



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



|                    |                                                      |
|--------------------|------------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>18088.720261/2017-49</b>                          |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 2101-003.455 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 3 de dezembro de 2025                                |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                           |
| <b>RECORRENTE</b>  | MARIVALDO DO ROZÁRIO ESCALFONI                       |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                     |

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

Exercício: 2012, 2013, 2014

CONHECIMENTO PARCIAL. SÚMULA CARF Nº. 2. MULTA E OFENSA A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO. INOVAÇÃO RECURSAL.

A impugnação instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal e é o momento no qual o contribuinte deve aduzir todas as suas razões de defesa, não se admitindo a apresentação em sede recursal de argumentos não debatidos na origem, salvo nas hipóteses de fato superveniente ou questões de ordem pública.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA DO CITADO VÍCIO.

Tendo sido o Auto de Infração lavrado segundo os requisitos estipulados no art. 10 do Decreto 70.235/72 e não incorrendo em nenhuma das causas de nulidade dispostas no art. 59 do mesmo diploma legal, encontra-se válido e eficaz.

Se o contribuinte revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, mediante defesa, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento (Súmula CARF nº 162).

DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO. NULIDADE. 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.

JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. SUSTENTAÇÃO ORAL. FALTA DE PREVISÃO LEGAL. NULIDADE INEXISTENTE. SÚMULA CARF. Nº. 110.

No âmbito da legislação tributária aplicada às Delegacias da Receita Federal de Julgamento a manifestação do contribuinte se dá somente por escrito nos termos do art. 15 do Decreto nº 70.235, de 1972, não existindo previsão legal para sustentação oral nem exigência de intimação prévia ao sujeito passivo em relação às sessões realizadas no âmbito dos colegiados das Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil.

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

DECADÊNCIA. IMPOSTO DE RENDA. FATO GERADOR. SÚMULA CARF Nº. 38.

O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário.

DECADÊNCIA. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PRAZO. INOCORRÊNCIA. SÚMULA CARF Nº. 72.

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. O presente crédito tributário foi constituído com a ciência do lançamento pelo sujeito passivo dentro do prazo de cinco anos contado do fato gerador, razão por que não foi alcançado pela decadência.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. A realização de diligência não se presta para a produção de provas que toca à parte produzir.

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. CONTRIBUINTE 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.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. DOLO.

Estando comprovado nos autos a prática de omissão deliberada da base de cálculo do tributo, com o objetivo de reduzir o pagamento dos tributos devidos, torna-se cabível a aplicação da multa qualificada.

MULTA QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO A 100%.

O inciso VI, §1º, do art. 44 da Lei n. 9.430/96, deve ser aplicado, retroativamente, tratando-se de ato não julgado definitivamente, conforme o art. 106, inciso II, alínea 'c', do CTN.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por conhecer parcialmente do recurso voluntário, deixando de conhecer dos argumentos contidos nos itens “VII” e “IX” da peça recursal e de que a multa seria confiscatória; e na parte conhecida, rejeitar as preliminares e dar-lhe provimento parcial, para reduzir a multa qualificada ao percentual de 100%.

*Assinado Digitalmente*

**Ana Carolina da Silva Barbosa** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Mário Hermes Soares Campos** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Heitor de Souza Lima Junior, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Débora Fófano dos Santos, Silvio Lucio de Oliveira Junior, Ana Carolina da Silva Barbosa, Mario Hermes Soares Campos (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 981/1146) interposto por MARIVALDO DO ROZÁRIO ESCALFONI em face do Acórdão nº. 02-85.961 (e-fls. 932/974), que julgou a Impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário.

O processo administrativo teve origem em diligência realizada na empresa Akyzo Assessoria & Negócios Ltda., da qual o contribuinte figurava como sócio juntamente com Paulo Roberto Gomes Fernandes e Joelma de Andrade Vieira Fernandes. O sujeito passivo recebeu rendimentos isentos da referida empresa, nos anos-calendário de 2011 a 2013, no montante total de R\$ 9.491.954,77.

A fiscalização entendeu que os lucros recebidos pelo recorrente da empresa Akyzo *nos anos em referência, e declarados como rendimentos isentos, não foram realmente lucros, pois a empresa não possuía capacidade operacional e patrimonial para a realização de seu de seu objeto, tendo sido utilizada exclusivamente para emissão de documentos fiscais relacionados a operações fictícias, motivos pelos quais a inscrição do CNPJ da citada empresa foi baixada, consoante processo administrativo 18088-720.417/2016-19* (e-fl. 16).

A fiscalização constatou que a empresa Akyzo não prestava qualquer serviço de consultoria e apenas existia como parte do *esquema de pagamento de propinas nos projetos envolvendo a Petrobrás, descortinado pela Lava Jato*, e que o sujeito passivo era um dos operadores, juntamente com seu sócio. Por estas razões, a fiscalização desconsiderou os lucros distribuídos pela empresa como isentos e promoveu o lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Física, diante da seguinte infração: omissão de rendimentos tributáveis – rendimentos classificados indevidamente na DIRPF. Foi aplicada multa de ofício qualificada (150%) e acréscimos legais, tendo sido também lavrada Representação Fiscal para Fins Penais.

O contribuinte foi cientificado do Auto de Infração e apresentou Impugnação, cujas razões foram assim resumidas pela decisão de piso:

### 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. 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;

1.2. 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 tributário;

1.3. 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;

1.4. 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;

1.5. 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;

1.6. Cita diversos requerimentos dispostos nas fls. 68, 75, 77, 110, 111, 117, 118, 122, 123, 129, 130, 136, 137, 138, 141, 185, 186, 195, 196, 199, 298, 304, 305, 306, 307, 324, 325, 326, 328, 329 que não teriam sido respondidos pela fiscalização;

1.7. 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;

1.8. 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;

1.9. 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

1.10. 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;

1.11. 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;

1.12 Prossegue afirmando ainda que houve descumprimento de ordem judicial, pois 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. A fiscalização se omitiu sobre os valores declarados pelo impugnante como dinheiro mantido em espécie. Ao responder ao Fisco sobre o destino de R\$1.600.000,00 sacados no caixa do banco foi esclarecido que em 2011 R\$630.000,00 correspondentes a lucros distribuídos pela Akyzo constavam da DIRPF.

5. Em repetição ao já havia respondido durante o procedimento fiscal, afirmou ter arcado com diversas despesas ordinárias próprias e de sua família com saúde, alimentação, vestuário, locomoção, lazer, educação, bem como colaborou mensalmente com seus pais e sogra, pessoas de idade avançada;

5.1. Elabora um quadro demonstrativo à fl. 782 no qual informa os R\$630.000,00, outros R\$1.010.000,00 como valor de saques a serem justificados, totalizando R\$1.560.000,00 (dinheiro declarado em seu poder). A diferença de R\$80.000,00 foi utilizada durante o ano para fazer frente às despesas mencionadas anteriormente;

5.2. Para o ano de 2012 relata que iniciou o período com R\$1.560.000,00 em mãos e que também foram realizados saques nas contas da pessoa jurídica correspondentes a lucros a que tinha direito e que estão devidamente contabilizados. Sobre o destino de R\$665.000,00 questionado pela fiscalização, apresenta o mesmo argumento sobre a destinação dos gastos próprios e familiares;

5.3. Novamente elabora quadro demonstrativo no qual informa a existência de R\$2.225.000,00 mantidos em espécie e a diferença de R\$285.000,00 serviu também para fazer frente às despesas já mencionadas;

6. 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;

6.1. 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;

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

7. 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 6)” ;

7.1. 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;

8. 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;

8.1. 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;

8.2. 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;

9. 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;

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

10. 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;

11. 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 impugante;

12. 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 ônus de provar que os serviços não foram prestados pela Akyzo é do Fisco e não seu;

13. 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 fundamentação que discipline a matéria para efeito de equiparação de classificação tributária equivocada à omissão de rendimentos;

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

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

16. O crédito tributário na visão do contribuinte não possui liquidez porque a fiscalização afirmou que R\$1.675.000,00 foi excluído 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 pagamentos de propina por meio de aquisição de bens 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;

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



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

19. 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;

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

20. 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.

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

Sobreveio o julgamento da Impugnação, e foi proferido o Acórdão nº. 02-85.961 (e-fls. 932/974), que restou assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2012, 2013, 2014

PRELIMINAR. NULIDADE. PROCEDIMENTO FISCAL. FASE INQUISITÓRIA.

Incabível a alegação de cerceamento ao direito de defesa visto que a ação fiscal é procedimento inquisitorial conduzida pela autoridade competente, não havendo, em rigor, nesta fase, o contraditório e exercício da ampla defesa.

