



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 18088.720259/2017-70
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-008.074 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de janeiro de 2020
Recorrente PAULO ROBERTO GOMES FERNANDES
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2012, 2013, 2014

DECADÊNCIA. PRAZO PARA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

A regra especial de decadência insculpida no art. 150, §4º, do CTN não se aplica quando comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo, assim, a regra geral do art. 173, I, do CTN, 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.

PRELIMINAR. NULIDADE. PROCEDIMENTO FISCAL.

Não há de se falar em irregularidade no procedimento fiscal, quando resta constatado que a autoridade lançadora agiu em conformidade com a legislação em vigor e possibilitou ao contribuinte amplas condições de se manifestar no curso da ação fiscal, bem assim tipificou corretamente as infrações àquele imputada.

FALTA DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. UTILIZAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA PARA LEGALIZAR FRAUDULENTAMENTE VANTAGENS INDEVIDAS RECEBIDAS PELA PESSOA FÍSICA.

A conclusão de que a pessoa jurídica foi utilizada para regularização fraudulenta de recursos verdadeiramente recebidos pela pessoa física é reforçada pela inércia do impugnante em comprovar a efetiva prestação dos serviços de forma inequívoca, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea.

O crédito constituído como rendimentos recebidos pela pessoa física visa assegurar a correta tributação, nos moldes da legislação do imposto de renda, quando demonstrado ter sido o contribuinte o real beneficiário dos valores recebidos.

COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS DA PESSOA JURÍDICA. IMPOSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO NA PESSOA FÍSICA. CONTRIBUINTES DISTINTOS.

A autoridade lançadora não pode, de ofício, promover a compensação de tributos pagos na empresa. É vedada a compensação de tributos arrecadados por um contribuinte em favor de outro.

EMPRÉSTIMOS. DOAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Inaceitável como prova de empréstimos e doação, a simples alegação feita pelo contribuinte. Tais operações devem ser comprovadas por meio de documentação hábil e idônea da efetiva entrega do numerário.

SONEGAÇÃO. FRAUDE. HIPÓTESES DE APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. ALEGAÇÃO DE CONFISCO.

Comprovado que o contribuinte agiu de forma dolosa com o objetivo de ocultar do fisco o real valor do imposto devido é cabível a multa de ofício qualificada aplicada sobre o imposto apurado no lançamento.

A sanção não se reveste das características de tributo, razão pela qual se revela inaplicável o Princípio Constitucional de Vedação ao Confisco, entabulado no artigo 150, IV da Constituição Federal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário quanto às preliminares de nulidade do lançamento e, no mérito, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os conselheiros Gregório Rechmann Junior, Renata Toratti Cassini, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Ana Cláudia Borges de Oliveira, que deram provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(assinado digitalmente)

Luís Henrique Dias Lima - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Júnior, Luís Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Ana Claudia Borges de Oliveira e Denny Medeiros da Silveira (Presidente).

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário em face de decisão de primeira instância que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário consignado no lançamento constituído em 23/10/2017 mediante o Auto de Infração - Imposto de Renda Pessoa Física - Anos-calendário 2011; 2012 e 2013 - no valor total de R\$ 15.428.335,64 - com fulcro em omissão de rendimentos tributáveis classificados indevidamente na declaração de ajuste anual, conforme discriminado no Relatório de Auditoria Fiscal.

Cientificado do teor da decisão de primeira instância em 22/05/2018, o impugnante, agora Recorrente, apresentou recurso voluntário na data de 20/06/2018, reiterando, em linhas gerais, as mesmas alegações trazidas em sede de impugnação.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luís Henrique Dias Lima - Relator.

O recurso voluntário já foi conhecido pelo CARF.

Passo à apreciação.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n. 70.235/72 e alterações posteriores, portanto, dele conheço.

Passo à análise.

Para uma melhor contextualização da presente lide, resgato o relatório da decisão recorrida:

[...]

Cuida-se de auto de infração, fls. 2 a 14, relativo ao Imposto de Renda de Pessoa Física, exercícios 2012 a 2014, anos-calendário 2011 a 2013, que formalizou a exigência do crédito tributário em razão da constatação de infrações à legislação tributária, sobre as quais foi aplicada a multa de ofício qualificada (150%).

[...]

Do Procedimento Fiscal

Conforme Relatório de Fiscalização, fls. 16 a 68, o procedimento fiscal decorreu de diligência empreendida na empresa Akyzo - Assessoria e Negócios Ltda da qual o contribuinte figura como sócio. Além dessa empresa, no item 3 do Relatório Fiscal são relacionadas outras sete empresas nas quais o contribuinte possui participação.

Segundo a autoridade autuante os motivos que levaram à lavratura do auto de infração foram os seguintes:

1. Os rendimentos isentos declarados como recebidos nos anos-calendário de 2011 a 2013 a título de lucros distribuídos em verdade não se originaram de lucros, visto que a empresa Akyzo não possuía capacidade operacional e patrimonial para realização de seu objeto;
2. Referida empresa foi utilizada exclusivamente para a emissão de documentos fiscais relacionados a operações fictícias o que motivou a baixa do seu CNPJ consoante processo administrativo 18088.720417/2016-19 e o procedimento fiscal levado a efeito na pessoa jurídica teve por objetivo a verificação dos serviços prestados nos anos de 2010 a 2013, período em que foi declarado em DIPJ faturamento de R\$56,9 milhões de reais;
3. No sistema Declaração de Imposto de Renda na Fonte - DIRF foram encontradas fontes pagadoras da Akyzo, a maioria delas fornecedoras da Petrobrás que declararam os pagamentos relacionados nas fls. 17 e 18;

4. Apesar da multiplicidade de clientes e do volume elevado de receitas, a empresa apresentou a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social apenas com três funcionárias, pessoal que não possuía qualificação técnica que justificasse os serviços contabilizados. Também não foi comprovado qualquer pagamento a prestadores de serviço;

5. Mesmo intimada durante o procedimento de diligência fiscal (termos 1, 9, 13, 16, 20 e 23) e decorrido mais de um ano a empresa disponibilizou apenas o livro de registro de empregados e alguns livros contábeis, sem que fossem apresentados os contratos de prestações de serviços executados no período, as origens das receitas, contabilidade em meio digital, relação do ativo imobilizado, extratos bancários, etc.;

6. De acordo com a composição societária da Akyzo, Paulo Roberto possui 98% das quotas e no período de 2011 a 2013 recebeu lucros que alcançaram 69,59%. Houve distribuição desproporcional de lucros, haja vista que o outro sócio, Marivaldo do Rozário, com apenas 1% de participação na empresa recebeu 29,88% dos lucros. A Akyzo justificou a distribuição desproporcional com base na cláusula décima do seu contrato social que prevê que “os sócios decidirão em reunião a forma de distribuição dos lucros”;

7. Parte dos lucros foi distribuída aos sócios por meio de cheques que eram sacados diretamente no caixa do banco. Paulo Roberto sacou na “boca do caixa” 40 cheques na importância de R\$3.370.000,00 contabilizados na empresa como lucros distribuídos. Também foi contabilizada como lucros distribuídos a importância de R\$18,74 milhões, valor transferido da conta da empresa para conta da pessoa física do fiscalizado. Outros 19 cheques foram sacados pelo sócio Marivaldo no total de R\$1.675.000,00;

8. Devidamente intimada a Akyzo apresentou cópia de 59 cheques listados no anexo da intimação 1 1141 2016. À exceção dos cheques 979 e 1.000 (nominais ao Banco Itaú), 980 e 1.118 (nominais a Paulo Roberto Gomes Fernandes) os demais eram nominais a Marivaldo e, em que pese constar no Livro Diário que se trata de distribuição de lucros não foi apresentada a fita detalhe de caixa para verificação das operações subsequentes. Paulo Roberto então foi intimado a justificar a destinação dada aos valores sacados, mas valeu-se do mesmo expediente adotado pela Akyzo de responder às intimações com petições e alegações sem sentido.

9. Depois de ter solicitado prorrogação de prazo para atender ao que foi requerido, justificou que o dinheiro sacado, R\$3.370.000,00, era utilizado para fazer frente às despesas corriqueiras que normalmente são efetivadas sem a emissão de notas fiscais ou recibos de pessoas físicas, fatos que seriam comuns entre brasileiros.

9.1. O fiscalizado alegou que as despesas pagas em dinheiro teriam alcançado a cifra de R\$3.129.000,00 sendo R\$360.000,00 (2011) e R\$200.000,00 (2012) para despesas médicas de sua mãe; R\$160.000,00 (2011) investidos na adaptação da casa da mãe; despesas de R\$10.000,00 mensais com a mãe, sendo R\$120.000,00 em cada ano de 2011 e 2012; despesas de R\$8.000,00 mensais com as tias, sendo R\$96.000,00 em cada ano de 2011 e 2012; benfeitorias de imóveis no valor de R\$461.000,00 em 2011; R\$25.000,00 mensais em jogos de loteria, sendo R\$300.000,00 em cada ano de 2011 e 2012; outras despesas de R\$402.000,00 em 2011, R\$449.000,00 em 2012 e R\$65.000,00 em 2013. Concernente às loterias, apresentou comprovantes dos anos de 2013 a 2015;

9.2. A fiscalização listou o que seriam os pouquíssimos documentos apresentados pelo contribuinte para comprovar os dispêndios em dinheiro. São eles, conforme item 25.2 do Relatório de Fiscalização: Enterro da mãe, Nota Fiscal 898 no valor de R\$7.000,00, serviços hospitalares, Nota Fiscal 14.741 no valor de R\$53.000,00, cujo pagamento foi realizado em cheque e não em dinheiro conforme alegado pelo fiscalizado; próteses, Nota Fiscal 8.074 no valor de R\$116.999,90, mas com a existência de um cheque no valor de R\$135.000,00 para pagamento à Ortonense Equipamentos Hospitalares. A nota fiscal é da mesma empresa com data de expedição três dias após a emissão do cheque. E ainda pagamento ao Médicos sem fronteiras no valor de R\$9.500,00, mas a suposta doação corresponde aos anos de 2014 a 2016 e no site da entidade, verifica-se que as

doações são feitas por meio de boletos bancários, cartões de crédito ou débito em conta corrente;

9.3. Sobre alguns comprovantes de recolhimento de tributos de uma obra em Mangaratiba/RJ, cuja quitação teria sido realizada em dinheiro, o autuante relaciona no item 25.8 diversos documentos em que os pagamentos ocorreram por meio de cheques;

9.4. Outras despesas não correspondem aos anos-calendário investigados, mas sim a 2014 e 2015;

9.5. Todas as incongruências apontadas foram listadas no termo 1 1120 2016 e remetidas ao contribuinte que, ao ter solicitação de prorrogação de prazo deferida, apresentou o doc. 46 por meio do qual também não conseguiu comprovar a destinação dos R\$3,3 milhões de reais sacados em dinheiro vivo do banco;

10. Na tentativa de rastrear o destino dos valores foi emitida Requisição de Movimentação Financeira ao Banco Itaú com a solicitação da fita “detalhe de caixa”. O banco declarou a impossibilidade de atender à requisição, visto que os cheques foram liquidados no caixa;

11. Destaca o autuante que tais valores foram utilizados para pagamento de propinas nos contratos com a Petrobrás, conforme diversos depoimentos colhidos em acordos de colaboração premiada firmados entre réus e Ministério Público Federal no âmbito da denominada “Operação Lava Jato”. Frisa que as fontes pagadoras da Akyzo são empreiteiras envolvidas na citada operação. No entender da fiscalização, Paulo Roberto é um operador do esquema de distribuição de propinas no âmbito da Petrobrás, tanto no recebimento de vantagens indevidas das empresas cartelizadas integrantes do núcleo econômico, como do repasse de propina, mediante estratégias de ocultação da origem desses valores;

12. Em resposta a uma intimação, segundo a empresa Queiroz Galvão a assessoria prestada pela Akyzo ao custo de R\$6,136 milhões serviu de “suporte” para a aceitação da proposta apresentada pela Liderroll, empresa da qual o fiscalizado também é sócio. No entendimento da fiscalização é como se a Akyzo tivesse recebido tal montante para dizer que seu próprio produto é viável;

13. O contrato firmado entre a Queiroz Galvão e Akyzo discorre genericamente sobre “serviços de engenharia”, mas não discrimina quais seriam esses serviços, qual o local de sua execução e como se daria a medição, apesar de a cláusula 4.4 dispor sobre o boletim de medições. Menciona apenas que o pagamento seria feito em quatro parcelas fixas de R\$623.333,35. A Queiroz Galvão não apresentou documentação que desse lastro ao serviço que teria sido prestado, nem os tais boletins de medição que constam nos contratos apresentados;

14. No contrato assinado com o Consórcio Ipojuca Interligações no valor de R\$3.642.760,00 é mencionada a “obra da Petrobrás”, sem se referir a qual obra da estatal. A exemplo do contrato anterior consta apenas genericamente “serviços de engenharia” no objeto e a previsão do boletim de medições sem informar como ocorreriam tais medições. Na cláusula 3.6 consta que o valor é estimado, não explica o porquê nem como seria atingido o valor máximo;

15. Sobre a participação dos sócios nas empresas citadas anteriormente, Paulo Roberto Gomes Fernandes possui 98% das quotas da Akyzo e Marivaldo 1%. Ao passo que na Liderroll, Marivaldo possui 25% e Paulo Roberto 74%. No caso da Liderroll, trata-se de fornecedora da Petrobrás que também forneceu produtos/serviços a outras empreiteiras, contratantes com a estatal, sendo que parte das receitas auferidas é oriunda de pagamentos realizados por diversas empresas investigadas na “Operação Lava Jato”;

16. Por meio de consulta às informações das DIRF's, foi possível identificar pagamentos feitos pela Liderroll a pessoas jurídicas noteiras, como Laturf Consultoria, Performance Gestão e Conspel Consultoria, o que demonstra o modus operandi dos Srs. Paulo Roberto e Marivaldo. O sócio da Laturf, Eduardo Costa Vaz Musa, cuja declaração consta do despacho de prisão preventiva de Paulo Roberto, informou que os valores recebidos da Liderroll seriam propinas que estavam sendo internalizadas no

Brasil. No mesmo despacho, consta o trecho do acordo de colaboração de Edison Krummenauer, confirmando a utilização da empresa Performance Gestão para pagamento de propinas. Segundo o depoente a propina de R\$2.966.310,22 foi recebida da Liderroll pela Performance Gestão em combinação com Guilherme Rosetti Mendes, um dos seus sócios e também Diretor Comercial da Galvão Engenharia;

17. De acordo com o fluxograma de fl. 34 a fiscalização concluiu que a origem dos recursos sempre é a Petrobrás e o destino são pessoas jurídicas sem capacidade operacional, suspeitas de terem sido utilizadas para pagamento de propinas a funcionários da estatal. Os fortes indícios de que a Akyzo foi utilizada para pagamento de propinas a funcionários da Petrobrás convergem com os depoimentos de réus em acordo de colaboração estabelecido com o Ministério Público Federal;

18. Na denúncia oferecida contra os prepostos da IESA e da Queiroz Galvão, tomadoras de serviços da Akyzo, a eles foram imputados diversos crimes. Segundo o MPF, as provas obtidas demonstram que em todos os contratos firmados pelas empresas com a estatal houve o oferecimento, a promessa e o pagamento de propina às diretorias de abastecimento e de serviços da petrolífera. As duas empresas estão incluídas entre as maiores fontes pagadoras da Akyzo, sendo que nenhuma delas conseguiu comprovar a efetividade da prestação dos serviços. O esquema evidenciou que sempre havia a utilização de contratos falsos de consultoria para dar saída ao dinheiro e, assim, operacionalizar o pagamento de propinas;

19. Paulo Roberto foi denunciado pelo MPF em 8/6/2017, juntamente com o sócio Marivaldo por diversos crimes. Em 11/4/2017 o fiscalizado teve a prisão preventiva decretada e nos trechos do despacho que ordenou o seu recolhimento há informações de que Paulo Roberto Dalmazzo, colaborador com a justiça, indicou que Marivaldo exigiu o pagamento de 1% do valor do contrato relativo à obra do Terminal de Regaseificação da Bahia.

