



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	18088.720205/2017-12
ACÓRDÃO	2401-012.426 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	3 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SERGIO SOUZA BOCCALETTI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2012, 2013, 2014

PRELIMINAR. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

Inexistente cerceamento de defesa quando, à luz do livre convencimento motivado, a autoridade julgadora indefere pedido de diligência reputada prescindível, bem como quando o conjunto probatório constante dos autos é suficiente ao deslinde da controvérsia, sendo ônus do contribuinte apresentar documentação hábil e idônea para comprovar suas alegações.

PRELIMINAR. DECADÊNCIA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, aplica-se a regra do art. 173, I, do CTN, nos termos da Súmula CARF nº 72, independentemente da existência de recolhimento antecipado, afastando-se a regra do art. 150, § 4º, do CTN.

RECEITAS DE PESSOA JURÍDICA. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. RECLASSIFICAÇÃO PARA RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS DA PESSOA FÍSICA.

Demonstrada a inexistência de estrutura operacional compatível, a ausência de documentação idônea que comprove a efetiva prestação dos serviços e a vinculação dos pagamentos a empresas e pessoas físicas relacionadas a atos de corrupção, é cabível a reclassificação das receitas declaradas como isentas a título de distribuição de lucros para rendimentos tributáveis da pessoa física, contribuinte de fato, conforme jurisprudência consolidada da Segunda Seção.

PROVA INDICIÁRIA. DELAÇÃO PREMIADA. VALIDADE.

A prova indiciária, quando formada por elementos convergentes, é meio idôneo para a comprovação de fraude e simulação. A colaboração

premiada pode ser valorada como elemento corroborador, desde que não constitua a única base do lançamento.

DEDUÇÃO DE IRPJ PAGO PELA PESSOA JURÍDICA SOBRE RECEITA RECLASSIFICADA COMO DE PESSOA FÍSICA. IMPOSSIBILIDADE.

Havendo reclassificação de receita auferida por pessoa jurídica para um rendimento da pessoa física, não é cabível aproveitamento no lançamento de ofício, bem como não é cabível compensação ou restituição do recolhido pela pessoa jurídica no bojo do processo administrativo de lançamento de crédito tributário, eis que os contribuintes são distintos e não há previsão na legislação tributária a amparar a pretensão.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. REDUÇÃO.

Configurada a fraude, subsiste a multa qualificada, porém deve ser aplicada no percentual de 100%, em razão de alteração legislativa superveniente mais benéfica ao contribuinte (art. 106, II, “c”, do CTN).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares. No mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para aplicar a retroação da multa da Lei 9.430 de 1996, art. 44, § 1º, VI, incluído pela Lei 14.689, de 2023, reduzindo a multa qualificada ao percentual de 100%. Vencido o conselheiro Leonardo Nunez Campos (relator) que dava provimento parcial em maior extensão para que também fosse deduzido do valor devido o IRPJ recolhido pela empresa. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Elisa Santos Coelho Sarto.

Assinado Digitalmente

Leonardo Nuñez Campos – Relator

Assinado Digitalmente

Miriam Denise Xavier – Presidente

Assinado Digitalmente

Elisa Santos Coelho Sarto – Redatora Designada

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Elisa Santos Coelho Sarto, Jose Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Leonardo Nuñez Campos, Marcio Henrique Sales Parada, Wilderson Botto (substituto integral), Miriam Denise Xavier (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 1734/1808) interposto por SERGIO SOUZA BOCCALETTI contra o acórdão de n. 02-86.307, da 9ª Turma da DRJ/BHE, julgado na sessão de 28 de maio de 2018.

O relatório do acórdão recorrido bem demonstra os fatos considerados pela fiscalização como fundamento para o lançamento efetuado. Vejamos:

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal do Auto de Infração o lançamento decorreu da constatação de que foram omitidos rendimentos recebidos de pessoa jurídica no valor de R\$8.212.077,00, classificados indevidamente na DIRPF como rendimentos isentos.

No Relatório de Auditoria Fiscal juntado as fls. 16/44, a fiscalização relata os procedimentos adotados e os documentos analisados.

Esclarece a autoridade lançadora que o contribuinte é ex-funcionário da Petrobrás e que foi sócio de empresas conforme discriminado no quadro da fl. 1 do Relatório Fiscal.

No período fiscalizado a quase totalidade dos rendimentos declarados pelo contribuinte em suas DIRPF são oriundos da pessoa jurídica Gasbol Engenharia Eireli.

Sobre os rendimentos isentos oriundos da GASBOL, o contribuinte os declarou a título de “lucros recebidos”. Concluiu, no entanto, a autoridade fiscal, que estes rendimentos não foram oriundos de lucro haja vista que a empresa GASBOL não possuía capacidade operacional e patrimonial para a realização de seu objeto, tendo sido utilizada exclusivamente para emissão de documentos fiscais relacionados a operações fictícias, motivos pelos quais a inscrição no CNPJ da citada empresa foi baixada.

A empresa GASBOL foi transformada em EIRELI em 20.12.2013, tendo como titular, a partir desta data, Sergio Boccaletti.

O procedimento fiscal levado a efeito na GASBOL teve como principal objetivo a verificação dos serviços que teriam sido prestados pela empresa nos anos de 2010, 2011, 2012 e 2013. Nos anos de 2011 a 2013 a totalidade do faturamento da empresa foi de R\$16.159.698,38 e a totalidade dos “lucros” retirados por

Sérgio Boccaletti da GASBOL somou R\$8.426.956,23, mais de 52% do “faturamento” da GASBOL no período.

A GASBOL foi intimada a apresentar, entre outros documentos, demonstrativo relacionando todos os contratos de prestação de serviços executados durante os anos-calendário 2010 a 2013. O quadro a seguir, discrimina, em resumo, a planilha apresentada pela GASBOL, por fonte pagadora:

(...)

Em relação aos serviços prestados à Atnas Engenharia, foi apresentada uma Ata de Reunião que trata de uma “avaliação de real do valor econômico da empresa”, serviço que não guardaria relação com o objeto social da GASBOL.

Destaca a autoridade lançadora que apesar de constar no contrato social da GASBOL “prestação de serviço de engenharia”, a empresa não possui registro no CREA.

A GASBOL foi intimada em relação a prestação de serviços de consultoria/assessoria, a “apresentar cópias dos relatórios técnicos, estudos, memoriais, planilhas, pareceres, atas de reunião, relatórios de viagens, comprovantes de viagens efetuadas pelos prestadores e demais documentos que se prestem a comprovar de forma cabal a efetiva prestação dos serviços.”

Em resposta a GASBOL informou que as conclusões e resoluções eram feitas de forma oral e que por vezes as análises de contratos, estratégias, de negócios ou tomadas de decisões eram encaminhadas por e-mail, ou apresentadas em reuniões, não constando como registros formais.

Em relação ao acervo que a GASBOL afirma ter apresentado, tratam-se de quatro emails (doc. 15), que não tem o condão de comprovar a efetividade da prestação dos serviços.

Sobre os contratos listados no Relatório de Auditoria Fiscal que exigem a emissão de Relatórios detalhados, a empresa afirmou que contribuiu no assessoramento da execução dos trabalhos e que o resultado final do trabalho na forma de análise de documentos recebidos, elaboração de propostas, contratos, estratégias, estudos, relatórios e demais instrumentos, incluindo ou não as contribuições da intimada, eram de titularidade da empresa contratante. Alega que não possui a intimada acesso ao acervo técnico referente a execução ou não dos projetos em relação aos quais prestou serviços.