Comprovado, nos autos, que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72 afastam-se as alegações de nulidade processual ou nulidade do lançamento.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2012, 2013, 2014

DECADÊNCIA. PRAZO PARA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

A regra contida no §4º do art. 150 do Código Tributário Nacional é excepcionada nos casos em que se comprovar a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, passando a prevalecer o prazo previsto no inciso I do art. 173, em que o prazo decadencial se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que a constituição do crédito tributário poderia ter sido efetuada.

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. CONLUÍO. 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.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte foi cientificado do resultado do julgamento pela via postal, em 22/05/2018, conforme Aviso de Recebimento (e-fls. 980) e apresentou seu Recurso Voluntário (e-fls. 981/1146), em 21/06/2018, conforme postagem (e-fls. 1147) reiterando, em grande medida, os argumentos apresentados em sede de Impugnação.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Em 25/04/2025, foi proferido despacho nº. 2101-000.007 (e-fls. 1154/1155) para a realização de diligência. Ao analisar os autos, esta relatora observou que a Impugnação e o Recurso Voluntário noticiavam que a empresa Akyzo teria ajuizado Mandado de Segurança com pedido de liminar nº 5000394-74.2017.4.03.6120, visando reabrir o prazo para apresentação de manifestação no processo administrativo nº. 18088-720.417/2016-19, sendo que, tal ação judicial

reconhecido pedido da empresa Akyzo. A sentença proferida em 30/05/2018 apresentava o seguinte dispositivo:

1. EXTINGO o processo, COM RESOLUÇÃO DO MÉRITO, nos termos do art. 487, I, do CPC, e CONCEDO A SEGURANÇA, bem como LIMINAR, para que ao CNPJ n. 05.332.111/0001-19 seja restituída a situação cadastral de “suspensão”, e à impetrante, a partir de sua intimação desta sentença, o prazo para defesa constante do Edital de Intimação DRF/AQA/SACAT n. 0003, de 10 de fevereiro de 2017 (1087017), seguindo-se, no mais, o trâmite previsto na Lei n. 9.430/96 e na Instrução Normativa RFB n. 1.634/16.

(...)

Apesar dos processos referenciados no parágrafo anterior apresentarem como interessada a empresa Akyzo, considerou-se relevante para o julgamento do Recurso Voluntário do contribuinte Marivaldo do Rozário esclarecer a situação da empresa perante o Cadastro Nacional de Pessoa Jurídicas, e ainda, se o processo administrativo nº. 18088-720.417/2016-19 teria sido concluído, de fato, com a baixa por inaptidão da empresa.

Por esta razão, foi determinada a realização de diligência para que a autoridade preparadora da Unidade da Receita Federal competente informasse quanto ao cumprimento da decisão judicial e a atual situação do processo administrativo nº. 18088-720.417/2016-19, de baixa por inaptidão da pessoa jurídica Akyzo – Assessoria & Negócios Ltda, prestando os demais esclarecimentos que entendesse pertinentes e acostando aos autos a documentação comprobatória das informações.

Sobre o Processo Administrativo nº. 18088-720.417/2016-19, o Despacho Diligência (e-fls. 1159) confirmou a baixa por inaptidão do CNPJ da empresa:

Informo que a decisão judicial exarada foi devidamente cumprida, tendo sido reaberto o prazo para a Akyzo se manifestar acerca da baixa do CNPJ. Foram emitidos diversos atos, conforme abaixo discriminado:

I) Representação para baixa do CNPJ de 18.11.2016

II) Análise de contrarrazões de 20.03.2017

III) Análise de recurso administrativo de 17.07.2017

IV) Informação fiscal de 28.01.2019

V) Representação de inaptidão do CNPJ de 02.09.2024

VI) Análise das contraposições de 10.12.2024

**VII) Ato declaratório executivo de 26.12.2024 que declarou o CNPJ da Akyzo como inapto**

**O processo foi finalizado com a análise das contraposições de 10.12.2024 e com fulcro no § 2º do artigo 43 da Instrução Normativa RFB 2119/2022, não foram acatadas as contraposições feitas pelo contribuinte e, do exposto, foi emitido**

**em 26.12.2024 o Ato Declaratório Executivo (ADE) no qual o CNPJ da Akyzo Assessoria & Negócios Ltda foi considerado inapto.** (sem grifos no original)

Os documentos acima mencionados foram juntados aos autos (e-fls. 1160/1225) e foi dada ciência ao recorrente, em 30/06/2025 (e-fls. 1225), conforme Aviso de Recebimento juntado aos autos.

Em 25/07/2025, foi apresentada manifestação sobre a diligência (e-fls. 1229/1266) tendo sido juntadas cópias de Mandados de Segurança impetrados pela empresa contra as decisões administrativas. Afirma que fora impetrado novo mandado de segurança (Proc. 5001715-03.2024.4.03.6120), em trâmite perante a Eg. 1ª Vara Federal de Presidente Prudente/SP, pendente de julgamento. Sustenta que o ADE 034612268 que declarou a inaptidão da Akyzo não atinge os fatos geradores dos tributos objeto dos presentes autos, pois a sua inaptidão tem efeitos apenas a partir de 26/12/2024, sendo que os fatos objeto do lançamento teriam ocorrido nos anos de 2011 e 2013. Alega que a autoridade lançadora teria tomado como verdade absoluta as conclusões do Ministério Público Federal, desconsiderando as provas apresentadas pelo recorrente, invertendo o ônus da prova e exigindo que o recorrente comprovasse a sua inocência. Cita o Acórdão nº. 1301-007.784 que teria tido entendimento de que a autoridade fiscal não pode proceder dessa forma. Reitera os termos de seu Recurso Voluntário, questionando valores, a forma com a prova foi analisada e o processo de inaptidão da Akyzo.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Ana Carolina da Silva Barbosa**, Relatora.

### 1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo, conforme também atestou o Despacho de Encaminhamento (e-fls. 1151), porém, atende apenas parcialmente aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235/72, e deve ser parcialmente conhecido.

O Recurso traz argumentos relacionados ao processo administrativo do Processo Administrativo nº. 18088-720.417/2016-19, que resultou na baixa por inaptidão do CNPJ da empresa Akyzo. Estes argumentos não podem ser admitidos, pois estão sendo objeto de questionamento judicial (Mandado de Segurança 5001715-03.2024.4.03.6120) e também porque não cabe a este CARF analisar a regularidade do processo administrativo de inaptidão da empresa. Sendo assim, não conheço dos argumentos apresentados no item “IX – Irregularidade da Declaração de Inexistência da Akyzo – legalidade da distribuição de lucros”. Ressalto que este

argumento já tinha sido ventilado em sede de Impugnação e a decisão de primeira instância que ressaltou:

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 irresignação daquela empresa no processo que motivou a baixa do seu CNPJ.**

O recorrente também apresenta argumento inovador, que não foi trazido em sede de Impugnação e por esta razão, não deve ser conhecido, em razão da preclusão. A Impugnação instaura a lide administrativa e deve conter, nos termos do art. 16 do Decreto nº. 70.235/72, todos os argumentos e documentos comprobatórios sob pena de preclusão. Conforme art. 17 do Decreto nº. 70.235/72:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Trata-se de argumento contido do item “VII- Erro na fundamentação do AIF – nulidade da autuação” (e-fl. 1056 e ss) do Recurso Voluntário, por meio do qual o recorrente argumenta que, ao se considerar a narrativa da fiscalização, os tributos deveriam ser retidos na fonte e não estarem sujeitos ao IRPF, cita julgados do CARF sobre pagamentos sem causa identificada, e sustenta que a fundamentação da autuação estaria equivocada e deveria ter sido procedida com base no art. 674, §1º do RIR/99, e tributados a 35%. Pela análise da Impugnação e da decisão de piso verifica-se que tal argumento não foi aventado anteriormente e portanto, não pode ser admitido.

Ademais, o Recurso Voluntário apresenta questionamento no sentido de que a multa qualificada de 150% teria caráter confiscatório e feriria princípios constitucionais. O argumento não deve ser conhecido, pois desafia o teor da Súmula CARF nº. 2:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Diante do exposto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer dos argumentos contidos dos itens VII e IX do Recurso Voluntário e de que a multa seria confiscatória.

## **2. Breves considerações sobre a fiscalização**

Antes de adentrar nos argumentos apresentados no Recurso Voluntário e na petição apresentada após a realização da diligência, impõem-se necessárias algumas considerações sobre como se deu o lançamento em questão.