20. Luís Mário da Costa Mattoni, executivo da Andrade Gutierrez que também celebrou acordo de colaboração declarou que o Consórcio NEDL subcontratado para construção do gasoduto Catu/Pilar teria pago propinas a Edson Krummenauer por meio da contratação da Akyzo e a questão foi tratada diretamente com Paulo Roberto. Por ter recomendado e ajudado na contratação da Akyzo pela NEDL, Luís Mário recebeu R\$2.200.000,00. O pagamento foi feito por meio de contrato simulado de doação entre as esposas de Luís Mário e Paulo Roberto, sem que ambas tivessem conhecimento do caráter ilícito do pacto. Na declaração de ajuste anual da esposa de Paulo Roberto, Joelma de Andrade Vieira Fernandes, consta uma doação de R\$2.200.000,00 no ano-calendário 2009;

21. Outra empresa que realizava pagamentos à Akyzo a título de prestação de serviços é a Contreras Empreendimentos e Construções. Intimada, apresentou relação de notas fiscais e comprovantes de pagamento, mas não trouxe qualquer comprovante que demonstrasse a efetiva prestação de serviços. A Contreras foi mencionada pelo MPF na denúncia contra os representantes da IESA e Queiroz Galvão como sendo uma das participantes de uma concorrência apenas para dar aparência de competição ao certame, num evento em que as empresas perdedoras tomavam conhecimento do valor a ser praticado pela vencedora;

22. A Multitek que também efetuou pagamentos à Akyzo foi intimada e reintimada a apresentar as mesmas comprovações, mas sob o argumento segundo o qual a empresa estava sendo desmobilizada, não trouxe nenhum documento que desse suporte aos serviços que teriam sido prestados pela Akyzo;

23. A Carioca Engenharia foi outra empresa que também não comprovou os supostos serviços. Ricardo Pernambuco, usufrutuário das ações dessa empresa, no acordo de colaboração firmado com o MPF prestou esclarecimentos sobre os contratos de prestação de serviços com as empresas Akyzo e Liderroll. Em razão do compartilhamento de informações com a Secretaria da Receita Federal do Brasil, Ricardo Pernambuco prestou esclarecimentos ao Fisco. No despacho de prisão preventiva de Paulo Roberto ele também declarou que sua empresa, a Carioca

Engenharia obtinha informações privilegiadas de dentro da Petrobrás o que era providenciado junto a Akyzo e a Liderroll. Essas empresas eram contratadas para que a Carioca Engenharia obtivesse facilidades junto à estatal;

24. Entende o autuante que a Akyzo não prestou serviços à Carioca Engenharia, tendo recebido recursos por conta da propalada informação privilegiada na Petrobrás e que quando a empreiteira responde não ter localizado os documentos hábeis a comprovar a efetiva prestação de serviços vinculados aos pagamentos efetuados em 2010 é porque tais documentos não existem;

25. No acordo de colaboração de Edison Krummenauer houve o relato de que o esquema criminoso seria liderado por Paulo Roberto Gomes Fernandes e seu sócio Marivaldo do Rozário Escalfoni, mediante a utilização das empresas Akyzo e Liderroll. Estas recebiam valores milionários das fornecedoras da Petrobrás em contratos de assessoria simulados e repassariam em espécie e em depósitos em conta no exterior, nesse caso em nome da offshore Classic Development. A distribuição da propina não era feita somente em dinheiro, mas também em bens, pois foram constatados indícios que a Liderroll teria adquirido móveis em benefício de Edison Krummenauer em valores vultosos, com a emissão de notas fiscais contra Marivaldo, mas com entrega no endereço de Edison;

26. Na denúncia oferecida contra Paulo Roberto, ex-funcionário da Petrobrás, e seu sócio Marivaldo, o MPF destaca que ambos participavam do núcleo empresarial por meio da Liderroll que praticava crimes de cartel, fraude a licitações, corrupção dos funcionários da Petrobrás e lavagem de ativos. Atuavam representando os interesses da Liderroll e também no terceiro núcleo, braço financeiro, agindo como operadores financeiros que intermediavam o pagamento de propinas em favor de outras empresas por meio da simulação de contratos de consultoria. Além do pagamento de propinas em dinheiro e bens, Paulo Roberto e Marivaldo se valeram de uma operação de dólar cabo cruzada envolvendo transferências bancárias da Liderroll no Brasil para a empresa Laturf Consultoria do ex-gerente da Petrobrás Eduardo Musa que na sequência usou uma conta na Suíça para depositar os valores diretamente na conta de uma offshore controlada por Edison Krummenauer;

27. A fiscalização chega à conclusão que Paulo Roberto era operador de propinas em contratos da Petrobrás, com a utilização de simulação na prestação de serviços de consultoria firmados entre fornecedores da estatal e as empresas Akyzo e Liderroll. O contribuinte ainda se valia do tráfico de influência juntamente com seu sócio Marivaldo;

28. O fiscalizado ainda operava com simulação de empréstimos e doações para justificar saídas de valores de seu patrimônio.

28.1. Na DIRPF do ano-calendário 2011 consta empréstimo concedido a João Carlos Franca no valor de R\$500.000,00. Tal valor foi repetido nas colunas ano anterior e ano atual até a DIRPF 2016 com o mesmo valor, sem qualquer menção de juros ou correção. Na DIRPF de João Carlos ainda consta o empréstimo supostamente recebido no valor de R\$500.000,00;

28.2. Intimado, João Carlos, afirmou que em razão da relação pessoal, o empréstimo concedido em 2008 foi realizado apenas de forma verbal, sem prazo de vencimento, dependendo apenas da capacidade dele, devedor. Tal alegação não foi admitida pela fiscalização, por entendê-la inverossímil;

28.3. Na DIRPF do ano-calendário 2013 consta crédito decorrente de um empréstimo de Paulo Roberto a Sérgio Lopes da Silva, conforme instrumento particular de contrato de mútuo no valor de R\$143.500,00. O valor foi repetido nas colunas ano anterior e ano atual até a DIRPF 2017, sem mencionar juros ou correção. Na declaração de Sérgio Lopes ainda consta o empréstimo no valor de R\$143.500,00;

28.4. Desde a DIRPF do AC 2008 consta que Paulo Roberto emprestou a Ney Mendes Teixeira, consoante instrumento de mútuo, o valor de R\$250.000,00. A repetição de valores é mesma dos itens anteriores e o valor supostamente emprestado consta até a DIRPF 2016;

28.5. Outro fato que consta na DIRPF do ano-calendário 2011 é que Paulo Roberto teria doado R\$520.833,33 a Miguel Sérgio da Silva Dandrea. O suposto donatário foi intimado a apresentar o contrato de doação e quais os bens teriam sido adquiridos com o valor recebido ou se utilizados para aplicação financeira, a devida comprovação. Miguel Sérgio não atendeu às intimações. A fiscalização detectou na DIRF que Miguel teve vínculo empregatício com a Galvão Engenharia e posteriormente com a Liderroll em 2010, 2011 e 2014 e conclui que a doação em verdade serviu para a lavagem de dinheiro;

29. As operações fictícias renderam mais de R\$56,9 milhões a título de prestação de serviços a Akyzo, sem que houvesse qualquer comprovação nesse sentido. Em mais de um ano sendo intimada múltiplas vezes a pessoa jurídica não apresentou qualquer documento que desse suporte aos serviços prestados e também nenhum dos “clientes” conseguiu comprovar que o serviço foi tomado ou realizado. Em resposta a uma das intimações a Akyzo limitou-se a juntar os currículos dos sócios, os quais teriam prestado pessoalmente os serviços. Os elementos colhidos levaram à conclusão de que a Akyzo era utilizada como empresa “noteira” e os recursos por ela obtidos eram serviam para o pagamento de propina nos contratos milionários obtidos pela Liderroll ou outras empresas em negócios com a Petrobrás;

30. Em alguns casos, como o explicitado no item 142 do Relatório Fiscal, o atuante demonstra que diversos valores sacados no caixa do banco foram contabilizados como distribuição de lucros a Paulo Roberto, mas com os cheques nominais a Marivaldo. A situação também ocorreu de maneira oposta com lucros no Livro Diário atribuídos a Marivaldo, mas os cheques nominais a Paulo Roberto. Dois dos cheques emitidos foram contabilizados parte como distribuição de lucros e parte como pagamento de contas. Na observação da imagem do item 143 do Relatório Fiscal, fl. 60, o valor de R\$95.000,00 vem discriminado como “caixinha”, o que é estranho porque nos livros contábeis há a contabilização como lucros distribuídos a Marivaldo. Essa situação se repete em relação a outros cheques e valores;

31. Conforme itens 146 e 147 do Relatório Fiscal, no extrato bancário da Akyzo consta transferência de R\$10,073 milhões para as contas de Paulo Roberto e Marivaldo, mas no Livro Diário foi lançada distribuição de lucros a ambos os sócios.

32. A fiscalização apurou que tais valores foram depositados em conta conjunta dos sócios. O atuante afirma que se os lucros são frutos do negócio, com a retirada os sócios adquirem disponibilidade econômica sobre os valores e não haveria motivos para os recursos serem depositados numa conta conjunta de ambos;

33. Em resumo sobre os fatos ocorridos com a “distribuição de lucros” pela Akyzo a autoridade lançadora diz que valores foram sacados diretamente no caixa em mais de R\$5 milhões e os valores foram depositados em outra conta corrente de outro banco para dificultar o rastreamento, existência de anotações do suposto lucro distribuído com o título de “caixinha”, contabilização em nome de um sócio, mas com cheques emitidos nominalmente ao outro e depósito dos valores em conta conjunta. Tais fatos vão ao encontro dos depoimentos nos acordos de colaboração e da denúncia oferecida pelo MPF onde há a descrição de que tanto Paulo Roberto quanto seu sócio descontavam os valores de cheques emitidos pela (Akyzo/Liderroll) para o pagamento de propinas;

34. Os serviços de consultoria ou assessoria são ofertados porque os esquemas fraudulentos têm a intenção de sonegar tributos ou desviar recursos públicos ou privados e apresentam características de serem extremamente sofisticados. Nessas ações as empresas tentam dar ao negócio um aspecto de legalidade emitindo notas fiscais. Além de as respostas da empresa serem vagas, nunca são apresentados pareceres, relatórios, estudos ou quaisquer outros documentos que possam demonstrar o conteúdo do trabalho efetivamente realizado;

35. Paulo Roberto e seu sócio exerciam forte influência na Petrobrás, inclusive com acesso a informações privilegiadas e por isso mesmo vendiam facilidades a seus clientes. O contribuinte é operador financeiro como se verifica nos diversos depoimentos prestados por vários réus em processo penal que assinaram acordo de

colaboração com o MPF. O alegado conhecimento técnico de Paulo Roberto é irrelevante para o serviço prestado, visto que mesmo se ele tivesse se valido dele para exercer essas tarefas, tais habilidades não se constituíam em nada mais que meios e ferramentas para a realização de atividade ilícita;

36. Os valores recebidos por Paulo Roberto a título de lucros da Akyzo não podem ser assim considerados, haja vista que a atividade de consultoria era inexistente, motivo pelo qual a própria pessoa jurídica teve o seu CNPJ baixado. A isenção de lucros como qualquer outra isenção deve ser interpretada de forma literal de acordo com o artigo 111 do Código Tributário Nacional. Se a empresa exerce atividade ficta não é possível falar em lucros, pois estes são fruto de uma atividade empresarial o que não é o caso visto nos autos;

37. Ainda que ilícitos os rendimentos auferidos pelo fiscalizado, devem ser tributados, pois de acordo com o comando do artigo 43 § 1º do CTN a incidência do imposto independe da denominação, da localização, condição jurídica ou da nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. Como houve repasse de valores a terceiros, estes serão excluídos da tributação. Os valores a tributar estão relacionados nos itens 176 e 177 do Relatório Fiscal

38. Por ter se valido de uma atividade ilícita para auferir rendimentos, o contribuinte simulou contratos de consultoria e declarou os rendimentos recebidos como isentos de tributação. A retirada dos lucros era simulada, pois eram realizados saques no caixa do banco para a distribuição de valores a título de propina. Tudo isto enseja aplicação da multa de ofício no percentual de 150%, prevista no artigo 44, § 1º da Lei 9.430/96, pois a conduta do contribuinte caracteriza-se como sonegação e fraude com intenção dolosa;

39. Em razão da verificação, em tese, da prática de crimes previstos na Lei 8.137/90 foi lavrada Representação Fiscal para Fins Penal – RFFP.

40. A fundamentação legal do lançamento encontra-se disposta tanto no Relatório Fiscal quanto no auto de infração.

Da Impugnação

Cientificado do lançamento o contribuinte, aviou a impugnação de fls. 1.392 a 1.489, acompanhada de documentação.

Questões Preliminares

Os argumentos de defesa concentram-se nos seguintes pontos:

1. Nulidade da fiscalização e do auto de infração por cerceamento do direito de defesa;

1.1 Argumenta que apresentou 2.772 documentos divididos em 28 anexos, mas a fiscalização juntou ao processo somente 5 anexos o que corresponderia a pouco mais de 180 documentos. Diz que provas importantíssimas foram descartadas pela fiscalização de forma arbitrária o que configura ocultação de documentos e argumentos apresentados;

1.2 Reclama que em outra parte do processo sua documentação foi suprimida em sete páginas, pois na fl. 532 consta a página 14 de 51 de um documento apresentado, mas na fl. 533 a numeração no rodapé do documento passa a ser de 22 a 51;

1.3 Sustenta que houve afronta ao disposto no § 1º do artigo 904 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99, pois a fiscalização não compareceu no seu domicílio fiscal para orientá-lo ou esclarecê-lo sobre o cumprimento dos seus deveres fiscais, tampouco compareceu à sede da Akyzo para afirmar que a empresa é inexistente de fato;

1.4 Adverte que ao contrário do que determina a legislação, todos os atos praticados pela fiscalização foram internos e em outro local que não o seu domicílio 1.5. Entende ter havido desrespeito ao seu domicílio, porque este visa facilitar a defesa dos interesses dos contribuintes e que não houve motivação na sua recusa, conforme prevê o artigo 127, § 2º do CTN;

1.5 Entende ter havido desrespeito ao seu domicílio, porque este visa facilitar a defesa dos interesses dos contribuintes e que não houve motivação na sua recusa, conforme prevê o artigo 127, § 2º do CTN;

1.6 Reclama que a empresa possui sede administrativa montada, com mobiliário, equipamentos de informática e telefonia, em pleno e eficaz funcionamento desde 2002 e com funcionários registrados e não pode ser considerada inexistente de fato;

1.7 Alega ter havido afronta ao RIR/99 e à Lei 10.593/02 porque o Auditor-Fiscal tem o dever de orientar o contribuinte no cumprimento dos seus deveres fiscais e assim não procedeu, deixando de prestar diversos esclarecimentos e informações requeridos;

1.8 Cita diversos requerimentos dispostos nas fls. 76, 83, 85, 118, 119, 124, 125, 126, 130, 131, 137, 138, 144, 145, 146, 149, 193, 194, 203, 204, 207, 305, 306, 313, 314, 315, 316, 519, 522, 523 que não teriam sido respondidos pela fiscalização;

1.9 Aduz também a nulidade do auto de infração por deficiência na fundamentação legal, pois diversos artigos foram citados sem especificar incisos, parágrafos e alíneas. A fundamentação deve ser clara e precisa a fim de conferir legitimidade ao ato;

1.10 A Portaria MF nº 1.687/14 teria sido descumprida, porque o § 5º do artigo 7º prevê a emissão de ordem de serviço ou documento equivalente na realização de procedimentos fiscais em uma região fiscal, por Auditores-Fiscais em exercício em unidades de região fiscal diversa. Segundo o dispositivo mencionado não se verifica nos autos ordem de serviço, nem manifestação da superintendência que jurisdiciona o contribuinte;

1.11 Discorre longamente sobre o que seriam nulidades no procedimento de baixa do CNPJ da Akyzo. Contesta dispositivos legais como a Instrução Normativa RFB nº 1.634/16, o Edital de intimação DRF/AQA/SACAT nº 3/2017 que determinou a baixa do CNPJ da Akyzo, assim entendida a competência da chefe da SACAT que o assinou e os dispositivos legais nele mencionados. Adverte que a limitação do objeto da fiscalização a apenas alguns negócios da Akyzo não se mostra suficiente para embasar a que chegou o autuante, pois o objeto deveria ser mais amplo, com abrangência de todos os negócios da empresa inclusive aqueles celebrados com a empresa Voko, objeto de depoimento judicial da Sra. Raquel Cristina Agura;

1.12 Adverte que a limitação do objeto da fiscalização a apenas alguns negócios da Akyzo não se mostra suficiente para embasar a que chegou o autuante, pois o objeto deveria ser mais amplo, com abrangência de todos os negócios da empresa inclusive aqueles celebrados com a empresa Voko, objeto de depoimento judicial da Sra. Raquel Cristina Agura;

1.13 O ato de baixa na inscrição do CNPJ é nulo e assim deve ser declarado com base no artigo 53 da Lei 9.784/99;

1.14 Prossegue afirmando ainda que houve descumprimento de ordem judicial, visto que a Akyzo impetrou mandado de segurança e obteve liminar em 30/5/2017 determinando ao Fisco que a situação da empresa constasse como regular junto aos cadastros do CNPJ. A ordem somente foi revogada em 20/10/2017, mas o auto de infração foi lavrado em 17/10/2017, durante sua vigência;

2. Por ter arcado com diversos gastos para responder ao procedimento fiscal, especialmente em razão da distância entre seu domicílio e a DRF que tramitou o PAF, requer seja ressarcido de todas as despesas efetuadas desnecessariamente;

Razões de Mérito

3. Com fundamento no § 4º do artigo 150 do CTN pontua que os fatos geradores ocorridos antes de outubro de 2012 já haviam sido alcançados pela decadência quinquenal. Ainda que não seja assim considerado, aplicando-se a regra do artigo 173, I do CTN todos os créditos cujos fatos geradores ocorreram antes de 1º de janeiro de 2012 também foram alcançados pela decadência;

4. Questionou o porquê de a fiscalização não ter mencionado nada sobre a construção de um imóvel em Mangaratiba/RJ, sendo que os dispêndios utilizados na obra foram pagos como os recursos sacados do banco em dinheiro. Acusa a fiscalização de ter omitido documentação que comprova seus argumentos;

5. A declaração de inexistência de fato da Akyzo é o pressuposto para a desclassificação dos rendimentos declarados como isentos e uma vez confirmada a nulidade do ato que reconheceu a inexistência de fato da empresa, deixa de existir o pretense suporte fático do lançamento;

5.1 A empresa não pode ser denominada de fachada porque possui todas as configurações de uma empresa normal. O ato que culminou na baixa do CNPJ da Akyzo se deu exclusivamente com base em suposições fantasiosas e levianas elencadas no Relatório de Fiscalização;

5.2 A contratação da Liderroll, do mesmo grupo da Akyzo decorre de decisão exclusiva da contratante, após análise do trabalho de excelência prestado pela consultoria.