Ressalta a autoridade fiscal que não é crível que para realizar serviços de tamanha monta, haja apenas informações verbais aos clientes e nenhum outro documento.

Apesar da vultosa receita, a GASBOL apresentou GFIP declarando apenas seu titular como contribuinte individual. Não declarou mais nenhum funcionário no período.

Destaca autoridade fiscal informação obtida em procedimento realizado junto a Andrade Gutierrez Engenharia S.A. de que a empresa não localizou documentos

relativo ao contrato firmado com a GASBOL pelo qual pagou R\$3.885.820,04. Diante da não localização dos documentos a empresa optou por considerar indedutíveis estas despesas.

Aduziu a autoridade fiscal que uma empresa do porte da Andrade Gutierrez alegar que estava com dificuldade em localizar os documentos leva a conclusão de que eles não existem e que não houve a prestação de serviços.

No período de 2012 a 2013 a GASBOL repassou R\$4.050.000,00 a outras pessoas jurídicas. A empresa foi intimada a esclarecer a que títulos foram efetuados os citados pagamentos.

Em resposta foram anexados contratos firmados com a Avantech Serviços de Engenharia Ltda -Avantech e com a Oggi Assessoria e Gestão Empresarial Ltda - OGGI e verificado que o objeto destes contratos são os mesmos serviços que a GASBOL presta a seus clientes.

Ressalta a autoridade fiscal que a empresa Avantech trocou a razão social para Garuda Consultoria Empresarial e Serviços Ltda - GARUDA. Posteriormente, a GARUDA incorporou a OGGI. Conclui que todo o repasse do valor de R\$4.050.000,00 foi pago à mesma empresa.

Ao ser intimada sobre documentos acerca dos valores recebidos da GASBOL, a empresa GARUDA declarou que seu principal sócio, Rogério Santos de Araújo, tem experiência acumulada de vários anos em empresas de engenharia e empresa da indústria de óleo e gás. Alegou que a GARUDA foi contratada pela GASBOL para ajudar na demanda dos clientes dessa última e que não havia necessidade de emissão de cartas e/ou preparação de planilhas técnicas uma vez que sua participação era de assessoria e orientação estratégica e não de execução de trabalhos técnicos. Declarou também que a assessoria era feita de maneira verbal; que nas reuniões eram feitas análise de documentos que são de propriedades dos clientes, que os serviços eram prestados pelo sócio majoritário Rogério Santos de Araújo e que os faturamentos eram baseados nos contratos que a GASBOL possuía com terceiros.

Na análise dos documentos e informações prestadas, concluiu a fiscalização que os serviços eram prestados por Rogério Santos de Araújo a Sérgio Boccaletti, conforme respostas apresentadas pela GASBOL e pela GARUDA.

Ressalta a fiscalização que Rogério Santos de Araújo era diretor da área de engenharia industrial da Construtora Norberto Odebrecht e foi condenado nos autos da ação penal nº 503652823.2015.4.04.7000/PR pelos crimes de corrupção ativa, lavagem de dinheiro e associação criminosa, processo decorrente da operação “Lava Jato”.

Consoantes elementos extraídos do processo, Rogério Santos de Araújo seria o interlocutor de Paulo Roberto Costa na Odebrecht em relação a propinas pagas a funcionários da Petrobrás, agentes políticos, intermediadores, etc.

Do procedimento de busca e apreensão 5073475-13.2014.404.7000 no domicílio de Rogério Santos de Araújo consta que a Odebrecht e outras empresas formaram um CLUB VIP que garantiria a Refinaria Abreu e Lima “só para eles”.

Ressaltou a fiscalização que diversos contratos da GASBOL refere-se à assessoria na obra da Refinaria Abreu e Lima (RNEST), conforme detalhado no item 58.

Somente com assessoria em obras na Refinaria Abreu e Lima, a GASBOL recebeu R\$16.031.004,01 o que representa mais de 68% do faturamento total no período.

Essa assessoria abrangia diversas atividades descritas no item 60 do Relatório Fiscal.

Segundo a GASBOL toda essa assessoria era prestada verbalmente por Sérgio Boccaletti e, também, por Rogério Santos de Araújo.

Com base nos fatos narrados concluiu a autoridade fiscal a existência de grandes indícios de que os valores pagos pela GASBOL à empresa de Rogério Santos de Araújo fizeram parte de “acerto entre as empreiteiras”.

Destaca que o próprio Rogério Santos de Araújo em depoimento ao Ministério Público Federal, admitiu a utilização da GASBOL e GARUDA para lavagem de dinheiro e distribuição de valores a título de propinas a Glauco Colepioco e Aluísio Teles, funcionários da Petrobrás na época. Ao mencionar Aluísio Teles no depoimento disse que o repasse do valor de US\$600mil foi a pedido de Sergio Souza Boccaletti.

Aluisio Teles foi denunciado pelo Ministério Público do Estado do Rio de Janeiro, junto com Jorge Luiz Zelada e outros, por irregularidade em uma licitação na Petrobrás, fatos que beneficiaram a Construtora Norberto Odebrecht.

Foi condenado no processo de nº 0232574-02.2014.8.19.0001 por infringência à norma de conduta insculpida no art. 90 da Lei nº 8.666/93, à pena de três anos e quatro meses de detenção.

Concluiu a autoridade lançadora ser óbvia a condenação entre os fatos descritos pelo Ministério Público com a consequente condenação do réu e os valores pagos por Rogério Santos de Araújo, executivo da Odebrecht, à Aluísio Teles.

Além dos US\$ 600 mil, Aluisio Teles recebeu R\$4,08 milhões de Sérgio Boccaletti na forma de "empréstimos".

Nas DIRPF dos anos-calendário 2011, 2012 e 2013 de Sérgio Boccaletti consta empréstimo concedido a Aluísio Teles Ferreira.

O contribuinte foi intimado a apresentar documentos idôneos comprovando os empréstimos.

Em resposta o fiscalizado declarou que estava tomando providências judiciais necessárias para a cobrança da dívida. Apresentou cópia de um cheque de R\$4.000.000,00 de 14/10/2010, de um cheque de R\$80.000,00 também de 14/10/2010 e um contrato.

Em resposta a nova intimação o contribuinte declarou que não tomou medidas judiciais para receber o empréstimo. Alegou que uma troca de e-mails com o devedor seria a cobrança extrajudicial e que não possuía a nota promissória mencionada na cláusula 1º do contrato.

Aluisio Teles também foi intimado a apresentar esclarecimentos acerca de tal empréstimo. Alegou que os cheques foram depositados na conta de sua empresa Anatma de Comércio de Roupas Ltda. Alegou que foi demandado extrajudicialmente através de cobranças verbais e um e-mail de 06/12/2015. Justificou os empréstimos como feitos para aumentar capital social de uma empresa. Parte dos recursos foi investida em ações.

Destaca a autoridade fiscal ser espantoso o empréstimo de um valor tão vultoso sem nenhum tipo de garantia, apenas com a assinatura de uma suposta nota promissória (que não foi apresentada).