O recorrente é sócio da empresa Akyzo Assessoria & Negócios Ltda, tendo 1% da participação societária, tendo declarado em suas DIRPFs (Declarações de Imposto de Renda Pessoa Física) o recebimento de rendimentos isentos nos anos de 2011, 2012 e 2013, no total de R\$ 9.491,954,77, a título de lucros recebidos. Os referidos lucros teriam sido distribuídos de forma desproporcional no período, sendo que os valores recebidos por Marivaldo corresponderam a 29,88% dos lucros distribuídos pela empresa.

A Akyzo foi devidamente intimada (doc. 20) a justificar o motivo pela qual distribuiu lucros de forma desproporcional à participação dos sócios no capital da empresa. Em resposta (doc. 22, e-fls 2), declarou que os lucros eram distribuídos consoante o contrato social. Na cláusula DÉCIMA do contrato social da empresa (doc. 5), consta que “os sócios decidirão em reunião a forma de distribuição dos lucros”.

Contudo, a autoridade lançadora considerou que tais recebimentos **não poderiam ser considerados como lucros distribuídos ao amparo da isenção** pois, *a empresa Akyzo não possuía capacidade operacional e patrimonial para a realização de seu de seu objeto, tendo sido utilizada exclusivamente para emissão de documentos fiscais relacionados a operações fictícias, motivos pelos quais a inscrição do CNPJ da citada empresa foi baixada, consoante processo administrativo 18088-720.417/2016-19. (Relatório Fiscal, e-fl. 16).* Por esta razão os rendimentos foram considerados tributáveis pelo Imposto de Renda da Pessoa Física, e foram lançados com a imposição de multa qualificada.

Como se vê, fato relevante para a presente autuação é **a efetiva prestação dos serviços da empresa Akyzo, que tinha por objeto: intermediação de negócios, projetos e estudos de engenharia, consultoria, assessoria a empresas, representação por conta de terceiros e engenharia consultiva.**

O procedimento promovido contra a Akyzo demonstrou que, nos anos de 2010 a 2013, a empresa, optante pelo lucro presumido, declarou em DIPJ faturamento de R\$ 56,9 milhões, tendo como fontes pagadoras as empresas: GALVÃO ENGENHARIA S/A, MENDES JUNIOR TRADING E ENGENHARIA S A, CONSORCIO CII - CONSORCIO IPOJUCA INTERLIGACOES, CONSORCIO QUEIROZ GALVAO IESA, CONSORCIO INTERPAR, CONTRERAS EMPREENDIMENTOS E CONSTRUÇÕES LTDA, MULTITEK ENGENHARIA LTDA, CONSORCIO MENDES JUNIOR MPE SOG, BUROCENTER IND E COM DE MOVEIS LTDA, FLUXO SOLUCOES INTEGRADAS LTDA, CARIOCA CHRISTIANI-NIELSEN ENGENHARIA S.A., PROJECTUS CONSULTORIA LTDA.

Causou estranheza o fato de a empresa possuir apenas 3 (três) funcionários declarados em sua GFIP, sendo uma secretária, uma técnica em secretariado e uma escriturária, num período em que auferiu receitas em patamares elevadíssimos e tinha contratos em valores também elevados. Por meio das DIRFs, constatou-se também que a Akyzo não declarou ter pago no período qualquer prestador de serviço, pessoa física ou jurídica.

O relatório fiscal registrou que a empresa tinha sido intimada e re-intimada (docs. 1, 9, 13, 16, 20, 23), a apresentar, entre outros documentos, demonstrativo relacionando todos os

contratos de prestações de serviços executados durante os anos-calendários de 2010 a 2013 e, ainda: origens das receitas; relação dos contratos; cópias dos contratos; contabilidade em meio digital; relação de ativo imobilizado; extratos bancários, etc. Porém, **a empresa apenas apresentou contrato social, o livro de registro de empregados e alguns livros contábeis.** A fiscalização ainda ressaltou que, desde 2015, *as petições da empresa mostram o intuito protelatório, com pedidos reiterados de prorrogação de prazos e questionamentos esdrúxulos* (e-fls. 17/20).

Dessa forma, a fiscalização considerou que empresa **não comprovou que os serviços teriam sido efetivamente prestados pela empresa.**

Os sócios da empresa - Paulo Roberto Gomes Fernandes e o recorrente - foram intimados a apresentar informações sobre a movimentação financeira promovida com cheques da empresa. Parte dos lucros distribuídos pela empresa aos sócios foram distribuídos em cheques sacados na “boca do caixa”. Conforme se vê do Relatório Fiscal (e-fls. 22/23) os sócios não comprovaram o destino dos valores sacados em dinheiro e a fiscalização concluiu, apoiando-se também nas informações obtidas por meio da Operação Lava Jato (delações premiadas e informações colhidas sobre o funcionamento dos esquemas das empresas junto à Petrobrás), que a empresa Akyzo era uma empresa de fachada, e que os valores sacados pelos sócios em cheques eram destinados a pagamento de propinas.

O Relatório Fiscal traz explicações destalhadas sobre os esquemas que envolviam as construtoras e a Petrobrás, que resultaram em diversos processos criminais, inclusive contra o recorrente e seu sócio (e-fls. 23/33). Em razão do acordo de colaboração formalizado com os diretores da Andrade Gutierrez, teria ficado confirmado o pagamento de propinas por intermédio da empresa Akyzo, e pela Liderroll, da qual Paulo Roberto Gomes Fernandes era sócio.

As empresas tomadoras de serviço da Akyzo foram intimadas a apresentarem documentos fiscais e provas da execução dos serviços, como a CONTRERAS EMPREENDIMENTOS E CONSTRUÇÕES LTDA, MULTITEK ENGENHARIA LTDA e a CARIOCA CHRISTIANI-NIELSEN ENGENHARIA S.A, não tendo sido apresentadas quaisquer provas de que serviços teriam sido efetivamente prestados pela Akyzo. Ricardo Pernambuco Backheuser, usufrutuário das ações da Carioca, firmou acordo de colaboração com o Ministério Público Federal, e afirmou que a Akyzo era contratada por ter informações privilegiadas de dentro da PETROBRAS sobre novas obras, tendo em vista que Paulo Roberto Gomes Fernandes era ex-funcionário da empresa. Os nomes do recorrente, de Paulo Roberto Gomes Fernandes e da Akyzo também foram apontados no acordo de colaboração de Edison Krummenauer (e-fl. 39), que detalhou a atuação em alguns projetos e confirmou que a distribuição da propina era feita em dinheiro e também em móveis. O Relatório Fiscal traz ainda informações sobre o processo criminal formalizado contra o recorrente.

A partir das e-fls. 49, o Relatório Fiscal apresenta conclusões sobre a tributação dos valores recebidos pelo recorrente, que podem ser assim resumidas:



- 1) O recorrente operava o esquema de propinas que usava de contratos simulados de prestação de serviços de consultoria;
- 2) A empresa Akyzo emitiu documentos fiscais para operações fictícias, pois, em que pese ter recebido mais de R\$ 56,9 milhões a título de “prestação de serviços”, a Akyzo não comprovou a realização dos trabalhos;
- 3) A empresa não possuía quadro técnico para a prestação dos serviços e não pagou qualquer prestador de serviço, pessoa física ou jurídica, tendo sustentado que os serviços teriam sido prestados pessoalmente pelos sócios;
- 4) O esquema envolvia várias empresas e construtoras, sendo que alguns tomadores de serviço da Akyzo teriam confirmado o esquema;
- 5) Os sócios foram intimados a esclarecer o destino dos valores sacados em dinheiro (mais de R\$ 5 milhões) e não apresentarem as comprovações
- 6) Em alguns casos, os valores sacados na “boca do caixa” foram contabilizados a título de distribuição de lucro a Paulo Roberto Gomes Fernandes, porém o cheque está nominal a Marivaldo do Rozario Escalfoni, de modo que a fiscalização conclui que tais valores não tinham realmente como destino os sócios Paulo e Marivaldo e sim, terceiro;
- 7) Há discrepâncias entre os valores contabilizados pela empresa a título de distribuição de lucro, valores que seriam contabilizados como “caixinha”,
- 8) A adoção do procedimento de sacar cheque para depositar em outro caixa é usado para dificultar o rastreamento do dinheiro;
- 9) Valores que teoricamente seriam de lucros distribuídos foram depositados em conta conjunta dos sócios.