6. Cita uma passagem do Relatório Fiscal para afirmar que em relação à Carioca Engenharia a fiscalização deturpou e distorceu os termos descritos por aquela empresa na intenção de dizer aquilo que não existiu. Não se vê na citação do representante da Carioca Engenharia nada que possa ser considerado como a citação literal “Seu sócio declarou que a Akyzo fazia com que a Carioca “fosse incluída nos convites de licitações e obtivesse facilidades junto à estatal (doc. 88, fls. 9)” ;

6.1 Anota que todas as informações constantes do Termo de Colaboração de Ricardo Pernambuco, representante da Carioca Engenharia, corroboram as suas teses e confirmam que os serviços foram contratados e realmente prestados pela Akyzo;

7. Afirma não haver provas de que a distribuição de parte dos lucros (mais de R\$5 milhões) em cheque e posteriormente sacados foi destinada ao pagamento de propina. Indaga se tais pagamentos estão relacionados ao depoimento de Edison Krummenauer porque não foram apresentados nos autos elementos que demonstrassem eventual fiscalização naquele contribuinte;

7.1 Questiona a credibilidade dada a delatores, réus confessos e no caso de Edison Krummenauer questiona se há alguma prova ou indício da existência de conta corrente que ele alegou ter sido aberta para receber valores de propina que chegariam a R\$15.000.000,00, pois no depoimento à justiça o colaborador afirmou não se lembrar sequer em qual banco a conta teria sido aberta;

7.2 Diz que a palavra do réu confesso, desprovida de qualquer respaldo em documentos foi aceita integralmente pela fiscalização, mas suas justificativas respaldadas em documentos foram todas refutadas. Ataca novamente as palavras dos colaboradores com a justiça no sentido de que a palavra do delator não prova nada, constitui mero indício. Sem respaldo em provas, tais indícios não possuem valor jurídico;

8. Os curriculum vitae dos sócios da Akyzo comprovam a altíssima excelência de sua qualificação e dos serviços prestados. Ao contrário do afirmado pela fiscalização os serviços contratados foram amplamente comprovados a exemplo de declarações em sede de colaboração premiada do representante da Carioca Engenharia, os contratos com a Queiroz Galvão, com o Consórcio Ipojuca e diversos e-mails, propostas e apresentações comerciais;

8.1 A consultoria prestada pela Akyzo otimizava processos gerando expressiva economia de tempo e recursos às contratantes;

9. Os serviços prestados pela Akyzo tinham colaboração de ambos os sócios na parte técnica e dos demais funcionários na parte administrativa. Questiona qual lei autoriza a desqualificação dos valores declarados como lucros da pessoa jurídica impedindo a sua distribuição e consequentemente sua tributação na pessoa física;

10. Como na concepção do fisco inexistiu serviço prestado a justificar os valores recebidos, a configuração jurídica desses rendimentos seria de doação passível de tributação estadual e não de rendimento. Cita o artigo 43, § 1º para afirmar que se não

existiu lucro da Akyzo também não existiu rendimento a ser tributado na pessoa do impugnante;

11. Afirma que inicialmente a fiscalização exigia a apresentação de contratos de prestação de serviços, quando estes eram apresentados, passou-se a exigir outros documentos desqualificando os contratos como meio de prova. Destaca que o ônus de provar que os serviços não foram prestados pela Akyzo é do Fisco e não seu;

12. Discorre sobre o fundamento jurídico da equiparação da classificação indevida com a omissão de rendimentos. Não se encontra na fundamentação do auto de infração nenhuma lei que discipline a matéria para efeito de equiparação de classificação tributária equivocada à omissão de rendimentos;

13. Todos os rendimentos foram declarados tanto na pessoa física quanto na pessoa jurídica e não é concebível considerar omissão aquilo que foi declarado;

14. Há excesso de exação na medida em que não foram considerados os tributos já recolhidos pela pessoa jurídica;

15. O crédito tributário na visão do contribuinte não possui liquidez porque a fiscalização afirmou que R\$3.370.000,00 foram excluídos da base de cálculo do tributo, visto se tratar de valores sacados no caixa do banco e repassados a terceiros, mas outros valores indevidos citados pelo próprio autuante não foram retirados. Cita os casos de empréstimos concedidos a terceiros e a operação de dólar cabo. Como a fiscalização elencou os casos em que houve pagamentos indevidos a terceiros, deveria também retirá-los da base de cálculo do lançamento;

16. Com isto requer o cancelamento do auto de infração ou sua devolução ao autuante para que o vício seja sanado;

17. A fiscalização não considerou as deduções da base de cálculo, tais como despesas médicas, com educação, etc, tanto próprias quanto de seus dependentes;

18. Ancorado em julgados do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais contesta a aplicação da multa de ofício qualificada já que para a qualificação da penalidade são precisas provas inequívocas de que as operações foram realizadas com intuito de fraude. O simples fato de declarar os valores e recolher os tributos em nome da pessoa jurídica já é motivo desqualificar tanto o dolo de sonegar e fraudar quanto a omissão de rendimentos;

18.1 Complementa seus argumentos afirmando que a multa é abusiva e conforme decisões do Supremo Tribunal Federal ela não pode ser superior a 75%;

19. Informa sobre os procedimentos adotados junto a diversos órgãos na busca de documentos para a elucidação dos fatos narrados na impugnação. Por isto requer a juntada posterior de documentos.

20. Requer ainda seja intimado previamente da data da realização da sessão de julgamento e pugna pelo direito de realizar sustentação oral.

[...]

Pois bem.

De plano, verifica-se que a Recorrente não aduz novas razões de defesa perante à segunda instância, razão pela qual confirmo e adoto a decisão recorrida com espeque no art. 57, § 3º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF n. 343/2015:

[...]

1. Preliminares de nulidade

A defesa aponta seus argumentos contrários ao lançamento para o fato de que a fiscalização resultou na lavratura do auto de infração em decorrência de processo administrativo de baixa de ofício do CNPJ da empresa da qual é sócio, AKYZO –

Assessoria e Negócios Ltda. Como entende nulo aquele processo, o lançamento fiscal decorrente também deve ser assim considerado.

O processo de baixa do CNPJ possui rito próprio e não há na legislação tributária previsão de seu exame pelas delegacias de julgamento. O Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 430, de 9 de outubro de 2017 prevê as atribuições das DRJ.

Art. 277. Às Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), com jurisdição nacional, compete conhecer e julgar, depois de instaurado o litígio, impugnações e manifestações de inconformidade em processos administrativos fiscais:

I - de determinação e exigência de créditos tributários, inclusive devidos a outras entidades e fundos, e de penalidades;

II - de infrações à legislação tributária das quais não resulte exigência de crédito tributário;

III - relativos à exigência de direitos antidumping, compensatórios e de salvaguardas comerciais; e

IV - contra apreciações das autoridades competentes em processos relativos a:

a) restituição, compensação, ressarcimento, reembolso, suspensão e redução de alíquotas de tributos;

b) Pedido de Revisão da Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais (Perc);

c) indeferimento de opção pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) e pelo Simples Nacional; e

d) exclusão do Simples e do Simples Nacional.

§ 1º Às DRJs compete ainda gerir e executar as atividades de comunicação social, de tecnologia e segurança da informação, de programação e logística, de gestão de pessoas, de planejamento, avaliação, organização e modernização.

§ 2º O julgamento de impugnação de penalidade aplicada isoladamente em razão de descumprimento de obrigação principal ou acessória será realizado pela DRJ competente para o julgamento de litígios que envolvam o correspondente tributo.

§ 3º O julgamento de manifestação de inconformidade contra o indeferimento de pedido de restituição, ressarcimento ou reembolso e contra a não homologação de compensação será realizado pela DRJ competente para o julgamento de litígios que envolvam o tributo ao qual o crédito se refere.

Por sua vez o Decreto 70.235/1972 rege o processo administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários da União e o de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal.

Em ambos os casos a questão relativa à baixa do CNPJ foge do campo de atuação da DRJ por não haver crédito tributário envolvido, nem consulta formulada para dirimir as dúvidas do contribuinte, consulta esta não entendida como mero questionamento, mas aquela elaborada de forma a solucionar dúvida quanto à interpretação da legislação tributária conforme previsto no Capítulo II do Decreto 70.235/72.

Ainda que não seja competência desta DRJ se pronunciar sobre o trâmite processual relativo à baixa do CNPJ da Akyzo, impossível não mencionar o resultado daquele trabalho fiscal, porque o lançamento fiscal dele é decorrente. Então, por diversas vezes serão mencionadas questões levantadas pela empresa sobre a prestação de serviços,

porque reprisadas pelo impugnante neste processo de exigência tributária, mas sem adentrar no mérito da discussão travada naqueles autos.

No processo administrativo nº 18088.720417/2016-19 que culminou no cancelamento do CNPJ da empresa foram formulados questionamentos e requisitados documentos de forma que ficasse comprovado que a pessoa jurídica realmente prestou os serviços. Entendeu a fiscalização que a Akyzo serviu de mero instrumento para emitir notas fiscais por serviços inexistentes.

1.1. Descumprimento do disposto no § 1º do artigo 904 do RIR/99

Tanto naquele processo quanto neste há o argumento de que a fiscalização teria descumprido o disposto no artigo 904, § 1º do Regulamento do Imposto de Renda.

Art. 904. A fiscalização do imposto compete às repartições encarregadas do lançamento e, especialmente, aos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional, mediante ação fiscal direta, no domicílio dos contribuintes (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º, e Decreto-Lei nº 2.225, de 10 de janeiro de 1985).

§ 1º A ação fiscal direta, externa e permanente, realizar-se-á pelo comparecimento do Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional no domicílio do contribuinte, para orientá-lo ou esclarecê-lo no cumprimento de seus deveres fiscais, bem como para verificar a exatidão dos rendimentos sujeitos à incidência do imposto, lavrando, quando for o caso, o competente termo (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º).

§ 2º A ação do Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional poderá estender-se além dos limites jurisdicionais da repartição em que servir, atendidas as instruções baixadas pela Secretaria da Receita Federal.

§ 3º A ação fiscal e todos os termos a ela inerentes são válidos, mesmo quando formalizados por Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo (Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993, art. 1º).

Pela inteligência do artigo 904 do RIR/99 é atribuída ao Auditor-Fiscal, em regra, a possibilidade de efetuar a fiscalização do tributo no domicílio do contribuinte, o que se aplica, por essência, às pessoas jurídicas, cuja atividade fiscalizatória não se perfaz através da simples análise de documentos, mas pelo completo exame contábil, com consulta dos livros fiscais obrigatórios, bens imobilizados, etc.

Apesar do disposto no § 1º do citado artigo, nem sempre a fiscalização no endereço do contribuinte mostra-se imprescindível ao lançamento. Existindo elementos suficientes, o Fisco pode proceder ao lançamento com base apenas em documentos entregues pelo contribuinte, sem a necessidade de comparecer à sede da empresa. Registre-se que não foram poucas as intimações tanto ao impugnante quanto à empresa para comprovarem as solicitações da fiscalização.

Da documentação disponibilizada, somada ao material compartilhado pelo Ministério Público Federal, notadamente os termos de colaboração firmados com diversos réus na “Operação Lava Jato”, foi possível à autoridade fiscal chegar às suas conclusões, tanto em relação à baixa do CNPJ da pessoa jurídica quanto no tocante ao lançamento fiscal.

Para a conclusão de que a empresa não prestou os serviços por não possuir capacidade operacional, apesar da insistência do contribuinte não é preciso que a autoridade fiscal visite as instalações físicas da pessoa jurídica, pois no final das contas a documentação examinada foi suficiente para confirmar que a assessoria/consultoria não existiu nos casos examinados.

Por outro lado a aplicação do citado dispositivo deve ser ponderada quando se referir à pessoa física. Nesse caso, o domicílio fiscal é o próprio endereço residencial. Cabe indagar, assim, se existe algum sentido em pretender que autoridade fiscal realize seu trabalho no interior da própria residência do contribuinte? Óbvio que não, mas o mais

importante de tudo é que no caso dos autos ao impugnante foram dadas todas as oportunidades para apresentar documentos e esclarecimentos.

1.2. Mudança do Domicílio Tributário

Especificamente quanto ao domicílio do contribuinte não se aplica ao caso aqui examinado a regra do artigo 127, § 2º do Código Tributário Nacional.

Art. 127. Na falta de eleição, pelo contribuinte ou responsável, de domicílio tributário, na forma da legislação aplicável, considera-se como tal:

(..);

§ 2º A autoridade administrativa pode recusar o domicílio eleito, quando impossibilite ou dificulte a arrecadação ou a fiscalização do tributo, aplicando-se então a regra do parágrafo anterior.

O fato de a fiscalização se desenvolver em Delegacia diversa não significa que houve recusa ao domicílio tributário, mas tão somente que o planejamento da ação fiscal, atividade interna de seleção de contribuintes, se desenvolveu no interesse da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Não há ilegalidade no processamento dos atos fiscalizatórios para apuração do imposto de renda e nem mesmo prejuízo à defesa, visto que a entrega da documentação exigida poderia ser feita tranquilamente na Delegacia que jurisdiciona o seu domicílio fiscal. É o que dispõe o artigo 56 do Decreto nº 7.574/2011 que regulamenta o PAF:

Art.56.A impugnação, formalizada por escrito, instruída com os documentos em que se fundamentar e apresentada em unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil com jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo, bem como, remetida por via postal, no prazo de trinta dias, contados da data da ciência da intimação da exigência, instaura a fase litigiosa do procedimento (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 14e15).

§1º Apresentada a impugnação em unidade diversa, esta a remeterá à unidade indicada no caput.

A fiscalização ocorreu sob a responsabilidade de autoridade fiscal de domicílio diverso daquele do contribuinte e essa possibilidade, além de estar prevista nos §§ 2º e 3º do artigo 904 do RIR/99, decorre do disposto no artigo 9º, §§ 2º, 3º e 4º do Decreto 70.235/72.

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)

(..)

§ 2º Os procedimentos de que tratam este artigo e o art. 7º, serão válidos, mesmo que formalizados por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 3º A formalização da exigência, nos termos do parágrafo anterior, previne a jurisdição e prorroga a competência da autoridade que dela primeiro conhecer. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 4º O disposto no caput deste artigo aplica-se também nas hipóteses em que, constatada infração à legislação tributária, dela não resulte exigência de crédito tributário. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

A questão é inclusive objeto da Súmula nº 27 do CARF:

Súmula CARF nº 27: É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.

1.3. Dever de orientação e esclarecimentos

Em sua defesa o contribuinte quis vincular o dever de orientação e esclarecimento previsto nos artigos 6º, I, “e” e “f” da Lei 10.593/02 e § 1º do artigo 904 do RIR/99 com os questionamentos realizados por ele a cada intimação que recebia.

Numa espécie de reconvenção, instituto processual, a toda intimação respondia genericamente ao que lhe era questionado, inclusive com apresentação de pouquíssimos documentos, mas sempre realizando indagações à fiscalização. O procedimento foi o mesmo adotado pela empresa Akyzo quando era demandada pela autoridade fiscal.

A peça de defesa enumerou diversas folhas do processo administrativo que contém requerimentos elaborados à fiscalização. Ao que interessa neste momento os questionamentos inerentes ao procedimento fiscal que culminou no presente lançamento são aqueles citados nas fls. 305, 306, 313 a 322, 519 a 562, pois relativos à pessoa física. As demais são perguntas feitas pela pessoa jurídica no processo que a ela se refere.