Concluiu que os R\$4.080.000,00 que Sérgio Boccaletti repassou a Aluisio Teles também se tratou do mesmo esquema de pagamento de propina pois: ambos não comprovaram a citada operação, a cobrança extrajudicial feita por e-mail deu-se apenas dois anos depois do vencimento, após a denúncia do Ministério Público do RJ contra Aluisio Teles em 16/07/2014; a nota promissória que teria sido assinada quando do empréstimo não foi apresentada; os emails apresentados não tem o condão de cobrança mas apenas de justificar à fiscalização uma operação simulada e fraudulenta.

Também destaca a autoridade fiscal trechos do anexo 1 ao termo de colaboração firmado com o Ministério Público Federal, no qual Rogério Santos de Araújo detalha ainda mais a participação de Aluisio Teles no esquema de corrupção na Petrobrás. Detalha também a participação de Mario Miranda, ex-sócio de Sergio Boccaletti na GASBOL. Mario Miranda também foi sócio de Sérgio Boccaletti na empresa EPGN Engenharia Ltda. Retirou-se da sociedade em 09/02/2011.

O procedimento de mascarar pagamentos como empréstimos também ocorreu no ano calendário 2011, no qual o fiscalizado consignou na declaração de imposto de renda de pessoa física do citado ano, empréstimo concedido a José Roberto Langestrassen no valor de R\$300.000,00, não comprovado.

Esclarece a fiscalização que José Roberto Langenstrassen era exfuncionário da Petrobrás e foi testemunha de defesa nos autos 5036528-23.2015.404.7000, no qual Rogério Santos de Araújo foi condenado. Salientou que a data do "empréstimo" - 16/12/2011 é a mesma que Sérgio Boccaletti retirou "lucros" de R\$300.000,00 da GASBOL, ou seja, Sergio Boccaletti retirou o valor da empresa e enviou a José Roberto Langenstrassen.

Conclui do que foi exposto, que os valores recebidos por Sergio Boccaletti a título de "lucros" da GASBOL Engenharia Eireli assim não podem ser considerados, haja vista que a atividade de consultoria da empresa era ficta.

Por esse motivo também a empresa teve seu CNPJ baixado.

Asseverou que restou claro que a atuação de Sergio Boccaletti foi a de operador financeiro, além de exercer tráfico de influência.

Concluiu que Sergio Boccaletti utilizou a empresa GASBOL como intermediária para o pagamento de propinas, simulando contratos de consultorias.

Os valores a tributar foram extraídos do Livro Razão da empresa - Conta 20872-6 2305010000 Lucros a Realizar e conta 20931-0 2307030000 Lucros Antecipados.

A multa de ofício foi duplicada em razão da conduta descrita no Relatório que se caracteriza como sonegação e fraude.

Após a impugnação (fls. 1692/1721), o processo foi julgado e o lançamento foi integralmente mantido. O acórdão recorrido tem a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF Exercício: 2012, 2013, 2014 CLASSIFICAÇÃO INDEVIDA DE RENDIMENTOS. COMPROVAÇÃO DA NATUREZA TRIBUTÁVEL. Constatado que os valores recebidos pelo contribuinte, sob a forma de distribuição de lucros pela participação no quadro de pessoa jurídica, constituíram-se, na verdade, em recebimento de vantagens, cuja natureza é tributável, correta é a reclassificação desses rendimentos promovida pela fiscalização.

SIMULAÇÃO. 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.

PROVAS INDICIÁRIAS. Na busca pela verdade material, que é um princípio do processo administrativo fiscal, a comprovação de uma dada situação fática pode ser feita por provas diretas e/ou por um conjunto de indícios que, se isoladamente pouco poderiam atestar, agrupados têm o condão de estabelecer a certeza daquela matéria de fato.

CNPJ. BAIXA DE REGISTRO. PROCEDIMENTO ESPECÍFICO. A baixa do registro no CNPJ é realizada em procedimento específico, devendo ser exercido o contraditório e ampla defesa no respectivo processo.

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.

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.

PRODUÇÃO DE PROVAS. PEDIDO DE DILIGÊNCIA. A impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações da defesa. Deve ser indeferido pedido de diligência para obtenção de provas que o contribuinte deveria manter sob sua guarda.

Em seu Recurso Voluntário (fls. 1734/1808), o contribuinte:

- Preliminarmente, alega a nulidade em função da inexistência de provas que comprovem que a GASBOL seria uma sociedade criada para a simples emissão de notas fiscais de serviços fictícios, bem como pela não consideração da documentação acostada aos autos pelo contribuinte, que comprovariam a regularidade do serviço prestado. Ainda, a delação premiada que cita o nome do autuado como partícipe dos ilícitos investigados no âmbito da Operação Lava Jato estaria desacompanhada de provas. Por fim, afirma que o indeferimento das diligências requeridas cercearia o direito de defesa do recorrente;
- Ainda de forma preliminar, defende a não aplicação do art. 173, I do CTN, o que resultaria na decadência do lançamento em relação aos fatos geradores do ano calendário 2011;
- No mérito, defende a existência fática e jurídica da GASBOL, de modo que seria regular a isenção de Imposto Sobre a Renda relativa aos lucros distribuídos da empresa para o sócio; Corrobora as alegações com a juntada: (i) dos principais contratos celebrados pela empresa no período, com as justificativas da prestação do serviço; (ii) em relação ao contrato com a Andrade Gutierrez (AG), aduz que não constam nos autos a resposta da AG, que o auditor afirma existir (parágrafo 27 do Termo de Verificação Fiscal), que teria a comprovação de que os serviços contratados da GASBOL não teriam sido realizados;
- Pede que, se mantido o lançamento, sejam deduzidos do IRPF os valores recolhidos pela pessoa jurídica;
- Aduz que, se mantido o lançamento, é notória a ausência de fraude, não havendo a possibilidade de majoração da multa de ofício;

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro Leonardo Nuñez Campos - Relator

1. Admissibilidade

O recurso é tempestivo e preenche todos os requisitos legais de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/1972, razão pela qual dele conheço.

2. Preliminares

Preliminar de nulidade por cerceamento de defesa e insuficiência da prova

De acordo com o art. 59 do Decreto n. 70.235/72, são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

O contribuinte argui que o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil: “(i) *desconsiderou o farto conjunto probatório apresentado no curso do procedimento de fiscalização, pela GASBOL, pelo RECORRENTE e por terceiros intimados para a prestação de esclarecimentos; (ii) distorceu as informações recebidas; e, como se não bastasse, (iii) juntou aos autos mais de 700 (setecentas) páginas de documentos que não têm relação com a GASBOL e/ou com o ora RECORRENTE.*”

Em relação ao acórdão recorrido, segundo o contribuinte os julgadores *a quo*:

- (i) não apreciaram, com isenção e imparcialidade, a totalidade dos argumentos e provas constantes deste processo, especialmente os argumentos trazidos na robusta impugnação apresentada;
- (ii) não possibilitaram a conversão deste feito em diligência fiscal, para atestar a efetiva parceria que existiu entre a GASBOL e a sociedade LIMA NETO (o acórdão recorrido desconsiderou os contratos e e-mails trocados entre as sociedades, o que é um equívoco gritante);
- (iii) não emitiram ofícios e/ou notificações aos clientes da GASBOL para obtenção de esclarecimentos acerca dos verdadeiros e efetivos serviços que lhe foram prestados;
- (iv) negaram o direito de ter anexado a este processo a íntegra do feito onde se discutiu a baixa do CNPJ da GASBOL (Processo Administrativo nº 18088.720275/2016- 81); e
- (v) consideraram como prova os meros indícios baseados em documentos que não têm qualquer relação com o feito, com a GASBOL e/ou com o RECORRENTE, documentos estes (fls. 736/1478) que já deveriam ter sido desentranhados destes autos.