Diante de todas as informações colhidas, a fiscalização concluiu:

154. DE TUDO O QUE FOI EXPOSTO, os valores recebidos por Marivaldo do Rozario Escalfoni a título de “lucros” da Akyzo assim não podem ser considerados, haja vista que **atividade de consultoria da empresa era ficta. Cabe frisar também que, por esse motivo, a empresa teve seu CNPJ baixado(Processo 18088-720.417/2016-19).**

155. A isenção tipificada para lucros distribuídos, como qualquer outra isenção, interpreta-se de forma literal, de acordo com o artigo 111 do Código Tributário Nacional (CTN), Lei 5172/66. Assim, se a empresa é ficta, se a atividade a que a mesma se propôs é inexistente, não é possível falar em “lucros distribuídos”, pois lucros são frutos oriundos de uma atividade empresarial, o que não é o caso em tela.

156. Os rendimentos recebidos por Marivaldo nesta atividade, em que pesem ser ilícitos, devem ser normalmente tributados, haja vista que, de acordo com o

comando legal descrito no artigo no artigo 43, § 1º do CTN, 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.

157. Obviamente, segundo fartamente comprovado e descrito neste relatório, parte dos valores recebidos por Marivaldo eram repassados a terceiros, a título de propina. Tais valores serão excluídos da tributação, pois terceiros foram os beneficiários.

158. Esses valores são os saques que totalizaram no período R\$ 1.675.000,00 cujo destino o contribuinte foi intimado a comprovar, mas não conseguiu fazê-lo. As cópias desses cheques encontram-se no doc. 40.

159. Assim, os valores a tributar, de forma resumida, são os constantes abaixo, extraídos dos livros diários da empresa (doc. 56/58), **os quais, efetivamente, são os rendimentos de Marivaldo do Rozario Escalfoni, que, nas suas atividades ilícitas, utilizou a empresa fictícia denominada Akyzo Assessoria e Negócios Ltda, CNPJ 05.332.111/0001-19.**

160. Tais valores foram indevidamente declarados como isentos na DIRPF dos anos calendários de 2011 a 2013 consoante exaustivamente narrado neste relatório.

Diante do exposto, o lançamento tem por ponto central a descaracterização dos lucros distribuídos com isenção pela empresa Akyzo ao recorrente, de modo que é relevante a verificação do processo administrativo que levou à declaração de inaptidão da empresa.

## **2.1. Considerações sobre o Processo Administrativo nº. 18088-720.417/2016-19, que resultou na baixa por inaptidão do CNPJ da empresa Akyzo**

A Representação para baixa de Ofício de CNPJ (e-fls. 1160/1188) apresenta as razões já sistematizadas anteriormente, sobre a falta de comprovação da atividade da empresa, seu envolvimento nos esquemas de propinas da Petrobrás, a ausência de documentação comprobatória e de esclarecimentos sobre valores escriturados e valores sacados em dinheiro.

Conforme apontado pelo recorrente e confirmado na diligência, o Ato Declaratório Executivo nº. 005691295, de baixa do CNPJ por inaptidão da empresa, foi anulado via judicial (mandado de segurança, processo 5002070-86.2019.4.03.6120), decisão que ainda determinou a reapreciação do caso com análise de todos os argumentos apresentados pelo contribuinte.

Esta reapreciação foi realizada e foi elaborada nova representação para inaptidão do CNPJ (e-fls. 1200/1210). Também foi juntada aos autos a Análise das Contraposições da Akyzo (e-fls. 1211/1223), que são questionamentos da empresa sobre a competência para a representação e declaração da baixa da empresa por inaptidão, bem como análise dos argumentos apresentados.

A autoridade ressaltou, em todas as oportunidades, que **a empresa não comprovou a prestação dos serviços, mesmo tendo sido intimada e re-intimada para tanto**, e que nos

processos administrativos lavrados contra seus sócios também não tinha sido apresentada prova da efetiva prestação dos serviços de consultoria:

3.4 Os fatos inerentes ao mérito do caso foram devidamente discutidos no procedimento de diligência (TDPF 08.0.01.00-2015-00039-0) e nos processos administrativos 18088-720.259/2017-70 e 18088-720.261/2017-49, nos quais foram constituídos créditos tributários em face dos sócios da Akyzo. Consoante descrito na representação de baixa do CNPJ (fls. 3 a 30), **a Akyzo jamais atendeu de forma completa as intimações efetuadas pela RFB no curso da diligência. Em mais de um ano de procedimento, foram entregues apenas o contrato social, o livro de registro de empregados e alguns livros contábeis. Reiteradamente solicitou prorrogações do prazo para atendimento das intimações e, em vez de apresentar os elementos solicitados comprovando de fato a efetiva prestação de serviços, apenas faz inquirições fora do contexto das auditorias (doc. 3, 4, 8, 11, 12, 18, 22).** Adiante, alguns exemplos das indagações feitas pela Akyzo no curso do procedimento:

(...)

3.4.5 Conforme exposto, **os questionamentos da AKYZO tiveram apenas o condão de protelar o procedimento e não comprovou os serviços que supostamente teriam sido prestados no período de 2010 a 2013, no valor de mais de R\$ 56,9 milhões.**

3.4.6 Concernente aos autos de infrações lavrados em desfavor de Paulo Roberto Gomes Fernandes e Marivaldo do Rosário Escalfoni, **a fiscalização considerou que a Akyzo emitiu notas fiscais inidôneas, que não corresponderam à efetiva prestação e serviço, cujos efeitos tributários recaíram sobre os sócios, reais beneficiários identificados nos termos do art. 142 do CTN.**

3.4.7 Em relação ao PAF nº 18088.720259/2017-70 em desfavor do sócio Paulo Roberto, a sua impugnação foi julgada IMPROCEDENTE pela Delegacia de Julgamento e o crédito tributário foi mantido integralmente por intermédio do acórdão 02-85.960 - 9ª Turma da DRJ/BHE (fls. 1202 a 1248). Adiante, trecho do citado acórdão, na qual se depreende que a Akyzo não existia de fato e foi utilizada para a lavagem de dinheiro:

(...)

3.4.8 O recurso voluntário de Paulo Roberto Gomes Fernandes foi julgado improcedente pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) – fls. 4295/4334. Adiante o trecho do acórdão que discorre sobre a falta de comprovação da efetiva prestação de serviços:

(...)

3.4.8.1 Nota-se que o acórdão discorre sobre “a inércia do impugnante em comprovar a efetiva prestação dos serviços de forma inequívoca, mediante a

apresentação de documentação hábil e idônea”. O processo está ainda no CARF aguardando julgamento de recurso especial da Akyzo.

3.4.8.2 Com efeito, somente foi admitido o Recurso Especial em relação a compensação dos tributos pagos pela Akyzo no lançamento feito na pessoa física do sócio. Portanto, em relação ao mérito, o lançamento fiscal foi mantido na íntegra, inclusive com a qualificação da multa. (grifos acrescidos)

A autoridade também analisou argumentos trazidos pela Akyzo que buscavam comprovar a atividade da empresa para evidenciar que tal comprovação **não** foi feita:

3.5 Em relação à Raquel Cristina Rocha Agura, a incongruência seria da suposta prestação de serviço da Akyzo à empresa Burocenter Indústria e Comércio de Móveis Ltda. Nota-se que atividade da empresa é venda de móveis e nada tem a ver com avaliação da “expertise” de Paulo Roberto no ramo de tubulações.

(...)

3.6 É importante salientar que a experiência profissional de Paulo Roberto Gomes Fernandes e Marivaldo do Rozario Escalfoni não foram colocadas a prova nestes autos, **mas o que precisava ser demonstrado por eles é que os valores recebidos pela Akyzo se referiam a efetiva prestação de serviços, que, quando regularmente intimados, não lograram êxito em comprovar por meio de documentação hábil.**

3.6.1 Em que pese a vultosa quantia recebida pela empresa (mais de R\$ 56 milhões em quatro anos), o contribuinte não conseguiu comprovar a efetiva prestação de serviços. **É obvio que em negociações nestes montantes sempre há tratativas prévias para o fechamento do contrato, como troca de e-mails, atas de reuniões etc. Nem estes tipos de documentos a Akyzo apresentou à fiscalização. Cabe salientar que em depoimento à Justiça Federal o sócio da empresa, Marivaldo, alegou que houve “perda do servidor”, de acordo com o extraído da própria petição da Akyzo – parte 4 (fls. 912/ 934).**

3.6.2 Importante frisar que o artigo 278 do RIR/2018 (Decreto 9.580/2018) – extraído do Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 4º e Lei nº 10.406, de 2002 - Código Civil, art. 1.194 - prevê que a pessoa jurídica fica obrigada a conservar, em boa guarda, a escrituração, a correspondência e os demais papéis concernentes à sua atividade, enquanto não ocorrer prescrição ou decadência no tocante aos atos neles consignados.