O contribuinte formulou perguntas que vão desde o pedido de esclarecimentos sobre os fundamentos legais das exigências contidas na intimação até o requerimento de cópia do TDPF, mas ele teve acesso ao documento quando cientificado da abertura do procedimento fiscal. No termo inaugural da ação fiscal consta o acesso ao TDPF via sítio da Secretaria da Receita Federal do Brasil na internet por meio do código nº 18995625, fl. 302, penúltimo parágrafo.

Nos pedidos afirma que a fiscalização deixou de lhe prestar esclarecimentos sobre o material decorrente da quebra de sigilo da Akyzo como se a autoridade autuante fizesse as vezes do judiciário e ele não tivesse conhecimento do assunto, visto se tratar de réu em ação judicial que corre na 13ª Vara Federal de Curitiba/PR.

E mais, afirma que é praxe da fiscalização exigir a apresentação da origem dos recursos, mas nunca a destinação dada a eles. Nesse ponto quer o contribuinte tutelar o procedimento fiscal e a conduta da autoridade fiscal na busca dos esclarecimentos necessários ao exercício de suas funções.

Nas fls. 519 a 562 foram levantadas questões pelo contribuinte em sede de procedimento fiscal, como se o contencioso fiscal já tivesse se iniciado. O então fiscalizado se valeu de dispositivos da Lei nº 9.784/99 como se a decisão sobre o processo administrativo já houvesse sido tomada, ignorando por completo o caráter inquisitório afeito ao procedimento fiscal. Nesse documento alerta sobre a questão do domicílio tributário que já foi devidamente pontuada neste voto.

As questões formuladas pela defesa são tão impertinentes que chegam a questionar se a página de autenticação do último termo que teve ciência não deveria estar numerada, ignorando completamente a sistemática de produção eletrônica de documentos.

Chega ao absurdo de questionar inutilmente se o SERPRO é pessoa jurídica de direito público ou privado ou se é empresa terceirizada. A empresa pública é prestadora de serviços para Secretaria da Receita Federal e essa informação é pública, notória e de fácil consulta a qualquer cidadão mediante acesso ao endereço eletrônico da empresa na rede mundial de computadores.

Ainda relativamente ao conteúdo das fls. 519 a 562, enumeradas pela defesa no rodapé com numeração de 1 a 51, a impugnação menciona o fato de a fiscalização ter deixado de juntar sete dessas páginas, mais precisamente as páginas de rodapé de 15 a 21.

Realmente houve falha na juntada da documentação, mas conforme fls. 1.664 a 1.670 desses autos os documentos foram devidamente juntados. Entretanto, apesar de toda insatisfação da defesa, nas referidas folhas há somente questionamentos, conjecturas e hipóteses levantadas sobre a existência dos saques questionados pela fiscalização com documentos suporte relacionados a anos posteriores, inclusive para justificar pagamentos de jogos de loteria.

Como se vê o contribuinte imprimiu questionamentos de natureza meramente protelatória de forma a tumultuar o andamento da ação fiscal, como já havia sido feito pela empresa Akyzo no procedimento que confirmou a baixa no seu CNPJ.

1.4. Descumprimento da Portaria RFB nº 1.687/2014

A Portaria RFB nº 1.687/2014, vigente durante o procedimento fiscal também foi citada pela defesa e segundo afirma teria sido desrespeitada porque de acordo com o § 5º do artigo 7º deveria ser emitida ordem de serviço e manifestação da superintendência que jurisdiciona o contribuinte acerca da instauração do procedimento fiscal por autoridade de outra jurisdição.

Os lançamentos fiscais passíveis de nulidade são os realizados por autoridade incompetente, nos termos do artigo 59, I, do Decreto 70.235/72, ou com ausência de algum dos requisitos essenciais do auto de infração, fixados no artigo 10 do PAF, e dos lançamentos em geral, constantes do artigo 142 do CTN.

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Na espécie, já ficou mais que comprovado que o auto de infração foi lavrado por autoridade fiscal competente, ainda que de jurisdição diversa do domicílio fiscal do contribuinte.

O Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal – TPDF é um mero instrumento da Administração Tributária para gerenciamento, controle e acompanhamento do procedimento fiscal, em sua fase prévia à autuação, servindo também para notificar o contribuinte que ele está sendo fiscalizado por autoridade regularmente constituída. Eventuais falhas em sua emissão não contaminam o lançamento, não atingem, em essência, a competência impositiva e vinculada dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil.

A competência dos Auditores-Fiscais para proceder ao lançamento está definida em lei (artigo 142 do CTN e 6º, I, “a” da Lei 10.593/2002), não podendo eventuais falhas a dispositivos de controle interno do procedimento fiscal, criados por atos infralegais, como é o TPDF, inquinar de nulidade o próprio lançamento fiscal.

1.5. Não atendimento a ordem judicial

O impugnante menciona também que uma ordem judicial favorável à Akyzo com determinação para que o Fisco reconhecesse a situação da empresa como regular perante o CNPJ, ainda que tenha sido revogada posteriormente não permitia a lavratura do auto de infração, pois quando de sua emissão vigorava a liminar deferida.

A decisão mencionada pelo contribuinte diz respeito à pessoa jurídica e não a ele. Ainda que tenha havido suspensão temporária do entendimento fiscal em relação ao CNPJ da empresa por força de decisão judicial, a Fazenda Nacional discutiu a questão de modo que reverteu a liminar concedida em caráter precário. De outro modo, mesmo que permanecesse a decisão judicial de 1º instância não houve nenhum mandamento judicial que impedisse a fiscalização da pessoa física, pois a autoridade autuante poderia estabelecer entendimento que não o de suspender o CNPJ da empresa e mesmo assim demonstrar que os serviços prestados eram fictícios.

O ato de suspensão do CNPJ da empresa ocorreu para que a pessoa jurídica não continuasse a emitir documentos fiscais sem a devida comprovação de prestação dos serviços.

1.6. Deficiência da fundamentação legal do lançamento

Alega que o auto de infração faz menção a uma série de dispositivos que contém apenas regras gerais com citação a artigos, sem, contudo, indicar os incisos e alíneas infringidos.

Examinando-se os autos, verifica-se que, de fato, muitos dos dispositivos legais citados na autuação em comento dispõem sobre os aspectos gerais concernentes à tributação dos rendimentos, sendo que vários deles traçam diretrizes acerca do que será considerado rendimento tributável e rendimento isento. Entretanto, a fundamentação apresentada não diverge da matéria relativa à infração imposta ao sujeito passivo, coadunando-se perfeitamente com ela.

O impugnante deve ter em mente que no próprio Relatório de Fiscalização ficou claramente demonstrado que os lucros declarados não foram assim entendidos, razão pela qual ocorreu o enquadramento como rendimentos tributáveis, independente da denominação que lhe foi dada.

Mesmo que houvesse qualquer incorreção no enquadramento legal, esta seria suprida pelas informações contidas no Relatório de Fiscalização, o qual descreve minuciosamente o desenvolvimento da ação fiscal levada a efeito e identifica precisamente os fatos que deram origem ao lançamento, propiciando o perfeito entendimento da matéria constituída, de forma a possibilitar ao interessado, na fase impugnatória, manifestar-se e apresentar provas que elidam a autuação, como de fato tem demonstrado a defesa.

O fato de constar do auto de infração alguns dispositivos legais concernentes à tributação dos rendimentos recebidos por pessoas físicas, de forma genérica, não implica nulidade do lançamento, quando ficar caracterizado que não houve prejuízo ao contribuinte, seja porque a descrição da infração lhe possibilita ampla defesa, seja porque a impugnação apresentada revela pleno conhecimento da infração imputada.

No caso vertente, o conteúdo da impugnação apresentada revela que o interessado tem pleno conhecimento da infração, não tendo demonstrado quaisquer dúvidas quanto à matéria tida como infringida. Não existiu, portanto, qualquer embaraço ao exercício do seu direito de defesa.

1.7. Ressarcimento de gastos

De maneira inédita o contribuinte requereu fossem restituídos diversos gastos que teve para responder ao procedimento fiscal em razão da distância entre seu domicílio e a Delegacia em que tramitou o PAF. O pedido é extremamente absurdo se observado o que já foi dito sobre a possibilidade de qualquer contribuinte apresentar a documentação exigida na delegacia que jurisdiciona o seu domicílio tributário.

1.8. Ofensas ao contraditório e à ampla defesa

Além de todos os fatos já narrados até aqui é preciso deixar claro que de acordo com o artigo 14 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 09 de dezembro de 1993, que regula o Processo Administrativo Fiscal - PAF, a fase litigiosa do procedimento somente se instaura com a impugnação do contribuinte ao ato administrativo do lançamento, atendendo, assim, ao que dispõe o artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal de 1988, que assegura aos litigantes, em processo judicial ou administrativo e aos acusados em geral o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.

A esse respeito, James Marins em Direito Processual Tributário Brasileiro: Administrativo e Judicial, São Paulo, Dialética, 2001, págs. 222/223, assim leciona:

“O procedimento administrativo fiscalizador interessa apenas ao Fisco e tem finalidade instrutória, estando fora da possibilidade, ao menos

enquanto mera fiscalização, dos questionamentos processuais do contribuinte. É justamente a presença, ou não, de uma pretensão deduzida ante ao contribuinte, o que separa o procedimento, atinente exclusivamente ao interesse do Estado, do processo, que vincula além do Estado, o contribuinte. Só quando houver vinculação do contribuinte se fará lícito aludir a processo, antes não. Corroborando tal assertiva, basta se atinar para que nem todo procedimento fiscalizatório irá conduzir necessariamente a uma exação, havendo clara separação entre os dois momentos.”

O procedimento administrativo fiscal é termo que deve ser reservado para denominar o conjunto de atos tendentes à formalização do crédito tributário que se situam antes do momento de oportunidade de impugnação do lançamento.

Destarte, nos termos do artigo 7º, do Decreto n. 70.235/72, o procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada; apresentando como marco final a notificação de lançamento expedida pelo órgão que administra o tributo (art.11).

Daí porque na fase de apuração do crédito tributário não há se falar em processo administrativo, mas sim em procedimento. Encerrado este, e demonstrado o inconformismo do sujeito passivo da relação jurídica tributária, exsurge a etapa contenciosa (processual), denominada processo administrativo fiscal.

No momento posterior é facultado ao contribuinte exercer esses direitos, nos termos dos artigos 14, 15 e 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, mediante a apresentação de impugnação.

Portanto, não há se falar nas nulidades aventadas pela defesa, seja porque a impugnação foi apresentada com farto conhecimento do que foi desenvolvido na ação fiscal, seja porque os argumentos em si são extremamente frágeis e não possuem força suficiente para demonstrar que nem o procedimento fiscal, nem o lançamento foram inquinados de nulidade.

2. Razões de Mérito

2.1. Prejudicial de Decadência

Entende a defesa que o lançamento foi alcançado pela decadência quinquenal relativamente aos fatos geradores ocorridos antes de outubro de 2012 e mesmo que se use a regra do artigo 173, I do CTN a decadência também teria ocorrido para os fatos geradores anteriores a 1/1/2012.

Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a lei determina que o contribuinte apure e pague o tributo por ele devido, com garantia à administração tributária de fiscalizar sua atividade, homologando-a ou dela discordando, com o lançamento de ofício da diferença detectada.

O prazo decadencial para se efetuar o lançamento do tributo é, em regra, aquele previsto no art. 173, I, do Código Tributário Nacional, segundo o qual o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

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;

[...]

Para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, incide a regra do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, onde o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador.

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.

[...]

A regra contida no mencionado §4º do artigo 150 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 do Código Tributário Nacional.

A descrição das condutas do autuado neste voto, conforme se verá adiante não deixa dúvida de que ele agiu dolosamente com o intuito de sonegar a ocorrência do fato gerador do imposto de renda, em acordo de vontades com outras pessoas físicas e jurídicas, razão pela qual não se pode empregar ao caso concreto a dicção contida no §4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional.

Assim, para o ano-calendário 2011, exercício 2012, a contagem do prazo de cinco anos teve início no primeiro dia do mês de janeiro de 2013, extinguindo-se o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário em 31/12/2017. Para os anos de 2012 e 2013 o prazo decadencial somente irá se operar em 31/12/2018 e 31/12/2019, respectivamente.

Desse modo, o Auto de Infração cientificado ao contribuinte em 23/10/2017, fl. 987, referente aos anos-calendário 2011 a 2013, não ultrapassou o período previsto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional.

2.2 Da Prestação de Serviços

Na argumentação sobre a efetividade da prestação de serviços pela Akyzo o contribuinte traz à discussão seu inconformismo com o fato de em processo administrativo distinto a fiscalização ter declarado a inexistência de fato da pessoa jurídica nos contratos examinados. Daí entende que confirmada a nulidade daquele ato fiscal deixa de existir o suporte fático para o lançamento.

Como dito anteriormente em sede de preliminar, por diversas vezes será preciso adentrar nas particularidades inerentes à prestação de serviços pela empresa Akyzo, mas não há, por ausência de previsão legal, competência de turmas de julgamento das DRJ para julgar a irrisignação daquela empresa no processo que motivou a baixa do seu CNPJ.

A questão a ser examinada é se a empresa de fato prestou os serviços, que dariam suporte à distribuição de lucros aos sócios, Paulo Roberto e Marivaldo.

A Akyzo, submetida a procedimento fiscal próprio por diversas vezes foi intimada a apresentar os contratos de prestação de serviços e outros elementos que corroborassem a efetividade das atividades desenvolvidas para diversas empresas das quais recebeu remuneração em valores significativos, mas não apresentou elementos de prova que deixassem claro que os serviços de consultoria/assessoria foram realizados. No presente processo administrativo o contribuinte repete as mesmas argumentações da pessoa jurídica, não demonstra que de fato os lucros distribuídos foram originados de recebimentos por serviços prestados de maneira efetiva pela Akyzo.

Como várias fontes pagadoras da Akyzo são empresas envolvidas na “Operação Lava Jato” a fiscalização decidiu investigar as quantias recebidas pela empresa e os procedimentos adotados pelos seus sócios, haja vista que havia citações à pessoa jurídica e aos sócios em depoimentos prestados por representantes das supostas contratantes dos serviços da Akyzo, bem como os próprios sócios desta pessoa jurídica estavam também sendo investigados.

A empresa Queiroz Galvão devidamente intimada nada apresentou que comprovasse a efetividade de serviços pela Akyzo ou que justificasse os pagamentos questionados, mas saiu-se com a informação de que a suposta prestadora faz parte do mesmo grupo da Liderrol Indústria e Comércio de Suportes Estruturais Ltda (Paulo Roberto e Marivaldo são sócios nesta empresa). Adiante a empresa intimada informou que a consultoria prestada pela Akyzo no valor de R\$6,13 milhões, obviamente com o título dado de engenharia consultiva, foi o que definiu a aceitação da proposta R\$263 milhões da Liderrol pela Queiroz Galvão.

O relato feito pela Queiroz Galvão não convence nem o mais principiante dos operadores do direito, pois seria inimaginável admitir que a Akyzo, empresa do mesmo grupo da Liderrol, pudesse prestar “engenharia consultiva” para que a própria Liderrol fosse contratada pela Queiroz Galvão. Tudo isso pelo módico pagamento de mais de seis milhões de reais. Atenta contra a mínima inteligência que Paulo Roberto e Marivaldo, sendo sócios de ambas as empresas necessitariam prestar um serviço de consultoria por uma de suas empresas, para que a outra se beneficiasse de uma contratação com uma grande empreiteira.

Para mais desse ponto ainda houve outro contrato firmado entre a Queiroz Galvão e a Akyzo na prestação de “serviços de engenharia” com previsão de medições, sem que nenhum documento comprobatório tenha sido apresentado à fiscalização. O valor foi de R\$2.493.333,40 com previsão de pagamento em quatro parcelas.

Em relação ao Consórcio Ipojuca Interligações no valor de R\$3.642.760,00 a previsão contratual é de serviços de engenharia consultiva para soluções técnicas e elaboração de projetos de engenharia. Não há comprovação da discriminação dos serviços, o local de realização, nem como se daria a medição, sendo que o valor estipulado foi estimado, não havendo qualquer explicação sobre as diretrizes para atingimento do valor máximo ou justificativas para o alcance de um valor inferior aos R\$3.642.760,00 estimados.

De volta à Liderrol, empresa da qual Paulo Roberto e Marivaldo também são sócios, foram identificados diversos depoimentos de pessoas que afirmaram que tal empresa pagava propinas para conseguir seus objetivos. É o caso de Eduardo Vaz Musa, exgerente da Área Internacional da Petrobrás que em sede de acordo de colaboração, esclareceu que a Laturf Consultoria, empresa noteira da qual é sócio, recebeu da Liderrol vantagens indevidas.