Entendo que a questão da insuficiência da prova para comprovar a materialidade dos fatos levados em consideração para o lançamento fiscal é matéria relativa ao mérito do recurso, no exame do qual serão analisados os fatos e infrações imputados ao contribuinte e as provas que os lastreiam.

No que se refere à conversão do feito em diligência, o contribuinte argui que isto seria imprescindível “a fim de confirmar a existência de fato e a efetiva prestação de serviços pela

GASBOL aos seus clientes.” Defende ainda que deveria ser apensado ao presente feito o processo administrativo que trata da baixa da GASBOL, bem como desentranhados os documentos não relacionados ao caso.

Sobre a realização de diligências, a 1ª TO da 4ª Câmara da Segunda Seção vem decidindo no sentido de que o pedido deve ser indeferido quando a diligência é prescindível. Como exemplo, cita-se:

Acórdão n. 2401-005.349

(...) DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE. Indefere-se o pedido de perícia ou de diligência quando o julgador administrativo, após avaliar o caso concreto, considerá-las prescindíveis para o deslinde das questões controvertidas.

Acórdão n. 2401-010.946

(...) FALTA DE INDICAÇÃO DO NÚMERO DO DEBCAD. CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. IMPOSSIBILIDADE. Não há como se reconhecer a nulidade de lançamento, por falta de indicação pelo Fisco do número do Debcad, quando o conjunto probatório constante nos autos demonstra o contrário. PEDIDO DE DILIGÊNCIA. FALTA DE UTILIDADE. DESPROVIMENTO Deve ser desprovido pedido de diligência, quando o julgador verifica que a providência requerida não tem serventia para o deslinde da contenda.

Acórdão n. 2401-008.236

(...) CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA O cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do auto de infração, impedindo a contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo. PEDIDO DE PERÍCIA. DILIGÊNCIA. LIVRE CONVENCIMENTO MOTIVADO. **Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar a realização de diligências e perícias apenas quando entenda necessárias ao deslinde da controvérsia.**

No caso, não se pode reconhecer a nulidade da decisão recorrida, que analisando o conjunto probatório dos autos entendeu que a conversão em diligência seria desnecessária, assim como o apensamento de processo correlato ou o desentranhamento de provas que, embora não digam respeito diretamente a ações penais movidas contra o sujeito passivo, são relacionadas aos fatos investigados e se prestam a esclarecer o contexto dos fatos.

Sobre o apensamento dos processos, o acórdão recorrido consignou:

A juntada do Processo 18088.720275/2016-81 a este é desnecessária visto que encontra-se disponível para consulta pelos julgadores, tendo sido analisado em conjunto.

Observa-se que a baixa de ofício no CNPJ por inexistência de fato segue rito específico conforme previsto na Instrução Normativa RFB nº 1.634/2016, já tendo

sido as alegações e provas apresentadas neste processo sobre as atividades desenvolvidas pela GASBOL apreciadas administrativamente no processo 18088.720275/2016-81.

Ressalta-se também que a baixa de ofício no CNPJ não se insere no rol de competências da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ previstas no art. 277 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, aprovado pela Portaria MF nº 430/2017(...)

Portanto, não compete a este órgão julgador se manifestar sobre as alegações relativas à baixa de ofício no CNPJ da pessoa jurídica discutido em processo administrativo próprio, e também, no caso específico, levado ao Judiciário.

Sobre a necessidade de intimação de todos os clientes da GASBOL para comprovação da prestação de serviço, o acórdão recorrido, de forma acertada, deixou claro que comprovar a efetiva prestação dos serviços é ônus do contribuinte, não podendo ser repassado ao fisco na fase de julgamento do feito. *Verbis*:

Embora seja facultado ao sujeito passivo o direito de pleitear a realização de diligência e ou perícia, em conformidade com o art. 16, IV, do Decreto nº 70.235/72, compete à autoridade julgadora decidir sobre a sua efetivação, podendo indeferir as que considerar prescindíveis ou impraticáveis (art. 18, caput, do Decreto nº 70.235/2).

Cabe ao interessado apresentar juntamente com a impugnação documentos hábeis e idôneos que comprovem suas alegações, não podendo transferir ao Fisco a obrigação de obtê-los mediante pedido de diligências.

A finalidade da realização de diligências é elucidar questões que suscitem dúvidas para o julgamento da lide, quando o exame dos autos não for suficiente para dirimi-las, e não a produção das provas cujo ônus é do contribuinte e as quais ele efetivamente pode obter.

Um último ponto que julgo importante na presente preliminar se refere à alegação do contribuinte de que não foi anexada aos autos a resposta da Andrade Gutierrez a que se refere o item 27 da ação fiscal, em que a empresa afirma não ter encontrado os documentos que comprovem a prestação de serviços da GASBOL.

De fato, haveria nulidade caso esta prova fosse imprescindível para o deslinde do feito. Não me parece que é o caso, pois outras provas corroboram o quanto defendido pelo auditor e, ainda, embora não conste como documento anexo, há um *print screen* do documento colado no próprio termo de verificação fiscal, de modo que o contribuinte teve acesso ao seu conteúdo.

Assim, entendo que não há nulidade na ação fiscal e nem no acórdão recorrido, pelo que afasto a preliminar suscitada.

Preliminar de decadência

A jurisprudência consolidada do CARF adota critérios objetivos para a definição da regra aplicável ao prazo decadencial nos lançamentos de ofício relacionados ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF), observando a natureza do tributo e a forma de sua apuração.

Em se tratando de tributo sujeito ao lançamento por homologação, como é o caso do IRPF, o marco inicial da contagem do prazo decadencial depende da existência ou não de pagamento antecipado, ainda que parcial. Conforme entendimento pacífico do Conselho, reproduzido em diversas turmas da 2ª Seção de Julgamento (ex.: Acórdãos n. 2202-001.354 e n. 2802-000.139), **quando o contribuinte realiza o recolhimento espontâneo do tributo, seja por meio de DARF, seja por retenção na fonte, aplica-se a regra do art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional**. Nessas hipóteses, o prazo decadencial é de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador, o qual, no caso do IRPF apurado por ajuste anual, se dá em 31 de dezembro de cada ano-calendário, nos termos da Súmula CARF nº 38.

Esse entendimento foi reforçado pela edição da **Súmula CARF nº 123**, segundo a qual "o imposto de renda retido na fonte relativo a rendimentos sujeitos ao ajuste anual caracteriza pagamento apto a atrair a aplicação da regra decadencial do art. 150, §4º do CTN". Assim, mesmo que o objeto do lançamento seja a requalificação de rendimentos declarados como isentos, a existência de pagamento antecipado referente ao ano em questão atrai a contagem do prazo decadencial do próprio fato gerador.

Por outro lado, **na ausência de pagamento antecipado, ou nos casos em que se verifica a existência de dolo, fraude ou simulação por parte do contribuinte**, o CARF aplica a regra do **art. 173, inciso I, do CTN**, segundo a qual o prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Essa orientação decorre da jurisprudência do STJ, especialmente do julgamento do REsp 973.733/SC, sob a sistemática dos recursos repetitivos, e está igualmente consolidada no âmbito do CARF por meio da **Súmula nº 72**: "*Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN*".