3.6.3 Conforme já descrito e ao contrário do que a Akyzo alegou, o RIR/2018 se aplica em questão, já que a base legal é o Decreto-Lei 486/1969 o Código Civil de 2002.

3.6.4 Lembra-se que o PAF nº 18088-720.259/2017-70 (lançamento em face de Paulo Roberto Gomes Fernandes) já foi submetido às duas instâncias administrativas de julgamento e mantido na íntegra, restando comprovado pelo conjunto probatório juntado pela autoridade lançadora que não só não houve a

efetiva prestação de serviços, como também que a natureza dos valores recebidos pelos sócios foi ilícita.

**Ou seja, os contribuintes também não conseguiram comprovar a suposta prestação de serviços perante as autoridades julgadoras, no exercício do seu direito ao contraditório e à ampla defesa.** (grifos acrescidos)

A autoridade também destaca a condenação criminal dos sócios da Akyzo por quatro crimes de corrupção ativa e cinco crimes de lavagem de dinheiro nos autos ação penal 5024266-70.2017.04.7000/PR. De acordo com a autoridade, a sentença confirmou que a Akyzo era utilizada basicamente para intermediar propinas originárias de grandes empreiteiras a gerentes da Petrobras em troca de facilidades e informações privilegiadas.

O Ato Declaratório Executivo nº. 034612268 declarou inapta a inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ).

Com estas considerações preliminares, passar-se-á à análise dos argumentos apresentados em sede recursal.

### **3. Preliminares de nulidade**

#### **3.1. Nulidade da Fiscalização e do Auto de Infração em razão do descumprimento do disposto no §1º do art. 904 do RIR/99**

O recorrente reitera argumento apresentado em sede de Impugnação, no sentido de que teria sido cerceado o seu direito de defesa uma vez que a fiscalização não teria comparecido pessoalmente no domicílio do contribuinte, conforme determina o §1º do art. 904 do RIR/99 (vigente à época). De acordo com a interpretação do recorrente a norma determina que o auditor fiscal compareça no domicílio do contribuinte para promover uma fiscalização, principalmente quando se pretende identificar a capacidade operacional de uma empresa, pois é fundamental se verificar suas instalações, o maquinário disponível, existência de computadores, etc. O descumprimento de tal regra, conforme alega o recorrente, teria levado a um cerceamento do seu direito de defesa.

Entendo que não assiste razão ao recorrente.

A decisão de piso analisou o argumento apresentado da seguinte forma:

##### **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.**

Não se pode ignorar que o presente lançamento de Imposto de Renda da Pessoa Física está relacionado e é decorrente de outras investigações e, principalmente, do PTA nº. 18088.720417/2016-19, que investigou as atividades da empresa Akyzo e culminou no cancelamento do CNPJ da empresa por inaptidão. Como esclarecido pela fiscalização, naquele processo foram formulados questionamentos e requisitados documentos que comprovassem que a pessoa jurídica realmente teria prestado os serviços. A fiscalização concluiu que a Akyzo serviu de mero instrumento para emitir notas fiscais por serviços inexistentes. Portanto, nestes autos, que teve o objetivo de desconsiderar a isenção dos lucros distribuídos pela Akyzo ao sócio, seria mais do que natural que as provas produzidas em outros processos fossem usadas para o referido lançamento, o que tornou desnecessária nova fiscalização sobre os mesmos fatos e principalmente, seria desnecessária a visita no domicílio da pessoa física ou da pessoa jurídica.

Ao contrário do que afirma o recorrente, não se trata de analisar o currículo do sócio e saber como se faz uma consultoria em óleo e gás, a grande questão envolvida é que, pelo vasto conjunto probatório ficou evidenciado pela fiscalização que a empresa realmente não teria prestado serviços, de modo que os lucros distribuídos e declarados pelos sócios não poderiam ser assim considerados para fins de tributação. A empresa e os sócios não comprovaram a prestação dos serviços contratados, nem nos autos que levaram à inaptidão da empresa, nem nos presentes autos, e a fiscalização ainda destacou, que a empresa sequer tinha estrutura para executar as suas atividades. **A Akyzo foi demandada, bem como os sócios, a comprovarem a efetiva prestação dos serviços, o que não ocorreu em nenhum momento dos processos.**

Ademais, foi garantido ao recorrente, em todas as fases do processo, o direito amplo de defesa e do contraditório, de modo que não restou configurado cerceamento do seu direito de defesa.

Destaco, por ser pertinente à matéria aqui tratada, trecho do voto do Conselheiro Mário Hermes Soares Campos, relator do Acórdão n.º 9202-011.011, julgado na sessão de 24/08/2023, que esclarece sobre a natureza inquisitorial da fiscalização e a instauração do processo administrativo com a Impugnação, ressaltando o texto da Súmula CARF nº. 162. Vale a leitura:

Quanto às alegações de nulidade pelo fato de não ter tido ciência da Intimação expedida pela fiscalização, para efeito de apresentação de documentos, cabe os esclarecimentos que se seguem. Conforme o comando do art. 14 do Decreto nº 70.235, de 1972, a impugnação tempestiva da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo fiscal, sendo que não há cerceamento ao direito de defesa antes de iniciado o prazo para impugnar o auto de infração, haja vista que, no decurso da ação fiscal, não existe litígio ou contraditório. Os princípios do contraditório e da ampla defesa estão garantidos aos litigantes, no processo administrativo após a instauração do litígio, que ocorre a partir da impugnação



tempestiva da exigência, na chamada fase contenciosa, não se cogitando de preterição do direito de defesa antes de materializada a própria exigência fiscal, por intermédio de auto de infração ou notificação do lançamento. **A ação fiscal é uma fase pré-processual, ou seja, é uma fase de atuação exclusiva da autoridade tributária, na qual os agentes da Administração Tributária, imbuídos dos poderes de fiscalização que lhes são conferidos, verificam e investigam o cumprimento das obrigações tributárias e obtêm elementos que demonstrem a ocorrência do fato gerador.** Assim, a primeira fase do procedimento, a fase oficiosa, é de atuação exclusiva da autoridade tributária, não havendo ainda exigência de crédito tributário formalizada, inexistindo, consequentemente, resistência a ser oposta, pois, **antes da impugnação, não há litígio, não há contraditório e o procedimento é levado a efeito de ofício, pela autoridade fiscal. Logo, não há que se falar em preterição ao direito de defesa da contribuinte no transcurso da ação fiscal, posto que a pretensão da Administração Tributária ainda não se materializou.**

Ademais, o ato do lançamento é privativo da autoridade, e não uma atividade compartilhada com o sujeito passivo, nesse diapasão os ditames da Súmula CARF nº 162: “O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento.”

Dessa forma a Notificação se efetuou com estrita observância do disposto na legislação vigente, tendo o sujeito passivo, ao apresentar sua impugnação, instaurado a fase litigiosa do procedimento, como previsto no art. 14 do Decreto nº 70.235/1972. **Nenhum procedimento administrativo dificultou ou o impediu de apresentar impugnação/recursos e comprovar suas alegações, bem como não foi violado qualquer direito assegurado pela Carta Constitucional.** (grifos acrescidos)

Assim como no presente caso, não há como se falar em cerceamento do direito de defesa pelo fato de o contribuinte não ter sido fiscalizado em seu domicílio fiscal ou ter recebido, a empresa Akyzo a visita *in loco* da fiscalização, pois, para o presente processo, **a fiscalização já possuía todos os elementos necessários para a lavratura do auto de infração sendo desnecessária qualquer visita pessoal da fiscalização para estes fins.**

De qualquer forma, aberta a fase contenciosa com a apresentação da Impugnação, caberia ao recorrente apresentar sua defesa bem como todos os documentos necessários para embasá-la. Não há como se admitir que ocorreu cerceamento do direito de defesa sendo que o recorrente apresentou defesa embasada, mostrando-se conhecedor das causas que levaram à infração e defendendo-se contra o entendimento da fiscalização. Dessa forma, não há dúvidas de que foram assegurados o contraditório e a ampla defesa nos presentes autos.

Ademais, todos os requisitos formais do lançamento previsto no art. 10<sup>1</sup> do Decreto nº. 70.235/72 encontram-se devidamente respeitados, não tendo se verificadas as causas de nulidade previstas no art. 59 do Decreto nº. 70.235/72.

Ante o exposto, rejeito a preliminar de nulidade.