A vinculação da Liderrol a esta ordem de ideias é importante porque sendo Paulo Roberto e Marivaldo seus sócios, assim como o são na Akyzo, serve para demonstrar a forma de agir de ambos, sempre com a utilização de meios pouco convencionais para alcançar os objetivos. Entre eles o recebimento de valores via pessoa jurídica sem a devida comprovação da prestação do serviço e em seguida a destinação de parte significativa dos valores auferidos pela Akyzo, como lucros aos sócios numa clara tentativa de legalizar sob a via da isenção do imposto de renda os valores auferidos de forma marginal pela pessoa jurídica.

A suposta prestação de serviços da Akyzo para a Contreras Empreendimentos e Construções Ltda também não foi comprovada. A “contratante”, devidamente intimada apesar de ter apresentado notas fiscais e comprovantes de pagamento, deixou de apresentar a documentação que esclarecesse a efetiva realização dos serviços pela Akyzo. Mesmo a fiscalização tendo advertido que a Contreras participava de licitações apenas para dar caráter de competição ao certame, não é do desconhecimento desta turma de julgamento o “modus operandi” de tal empresa que ficou conhecido em outro julgado, pois em processo administrativo que envolveu pessoa física sócia de empresa

que distribuía lucros originados de vantagens indevidas recebidas, a efetividade da prestação dos serviços também não foi comprovada pela suposta contratante.

Conforme observado no relatório desta decisão várias outras empresas noteiras foram identificadas. A origem dos recursos era a Petrobrás e o destino pessoas jurídicas sem capacidade operacional, suspeitas de terem sido utilizadas para pagamento de propinas a ex-funcionários da estatal. Muitas dessas empresas foram identificadas pela fiscalização, ou seja, aquelas que, sem prestar serviço algum emitem documentos fiscais para forjar a prestação de algum tipo de serviço e acobertar o pagamento de vantagens indevidas.

E nessa lista de empresas está a Performance Gestão cujo sócio Guilherme Rosetti Mendes é diretor da Galvão Engenharia, uma das maiores clientes da Akyzo e da Liderroll. Somente a Akyzo recebeu cerca de R\$29,2 milhões no período de 2010 a 2013.

Como de costume, a Galvão foi intimada, mas não apresentou qualquer comprovante da efetividade dos serviços supostamente prestados pela Akyzo. Conforme bem demonstrou a autoridade autuante, em razão de Guilherme estar vinculado à Galvão Engenharia e ser sócio da empresa noteira Performance Gestão, ficou claramente evidenciado o fluxo de saída de valores da Galvão para a Akyzo em prestação de serviços desacompanhada de qualquer comprovação e, posteriormente da Akyzo/Liderroll para a Performance Gestão, fl. 35.

Com base no material compartilhado pelo Ministério Público, a constatação da fiscalização de que eram fortes os indícios da Akyzo como empresa utilizada para pagamento de vantagens indevidas foi tomando corpo. Em junho/2017 o Ministério Público Federal denunciou diversas pessoas, entre elas os sócios Paulo Roberto e Marivaldo pela prática de vários crimes.

Já em abril/2017 os sócios tiveram a prisão preventiva decretada e no despacho que determinou o seu recolhimento constam trechos de acordos de colaboração firmados por outros envolvidos na “Operação Lava Jato”. Um dos diretores da empresa Andrade Gutierrez declarou que Marivaldo, sócio de Paulo Roberto, exigia 1% do valor de determinado contrato.

Por força do compartilhamento de informações do MPF com a Secretaria da Receita Federal, Ricardo Pernambuco, representante da Carioca Engenharia, depois de intimado declarou ao autuante que a sua empresa recebia informações privilegiadas de dentro da Petrobrás o que era providenciado pelas empresas Akyzo e Liderroll, obviamente nas pessoas de seus sócios. Somente por este relato já é possível perceber que a Akyzo recebia da Carioca Engenharia não pela prestação de serviços técnicos, mas sim pelas informações que eram repassadas em seu favor, para viabilizar a sua contratação pela estatal.

Ainda que os valores citados no Relatório Fiscal sejam relacionados ao ano de 2010 que não é objeto de lançamento, as informações trazidas por Ricardo Pernambuco e também aquelas constantes de peças judiciais somente reforçam que a Akyzo não prestava serviços técnicos, pois servia de mero instrumento para operacionalizar o pagamento de propinas e recebimento de vantagens indevidas por seus sócios. Pelo menos nos casos das empresas aqui mencionadas.

A exemplo do que já foi dito anteriormente, a Carioca Engenharia devidamente intimada afirmou não ter conseguido localizar a documentação inerente à suposta prestação de serviços da Akyzo. É uma justificativa recorrente de todas as empresas supostamente contratantes e da própria Akyzo. Nenhuma delas possui elementos para provar a existência dos tais serviços.

Ao contrário do que alega a defesa, Ricardo Pernambuco afirma que a Akyzo realmente prestou os serviços, mas não discrimina nem comprova quais foram esses serviços. Pela leitura do Termo de Colaboração, fl. 886 e seguintes, chega-se à cristalina conclusão que os tais serviços se existentes correspondiam ao repasse de informações privilegiadas de dentro da Petrobrás obtidas pelos sócios Paulo Roberto e Marivaldo. Não se pode

confundir um ato desleal de ex-funcionário da estatal no repasse de informações internas da petrolífera com prestação de serviços.

A queixa da defesa segundo a qual a fiscalização teria considerado uma fala de Ricardo Pernambuco como sendo literal não traz maiores consequências para o deslinde da questão aqui examinada, pois o autuante tão somente reproduziu parte do texto do Termo de Colaboração nº 6 firmado com o MPF, conforme consta da fl. 43 dos autos.

Outro colaborador com a justiça é Edison Krummenauer, ex-funcionário da Petrobrás, que divulgava a lista de empresas convidadas para licitações, incluía e excluía empresas, fornecia estimativa de preços e não criava dificuldades e declarou que o esquema criminoso era liderado pelos sócios das empresas Akyzo e Liderroll, Srs. Paulo Roberto e Marivaldo.

Segundo Krummenauer ambas as empresas recebiam valores significativos das fornecedoras da Petrobrás em contratos simulados de assessoria e repassavam parte do montante recebido a agentes da estatal. Teria o colaborador recebido, inclusive, propina em espécie e em depósitos em conta no exterior (Offshore Classic Development).

Em depoimento reforçado por provas colhidas pela Polícia Federal, a Liderroll adquiriu móveis em benefício de Edison Krummenauer, cujos valores são vultosos, sendo que as notas fiscais foram emitidas contra Marivaldo Escalfoni, sócio tanto da Akyzo quanto da Liderroll. Obviamente que Marivaldo não agia sozinho, pois Paulo Roberto é seu sócio e conforme visto até o momento os procedimentos de ambos são convergentes.

Esse colaborador teve inclusive processo administrativo instaurado contra si para a verificação da sua regularidade tributária perante o Fisco.

Apenas a título exemplificativo, trago à colação parte da denúncia formulada pelo MPF em que consta cópia de nota fiscal emitida em nome de Marivaldo, mas com endereço de entrega a residência de Edison Krummenauer. Segue trecho da denúncia.

Segundo EDISON KRUMINAUER, outra parte da propina era repassada com o pagamento de suas despesas pessoais. Nessa linha, o denunciado MARIVALDO ESCALFONI, determinou o pagamento de vantagem indevida a EDISON KRUMMENAUER (como retribuição por sua atuação ilícita contínua) por intermédio da compra de móveis, em 2011 e 2012. Como prova disso, a loja FINISH encaminhou cópia de duas notas fiscais – uma de R\$ 14.871,60, de 24/10/2011, e outra no valor de R\$ 35.271,00, de 26/11/2012 –, ambas no nome de MARIVALDO ESCALFONI. As duas notas indicam como endereço de entrega dos bens a Rua dos Jacarandás, 1100, Bloco 1 – Rio de Janeiro/RJ, que se encontra vinculado a EDISON KRUMMENAUER. Nessa linha, uma das notas fiscais emitidas pela loja FINISH (ANEXO 34):

PRIMA CASA DECORAÇÕES LTDA RUA JELIO MARIAS 144 BOMM CENSO Rio de Janeiro RJ (21) 2561-5000 33043-120		DANFE DOCUMENTO AUXILIAR DA NOTA FISCAL ELETRÔNICA 0 - Contrada 1 - Sólido Nº: 008.000.453 SÉRIE: 1 FOLHA: 1 de 1		 CHAVE DE ACESSO 8301 1902 0100 0000 0000 0000 0000 0000 0000 0000 Código de autenticação no portal nacional de NF-e emitido pela Secretaria de Receita Federal do Brasil																										
NÚMERO DE OPERAÇÃO Vda. merc. adq. na recb. de orig. de encomen. p/ entre. futura DATA DE EMISSÃO 28/10/2011		PRESENTAÇÃO DO DOCUMENTO DATA DE EMISSÃO 28/10/2011 15:41:01		Nº 12.531.001/0001-35																										
DESTINATÁRIO/CONTEEDOR NOME RAZÃO SOCIAL MAKIVALDO DO ROZARIO ESCALFONI ENDEREÇO RUA DOS JACARANDAS, 1180 BLOCO: PENINSULA CEP: 22776-050 CIDADE Rio de Janeiro UF RJ INSCRIÇÃO ESTADUAL 2132839607																														
FATURA/DUPICATA Número 0000000000 Data Emissão 28/10/2011 Valor 14.871,60																														
CÁLCULO DO IMPOSTO <table border="1"> <tr> <td>VALOR DA FATURA (NETO)</td> <td>VALOR DO IMPOSTO</td> <td>VALOR DO CANCELAMENTO</td> <td>VALOR DO IMPOSTO SUBSTITUÍDO</td> <td>VALOR TOTAL DOS PRODUTOS</td> </tr> <tr> <td>14.871,60</td> <td>2.825,60</td> <td>0,00</td> <td>0,00</td> <td>14.871,60</td> </tr> <tr> <td>VALOR DO IMPOSTO</td> <td>VALOR DO IMPOSTO</td> <td>VALOR DO IMPOSTO</td> <td>VALOR DO IMPOSTO</td> <td>VALOR TOTAL DO IMPOSTO</td> </tr> <tr> <td>0,00</td> <td>0,00</td> <td>0,00</td> <td>0,00</td> <td>0,00</td> </tr> <tr> <td colspan="4"></td> <td>14.871,60</td> </tr> </table>						VALOR DA FATURA (NETO)	VALOR DO IMPOSTO	VALOR DO CANCELAMENTO	VALOR DO IMPOSTO SUBSTITUÍDO	VALOR TOTAL DOS PRODUTOS	14.871,60	2.825,60	0,00	0,00	14.871,60	VALOR DO IMPOSTO	VALOR DO IMPOSTO	VALOR DO IMPOSTO	VALOR DO IMPOSTO	VALOR TOTAL DO IMPOSTO	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00					14.871,60
VALOR DA FATURA (NETO)	VALOR DO IMPOSTO	VALOR DO CANCELAMENTO	VALOR DO IMPOSTO SUBSTITUÍDO	VALOR TOTAL DOS PRODUTOS																										
14.871,60	2.825,60	0,00	0,00	14.871,60																										
VALOR DO IMPOSTO	VALOR DO IMPOSTO	VALOR DO IMPOSTO	VALOR DO IMPOSTO	VALOR TOTAL DO IMPOSTO																										
0,00	0,00	0,00	0,00	0,00																										
				14.871,60																										
TRANSPORTADOR/VOLUMES TRANSPORTADOS RAZÃO SOCIAL RAFAELA TRANSPORTES LTDA ENDEREÇO RUA MALACACHETA 33 CIDADE Rio de Janeiro UF RJ INSCRIÇÃO ESTADUAL 08.267.095/0001-16 INSCRIÇÃO ESTADUAL 08.267.095/0001-16 INSCRIÇÃO ESTADUAL 08.267.095/0001-16																														
DADOS DO PRODUTO/SERVIÇO <table border="1"> <tr> <th>PRODUTO</th> <th>QUANTIDADE</th> <th>UNIDADE</th> <th>VALOR UNITÁRIO</th> <th>VALOR TOTAL</th> <th>VALOR DO IMPOSTO</th> <th>VALOR DO CANCELAMENTO</th> <th>VALOR DO IMPOSTO SUBSTITUÍDO</th> <th>VALOR TOTAL DOS PRODUTOS</th> </tr> <tr> <td>08.267.095/0001-16</td> <td>1</td> <td>UN</td> <td>14.871,60</td> <td>14.871,60</td> <td>2.825,60</td> <td>0,00</td> <td>0,00</td> <td>14.871,60</td> </tr> </table>						PRODUTO	QUANTIDADE	UNIDADE	VALOR UNITÁRIO	VALOR TOTAL	VALOR DO IMPOSTO	VALOR DO CANCELAMENTO	VALOR DO IMPOSTO SUBSTITUÍDO	VALOR TOTAL DOS PRODUTOS	08.267.095/0001-16	1	UN	14.871,60	14.871,60	2.825,60	0,00	0,00	14.871,60							
PRODUTO	QUANTIDADE	UNIDADE	VALOR UNITÁRIO	VALOR TOTAL	VALOR DO IMPOSTO	VALOR DO CANCELAMENTO	VALOR DO IMPOSTO SUBSTITUÍDO	VALOR TOTAL DOS PRODUTOS																						
08.267.095/0001-16	1	UN	14.871,60	14.871,60	2.825,60	0,00	0,00	14.871,60																						

A todo o instante o contribuinte argumentou que sua empresa atuava de maneira regular na prestação de serviços a empreiteiras contratadas pela Petrobrás, o que foi amplamente refutado em razão da falta de comprovação de qualquer elemento que demonstre a real existência dos serviços supostamente prestados.

A experiência profissional de Paulo Roberto não foi e não é colocada à prova nestes autos, mas o que precisava ser demonstrado por ele é que em função desta experiência, prestou serviços e recebeu parte dos valores, via Akyzo, com base nos princípios éticos e legais inerentes a sua profissão e não apenas aqueles decorrentes do conluio com as supostas contratantes.

A defesa indaga se a fiscalização teria conhecimentos técnicos necessários para questionar se a Akyzo possuía a experiência na prestação de serviços e assim concluir que eles não foram prestados. A competência legal da fiscalização não decorre da vontade do contribuinte, mas está disposta no artigo 6º da Lei 10.593/2002 e eventuais análises acerca dos contratos e da real prestação de serviços não pode ser confundida com aspectos técnicos de engenharia consultiva. A fiscalização não questionou nuances inerentes a esta suposta atividade, mas a sua realização propriamente dita.

O que deve ser ressaltado é que a prova da prestação de serviços pela Akyzo está bastante fragilizada e isto já foi demonstrado em várias passagens desse voto. Os serviços de consultoria ou assessoria pretensamente prestados pela Akyzo deveriam ter sido comprovados por meio de relatórios, demonstrativos ou provas técnicas adequadas.

O que se tem então é que a emissão de notas fiscais, o recolhimento dos impostos correspondentes e a contabilização de tais valores na pessoa jurídica não comprovam a prestação dos serviços. Muito pelo contrário, o exame dos autos permite reforçar o entendimento de que não existem provas de que a Akyzo prestou serviços de consultoria ou assessoria técnica.

Impossível admitir que ninguém saiba o paradeiro de documentos capazes de demonstrar o tipo de consultoria prestada, pois não existem nos autos cópias de

pareceres, não é possível dimensionar o negócio e sequer é possível identificar os supostos técnicos da Akyzo que pretensamente atuaram na sua execução.

Geralmente não falta por parte das defesas de sócios de empresas de consultoria envolvidas no esquema de corrupção ligado à Petrobrás a alegação de que alguns dos contratos e a comprovação da realização dos serviços eram sigilosos como se fosse possível opor tal justificativa perante o fisco. Obviamente que o argumento é totalmente incongruente, pois ainda que o sigilo muitas vezes imposto em negócios praticados por empresas sirva para proteger a concorrência, quando intimado o contribuinte deve trazer todos os elementos que contribuam para elucidar os questionamentos feitos em sede de procedimento fiscal.

A defesa ainda se insurgiu contra o fato de a fiscalização ter acusado a Akyzo de não prestação dos serviços, mas não ter efetuado a prova necessária para validar os argumentos esposados no Relatório de Fiscalização.

Tanto a pessoa jurídica quanto o próprio impugnante, bem como as empreiteiras intimadas tiveram diversas oportunidades de apresentar a prova da efetiva prestação dos serviços. De posse de alguns contratos apresentados e das informações prestadas por colaboradores da justiça, o autuante buscou se cercar de informações complementares que dessem suporte à prestação dos serviços. Mas o contribuinte, a Akyzo e as empreiteiras supostamente contratantes não apresentaram elementos probatórios como relatórios, atas de reuniões, diretrizes, medições e inúmeros outros documentos que pudessem comprovar que não só houve a emissão de contratos, mas também o objeto contratado foi efetivamente prestado.