Portanto, a definição do marco decadencial nos lançamentos de IRPF exige a análise da existência de recolhimento antecipado e da eventual presença de elementos subjetivos que indiquem conduta dolosa. Na ausência de indícios de fraude e havendo recolhimento prévio, inclusive por retenção na fonte, o lançamento deve observar o prazo de cinco anos contados da data do fato gerador, com base no art. 150, §4º do CTN.

No caso em análise, embora presente o recolhimento antecipado, tendo em vista a existência de rendimentos tributáveis declarados para os exercícios em questão, conforme item 3 do relatório fiscal, toda a fundamentação do lançamento se deu com base no argumento de que a GASBOL teria sido utilizada para dar aparência de legalidade às atividades ilícitas praticadas pelo recorrente, não havendo elementos de comprovação da prestação do serviço, de modo que se aplica o art. 173, I do CTN.

Assim, rejeito a preliminar de decadência do lançamento em relação ao período de 2011.

3. Mérito

No mérito, a solução da controvérsia envolve a análise de três pontos: (i) a reclassificação das receitas declaradas como isentas pelo contribuinte em função da distribuição de lucros da GASBOL, o que envolve também a análise do conjunto probatório; (ii) a possibilidade de dedução do lançamento de IRPF do valor dos tributos recolhidos pela pessoa jurídica; (iii) a majoração da multa.

(i) a reclassificação das receitas declaradas como isentas pelo contribuinte em função da distribuição de lucros da GASBOL

Sobre a reclassificação de receitas declaradas pelo contribuinte como isentas, oriundas de distribuição de lucros da empresa, existem inúmeros precedentes da Segunda Seção no sentido de que, uma vez identificado que o destinatário dos recursos era a pessoa física e não comprovada a prestação de serviços pela pessoa jurídica, a reclassificação e cobrança do IRPF é devida. Transcrevo a ementa de alguns casos em que esta matéria foi debatida, dois deles inclusive desta 1ª TO da 4ª Câmara:

Número da decisão: 2301-005.989

Número do processo: 12448.729101/2016-61

Turma: Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Seção

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2011, 2012, 2013 RECEITAS DE SERVIÇOS DE PESSOA JURÍDICA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS. ARTIFÍCIO PARA REGULARIZAR, FRAUDULENTAMENTE, RECURSOS DE ORIGEM ILÍCITA AUFERIDOS POR PESSOA FÍSICA. A inércia do impugnante em comprovar, de forma inequívoca, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, a efetiva prestação de serviços por pessoa jurídica, importa em concluir que se trata de artifício desenvolvido para regularizar, fraudulentamente, recursos de origem ilícita auferidos por pessoa física. RECLASSIFICAÇÃO DE RECEITA TRIBUTADA NA PESSOA JURÍDICA PARA RENDIMENTOS DE PESSOA FÍSICA. A constituição do crédito, como rendimentos recebidos por pessoa física, visa assegurar a correta tributação, nos moldes da legislação do imposto de renda, quando demonstrado que foi o contribuinte o real beneficiário dos valores recebidos. DECADÊNCIA. A regra contida no §4º do art. 150 do Código Tributário Nacional é excepcionada nos casos em que se comprovar a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, passando a prevalecer o prazo previsto no inciso I do art. 173, em que o prazo decadencial se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que a constituição do crédito tributário poderia ter sido efetuada. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. HIPÓTESES DE SONEGAÇÃO E FRAUDE. POSSIBILIDADE. A omissão de rendimentos na declaração de ajuste anual, comprovada a ocorrência de

sonegação e fraude, hipóteses previstas nos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/64, autoriza a qualificação da multa de ofício.

Número da decisão: 2301-010.195

Número do processo: 10872.720490/2016-24

Turma: Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Seção

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Data do fato gerador: 31/12/2013, 31/12/2014 PRELIMINAR. NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA. As alegações de nulidade são improcedentes quando a autuação se efetivou dentro dos estritos limites legais e foi facultado ao sujeito passivo e responsáveis solidários o exercício do contraditório e da ampla defesa. PROCEDIMENTO FISCAL. PARTICIPAÇÃO DOS RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS. ATUAÇÃO UNILATERAL DO FISCO. AMPLA DEFESA E CONTRADITÓRIO. INAUGURAÇÃO. O procedimento fiscal, durante a produção das provas, é predominantemente informado pelo princípio inquisitório, com atuação unilateral da autoridade fiscal, de forma a não depender da participação direta e decisiva do fiscalizado ou dos responsáveis tributários. O contraditório e a ampla defesa inauguram-se com a impugnação do lançamento. RECEITAS DE SERVIÇOS DE PESSOA JURÍDICA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS. ARTIFÍCIO PARA REGULARIZAR, FRAUDULENTAMENTE, RECURSOS DE ORIGEM ILÍCITA AUFERIDOS POR PESSOA FÍSICA. **A inércia do impugnante em comprovar, de forma inequívoca, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, a efetiva prestação de serviços por pessoa jurídica, importa em concluir que se trata de artifício desenvolvido para regularizar, fraudulentamente, recursos de origem ilícita auferidos por pessoa física.** DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO. Será indeferido o pedido de realização de diligência quando a autoridade julgadora, fundamentadamente, entendê-la desnecessária para a apreciação da matéria sob litígio. RECLASSIFICAÇÃO DE RECEITA TRIBUTADA NA PESSOA JURÍDICA PARA RENDIMENTOS DE PESSOA FÍSICA. RESTITUIÇÃO DE TRIBUTOS PAGOS NA PESSOA JURÍDICA. PEDIDO DO CONTRIBUINTE. A autoridade lançadora não pode, de ofício, promover à restituição de tributos pagos na empresa quando reclassifica as receitas da pessoa jurídica para rendimentos de pessoa física. A devolução do tributo pago indevidamente exige a atuação voluntária do contribuinte, observando-se os procedimentos previstos pela administração tributária federal. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. HIPÓTESES DE SONEGAÇÃO, FRAUDE E CONLUÍO. POSSIBILIDADE. A omissão de rendimentos na declaração de ajuste anual, comprovada a ocorrência de sonegação, fraude e conluio, hipóteses previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, autoriza a qualificação da multa de ofício. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.

