmo que indevidamente, pela pessoa jurídica, sendo que a única entidade competente para pleitear a restituição deste indébito é a própria pessoa jurídica, na forma da legislação e por meio de seus representantes.

O art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, com redação da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 11.051, de 2004, não admite a compensação de créditos com débitos de terceiros. O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, somente pode utilizá-lo na compensação de débitos próprios.

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

§ 1o A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

(...)

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses:

(...)II - em que o crédito:

a) seja de terceiros;

Nesse sentido, a Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012, em seu art. 68:

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

(...)

Oportuna, também, a transcrição de artigos da Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 2017, que estabelece normas sobre restituição, compensação, ressarcimento e reembolso, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil:

Art. 65. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o crédito decorrente de decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela RFB, ressalvadas as contribuições previdenciárias, cujo procedimento está previsto nas Seções VII e VIII deste Capítulo, e as contribuições recolhidas para outras entidades ou fundos.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada, pelo sujeito passivo, mediante declaração de compensação, por meio do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante o formulário Declaração de Compensação, constante do Anexo IV desta Instrução Normativa.

(...)

§ 3º Consideram-se débitos próprios, para fins do disposto no caput, os débitos por obrigação própria e os decorrentes de responsabilidade tributária apurados por todos os estabelecimentos da pessoa jurídica.

(...)

Art. 75. É vedada e será considerada não declarada a compensação nas hipóteses em que o crédito:

I - seja de terceiros;

(...)”

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 indevidos, 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 legislação em referência.

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.

Impõe-se, pois, reconhecer a procedência do pedido nesse particular. 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 pessoas 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, há íntima relação entre o ilícito e as pessoas jurídicas vinculadas aos fatos geradores dos autos, motivando sua responsabilização solidária, na forma do art. 124 do CTN:

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.

Com efeito, todo o procedimento concernente a pactuação dos recebimentos de vantagens indevidas foram adotados conjuntamente, pelo contribuinte pessoa física e pelas empresas 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.

Foi verificado que a atividade então desenvolvida pelas empresas visavam beneficiar exclusivamente a pessoa física do autuado. Verificou-se ainda que as empresas não possuíam capacidade operacional e técnica para execução das atividades informadas como prestadas e foram utilizadas apenas como meio para obtenção de recursos por parte do autuado.

Assim, o patrimônio que estão em nome dessas empresas devem responder pelo crédito tributário atribuído ao fiscalizado de forma abranger todas as infrações verificadas visto que não houve demonstração de atividades executadas pelas empresas de forma independente e autônomas, mas sim simulação de atividades visando beneficiar o contribuinte.

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

Ante o exposto, voto por manter o vínculo de responsabilidade solidária e, no mérito, por considerar improcedentes as impugnações apresentadas e pela manutenção total do crédito tributário lançado.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer dos Recursos Voluntários, rejeitando-se a preliminar de decadência, e, no mérito, para que seja dado parcial provimento para que sejam deduzidos 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