Não há nesse caso ônus probatório da fiscalização, pois quem deveria possuir a documentação que demonstra de forma efetiva a prestação dos serviços são as pessoas físicas e jurídicas envolvidas nos pretensos contratos. A fiscalização não pode produzir prova a favor do contribuinte. Esse é um ônus que lhe pertence e como se vê pelos termos da defesa, o contribuinte tangencia de maneira a atribuir à fiscalização algo que é de sua inteira responsabilidade.

No caso específico aqui examinado não é porque a Akyzo foi fundada em 2002, possui sede, inclusive com filial, funcionários, emite notas fiscais e recolhe os tributos que a comprovação dos serviços questionados não deva ser provada e muito menos lhe retira o rótulo de empresa de fachada, pelo menos no que se refere aos contratos analisados e que envolvem empreiteiras investigadas em esquema de corrupção na Petrobrás. Para chegar a essa conclusão a fiscalização nem mesmo necessita visitar in loco a sede da empresa, pois no final das contas o que se investiga não é o ativo da pessoa jurídica e sim a existência de fato dos negócios pactuados com empreiteiras listadas no Relatório Fiscal. O procedimento é verificado documentalmente.

A experiência no julgamento de processos com exigência do imposto de renda da pessoa física, oriundos das investigações da “Operação Lava Jato”, tem demonstrado que a utilização de empresas de fachada representam uma parte do esquema para lavagem de dinheiro utilizado para fornecer recursos em espécie para as grandes empreiteiras e dissimular os verdadeiros destinatários dos valores. São operacionalizados contratos fictícios firmados pelas empreiteiras e outras empresas de fachada como forma de encaminhar o dinheiro a agentes públicos por meio de remessas no Brasil e no exterior, beneficiando assim, as empreiteiras, as empresas fictícias que se constituem em meros veículos para o repasse de propinas e consequentemente a seus sócios pela via disfarçada da distribuição de lucros.

Das considerações feitas até aqui é possível perceber que são fortes as conclusões fiscais para afirmar que a Akyzo não prestava serviço algum às empreiteiras relacionadas no Relatório de Fiscalização, mas sim obtinha vantagens em virtude do conhecimento de seus sócios dos meandros internos da Petrobrás em sede de contratação de empreiteiras e com isso se beneficiava na obtenção de vultosas quantias que eram repassadas aos sócios como lucros distribuídos.

A alegação de que a consultoria prestada pela Akyzo otimizava processos gerando expressiva economia de tempo e de recursos às contratantes é mera divagação, pois insistentemente intimados, Akyzo, empreiteiras supostamente contratantes e o próprio impugnante não trouxeram aos autos nenhum elemento que comprove a execução de serviços de consultoria.

Na sua irresignação o contribuinte ainda argumentou que a fiscalização não poderia dar crédito apenas as palavras do delator sem o respaldo de documentos. Quando intimada a apresentar a prova da efetiva realização dos serviços de consultoria/assessoria, via Akyzo, ele alega que apresentou os contratos e questionou a fiscalização sobre a exigência de novos documentos, como se contratos isoladamente provassem algo. As indicações nas falas de mais de um delator demonstraram que seria preciso a busca por documentos e outros elementos que confirmassem tais depoimentos.

É preciso registrar que os depoimentos prestados pelos colaboradores ao MPF foram sim utilizados, mas o contribuinte teve a oportunidade de apresentar à fiscalização as provas da efetiva concretização das consultorias realizadas. Para, além disso, é sabido que o princípio maior das provas é o de que todos os meios legais são legítimos. Assim, nada impede que se faça uso da prova compartilhada por autorização do Poder Judiciário e que diz respeito ao contribuinte, porque guarda inteira pertinência com os fatos alegados e que se deseja comprovar.

Dito isto, apesar de a defesa ter afirmado que a fiscalização baseou-se em relatos de colaboradores e de indícios de provas, o que se tem dos autos é que o conjunto de elementos examinados autoriza atribuir a ele o recebimento de valores marginais que se converteram ilicitamente em lucros da empresa Akyzo, posteriormente distribuídos aos sócios como fase final de um processo de maquiagem de consultoria cuja prova da existência dos serviços prestados ainda está por ser demonstrada.

A utilização de indícios como método de construção da base fática do lançamento é há muito tempo admitida. A avaliação do método indiciário de prova há de ser feita pelo resultado dos indícios colecionados na demonstração do agir do sujeito passivo e não pela sua simples utilização. Nem sempre a fiscalização consegue obter prova documental direta do fato gerador, podendo se valer da prova indiciária. No caso concreto a prova da efetiva prestação dos serviços não foi disponibilizada por nenhum dos atores envolvidos: Akyzo Assessoria e Negócios Ltda, empreiteiras supostamente contratantes dos serviços daquela e o próprio contribuinte, pois inúmeras intimações foram emitidas, mas a alegação sempre era de que não foram encontrados os documentos.

Diante da sofisticação do esquema engendrado para desvio de recursos na Petrobrás a utilização desse meio de prova fez emergir a certeza de que o contribuinte atuava em desfavor da estatal e em benefício próprio em conluio com outras empreiteiras e por isso mesmo obtinha vantagens.

De tudo quanto foi dito, provas não há de que a empresa Akyzo prestou serviços de consultoria/assessoria às empreiteiras contratadas pela Petrobrás.

2.3. Distribuição de Lucros, destinação dos recursos

O Código Civil, especificamente em seu art. 997, prevê:

Art. 997. A sociedade constitui-se mediante contrato escrito, particular ou público, que, além de cláusulas estipuladas pelas partes, mencionará:

(...)

VII - a participação de cada sócio nos lucros e nas perdas;

(...)

Adiante, no artigo 1.007 a disposição legal é a seguinte:

Art. 1.007. Salvo estipulação em contrário, o sócio participa dos lucros e das perdas, na proporção das respectivas quotas, mas aquele, cuja

contribuição consiste em serviços, somente participa dos lucros na proporção da média do valor das quotas.

Como há a possibilidade de estipulação em contrário, o entendimento é que a distribuição desproporcional dos lucros pode ocorrer desde que haja previsão no contrato social.

Conforme consta de intimação à fl. 190, a Akyzo foi indagada a respeito dos lucros distribuídos aos sócios nos anos de 2011 a 2013, bem como o motivo da distribuição ter sido desproporcional à participação societária. Na resposta, fl. 194, item 5, a justificativa seria a previsão contida na cláusula décima do Contrato Social, no caso a 6ª Alteração Contratual da empresa, fls. 1.358 a 1.366.

CLÁUSULA DÉCIMA – Ao término de cada exercício social, em 31 de dezembro, os administradores prestarão contas justificadas de sua administração, procedendo à elaboração do inventário, do balanço patrimonial e do balanço de resultado econômico, cabendo aos sócios, decidirem, na reunião prevista na CLÁUSULA DÉCIMA PRIMEIRA, sobre o percentual e forma de distribuição dos lucros e perdas.

A despeito de a citada cláusula não definir o percentual de lucro a ser distribuído a cada sócio, foi deslocada para a Cláusula Décima Primeira a definição desses percentuais que se daria em reunião dos sócios. Confira-se:

CLÁUSULA DÉCIMA PRIMEIRA – Fica estabelecido que a reunião dos sócios, quando então serão apreciados os resultados econômicos e promovidas deliberações administrativas várias, entendidas pertinentes, realizar-se-á em data e local previstos de comum acordo entre os sócios, podendo a mesma ser realizada, no decorrer do exercício civil, tantas vezes forem necessárias, sendo dispensadas as formalidades no que tange à lavratura de ata de reunião, registro ou qualquer outra espécie de ato revestido de formalidade.

Causa espanto o teor da referida cláusula, pois a empresa fechou-se em um mundo paralelo no qual o contrato não possui serventia senão para os próprios sócios, pouco importando os órgãos de registro, judiciais, executivos, fazendários, entre outros. Como verificar a veracidade dos lucros distribuídos e a proporção adotada conforme os conceitos do artigo 1.007 se a empresa sequer registra ata da reunião que atribui os valores a serem distribuídos ou que permanecerão na empresa?

Em verdade não há previsão de distribuição desproporcional de lucros pela Akyzo. O que existe na realidade é uma fantasia prevista na cláusula décima primeira que certamente não pode ser oposta ao fisco com caráter de validade. Daí porque, não incidindo a estipulação em contrário prevista no artigo 1.007, a empresa somente poderia distribuir os lucros de maneira proporcional à participação de cada sócio.

No quadro societário da Akyzo Marivaldo Escalfoni possui participação societária de 1%. O mesmo percentual é atribuído a Joelma de Andrade Vieira Fernandes. Cabe a Paulo Roberto Gomes Fernandes a participação majoritária de 98% nas quotas da empresa. Inacreditavelmente, Marivaldo, embora seja detentor de 1% das quotas recebeu no período fiscalizado lucros no montante de R\$9.493.115,47, quase 30% do lucro auferido pela pessoa jurídica de R\$31.769.915,12. A demonstração consta do quadro de fl. 21. Enquanto isso, Paulo Roberto, sócio majoritário, ficou com 69,59% dos lucros. Não há nenhuma justificativa para que o contribuinte abrisse mão de parte significativa de seus lucros que não a facilidade para que os valores transitassem em nome de Marivaldo.

Se todo o destaque dado para a falta de comprovação da prestação de serviços pela Akyzo já não fosse suficiente para demonstrar que a empresa agia em benefício próprio, dos sócios e de terceiros, tudo à margem da lei, essa distribuição de lucros exorbitante a um sócio que detém apenas 1% da participação na sociedade sem qualquer autorização no contrato social somente reforça que o objetivo era a sua atuação como operador financeiro, o que não retira de Paulo Roberto essa mesma atuação, conforme se verá

adiante. E isto fica muito claro quando se examina o teor dos documentos acostados aos autos, compartilhados com a Secretaria da Receita Federal do Brasil, dado o enorme volume de recebimentos pelos sócios de dinheiro em espécie resultantes de cheques descontados na boca do caixa.

O Relatório Fiscal está recheado de demonstrações que levam à conclusão de que os valores movimentados por Paulo Roberto e por seu sócio Marivaldo serviram para o pagamento de propinas. Não há justificativa para que Paulo Roberto realize o saque de um valor total de R\$3.370.000,00, representado por quarenta cheques, sendo que a totalidade do valor foi contabilizada na empresa como lucro distribuído. Ainda foram contabilizados R\$18,74 milhões, mas desta vez transferidos para a conta do contribuinte.

A fiscalização então exigiu que o contribuinte comprovasse as operações subsequentes aos saques que dessem respaldo à manutenção de R\$3,370 milhões em espécie se o autuado possui conta bancária. A justificativa veio na forma mencionada nas fls. 519 a 562 já tratada de maneira superficial em sede de preliminar.

O contribuinte insistiu que a documentação apresentada não teve o condão de afirmar que os pagamentos mencionados pela fiscalização no Relatório Fiscal foram realizados somente com o dinheiro sacado do banco, mas para demonstrar o seu perfil, costumes e necessidades.

A fiscalização nada mais fez que concluir que o contribuinte não conseguiu comprovar que os pagamentos realizados estão relacionados ao valor de R\$3.370.000,00 sacados do banco. Ao mencionar as despesas com mãe, tias, Organização Médicos sem Fronteiras, o autuante apenas informou que não havia correlação entre os gastos e a retirada bancária no vultoso valor em espécie. Muito menos trouxe qualquer especulação quando afirmou que vários pagamentos foram realizados com cheques, o que obviamente não serve para demonstrar os pagamentos realizados em dinheiro.

Não se está aqui pondo em dúvida o caráter de auxílio que o contribuinte prestava a várias pessoas, inclusive de caráter humanitário. Entretanto, não se pode fugir do tema em debate que é a comprovação de que os valores sacados do banco foram direcionados para efetuar pagamentos legalmente permitidos. Seria preciso que o impugnante demonstrasse a vinculação inequívoca do dinheiro que estava em seu poder com os pagamentos realizados.

Não se discute se o contribuinte é arrimo de família ou se auxilia outras pessoas do seu círculo familiar. Qualquer cidadão pode agir da mesma maneira. Entretanto, questionado sobre o destino dado aos valores sacados por meio de cheques da empresa a título de lucros, seria preciso a apresentação de documentação comprobatória robusta e não mero arranjo de informações colhidas das declarações de ajustes.

Da documentação apresentada à fiscalização foram verificados que diversos pagamentos haviam sido realizados por meio de cheques e não do dinheiro que tinha em mãos.

Até mesmo valores justificados como pagos a loterias da ordem de R\$600.000,00 nos anos de 2011 e 2012 foram comprovados com documentos de anos de 2013 a 2015.

Em verdade o contribuinte quis a todo instante que a fiscalização fizesse um apanhado de suas declarações de ajuste com movimentação bancária do período de sorte a demonstrar que o seu padrão de gastos era compatível se considerados os anos anteriores. O pressuposto utilizado pela defesa é impreciso. A fiscalização é decorrente de uma investigação criminal que culminou inclusive com a sua condenação em primeira instância, por fatos que repercutem na seara tributária. Para afastar a tributação, o impugnante deveria juntar provas robustas de que o dinheiro sacado do banco teve outra destinação que não a de acertar contas com terceiros envolvidos no esquema de corrupção instalado na Petrobrás.

A defesa ainda questionou porque a fiscalização nada mencionou sobre uma obra de construção em Mangaratiba/RJ que envolveu quantidade significativa de recursos pagos em dinheiro. A documentação que o contribuinte alegou possuir cerca de 2.700 páginas,

a maior parte relacionada a fotos da referida construção não elucida se os R\$3.370.000,00 sacados por meio de cheques da Akyzo tiveram por destino a quitação de serviços relacionados a tal edificação.

No período de 2011 a 2013 Paulo Roberto recebeu da Akyzo a título de lucros a importância de R\$22.110.050,45, sendo que R\$3.370.000,00 foram sacados na boca do caixa bancário. Em um dos itens de seu extenso arrazoado acusatório contra a fiscalização em resposta a uma intimação, fls. 519 a 562, o contribuinte situou nas suas declarações de ajuste a aquisição do imóvel em Mangaratiba, bem como as benfeitorias realizadas. Apesar de os “lucros” auferidos no período serem suficientes para bancar toda a estrutura declarada, não se pode aqui cogitar nos valores recebidos em maior monta na conta bancária e sim sobre aqueles havidos em espécie cuja comprovação ele não consegue fazer o devido nexo entre os valores empreendidos na obra e o desembolso com o dinheiro produto do saque no valor de R\$3.370.000,00.

Em consulta às declarações de ajuste do impugnante verifiquei que em 31/12/2010 ele possuía R\$1.180.000,00 em espécie o que foi aumentado para R\$1.300.000,00 em 31/12/2011. Em 31/12/2012 o valor passou para R\$1.250.000,00, assim permanecendo em 31/12/2013. Valores mantidos em poder do declarante não são base para se cogitar no pagamento das despesas mencionadas pela defesa, inclusive aquelas atinentes à obra de construção de sua responsabilidade.

Mais curioso ainda é que se o valor sacado na boca do caixa nos três anos aqui examinados correspondeu a R\$3.370.000,00, o contribuinte também não o declarou como dinheiro em espécie em seu poder em nenhum dos anos-calendário, já que desde o final de 2010 vinha com um saldo registrado na aba de bens e direitos da declaração de ajuste anual da ordem de R\$1.180.000,00 que não sofreu variações significativas conforme demonstrado.

Isto significa que os gastos com a obra retratados na declaração de ajuste por meio de benfeitorias e demais despesas não foram bancados com o dinheiro declarado em seu poder e muito menos com aquele retirado na boca do caixa, porque comprovação a este respeito não existe. Todos os gastos relativos à obra de Mangaratiba somente podem ter suporte na parte de lucros recebida via conta bancária. O contribuinte pode até ter quitado várias obrigações em dinheiro, mas somente existe plausibilidade de os valores terem sido pagos por meio de cheques, transferências bancárias ou saques realizados na conta bancária que recebeu a maior parte dos lucros.

Em hipótese alguma há nos autos elementos que demonstrem ter o contribuinte efetuado pagamentos legais com os recursos sacados no caixa do banco a título de lucros.

Não se pode deixar de mencionar, apesar de já tê-lo feito em sede de exame preliminar que as folhas faltantes de uma das respostas trazidas pelo contribuinte não contém informações substanciais ou que difiram daquelas analisadas linhas atrás. Nos documentos acostados às fls. 1.664 a 1.670 o contribuinte quer empreender um raciocínio para vincular o seu padrão de consumo aos recursos sacados do banco.

Como se vê o conteúdo das fls. 1.664 a 1.670 não difere muito daquilo que o impugnante afirmou às fls. 519 a 562 em resposta a uma das intimações. Na verdade essas alegações não servem ao propósito específico que é o de comprovar a veracidade dos gastos em dinheiro atrelados ao montante retirado na boca do caixa bancário.