### **3.2. Desrespeito imotivado ao instituto do domicílio fiscal do recorrente – Incompetência *Ratione Loci*.**

De forma relacionada ao argumento anteriormente formulado, o recorrente alega que o Auto de Infração seria nulo em razão dele não ter sido fiscalizado pela Delegacia Fiscal localizada em seu domicílio fiscal, em afronta ao art. 127, §2º do CTN. Em sede de Recurso Voluntário apenas reitera tal argumento.

A decisão de piso analisou a questão de forma precisa, vale o destaque:

**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 no70.235, de 1972, arts. 14e15).

§1ºApresentada 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

<sup>1</sup> 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.

§§ 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) (grifos acrescidos)

O assunto não merece maiores discussões uma vez que é objeto da Súmula CARF nº. 27:

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

Rejeito, pois, a preliminar de nulidade.

### **3.3. Nulidade em razão do afronta ao dever de orientação da fiscalização**

O recorrente alega que teria encaminhado pedidos de orientação, informação e esclarecimentos dirigidos à Receita Federal durante o processo de fiscalização, e que não teria obtido orientação satisfatória. Alega que, se tivesse sido orientado devidamente teria juntado aos autos diversos comprovantes de despesas dedutíveis para a composição das novas bases de cálculo do IRPF apuradas nos autos, e que não teria se preocupado com os comprovantes das deduções porque apenas tinha obtido rendimentos isentos do IRPF.

Sustenta que a falta de orientação do Fisco causou prejuízos ao recorrente e cerceamento do seu direito de defesa, além de ofender o disposto no art. 904, §1º do RIR e art. 6º, incisos I, alíneas “a” e “f” da Lei nº. 10.593/02.

Tais argumentos foram analisados pela decisão de piso, tendo sido considerados os requerimentos apresentados pelo recorrente como uma estratégia de dificultar a fiscalização e protelar, razões com as quais concordo e adoto como minhas razões de decidir:

## 1.2. 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.**

Na 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. 298, 304 a 307 e 324 a 329, 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 04800526, fl. 316, primeiro 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.

**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.** (grifos acrescidos)

Como bem destacado no tópico anterior, a fase inquisitorial é uma fase pré-processual onde a fiscalização intima o sujeito passivo a apresentar documentos e informações e, caso sejam identificadas infrações, promove a apuração do tributo devido e elabora o Auto de Infração. Portanto, **a fase fiscalizatória tem finalidade instrutória**, e não há que se falar em contraditório e ampla defesa desta fase. A fase litigiosa se instaura com a apresentação da Impugnação pelo sujeito passivo e não há que se falar em cerceamento ao direito de defesa se

não são identificados óbices à apresentação da defesa e dos documentos comprobatórios por parte do contribuinte.

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.

Diante do exposto, rejeito a preliminar de nulidade.

### **3.4. Nulidade em razão da falta de fundamentação legal**

Afirma que o Auto de Infração seria nulo por deficiência de fundamentação, argumento que também foi enfrentado pela decisão de piso e com a qual concordo:

#### **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. (grifos acrescidos)

Não há que se cogitar da nulidade suscitada.

O Auto de Infração atende integralmente aos preceitos do artigo 142<sup>2</sup> do Código Tributário Nacional e artigos 10<sup>3</sup> e 11<sup>4</sup> do Decreto nº 70.235/1972, contendo o enquadramento legal completo e uma descrição dos fatos clara, permitindo ao contribuinte conhecer as infrações que lhe estão sendo atribuídas. Ademais, como bem identificado na decisão de piso, o sujeito passivo pôde apresentar sua defesa, garantindo-se plenamente no presente processo o direito ao contraditório e à ampla defesa.

Da leitura da impugnação e do recurso voluntário fica evidenciado que o recorrente teve pleno conhecimento da autuação ao contrapô-la com suas alegações, não tendo sido verificado cerceamento do seu direito de defesa que justificasse o acolhimento da alegação de nulidade, nos termos do art. 59<sup>5</sup> do Decreto nº. 70.235/72.

O lançamento foi emitido por autoridade competente com observância do disposto na legislação tributária apresentando todos os seus requisitos essenciais, especialmente o enquadramento legal das infrações e os fatos expressos foram descritos de modo claro, permitindo ao contribuinte conhecer perfeitamente os fatos a ele atribuídos, tendo o

<sup>2</sup> 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.

<sup>3</sup> 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.

<sup>4</sup> Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:

- I - a qualificação do notificado;
- II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;
- III - a disposição legal infringida, se for o caso;
- IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

<sup>5</sup> Art. 59. São nulos:

- I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;
- II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993).

contribuinte, ao apresentar sua impugnação, instaurado a fase litigiosa do procedimento. Nenhum ato administrativo dificultou ou impediu o recorrente de apresentar sua defesa e não foi violado qualquer direito assegurado pela Constituição Federal ou legislação infraconstitucional.

Por todo o exposto, tem-se que a autoridade lançadora agiu com estrita observância das normas legais que regem a matéria, e não há reparos a se fazer na decisão de piso, não tendo como prosperar a preliminar de nulidade deduzida das razões recursais.

### **3.5. Nulidade da decisão de piso em razão da falta de intimação para sustentação oral na Impugnação**

Na argumentação deduzida no item 1.1.5 das razões recursais (e-fls. 1008), o Recorrente se insurge contra o fato de não ter sido aberta oportunidade para realizar sustentação oral ao tempo do julgamento em primeira instância, prejudicando a ampla defesa. Diz que a ausência formal ou material de defesa técnica configura hipótese de cerceamento de defesa o que gera nulidade da decisão de piso.

Não tem razão o Recorrente ao alegar cerceamento ao direito de defesa por ausência de intimação prévia acerca da realização do julgamento de primeira instância. Não havia previsão legal para intimação prévia ao sujeito passivo e para a possibilidade de sustentação oral em relação às sessões realizadas no âmbito dos colegiados que formam a primeira instância de julgamento. A manifestação da contribuinte se dava, tão somente, por escrito, nos termos do art. 15 do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

O rito do processo administrativo em sede de julgamento de primeira instância deve, necessariamente, seguir o regramento normativo pertinente e vigente à época dos fatos, sendo certo que a instrução probatória e a própria defesa devem ficar circunscritas aos meios autorizados pela legislação processual administrativa, sem que isso provoque qualquer restrição ilegítima aos direitos processuais constitucionalmente garantidos.

Foi exatamente nesta linha que a decisão de piso analisou o pedido do recorrente, vale o destaque:

### **4. Intimação prévia da sessão de julgamento e sustentação oral**

O contribuinte 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 na 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.

Ademais, o tema também foi objeto da Súmula CARF nº. 110:

Súmula CARF nº 110

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

A decisão analisou o pedido apresentado e por falta de previsão legal o indeferiu, em decisão devidamente fundamentada. Dessa forma, não ocorreu a alegada nulidade da decisão de primeira instância.

### **3.6. Nulidade da decisão de piso em razão do descumprimento da Portaria 1687/14 – Incompetência do agente e pedido de ressarcimento de despesas**

A nulidade do auto de infração por incompetência do agente também foi argumento repisado em sede de recurso voluntário e já analisado de forma precisa pela decisão de piso. Considerando que concordo com o teor da decisão, a adoto como minhas razões de decidir:

#### **1.3. 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 porquê 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. (grifos acrescidos)

Diante do exposto, rejeito a preliminar de nulidade.

O recorrente ainda apresenta pedido de restituição de despesas por ter sido obrigado a responder a um processo em Araraquara, sendo que possui domicílio fiscal no Rio de Janeiro.

A decisão analisou o pedido de forma precisa:

**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.

Dessa forma, não há o que se deferir neste caso, não havendo qualquer direito a ressarcimento de despesas, tendo em vista que o recorrente poderia ter apresentado os documentos em seu domicílio fiscal.

**3.7. Nulidade da decisão de piso em razão do descumprimento da liminar deferida em mandado de segurança**

O recorrente alega que a fiscalização não poderia ter partido do Ato Declaratório Executivo nº. 005691295, de baixa do CNPJ por inaptidão da empresa, tendo em vista que tal ato teria sido questionado em juízo (mandado de segurança, processo 5002070-86.2019.4.03.6120).

Como se viu das considerações apresentadas neste voto sobre o Processo Administrativo nº. 18088-720.417/2016-19, a empresa tem questionado as decisões em juízo, mas a análise da sua inaptidão **já foi reapreciada e finalizada**, tendo sido confirmados todos os fatos narrados e expedido o Ato Declaratório Executivo nº. 034612268, **que declarou inapta a inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ)**.