Número da decisão: 2401-009.712

Número do processo: 18470.721250/2017-62

Turma: Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Ano-calendário: 2011, 2012, 2013, 2014 PRAZO DECADENCIAL. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 72 Diante da caracterização da ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial desloca-se para art. 173, I, do CTN, por força da parte final do art. 150, § 4º, do CTN. PRAZO DECADENCIAL. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. SÚMULA CARF Nº 38. Os rendimentos tributáveis omitidos de declaração de ajuste anual têm seu fato gerador a ocorrer no dia 31 de dezembro do ano-calendário e esse entendimento se aplica inclusive ao fato gerador do imposto sobre a renda da pessoa física pertinente à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada. **RECEITA DA PESSOA JURÍDICA. RECLASSIFICAÇÃO PARA RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS DA PESSOA FÍSICA. PRIMAZIA DA REALIDADE DOS FATOS. Sob o prisma da primazia da realidade sobre a formalidade dos atos, cabe à fiscalização lançar de ofício o crédito correspondente à relação tributária efetivamente existente. Nesse escopo, é cabível a reclassificação da receita e sua imputação à pessoa física quando demonstrado que não houve prestação de serviços pela pessoa jurídica e que a pessoa física, revestida da condição de contribuinte, é a efetiva beneficiária dos rendimentos recebidos através da pessoa jurídica interposta. RECEITA DA PESSOA JURÍDICA. RECLASSIFICAÇÃO PARA RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS DA PESSOA FÍSICA. APROVEITAMENTO DE TRIBUTO RECOLHIDO NA PESSOA JURÍDICA. MESMA NATUREZA. POSSIBILIDADE. Cabível a dedução no lançamento de ofício do imposto de renda da pessoa física, antes da inclusão dos acréscimos legais, com relação aos valores arrecadados de mesma natureza a título de imposto de renda da pessoa jurídica, cuja receita foi desclassificada e considerada rendimentos tributáveis auferidos pela pessoa física. FATO GERADOR. PERCEPÇÃO DO PRODUTO DO CRIME. A percepção do produto de crime enseja a caracterização da renda e o fato de os coautores terem alegadamente estabelecido que o butim em poder de um deles eventualmente seria repartido em momento posterior não gera dever jurídico de repasse e nem criação de um passivo pertinente a tais valores na esfera patrimonial daquele que tem em seu poder as vantagens ilícitas, inexistindo previsão legal para a dedução desses valores. COLABORAÇÃO PREMIADA. PERDA DO PRODUTO DO CRIME. OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. EFEITOS. O posterior consumo, deterioração ou mesmo perda em contexto de colaboração premiada dos bens e valores produtos de ilícito não descaracteriza a anterior existência de renda e acréscimo patrimonial, não se confundindo com pagamento e nem tendo qualquer influência sobre a obrigação tributária já constituída. 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. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. QUALIFICAÇÃO DA MULTA. Nos lançamentos em que se apura omissão de receita ou rendimentos, decorrente 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 (Súmula CARF nº 34). MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. A omissão de rendimentos na declaração de ajuste anual, comprovada a ocorrência de sonegação e fraude, bem como conluio, hipóteses previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, autoriza a qualificação da multa de ofício. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. DELIMITAÇÃO. Impõe-se a delimitação da responsabilidade solidária aos lançamentos pertinentes aos fatos invocados para a imputação da solidariedade. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 2. Não cabe ao CARF afastar aplicação de multa de ofício qualificada sob a alegação de inconstitucionalidade da legislação de regência.

Número da decisão: 2401-007.558

Número do processo: 12448.728681/2016-70

Turma: Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Ano-calendário: 2010, 2011 PRAZO DECADENCIAL. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 72 Diante da caracterização da ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial desloca-se para art. 173, I, do CTN, por força da parte final do art. 150, § 4º, do CTN. PRAZO DECADENCIAL. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. SÚMULA CARF Nº 123. Imposto de renda retido na fonte relativo a rendimentos sujeitos a ajuste anual caracteriza pagamento apto a atrair a aplicação da regra decadencial prevista no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional. PRAZO DECADENCIAL. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. SÚMULA CARF Nº 38. Os rendimentos tributáveis omitidos de declaração de ajuste anual têm seu fato gerador a ocorrer no dia 31 de dezembro do ano-calendário e esse entendimento se aplica inclusive ao fato gerador do imposto sobre a renda da pessoa física pertinente à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada. PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. PROVAS EMPRESTADAS. A ausência de transitado em julgado no processo judicial do qual foram colhidas provas não é fato impeditivo ao lançamento tributário, ante a inexistência de qualquer norma em tal sentido. **EMPRESAS NO EXTERIOR. OPERAÇÃO EFETIVAMENTE REALIZADA. RECLASSIFICAÇÃO DOS RENDIMENTOS. PESSOA FÍSICA. Sendo os valores percebidos pelo autuado, desde o nascedouro, retribuição por negócio ilícito, ainda que eventualmente a legislação do local de constituição das empresas por meio das quais o recorrente recebeu no exterior os valores ilícitos admita a criação de empresas meramente formais, isso não altera a constatação de que o real titular dos rendimentos era o autuado, impondo-se o reconhecimento do cabimento da reclassificação empreendida pela fiscalização e o lançamento com base na operação ilícita realizada efetivamente pela pessoa física. RENDIMENTOS ILÍCITOS. PERDA. OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. EFEITOS.** Os rendimentos derivados de atividades ou transações ilícitas ou percebidos com infração à lei são tributáveis (pecunia non olet) e o

posterior consumo, deterioração, bloqueio ou expropriação em ação penal não descaracteriza a anterior existência de renda e acréscimo patrimonial. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. O art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, estabeleceu presunção legal de omissão de rendimentos a autorizar 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. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 2. Não cabe ao CARF afastar aplicação de multa de ofício qualificada sob a alegação de inconstitucionalidade da legislação de regência.

No presente caso, a situação fática é congruente com a moldura jurisprudencial já referida: a pessoa jurídica interposta não detinha lastro operacional para executar os serviços declarados, tampouco apresentou documentação idônea que evidenciasse a efetiva prestação.

As GFIP da GASBOL indicam que, durante todo o período fiscalizado, não houve registro de empregados, figurando apenas o sócio como contribuinte individual. Embora atividades consultivas possam, em tese, ser desempenhadas com estrutura reduzida, a magnitude dos contratos — que somaram mais de R\$ 23 milhões — e a sua natureza técnica (assessoria em obras complexas de óleo e gás) demandariam recursos humanos e materiais minimamente proporcionais, inexistentes no caso concreto.

Os contratos celebrados previam obrigações claras de entrega de relatórios técnicos, memoriais descritivos, boletins de medição e sugestões formais. Intimado, o contribuinte apresentou somente quatro e-mails, de caráter genérico, que não se prestam a comprovar a execução dos serviços na escala e complexidade alegadas.

Ao longo do período, conforme planilha que consta no item 08 do Relatório Fiscal, a GASBOL recebeu recursos de 15 fontes pagadoras, mas não possui comprovação material convincente da prestação de nenhum serviço. Não é crível que os serviços tenham sido prestados e não exista nenhum elemento material, ainda que acessório, relativo aos serviços.

Assim, não procede a alegação defensiva de que, por se tratar de serviço intelectual de consultoria, sua execução se daria predominantemente de forma oral, e que a documentação comprobatória estaria sob a guarda exclusiva dos clientes. A prestação de serviços de elevada complexidade técnica, com valores altos e prazos contratuais definidos, especialmente no setor de óleo e gás, exige necessariamente a produção de produtos formais — relatórios, pareceres, memoriais e registros técnicos, ou ao menos a prova de que recebeu e teve acesso à documentação referente às obras e serviços relativos aos quais o serviço se referiria — tanto para o acompanhamento interno da contratada, quanto para a gestão e fiscalização da contratante.

É inverossímil que, em contratos de tal monta e natureza, não se tenha produzido qualquer registro documental além de trocas esparsas de e-mails genéricos, tampouco que o prestador não mantivesse cópias próprias para fins de gestão, arquivo e prova de cumprimento

contratual. A ausência desses documentos na esfera do prestador reforça, ao invés de afastar, a conclusão de que a execução dos serviços não ocorreu na forma contratada.