Se os valores foram efetivamente utilizados para fazer frente a despesas pessoais próprias e em auxílio a terceiros, diante das graves acusações de lavagem de dinheiro imputadas pelo Ministério Público Federal, seria preciso que o contribuinte carresse aos autos documentação satisfatória que indicasse o nexo causal entre os saques e as despesas porventura existentes. A elaboração de demonstrativos assentados em informações contidas nas declarações de ajuste serve apenas ao propósito do contribuinte de tentar cavar uma justificativa que a essa altura dos fatos não é fácil de ser produzida.

Ao exigir tal comprovação, não se está aqui a negar o curso da moeda nacional como insinua a defesa. Muito pelo contrário, não há qualquer impedimento para a realização

de negócios, pagamentos, compras em moeda corrente, mas é pouco convincente que o contribuinte realize os pagamentos de despesas corriqueiras em espécie se cada vez mais tem sido adotado o sistema de pagamentos por via de cartões magnéticos ou transferências bancárias. O impugnante deve sempre provar que possuía o valor em mãos.

A descrição dos fatos narrados no Relatório de Fiscalização é rica e mostra que Paulo Roberto e seu sócio Marivaldo somente realizavam tais saques em espécie para satisfazer os compromissos com terceiros de sorte a cumprir os pactos firmados no esquema de corrupção instalado na Petrobrás.

E isto fica cada vez mais claro se forem observados excertos da sentença² proferida em 5/2/2018 pelo juiz da 13ª Vara Federal em Curitiba/PR que acabou por condenar, entre outros, Paulo Roberto e seu sócio Marivaldo pela prática dos crimes de corrupção ativa e lavagem de dinheiro, este pela ocultação e dissimulação do produto de crimes de corrupção através da simulação de contratos de prestação de serviços, da estruturação de transações financeiras e através de operações de compensação envolvendo contas no exterior, art. 1º, caput, inciso V, da Lei nº 9.613/1998.

Importante trazer à colação itens constantes da sentença mencionada.

470. Já no presente feito, não se trata de mero pagamento a pessoa interposta, mas a transferência de valores utilizando uma empresa constituída formalmente, a Akyzo Assessoria, a simulação de contratos de prestação de serviços e a estruturação das transações financeiras da Akyzo a fim de produzir vultosos valores em espécie e prevenir rastreamento financeiro e comunicação de operações ao Conselho de Controle de Atividades financeiras.

...

289. Também no evento 1, anexo⁸, verificam-se, embora isso não tenha sido objeto do laudo, diversos cheques emitidos contra a conta Akyzo e nominais a Marivaldo do Rozário Escalfoni no mesmo aludido valor de R\$ 95.000,00 (cheques em 27/10/2011, em 10/12/2011, em 17/01/2012, em 27/01/2012, em 07/02/2012, em 17/02/2012, em 28/02/2012, fls. 9, 26, 35, 37, 41, 47 e 54). À semelhança dos cheques emitidos em favor de Paulo Roberto Gomes Fernandes, também estão assinados no verso, desta feita por Marivaldo Rozário Escalfoni, sem identificação do beneficiário final.

Não é à toa que Paulo Roberto em momento algum, apresentou qualquer elemento de prova apto a demonstrar a destinação dos recursos sacados no caixa do banco.

Mais uma vez é preciso lembrar que nos julgamentos administrativos inerentes ao reflexo tributário do esquema perpetrado na Petrobrás, os operadores financeiros, dentre outros contribuintes que já tiveram processos julgados adotam, não raras vezes, procedimentos idênticos no sentido de dificultar o rastreamento do dinheiro sacado em espécie de contas pertencentes às pessoas jurídicas das quais são sócios, cuja finalidade é sempre o pagamento de vantagens indevidas a terceiros.

Quando não pulverizam os saques em valores muito pequenos, evitam a emissão de cheques superiores a R\$100.000,00 para não esbarrarem em norma do Conselho de Controle de Atividades Financeiras – COAF. O objetivo é a ocultação de transações em dinheiro cuja natureza não é lícita.

Tanto no processo administrativo fiscal quanto no judicial o contribuinte não provou a efetiva prestação dos serviços pela Akyzo, capaz de sustentar a inserção na declaração de ajuste de valores recebidos a título de lucros.

A destinação de parcela dos recursos retirados da sociedade nunca teve como destino o próprio contribuinte, pois não havia razões para que a pessoa jurídica emitisse cheques nominais a ele que na sequência efetuava a retirada em espécie se existia conta bancária regular para a transferência do numerário. Os depósitos prestados por colaboradores

dão a correta dimensão do caminho que o dinheiro seguia. Paulo Roberto e seu sócio Marivaldo agiam como operadores financeiros no esquema perpetrado no âmbito da Petrobrás e precisavam honrar compromissos com terceiros para que pudessem ser beneficiados, assim como as empreiteiras que ficticiamente contratavam a Akyzo.

A sistemática estabelecida pelos sócios da Akyzo deixou diversos rastros como por exemplo o caso relatado à fl. 59 em que vários cheques sacados na boca do caixa e contabilizados como distribuição de lucros a Paulo Roberto eram nominais a Marivaldo.

Há ainda outro fato curioso em que mais de R\$10 milhões a título de lucros foram depositados em uma conta mantida em conjunto pelos sócios. Tal fato somente reforça a ideia de que ambos mantinham essa conta para a efetivação do pagamento de vantagens indevidas a terceiros. Neste ponto é preciso destacar que Edison Krummenauer declarou em juízo ter recebido de Paulo Roberto a proposta de ter a sua disposição cartão bancário e cheques, o que somente pode indicar a liberdade para movimentar tal conta. O colaborador com a justiça não aceitou a oferta.

Diante da existência da conta conjunta dos sócios é possível asseverar que o propósito da existência era realmente abastecer terceiros com vantagens indevidas advindas dos contratos fictícios já examinados anteriormente. É impossível admitir que o sócio ao receber lucros de sua empresa, rendimento do capital investido, o mantenha em conta conjunta com o próprio parceiro na atividade empresarial. Ora, a pessoa física ao receber a sua participação nos lucros possui despesas próprias e de sua família para serem quitadas e declara ao fisco o valor efetivamente recebido, não havendo razões para o depósito dos valores a que supostamente teria direito fosse mantido em outra conta que não a sua própria.

E as curiosidades não param por aí. Na fl. 61 a fiscalização relatou que um cheque nº 1117 no valor de R\$45.479,39, emitido pela Akyzo constou no sistema do banco Itaú como “caixinha”, observação logicamente que não é feita pelo banco, apesar de ter sido contabilizado como lucros distribuídos a Paulo Roberto. O termo é próprio de quem não tem cuidado e deixa uma prova evidente de que valores eram separados para fins ilícitos.

Luis Mário da Costa Mattoni, outro colaborador com a justiça também admitiu ter recebido da Akyzo por contrato de prestação de serviço inexistente e a sistemática não foge muito à regra que tem sido narrada nesse voto.

Já foi frisado anteriormente, mas nunca é demais repetir que a convergência entre os indícios e as falas dos colaboradores, assim como o exame do material disponibilizado à Secretaria da Receita Federal do Brasil e a documentação que faz parte dos autos, demonstram os artifícios utilizados pela Akyzo e consequentemente por seus sócios, entre eles Paulo Roberto para garantir elevados ganhos sustentados em contratos de prestação de serviços de consultoria não comprovados, por não existirem. Tudo isto com ares de legalidade, pois afinal foram recolhidos os tributos na pessoa jurídica e efetuadas as declarações tanto da pessoa física quanto da Akyzo.

2.4. Natureza dos rendimentos

Em contraponto à afirmação fiscal de que não existiram serviços prestados pela Akyzo, o contribuinte aduz que a configuração jurídica dos rendimentos declarados como isentos por serem lucros, seria de doação e por isso não passíveis de tributação. Citou o artigo 43, § 1º do Código Tributário Nacional para asseverar que se não foram prestados os serviços pela Akyzo e se o lucro não foi obtido em razão do trabalho realizado por seus sócios não há enquadramento legal, observado o conceito legal de rendimento.

As premissas utilizadas pela defesa são frágeis e não possuem densidade jurídica relevante capaz de desconstituir o feito fiscal. Ainda assim é preciso o devido pronunciamento a respeito de tais alegações.

Sobre a doação, assim dispõe o Código Civil:

Art. 538. Considera-se doação o contrato em que uma pessoa, por liberalidade, transfere do seu patrimônio bens ou vantagens para o de outra.

(...)

Art. 541. A doação far-se-á por escritura pública ou instrumento particular.

Parágrafo único. A doação verbal será válida, se, versando sobre bens móveis e de pequeno valor, se lhe seguir incontinenti a tradição.

O artigo 541 deixa claro que a doação deve ser feita por meio de escritura pública ou instrumento particular, podendo ser verbal apenas se versar sobre bens móveis e de pequeno valor. Não há nos autos nenhum documento formal que induza à existência de eventual doação. Além disso, salvo exceção prevista no próprio Código Civil, a doação não se presume e não se pode considerar como “pequeno valor” os vultosos valores que migraram das contas da empresa para as mãos de Paulo Roberto e seu sócio.

A presunção da doação diz respeito à aceitação pelo donatário nos exatos termos do artigo 539 do Código Civil, mas não há nenhuma particularidade do caso presente que se amolde à dicção do disposto na legislação civil.

Art. 539. O doador pode fixar prazo ao donatário, para declarar se aceita ou não a liberalidade. Desde que o donatário, ciente do prazo, não faça, dentro dele, a declaração, entender-se-á que aceitou, se a doação não for sujeita a encargo.

Seria inaceitável que uma pessoa jurídica fizesse doação a um de seus sócios, sem que houvesse qualquer documento formal que confirmasse a anuência dos demais sócios, e sem que se comprovasse a existência de expressa previsão nesse sentido no contrato social da empresa.

O artigo 43, § 1º por sua vez prevê:

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:

(...)

§ 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. (Parágrafo incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

Outro engano da defesa é justificar que o trabalho de seus sócios foi desconsiderado e por isso não poderia haver enquadramento da situação no dispositivo legal transcrito. Em primeiro lugar as provas dos autos caminham no sentido de que não se pode fazer uma relação entre as receitas recebidas pela pessoa jurídica e os lucros distribuídos aos sócios, porque não se está aqui a cogitar em lucros oriundos dos contratos examinados. Se trabalho houve por parte dos sócios o objetivo final foi a percepção de vantagens indevidas sob a forma de lucros em função de a Akyzo ter sido utilizada para gerar documentos fiscais e contratos para serviços de consultoria cuja comprovação passa ao largo do minimamente exigido.

O disposto no § 1º do artigo 43 do CTN é forte no sentido de considerar matéria tributável do imposto de renda todo e qualquer valor recebido, sob qualquer nomenclatura, ainda que decorra de vantagem recebida de maneira ilícita.

A utilização da contabilização regular dos valores oriundos dos contratos de consultoria supostamente prestados e o recolhimento dos tributos na pessoa jurídica, assim como a consequente distribuição de lucros aos sócios não autoriza o enquadramento dos valores recebidos por Paulo Roberto como isentos de tributação, justamente porque as importâncias recebidas não decorreram de serviços prestados de acordo com a legislação, ou melhor, os valores recebidos pela pessoa jurídica por serviços fictícios,

assim entendidos aqueles cuja comprovação foi posta de lado tanto pelo contribuinte quanto pela Akyzo, não podem servir de suporte a legalizar uma distribuição de lucros, sabidamente para livrar a pessoa física da tributação do imposto de renda.

E mais, o artigo 43 do CTN dispõe que o imposto de renda tem como fato gerador a disponibilidade econômica ou jurídica da renda. Qualquer que seja a denominação dos valores tratados nesta decisão a incidência do imposto independe da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção.

Esta condição é reforçada pela Lei 7.713/88.

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei. (Vide Lei 8.023, de 12.4.90)

(...)

§ 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.

Sobre os rendimentos auferidos por meio de atividades não consideradas lícitas, a Lei 4.506/64 em seu artigo 26 prevê a sua tributação sem prejuízo de sanções cabíveis, mas é preciso deixar claro que segundo o conceito de tributo estampado no artigo 3º do Código Tributário Nacional a exigência do imposto de renda incidente sobre as vantagens recebidas pelo contribuinte sob a forma de lucros não está baseada em sanção de ato ilícito.

Vale dizer, as ilicitudes enumeradas na denúncia constante dos autos e os contornos a elas dados nesse voto são tratadas como questões apartadas da tributação, porque o que se tributa é a renda e não os ilícitos já mencionados anteriormente.

A esse respeito Leandro Paulsen no Curso de Direito Tributário, 4ª ed. Livraria do Advogado, 2012, ensina que:

“O tributo não é sanção de ato ilícito e, portanto, não poderá o legislador colocar, abstratamente, o ilícito como gerador da obrigação tributária ou dimensionar o montante devido tendo como critério a ilicitude (e.g., definir alíquota maior para o IR relativamente à renda advinda do jogo do bicho).

Entretanto, a ilicitude subjacente é irrelevante. A aquisição de renda e a promoção da circulação de mercadorias, e.g., são, abstratamente consideradas, fatos lícitos e passíveis de serem tributados. Se a renda foi adquirida de modo ilegal ou se a mercadoria não poderia ser vendida no País, são fatos que desbordam da questão tributária, são ilicitudes subjacentes que não afastam a tributação.”

Vê-se, portanto, que a argumentação da defesa não vence os preceitos legais impostos.

2.5. Classificação indevida de rendimentos

A defesa alega que há omissão na fundamentação jurídica da equiparação entre rendimentos classificados indevidamente com rendimentos omitidos.

A construção formulada pelo contribuinte não tem razão de existir e decorre tão somente do caráter protelatório que tem imprimido a várias de suas alegações. Não há na legislação tributária do imposto de renda fundamentação legal para a classificação indevida de rendimentos. O que existe é tão somente a possibilidade de tributação da omissão de rendimentos, não havendo razão para se alegar acerca de equiparação de fundamentação legal.

Não se está discutindo se o contribuinte declarou ou não os rendimentos e isso fica bastante claro quando se examina as declarações de ajuste. Os rendimentos foram

declarados como isentos de tributação, mas em função da sua descaracterização como lucros lá na pessoa jurídica, houve a reclassificação para rendimentos tributáveis dos valores isentos recebidos da fonte pagadora. Vale dizer, a omissão aqui discutida é dos rendimentos tributáveis.

O contribuinte faz confusão ao afirmar que os valores foram declarados tanto na pessoa física quanto na jurídica assim como devidamente tributados pela Akyzo. Ocorre que dadas as particularidades do caso em exame, independente da tributação na pessoa jurídica, os valores comprovadamente recebidos pelo contribuinte como vantagens indevidas travestidas de lucros distribuídos foram considerados rendimentos tributáveis omitidos. A questão é que o contribuinte declarou rendimentos isentos e a tributação está a incidir sobre rendimentos tributáveis omitidos.

Ainda que constem os mesmos valores na declaração de ajuste, necessária se faz a classificação correta dos rendimentos. E nesse particular a fundamentação legal para a classificação dos rendimentos como tributáveis está devidamente registrada tanto no Relatório de Fiscalização quanto no auto de infração.

A defesa também esperava que a fiscalização indicasse na fundamentação legal do lançamento, os dispositivos legais que autorizam a desconsideração de rendimentos declarados como isentos. Entretanto é da natureza do lançamento de ofício a revisão da declaração de ajuste dos fiscalizados.

Como visto no Relatório de Fiscalização o autuante descaracterizou os rendimentos isentos declarados por que os valores recebidos da empresa da qual o impugnante é sócio nada mais eram que vantagens indevidas que retornaram a ele como lucros.

Quando determinado contribuinte informa rendimentos isentos e não tributáveis na declaração de ajuste e a fiscalização comprova que tais valores deveriam ser tributados, não há fundamento legal pela desqualificação dos rendimentos como isentos e sim sua inserção na capitulação legal que permite a tributação. O que há é a negativa na inclusão daqueles rendimentos como livres de tributação.

Uma vez que não houve aceitação dos rendimentos declarados como isentos, eles estão enquadrados na possibilidade de tributação prevista na legislação tributária, ex vi do artigo 43 do Código Tributário Nacional transcrito anteriormente.

A defesa pode até não concordar com o procedimento adotado pela fiscalização, mas não há se falar em dispositivo legal que autorize o fisco a não considerar os rendimentos declarados. Repita-se, é da natureza da investigação fiscal averiguar se determinado rendimento, apesar de incluído como isento e não tributável pode ser assim considerado. A defesa se apega a uma falsa premissa porque não percebe que as declarações de ajuste são constantemente objeto de revisão pelo Fisco, momento em que se apura a verdade sobre os fatos declarados.

2.6. Desconsideração de tributos recolhidos pela pessoa jurídica

A defesa requereu que os autos fossem remetidos ao autuante para que ele procedesse a novo lançamento, tendo em vista que os valores que integraram a base de cálculo já haviam sofrido regular tributação em nome da pessoa jurídica da Akyzo. Entretanto, essa exclusão não é possível de ser feita.