De qualquer forma, constatou-se nestes autos e também no Processo Administrativo nº. 18088-720.417/2016-19 **que não ficou comprovada a efetividade da prestação dos serviços pela empresa Akyzo, e que o conjunto probatório que embasou o Auto de Infração vai muito além das informações contidas no Processo Administrativo de baixa do CNPJ da empresa.**

Dessa forma, não se sustenta a defesa do recorrente no sentido de que na época a empresa estava regular porque tinha obtido uma decisão liminar em mandado de segurança. O que a decisão garantiu foi a anulação do Ato Declaratório para nova tramitação do processo administrativo de inaptidão, com a análise de todos os argumentos apresentados pela empresa, o que foi devidamente cumprido pela fiscalização que chegou à mesma conclusão.

Rejeito a preliminar de nulidade.

### **3.8. Nulidade por inobservância de requisito essencial de validade do ato**

O recorrente alega ofensa ao princípio da legalidade e da motivação do ato administrativo, pois teria se utilizado de informações sigilosas sem fundamentar devidamente a sua indispensabilidade. Alega, ainda, que apenas as informações sigilosas indispensáveis poderiam ter sido analisadas.

Não assiste razão ao recorrente.

O Auto de Infração não se baseou apenas em informações decorrentes da quebra de sigilo bancário do recorrente, e sim, como destacado anteriormente, de um conjunto probatório robusto colhido pela fiscalização que embasaram o lançamento de descaracterização dos lucros distribuídos pela empresa.

O Auto de Infração está devidamente fundamentado, o Relatório Fiscal detalha todos os fatos que levaram ao convencimento da autoridade lançadora, de modo que não há qualquer vício de nulidade.

### **4. Prejudicial de mérito: decadência**

O recorrente alega que os fatos geradores anteriores a outubro de 2012 teriam sido alcançados pela decadência, e que deveriam ser declarados extintos. Defende que a contagem da

decadência deveria se dar pelo art. 150, §4º do CTN. Afirma que, mesmo se se desse a contagem do prazo decadencial pela regra do art. 173, inciso I do CTN, os créditos anteriores a janeiro de 2012 teriam sido alcançados pela decadência.

Não há que se falar em decadência do crédito tributário.

Isso porque, em se tratando de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, o fato gerador ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário, não havendo que se falar em fato gerador mensal, sendo aplicável, inclusive, a Súmula CARF nº 38:

Súmula CARF nº 38 O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010)

Portanto, nos casos de rendimentos sujeitos ao ajuste anual, o prazo decadencial dependerá da situação em que o sujeito passivo se enquadrar: a) com pagamento de Imposto – o prazo decadencial começa a correr em 31 de dezembro (art. 150, § 4º do CTN); b) sem pagamento de Imposto e/ou nas hipóteses de dolo, fraude e simulação – o prazo decadencial se inicia no primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I, do CTN).

No caso dos autos, para o ano-calendário de 2011 (competência mais antiga), ocorreu a qualificação da multa, com fulcro no §1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007, em razão da caracterização da conduta dolosa do recorrente, o que atrai a contagem pela regra do art. 173, I, do CTN.

Nos casos em que restou caracterizado o dolo, fraude ou simulação, dúvida não há de que a contagem do prazo decadencial deve se dar pelo art. 173, inciso I do CTN, nos termos da Súmula CARF nº. 72:

Súmula CARF nº 72

Aprovada pelo Pleno em 10/12/2012

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Aplicando ao caso a regra de contagem prevista no art. 173, inciso I do CTN, considerando os exercícios lançados: 2012 (ano-calendário 2011), o fato gerador ocorreu em 01/01/2013. Este é o termo inicial para a contagem do prazo decadencial. Assim, a autoridade administrativa teria até o dia 31/12/2018 para constituir crédito tributário suplementar (05 anos a partir da ocorrência do fato gerador), sob pena de homologação tácita. Considerando que a intimação do auto de infração se deu em 23/8/2017, (e-fl. 923), resta claro que o lançamento se deu dentro do prazo decadencial.

Diante do exposto, não há que se falar em decadência.

## 5. Mérito

Alguns argumentos apresentados em sede de recurso e alegados como nulidades, serão considerados como argumentos de mérito por terem sido assim apresentados em sede de Impugnação e por estarem, realmente, relacionados ao mérito do lançamento.

Os argumentos podem ser assim sintetizados:

- que o lançamento teria se fundamentado em meros indícios, não tendo a autoridade lançadora comprovado as suas alegações;
- que não foi solicitado ao recorrente a comprovação de que dispunha de valores em espécie;
- que dos R\$ 5 milhões de saques, apenas teria sacado R\$ 1,6 milhão e que tais valores teriam respaldo em suas Declarações apresentadas ao Fisco Em 2011 e 2012, sendo que apenas R\$ 80.000,00 não teriam sido justificados em 2011, e R\$ 285.000,00, no ano de 2012;
- que não há provas e que a autoridade lançadora teria partido da premissa de que todas as informações dadas por criminosos seriam verdadeiras;
- traz uma série de questionamentos sobre os valores que teriam sido sacados ou cheques que teriam sido sacados na “boca do caixa”;
- que o currículo dos sócios da Akyzo justificava a qualidade dos serviços de consultoria prestados;
- que não teriam sido juntados aos autos comprovantes de serviços prestados pela Akyzo;
- que não ficou comprovado que os lucros obtidos com contratos de outras empresas, que não as que prestavam serviços à Petrobrás não teriam sido prestados;
- que não seria possível desqualificar todo o lucro distribuído pela empresa Akyzo;
- se não existiu lucro a ser distribuído pela Akyzo, não existiu rendimento a ser tributado na pessoa do recorrente;
- argumenta a legalidade da distribuição dos lucros;
- apresenta argumentos tentando comprovar a regular atividade da empresa e a desnecessidade de muitos funcionários e estrutura para a prestação dos serviços de consultoria;
- defende que os lucros auferidos pela empresa foram distribuídos conforme previsão contratual;

- se os valores recebidos não foram lucros distribuídos porque não ocorreu prestação de serviço, não se enquadram no conceito de rendimentos, não devendo ser tributados pelo imposto de renda.

Com base na síntese apresentada é possível confirmar que o recorrente apenas reitera os argumentos apresentados na Impugnação, sem trazer comprovações efetivas de que a empresa Akyzo realmente teria prestado os serviços de consultoria, para se contrapor à robusta comprovação colhida em sentido contrário.

A decisão proferida pela DRJ analisou devidamente todos os argumentos apresentados pelo recorrente, e com relação à atividade da Akyzo, assim decidiu:

## 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 irresignação 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, Marivaldo e Paulo Roberto.

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 (Marivaldo e Paulo Roberto 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 Marivaldo e Paulo Roberto, 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 para prestação de “serviços de engenharia” com previsão de medições, **sem que nenhum documento comprobatório da prestação de serviços 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 Marivaldo e Paulo Roberto 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, ex-gerente da Área Internacional da Petrobrás que em sede de acordo de colaboração, esclareceu que a Laturf Consultoria, da qual é sócio, recebeu da Liderroll vantagens indevidas.**

A vinculação da Liderroll a esta ordem de ideias é importante porque sendo Marivaldo e Paulo Roberto 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 goteiras 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 goteira 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. 30.**

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 Marivaldo e Paulo Roberto 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 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, obviamente 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. 368 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 Marivaldo e Paulo Roberto. Não se pode confundir um ato desleal de ex-funcionário da estatal 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. 38 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. Marivaldo e Paulo Roberto.

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<sup>1</sup> formulada pelo MPF em que consta cópia de nota fiscal emitida em nome de Marivaldo, mas com endereço de entrega a residência de Edison Krumennauer. 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):*

*(...)*

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 Marivaldo 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 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. (grifos acrescidos)

No decorrer do processo administrativo, não foram apresentados outros documentos e comprovações de que a empresa Akyzo teria prestado efetivamente serviços de consultoria ou outros serviços que estivessem no rol do seu objeto social, de modo que, reputo o trabalho fiscal como hígido, devendo ser mantido.

Registre-se que o sócio Paulo Roberto Gomes Fernandes teve seu Recurso Voluntário julgado improcedente pelo CARF, tendo sido proferido o Acórdão nº. 2402-008.074 (PTA nº. 18088.720259/2017-70), em 15/01/2020, assim ementado:

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.

Sobre a possibilidade de distribuição de lucros pela empresa Akyzo, a decisão também avaliou os argumentos de que a distribuição seria possível conforme a legislação e o



contrato social da empresa, destacando que a distribuição desproporcional dos lucros seria questionável frente à legislação pátria. Vale a leitura do trecho da decisão de piso sobre o tema:

### 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. 182, 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. 186, item 5, a justificativa seria a previsão contida na cláusula décima do Contrato Social, no caso a 6ª Alteração Contratual da empresa, fls. 91 a 95.