Adicionalmente, em procedimento fiscal próprio, a Andrade Gutierrez S.A., tomadora de serviços no montante de R\$ 3,885 milhões, declarou não possuir documentação comprobatória das atividades e, por conseguinte, considerou tais despesas como indedutíveis para fins de IRPJ/CSLL (já citado item 27 do Relatório Fiscal). Esse elemento externo, advindo de terceiro alheio ao litígio, reforça a conclusão de que as obrigações contratuais não foram cumpridas e que a PJ foi utilizada apenas como instrumento formal para a circulação de valores.

A auditoria demonstrou que, nos exercícios de 2012 e 2013, a GASBOL repassou R\$ 4,05 milhões a Garuda Participações Ltda., OGGI Consultoria Empresarial Ltda. e Avantech Consultoria Empresarial Ltda., todas sob controle de Rogério Santos de Araújo — então executivo da Construtora Norberto Odebrecht S.A., posteriormente condenado por crimes de corrupção ativa, lavagem de dinheiro e associação criminosa no âmbito da Operação Lava Jato (Ação Penal n. 5036528-23.2015.4.04.7000/PR, cuja sentença encontra-se no acervo probatório às fls. 776-1009).

O depoimento de Rogério (doc. 70 e anexos doc. 71), corroborado por documentos obtidos em buscas e apreensões judiciais, evidenciou que tais empresas eram utilizadas para dissimular pagamentos de vantagens indevidas vinculadas a contratos da Refinaria Abreu e Lima (RNEST).

Os contratos firmados entre a GASBOL e essas empresas possuíam objeto idêntico aos serviços que a GASBOL, em tese, prestaria diretamente a seus clientes, consistindo na mesma “assessoria técnico-comercial”. A Garuda, instada a se manifestar, informou que tal assessoria foi prestada verbalmente pelo próprio Rogério, evidenciando a duplicidade de objetos e a ausência de execução real por parte da GASBOL. Esse contexto é plenamente compatível com as hipóteses de interposição ficta de pessoa jurídica para encobrir a verdadeira destinação dos recursos.

O contribuinte também efetuou vultosas transferências, sob o rótulo de “empréstimos”, a dois agentes da Petrobras: (i) Aluísio Teles Ferreira Filho; e José Roberto Langenstrassen;

A Aluísio Teles, repassou-se R\$ 4,08 milhões mediante cheques e transferências, com contrato particular não registrado, ausência de nota promissória e “cobrança” somente por e-mail, mais de dois anos após o suposto vencimento.

A José Roberto Langenstrassen, o repasse foi de R\$ 300 mil, alegadamente devolvido em espécie, sem qualquer comprovação documental, coincidindo a data da operação com retirada de lucro da GASBOL no mesmo montante.

A ausência de lastro bancário das devoluções, de garantias reais e de medidas de cobrança efetivas, somada à função estratégica dos beneficiários nas áreas de decisão da

Petrobras, conduz à inequívoca conclusão de que se tratava de repasses dissimulados com vistas a favorecimento indevido, inseridos no mesmo conjunto de atos simulados que caracteriza o caso.

A Segunda Seção do CARF já assentou que, em hipóteses de dolo, fraude e simulação, a prova direta raramente se apresenta disponível, admitindo-se a construção da convicção por meio de um conjunto harmônico de elementos precisos e concordantes. Vejamos:

Número do processo: 35166.000330/2003-48

Número da decisão: 2301-002.067

Turma: Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Seção

Ementa: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/02/2000 a 01/01/2002 SIMULAÇÃO. PROVA INDICIÁRIA. NECESSIDADE DE INDÍCIOS CONVERGENTES. A simulação é a declaração de vontade irreal, emitida conscientemente, mediante acordo entre as partes, objetivando a aparência de um negócio jurídico que não existe ou que, se existe, é distinto daquele que efetivamente se realizou, com o objetivo de enganar terceiros. **Por sua natureza, a simulação é provada pela prova indiciária. A prova indiciária é meio idôneo para referendar uma autuação, desde que ela resulte da soma de indícios convergentes. No caso, o conjunto indiciário não conduz à conclusão de que houve simulação de um contrato de locação de estabelecimento para encobrir o verdadeiro vínculo trabalhista que ensejaria o surgimento do fato gerador da contribuição previdenciária.** Recurso Voluntário Provido.

No presente caso, o quadro probatório é robusto e convergente:

- ausência de estrutura operacional e inexistência de entregáveis compatíveis;
- ausência de qualquer prova da efetiva prestação dos serviços;
- repasses a empresas controladas por agente condenado por corrupção, com duplicidade de objetos contratuais;
- transferências a agentes públicos diretamente envolvidos na gestão das obras da RNEST; e
- reconhecimento, por tomador relevante, da inexistência de documentação dos serviços contratados.

Ressalte-se a colaboração premiada de Rogério Santos de Araújo, obtida no contexto da Operação Lava Jato, não é utilizada aqui como prova isolada da ocorrência dos fatos. Sua função no presente processo é a de elemento corroborador, integrando um conjunto harmônico de provas documentais e indiciárias já colhidas nos autos. O lançamento se ampara também em outros elementos acima citados.

A jurisprudência desta Segunda Seção é pacífica no sentido de que a delação premiada, quando acompanhada de elementos externos de corroboração, pode ser valorada como prova válida no processo administrativo tributário, desde que não seja a única base para o

lançamento. No caso, a colaboração apenas reforça um quadro probatório que, por si só, já seria suficiente para a manutenção da exigência.

Assim, entendo que o lançamento deve ser mantido.

(ii) a possibilidade de dedução do lançamento de IRPF do valor dos tributos recolhidos pela pessoa jurídica;

No que se refere ao pedido do contribuinte para que, na apuração do crédito tributário de IRPF, sejam compensados os valores de imposto sobre a renda já recolhidos pela pessoa jurídica — no caso, a GASBOL Engenharia EIRELI — sobre a mesma base de cálculo que ora se reclassifica como rendimentos da pessoa física, entendo que lhe assiste razão.

Importa destacar que esta 1ª TO da 4ª Câmara da 2ª Seção também já apreciou o tema, no Processo nº 18470.721250/2017-62, Acórdão nº 2401-009.712:

(...) RECEITA DA PESSOA JURÍDICA. RECLASSIFICAÇÃO PARA RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS DA PESSOA FÍSICA. APROVEITAMENTO DE TRIBUTO RECOLHIDO NA PESSOA JURÍDICA. MESMA NATUREZA. POSSIBILIDADE. **Cabível a dedução no lançamento de ofício do imposto de renda da pessoa física, antes da inclusão dos acréscimos legais, com relação aos valores arrecadados de mesma natureza a título de imposto de renda da pessoa jurídica, cuja receita foi desclassificada e considerada rendimentos tributáveis auferidos pela pessoa física.**

O caso foi alvo de recurso especial da Fazenda Nacional e a 2ª Turma da CSRF manteve a decisão no acórdão 9202-011.556, que recebeu a seguinte ementa:

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2012 APROVEITAMENTO DE VALORES PAGOS. PARTICIPAÇÃO DE INTERPOSTA PESSOA JURÍDICA. DESCONSIDERAÇÃO. SUJEITO PASSIVO É O REAL BENEFICIÁRIO DA OPERAÇÃO. CASO PECULIAR EM QUE A INTERPOSTA EMPRESA É INDICADA COMO RESPONSÁVEL SOLIDÁRIA PELO IMPOSTO DE RENDA INCIDENTE SOBRE A MESMA BASE. ART. 125, I, DO CTN. POSSIBILIDADE. Ocorrida a desconsideração da participação da pessoa interposta na operação, com a consequente tributação em face do seu real beneficiário, não é possível o aproveitamento do que foi pago na pretensão original dos envolvidos na operação autuada. **No entanto, particularmente no caso de pessoa jurídica indicada como responsável solidária pelo crédito tributário de imposto de renda decorrente da reclassificação de receita da citada empresa para rendimentos de pessoa física, deve ser garantido ao contribuinte pessoa física o aproveitamento do imposto de renda já recolhido pela empresa solidária, conforme disciplina o art. 125, I, do CTN.**

No caso concreto, restou incontroverso que a GASBOL recolheu IRPJ incidente sobre parte da receita que ora se reclassifica como rendimentos tributáveis do contribuinte. Assim, para evitar duplicidade de tributação sobre a mesma materialidade, deve ser assegurado o aproveitamento desses valores no lançamento de ofício, antes da inclusão dos acréscimos legais,

observando-se que o aproveitamento se limita a tributos de mesma espécie e destinação constitucional, nos termos do art. 125, I, do CTN.

Portanto, dou provimento parcial ao recurso, exclusivamente para determinar a dedução, do crédito tributário ora constituído, do montante de IRPJ efetivamente recolhido pela GASBOL sobre a receita objeto da reclassificação, nos estritos termos da jurisprudência da Câmara Superior e da legislação aplicável.

(iii) a majoração da multa.

O contribuinte aduz que a multa não poderia ser majorada para 150% tendo em vista ausência de comprovação da ocorrência de um dos requisitos do art. 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502/94. Ocorre que por todo o exposto no tópico supra, está demonstrado de forma clara a existência de fraude através da simulação praticada para ocultar a natureza e o beneficiário dos valores recebidos pela GASBOL, razão pela qual há fundamento para qualificar a multa.

Todavia, houve uma mudança legislativa na Lei n. 9.430/96 pela Lei n. 14.689/23, que modificou o §1º do art. 44, de modo que a multa passou a ser de 100%, o que deve beneficiar o contribuinte nos termos do art. 106, II, “c” do CTN.

Assim, deve haver a redução da multa para o percentual de 100%.

Conclusão

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário interposto, rejeito as preliminares e, no mérito, dou PROVIMENTO PARCIAL para que seja deduzido do valor devido o IRPJ recolhido pela empresa e seja a multa reduzida para 100%.

Assinado Digitalmente

Leonardo Nuñez Campos

Relator

VOTO VENCEDOR

Conselheira **Elisa Santos Coelho Sarto**, redatora designada

Em que pesem as bem fundamentadas razões do i. Conselheiro Relator, peço vênia para divergir em relação a um único ponto: a possibilidade de dedução do lançamento de IRPF do valor dos tributos recolhidos pela pessoa jurídica.

O Recorrente requereu que, desconsiderando-se a existência da GASBOL Engenharia EIRELI e tributando-se os rendimentos auferidos na pessoa física, fosse realizada a dedução dos tributos recolhidos pela pessoa jurídica em relação ao montante que compõe a base

de cálculo da autuação e a realização de compensação tributária, exigindo-se tão somente eventual saldo remanescente ou restituição, em caso de eventual saldo credor, devidamente corrigido pela Taxa Selic.

No entanto, não é possível acolher o pleito do Recorrente. Os recolhimentos foram efetuados por contribuinte diverso e não há previsão legal para o aproveitamento requerido. Inviável, portanto, compensação ou restituição do valor recolhido pela pessoa jurídica. Destaca-se que este é o posicionamento da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

Acórdão 9202-011.353, sessão de 20/06/2024:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2010, 2011, 2012

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. DESATENDIMENTO DE PRESSUPOSTO REGIMENTAIS. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial, tendo em vista a ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigmas.

SIMULAÇÃO. RECLASSIFICAÇÃO DE RECEITA TRIBUTADA NA PESSOA JURÍDICA PARA RENDIMENTOS DE PESSOA FÍSICA. APROVEITAMENTO DOS TRIBUTOS PAGOS NA PESSOA JURÍDICA. IMPOSSIBILIDADE.

Inadmissível o aproveitamento, no contencioso administrativo, dos tributos recolhidos pela pessoa jurídica que teve seus rendimentos deslocados para a pessoa física, vez que não se pode dizer tenha o lançamento, que assim não o fez, incorrido em vício de legalidade.

Acórdão nº 9202-011.583, sessão de 28/11/2024:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014

APROVEITAMENTO DE VALORES PAGOS. PARTICIPAÇÃO DE INTERPOSTA PESSOA JURÍDICA. DESCONSIDERAÇÃO. SUJEITO PASSIVO É O REAL BENEFICIÁRIO DA OPERAÇÃO.

Ocorrida a desconsideração da participação da pessoa interposta na operação, com a consequente tributação em face do seu real beneficiário, não é possível o aproveitamento do que foi pago na pretensão original dos envolvidos na operação atuada.

Importante, ainda, esclarecer a diferença essencial existente entre o presente processo e o precedente da 2ª Turma da CSRF trazido pelo Relator, acórdão 9202-011.556, sessão

de 17/10/2024. Nota-se, já pela ementa colacionada, que se tratava de caso peculiar, em que a pessoa jurídica figurava como responsável solidária no processo:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2012

APROVEITAMENTO DE VALORES PAGOS. PARTICIPAÇÃO DE INTERPOSTA PESSOA JURÍDICA. DESCONSIDERAÇÃO. SUJEITO PASSIVO É O REAL BENEFICIÁRIO DA OPERAÇÃO. CASO PECULIAR EM QUE A INTERPOSTA EMPRESA É INDICADA COMO RESPONSÁVEL SOLIDÁRIA PELO IMPOSTO DE RENDA INCIDENTE SOBRE A MESMA BASE. ART. 125, I, DO CTN. POSSIBILIDADE.

Ocorrida a desconsideração da participação da pessoa interposta na operação, com a consequente tributação em face do seu real beneficiário, não é possível o aproveitamento do que foi pago na pretensão original dos envolvidos na operação autuada. **No entanto, particularmente no caso de pessoa jurídica indicada como responsável solidária pelo crédito tributário de imposto de renda decorrente da reclassificação de receita da citada empresa para rendimentos de pessoa física, deve ser garantido ao contribuinte pessoa física o aproveitamento do imposto de renda já recolhido pela empresa solidária, conforme disciplina o art. 125, I, do CTN.**

Naquele caso, a responsabilidade solidária da interposta pessoa jurídica recaiu unicamente sobre o lançamento de IRPF decorrente da reclassificação da receita da pessoa jurídica para rendimento do contribuinte pessoa física e considerou-se o fato de que, na solidariedade, o pagamento de qualquer um dos obrigados aproveita aos demais. No presente caso, a GASBOL não figurou como responsável solidária, não sendo possível aplicar o mesmo entendimento.

Dessa forma, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para aplicar a retroação da multa da Lei 9.430 de 1996, art. 44, § 1º, VI, incluído pela Lei 14.689, de 2023, reduzindo a multa qualificada ao percentual de 100%

Assinado Digitalmente

Elisa Santos Coelho Sarto