Não há na legislação tributária previsão legal para que as autoridades lançadora e a julgadora seja na primeira instância seja em grau de recurso administrativo promovam o aproveitamento de tributos recolhidos pela pessoa jurídica em benefício da pessoa física do sócio.

De acordo com o Princípio Contábil da Entidade, os interesses e as contabilizações das operações da pessoa jurídica (entidade) e os dos seus sócios ou titulares são distintos. Tendo em mira que a pessoa jurídica e a pessoa física não são os mesmos, tanto o Direito quanto a Administração Tributária também entendem que a personalidade jurídica própria da pessoa jurídica não deve ser confundida com as pessoas físicas que a administram.

Enquanto o Código Tributário Nacional dispõe sobre a devolução de tributo pago indevidamente, por ato voluntário do contribuinte, a Lei 9.430/96 dispõe sobre a possibilidade de compensação de tributos restringe a opção a débitos próprios do sujeito passivo, não sendo admitida a compensação nas hipóteses em que o crédito seja de terceiros.

Código Tributário Nacional:

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos:

(...)

Lei 9.430/96:

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;

(...)

A Secretaria da Receita Federal do Brasil trata do assunto na Instrução Normativa RFB nº 1.717/2017.

Dessa forma, não é possível a exclusão pretendida, nem mesmo a compensação, uma vez que o crédito tributário aqui discutido é da pessoa física e o suposto crédito, sendo de terceiro (pessoa jurídica), somente por este poderá ser requerido.

2.7. Ausência de liquidez do crédito lançado

O impugnante reclama que a fiscalização apesar de ter excluído R\$3.370.000,00 da base de cálculo por corresponderem a repasses a terceiros a título de propina não fez o mesmo em relação a outros valores que o próprio autuante relatou como indevidos. Em que pese mencionar que a fiscalização informou haver outros valores indevidos que foram pagos a terceiros, não teve a mesma iniciativa e os manteve na base tributável do lançamento. Irresignou-se também com a não desconsideração dos valores declarados como empréstimos em suas declarações de ajuste.

A alegação da defesa está ancorada em um relato que a fiscalização elaborou para demonstrar o modo de operar de Paulo Roberto no oferecimento de facilidades a pessoas integrantes dos quadros da Petrobrás. No caso específico a defesa citou os itens 94 e 104 do Relatório da Fiscalização. O primeiro, já narrado neste voto diz respeito ao pagamento de propina pela Liderroll com a aquisição de bens móveis em nome de Marivaldo e entregues na residência de Edison Krumennauer. No segundo caso, é citada pela fiscalização uma operação de dólar cabo cruzada envolvendo transferências bancárias no Brasil também entre a Liderroll e outra empresa, a Laturf Consultoria.

Como se vê, apesar de os sócios Paulo Roberto e Marivaldo utilizarem alguns procedimentos semelhantes em ambas as empresas que são sócios, Akyzo e Liderroll, não há razão para excluir do lançamento valores correspondentes à Liderroll, porque o lançamento sob análise diz respeito apenas a pagamentos indevidos feitos pela Akyzo e lucros distribuídos por esta empresa para justificar suposta prestação de serviços.

Outro aspecto importante que deve ser examinado é o fato de não terem sido considerados os empréstimos e uma doação declarada pelo contribuinte.

Na DIRPF do ano-calendário 2011 o impugnante informou um empréstimo a João Carlos Franca na importância de R\$500.000,00, realizado em 2010. Como o que se discute nestes autos é a tributação relativa aos anos-calendário 2011 a 2013, com questionamentos acerca da destinação dada a valores sacados em espécie na boca do caixa, não é possível que um valor recebido em 2011 possa justificar uma operação de mútuo ocorrida em 2010.

Ainda assim é importante asseverar que o valor é informado na declaração de ajuste do exercício 2011 até a declaração do exercício de 2017, sem qualquer indício de quitação do suposto empréstimo, mesmo que o mutuário tenha afirmado em resposta à intimação que o empréstimo foi realizado de forma verbal, sem prazo de vencimento, dependendo apenas de sua capacidade de pagamento. Algo bastante gracioso pelo valor emprestado.

A mesma situação se repete na declaração do exercício 2014 em que foi informado no ano-calendário 2013 um empréstimo a Sérgio Lopes da Silva no valor de R\$143.500,00, conforme contrato de mútuo também não apresentado. Além disso, o valor se repete até a declaração do exercício 2017 quando são informados os fatos do ano de 2016.

Outro empréstimo foi supostamente concedido desde a declaração do exercício 2009, ano-calendário 2008 a Ney Mendes Teixeira, consoante instrumento de mútuo, no valor de R\$250.000,00, sem qualquer comprovação. A repetição de valores é mesma dos itens anteriores e o valor supostamente emprestado consta até a DIRPF do exercício 2017.

Não raras vezes e a experiência do julgamento administrativo demonstra que o argumento baseado na relação de confiança para afastar a necessidade de comprovação inequívoca do empréstimo é rechaçado, porque a fazenda pública é sempre terceiro interessado quando do negócio, de forma direta ou não, consequência de ordem tributária como é o caso.

É preciso registrar que o mútuo é excluído da incidência tributária do imposto de renda da pessoa física porque o valor tomado de empréstimo não constitui rendimento ou acréscimo patrimonial. Por isso mesmo deve ser devidamente comprovado o fato econômico que deu origem à informação declarada pelo contribuinte.

A respeito da prova relativa aos contratos de mútuo, não basta ao contribuinte apenas alegar, pois isto não substitui a necessidade de apresentação dos contratos de empréstimo com as cláusulas que lhe são pertinentes, inclusive com a previsão de devolução do numerário e os percentuais de juros pactuados.

Houve ainda a informação de uma doação no valor de R\$520.833,33 de Paulo Roberto a Miguel Sérgio da Silva Dandrea ocorrida no ano de 2011. A comprovação não consta dos autos, assim entendido o contrato de doação conforme preceitua a legislação civil, nem por parte do contribuinte nem do donatário. Este, quando intimado nada respondeu. A fiscalização detectou que Miguel Sérgio teve vínculo empregatício com a Galvão Engenharia e posteriormente com Liderroll, empresa de Paulo Roberto.

Na declaração de ajuste de Miguel o valor recebido constou na aba de bens e direitos das DIRPF dos exercícios 2012 e 2013, não aparecendo nenhuma informação nos exercícios 2014 a 2016, último em que houve declaração. Importante ressaltar que esse contribuinte não declarou qualquer aquisição de bem ou pagamento de dívida que desse suporte ao recebimento.

A simulação típica do procedimento adotado pelo impugnante foi demonstrada de maneira impactante quando a fiscalização advertiu para o fato de Paulo Roberto, em 2009, ter pago a Luís Mário da Costa Mattoni, executivo da Andrade Gutierrez a importância de R\$2.200.000,00 com a utilização das declarações de ajuste das esposas de ambos, sem o conhecimento delas a respeito da ilicitude do procedimento. Embora a operação simulada tenha ocorrido em 2009 é apenas mais uma prova de como operava o contribuinte.

Diferentemente e muito distante do que afirma o contribuinte, não há falta de liquidez ao lançamento. Muito pelo contrário, o que a fiscalização trouxe a lume foi o modus operandi de Paulo Roberto na simulação de empréstimos, certamente para dar vazão aos valores manejados em espécie.

2.8. Desconsideração de valores passíveis de dedução

A defesa prossegue cometendo equívocos ao discorrer sobre falha da fiscalização em não reconhecer diversas despesas médicas, educacionais, entre outras, próprias e de seus dependentes como dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda. Ocorre que o lançamento não tratou de glosa de despesas dedutíveis e nem o contribuinte demonstrou quais delas teriam sido desconsideradas pela fiscalização.

Em verdade todas as bases de cálculo contidas nas declarações de ajuste do contribuinte foram devidamente consideradas no cálculo do imposto devido. É o que se percebe pela simples leitura do demonstrativo de apuração, integrante do auto de infração, constante das fls. 5 a 7. Nessa sistemática de apuração do imposto devido, a base de cálculo apurada na declaração de ajuste é somada à omissão de rendimentos e submetida ao cálculo conforme alíquota de 27,5% com aplicação da parcela a deduzir e imposto eventualmente pago.

É utilizada a base de cálculo apurada na declaração de ajuste, justamente porque todas as informações sobre deduções foram respeitadas. Melhor explicando, nenhuma dedução pleiteada no ajuste anual foi alterada pela fiscalização. Não se sabe de onde o contribuinte retirou a percepção de que a fiscalização tinha efetuado qualquer glosa das despesas dedutíveis declaradas.

3. Multa de Ofício Qualificada

Enquanto a penalidade de 75% é básica nos lançamentos de ofício, a multa qualificada corresponde a uma exceção que penaliza de maneira mais pesada o contribuinte que se utiliza de artifícios para ocultar o fato gerador da obrigação tributária.

De acordo com o § 1º do artigo 44, inciso I da Lei nº 9.430, de 1996 a multa de cento e cinquenta por cento é aplicada nos casos em que ficar configurada uma ou mais das condutas definidas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independente de outras penalidades administrativas cabíveis.

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

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 inexistente;

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado 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.

Vale citar a regra dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964:

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 do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características

essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

O art. 71, inciso I, definiu que sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação principal, sua natureza ou circunstâncias materiais. A Lei n.º 4.729, de 14 de julho de 1965, em seu art. 1º, inciso I, explicitou melhor esse conceito ao dispor que constitui crime de sonegação fiscal prestar declaração falsa ou omitir, total ou parcialmente, informação que deva ser produzida a agentes da pessoa jurídica de direito público interno, com a intenção de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributos, taxas e quaisquer adicionais devidos por lei.

Mais tarde, sem utilizar a expressão "sonegação fiscal", mas referindo-se aos mesmos fatos antes sob aquela alegação, a Lei n.º 8.137, de 27 de dezembro de 1990, definiu os crimes contra a ordem tributária. Nos termos do art. 1º, I, constitui tal crime suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório mediante a omissão de informação ou declaração falsa às autoridades fazendárias.

Segundo ainda o artigo 2º, I, constitui crime de mesma natureza fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo.

Ficou devidamente demonstrado que Paulo Roberto atuava de forma contínua, coordenada e consciente com a finalidade específica de obter vantagens indevidas. E para isto se valeu da própria empresa da qual é sócio para dissimular serviços a várias empresas e por isso mesmo alcançar os objetivos colimados que era o de dar ares de legalidade aos recursos que voltavam em seu benefício sob a forma de lucros distribuídos pela pessoa jurídica.

São patentes os atos praticados pelo autuado para se beneficiar das vantagens indevidas sob a forma de lucros recebidos da pessoa jurídica e em decorrência da inexistente prestação de serviços.

O sujeito passivo, conscientemente, omitiu recursos derivados de vantagens indevidas, provenientes de esquema de corrupção no âmbito da Petrobrás e apurado na denominada "Operação Lava Jato", valendo-se da escrituração e declaração de receitas de prestação de serviços fictícios por pessoa jurídica, com o objetivo claro de ludibriar o fisco.

Desse modo agiu de forma dolosa com evidente intuito de fraude, conforme demonstram os autos. A forma de agir do sujeito passivo e das empresas das quais ele mantinha relações e que estão mencionadas nesses autos é evidente na medida em que vários dos representantes daquelas pessoas jurídicas admitiram em juízo que contratavam os serviços da Akyzo apenas ficticiamente.

Tudo isso demonstra a incidência das hipóteses dos artigos 71 e 72 transcritos, pois houve o claro propósito de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da real ocorrência do fato gerador, obtendo como resultado a redução do montante do tributo devido. Tanto é verdade que o contribuinte, valendo-se da tributação na pessoa jurídica, auferiu vantagens indevidas via Akyzo e as recebeu sob a nomenclatura de lucros justamente para tentar demonstrar a legalidade das operações e a isenção dos valores percebidos.

Bom que se diga que no lançamento fiscal em discussão, não se verifica mera inadimplência de tributo, mera ausência de informações nas declarações de ajuste, mas sim evidente embuste ao declarar rendimentos tributáveis como isentos, o que configura prática de condutas conscientes e desejadas com o intuito deliberado de violar a lei tributária e com pleno conhecimento de sua ilicitude.

Não se trata no presente caso de simples apuração de omissão de rendimentos, mas de atividade deliberada de mascarar a real base de cálculo pela inclusão de rendimentos isentos na declaração de ajuste, quando em verdade o suporte fático que determinou a sua percepção foi o empreendimento de atividade ilícita sob a forma de oferecimento de

contratos de consultoria não realizados, mas formalizados sem qualquer comprovação da existência de sua conclusão, o que gerou receitas à pessoa jurídica e remuneração aos sócios sob a forma de lucros que nunca existiram.

Também não se pode cogitar em presunção de omissão de rendimentos, porque o material probatório constante dos autos é rico em detalhes, depoimentos, documentos que comprovam o acerto do trabalho fiscal.

Quanto à alegação segundo a qual a penalidade de ofício não pode alcançar o patamar de 150% porque configuraria confisco, é preciso esclarecer que a sanção não se reveste das características de tributo, razão pela qual se revela inaplicável o Princípio Constitucional de Vedação ao Confisco, entabulado no artigo 150, IV da Constituição Federal.

Ainda que a questão atinente a princípios constitucionais não seja matéria a ser enfrentada no âmbito do julgamento administrativo, a vedação ao confisco é uma limitação imposta pelo legislador constituinte ao legislador infraconstitucional, de forma que este último não pode instituir tributo que tenha efeito confiscatório, que onere excessivamente o contribuinte. Em segundo plano o Princípio se dirige, eventualmente ao Poder Judiciário, que deve aplicá-lo no controle difuso ou concentrado da constitucionalidade de leis.

A fiscalização não deve e não pode fazer juízo valorativo sobre a conveniência do lançamento o mesmo valendo para a autoridade julgadora.

Dúvidas não há que foi devidamente caracterizada a existência, em tese, dos crimes de sonegação e fraude e por isto tenho que a multa deve ser mantida no percentual de 150%, porque aplicada em perfeita sintonia com a legislação aqui examinada.

4. Intimação prévia da sessão de julgamento e sustentação oral

A defesa pede, ainda, que seja intimado da data do julgamento da impugnação para que possa apresentar sustentação oral.

A legislação de regência, em especial a Portaria MF 341/2011, que disciplina a constituição das Turmas e o funcionamento das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), em consonância com as disposições do Decreto 70.235/1972, não prevê a notificação prévia do sujeito passivo quanto à data da realização da sessão de julgamento, nem lhe faculta a entrega de elementos de prova e a sustentação oral nessa fase processual.

Somente a etapa seguinte, na hipótese de apresentação de recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf), nos termos do art. 33 do Decreto 70.235/1972, prevê o Regimento Interno daquele órgão (Portaria MF 343/2015), que a sessão de julgamento será pública, podendo ser realizada de forma presencial ou não presencial (art. 53); que a pauta da reunião indicará: dia, hora e local de cada sessão de julgamento (art. 55, I); e que poderá o recorrente ou seu representante legal, se desejar, fazer sustentação oral (art. 58, II).

Nestas condições, o pedido do impugnante deve ser indeferido, por falta de previsão legal.

5. Conclusão

No exame dos autos ficou devidamente demonstrado que:

1. A prestação de serviços relativamente aos contratos especificados no Relatório de Fiscalização não foi provada nem pela Akyzo, nem pelo sócio Paulo Roberto Gomes Fernandes e nem pelas empreiteiras supostamente contratantes dos serviços de consultoria;
2. A pessoa jurídica Akyzo foi utilizada para que o contribuinte e seu sócio fossem beneficiados em razão da emissão de notas fiscais para acobertar serviços inexistentes, cujos valores eram faturados e voltavam aos interessados sob a forma de lucros;

3. As práticas adotadas para alcançar os objetivos no âmbito do esquema montado na Petrobrás foram cabalmente demonstradas de forma a justificar a imposição da multa qualificada.

A legislação do imposto de renda prevê que constituem rendimento das pessoas físicas os proventos de qualquer natureza, assim entendidos também os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados. A situação em tela amolda-se perfeitamente na legislação tributária, pois apesar de os valores aqui discutidos terem sido alcançados de forma ilícita, para a incidência do imposto basta o benefício ao contribuinte a teor do que dispõe o já citado artigo 43, § 1º do Código Tributário Nacional c/c o artigo 3º, § 4º da Lei 7.713/88

Por fim cabe registrar que, ao contrário dos argumentos expendidos pela defesa, o lançamento fiscal atendeu a todas as formalidades legais estando em consonância com o que determina o artigo 142 do Código Tributário Nacional.

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Diante do exposto, VOTO por:

- a) Afastar as preliminares suscitadas;
 - b) Rejeitar a prejudicial de decadência; e
 - c) No mérito, julgar improcedente a impugnação para manter a exigência fiscal.
- [...]

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário e negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)
Luís Henrique Dias Lima