*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. 20. Enquanto isso, Paulo Roberto, sócio majoritário, ficou com 69,59% dos lucros. Não há nenhuma justificativa para que o sócio que detém a maioria da participação societária abra 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. 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 Marivaldo e por seu sócio Paulo Roberto serviram para o pagamento de propinas. Não há justificativa para que Marivaldo realize o saque de um valor total de R\$1.679.081,98, representado por dezenove cheques, sendo que quase a totalidade do valor, ou seja, R\$1.675.000,00 foi contabilizada na empresa como lucro distribuído. Ainda foram contabilizados R\$7,8 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 mais de R\$1,6**

milhão em espécie se o autuado possui conta bancária. A justificativa veio na forma de dois quadros demonstrativos acostados às fl. 782 e 783, relativamente apenas aos anos de 2011 e 2012 num esforço hercúleo para montar os valores de forma que se aproximassem ao máximo dos saques realizados.

Para o ano de 2011 o impugnante partiu de R\$630.000,00 que havia sido declarados como dinheiro mantido em espécie ao final de 2010, outros R\$1.010.000,00 a serem justificados e uma diferença de R\$80.000,00 que teria sido utilizada para fazer frente a outras despesas. Quanto a 2012 a partida foi de R\$1.560.000,00 cujo valor também é integrado por saques realizados nas contas da pessoa jurídica a título de lucros. Sobre o destino de R\$665.000,00 questionado pela fiscalização, saiu-se com a mesma justificativa de gastos próprios e de familiares.

Os quadros elaborados pela defesa nada comprovam. 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 para criar proximidade de valores totais com aqueles mantidos em espécie ao final de cada ano.

Se os valores foram efetivamente utilizados para fazer frente a despesas pessoais próprias e em auxílio dos pais e da sogra, 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 servem 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 simples informação na declaração de ajuste nada prova em seu favor se nos autos não foram trazidos elementos que demonstrem que ao final dos exercícios de 2010 e 2011 tais valores não haviam sido consumidos.

A descrição dos fatos narrados no Relatório de Fiscalização é rica e mostra que Marivaldo e seu sócio Paulo Roberto 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 sentença proferida em 5/2/2018 pelo juiz da 13ª Vara Federal em Curitiba/PR que acabou por condenar, entre outros, Marivaldo e seu sócio Paulo Roberto 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 item constante 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 Marivaldo em momento algum, excetuada a tentativa nada convincente de vincular os saques em dinheiro aos compromissos particulares por meio de uma montagem de demonstrativo com valores originários de declarações de ajuste, 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 depoimentos prestados por colaboradores dão a correta dimensão do caminho que o dinheiro seguia. Marivaldo e seu sócio Paulo Roberto 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. 52 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 os sócios 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 sua 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. 53 a fiscalização relatou que um cheque no valor de R\$56.062,27 emitido pela Akyzo teve parte correspondente a R\$55.000,00 contabilizada como lucros distribuídos a Marivaldo, sendo que no livro contábil há a observação que se trata de “caixinha”. O termo é próprio de quem não tem cuidado ao elaborar a contabilidade e deixa uma prova evidente de que valores eram separados para fins ilícitos. A menos que tenha havido mudança nas Normas Brasileiras de Contabilidade de forma que os registros contábeis possam ser informados com observações desse tipo.

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 Marivaldo 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.** (grifos acrescidos)

Ao contrário do que argumentou o recorrente, todo o conjunto de levantamentos feitos pela fiscalização convergem exatamente na conclusão à que se chegou, de que a empresa existia apenas para emitir notas fiscais sem que fosse prestado qualquer serviço.

Outro ponto que salta aos olhos é a argumentação do recorrente, que alegou em Impugnação que se os valores distribuídos pela empresa não eram lucros, então deveriam ser considerados como doações, o que foi rechaçado pela decisão por falta de comprovação:

#### **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 Marivaldo 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 Marivaldo 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.** (grifos acrescidos)

A decisão também analisou devidamente os argumentos sobre a indevida classificação dos rendimentos, argumentos que foram reiterados em sede de Recurso como se a decisão tivesse sido omissa. Porém, da leitura do trecho abaixo vê-se que a decisão não foi omissa, tendo analisado devidamente tal argumento:

## **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 isento. 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 ao impugnante.**

**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 apegava 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.

O recurso ainda reitera argumentos de que teriam sido desconsiderados os tributos recolhidos pela empresa (XIII - Excesso de exação), ausência de consideração dos valores repassados a terceiros, e desconsideração de valores passíveis de dedução da base de cálculo. Também com relação a estes argumentos entendo que a decisão de primeira instância analisou os argumentos com precisão, de modo que também adoto as suas razões como minhas razões de decidir:

## **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 dispendo 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\$1.675.000,00 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.**

A alegação da defesa está ancorada em um relato que a fiscalização elaborou para demonstrar o modo de operar de Marivaldo 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 Laturf Consultoria.**

Como se vê, apesar de os sócios Marivaldo e Paulo Roberto 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.

## **2.8. Desconsideração de valores passíveis de dedução**

O impugnante 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.

Diante do exposto, não há que se falar em cobranças exacerbadas, ou direito a deduções, tendo em vista que não há comprovação de que tais pagamentos seriam dedutíveis.

**6. Da multa qualificada**

O recorrente questiona a aplicação da multa de ofício qualificada no percentual de 150%. Alega que a multa tributária não pode exceder 75% da obrigação, nos termos da jurisprudência do STF.

Não assiste razão ao recorrente.

A multa de ofício qualificada constitui exceção à penalidade básica de 75% prevista para os lançamentos de ofício, sendo aplicável nas hipóteses em que o contribuinte, mediante dolo, fraude ou simulação, busca ocultar o fato gerador da obrigação tributária. Trata-se, portanto, de sanção agravada, destinada a punir condutas deliberadas de sonegação ou fraude fiscal.

Nos termos do artigo 44, § 1º, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, a multa é fixada em 150% sobre o valor do tributo devido quando restar configurada qualquer das condutas descritas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. Os dispositivos mencionados definem as figuras da sonegação, fraude e conluio, caracterizadas por ações ou omissões dolosas voltadas a impedir, retardar ou distorcer o conhecimento, pela autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador ou de suas circunstâncias materiais.

No caso concreto, restou comprovado que Marivaldo Escalfoni atuou de forma dolosa, contínua e coordenada, com a finalidade de obter vantagens indevidas. Valendo-se da empresa da qual é sócio, simulou a prestação de serviços a diversas pessoas jurídicas, utilizando-se desses contratos fictícios para dissimular a origem dos valores posteriormente recebidos sob a forma de lucros distribuídos, buscando conferir aparência de legalidade a recursos oriundos de operações ilícitas.

Os elementos constantes dos autos evidenciam que o sujeito passivo teria omitido receitas provenientes de atos de corrupção, utilizando a escrituração de serviços fictícios para ocultar rendimentos tributáveis e declará-los indevidamente como isentos. Tal conduta revela inequívoco intuito de fraude, enquadrando-se nas hipóteses dos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964.

Diante do conjunto probatório e da adequação típica das condutas aos dispositivos legais mencionados, resta plenamente caracterizada a incidência dos crimes de sonegação, fraude e conluio, justificando-se a aplicação da multa qualificada de 150%, em perfeita conformidade com a legislação tributária.

No caso concreto, a qualificação está devidamente justificada pela fiscalização e reforçada pela decisão de piso, e o dolo comprovado pela fiscalização. Estando comprovado nos autos a prática de omissão deliberada da base de cálculo do tributo, com o objetivo de reduzir o pagamento dos tributos devidos, torna-se cabível a aplicação da multa qualificada.

Contudo, é necessário ajustar o valor da multa qualificada, pois, nos termos da alteração promovida pela Lei nº. 14.689/2023, ela foi reduzida de 150% para 100%, nos casos de não verificada a reincidência do sujeito passivo.

Nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN, a lei nova aplica-se a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração.

Portanto, deve-se aplicar a retroação disposta na Lei n. 9.430/96, art. 44, § 1º, VI, reduzindo o percentual da multa de ofício para 100%.

## 7. Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer dos argumentos contidos dos itens do Recursos VII e IX e de que a multa seria confiscatória; e na parte conhecida, rejeitar as preliminares e no mérito, dar-lhe provimento parcial, para reduzir a multa qualificada ao percentual de 100%.

*Assinado Digitalmente*

**Ana Carolina da Silva Barbosa**