



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18470.726356/2016-71
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-006.062 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de maio de 2019
Recorrente PAULO ROBERTO COSTA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012, 2013, 2014

PRELIMINAR. NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

As alegações de nulidade são improcedentes quando a autuação se efetivou dentro dos estritos limites legais e foi facultado ao sujeito passivo o exercício do contraditório e da ampla defesa.

RECEITAS DE SERVIÇOS DE PESSOA JURÍDICA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS. ARTIFÍCIO PARA REGULARIZAR, FRAUDULENTAMENTE, RECURSOS DE ORIGEM ILÍCITA AUFERIDOS POR PESSOA FÍSICA.

A inércia do impugnante em comprovar, de forma inequívoca, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, a efetiva prestação de serviços por pessoa jurídica, importa em concluir que se trata de artifício desenvolvido para regularizar, fraudulentamente, recursos de origem ilícita auferidos por pessoa física.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. HIPÓTESES DE SONEGAÇÃO, FRAUDE E CONLUÍO. POSSIBILIDADE. CABIMENTO. ARGUIÇÃO DE EFEITO CONFISCATÓRIO.

É cabível a imposição da multa qualificada de 150%, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se nas hipóteses tipificadas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964.

A vedação constitucional de confisco se refere aos tributos e não às multas e se dirige ao legislador, e não ao aplicador da lei. A cobrança de multa decorre de previsão legal, não merecendo prosperar a tese de que é confiscatória.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares, denegar o pedido de diligência, e, no mérito, por maioria de votos, em NEGAR PROVIMENTO ao recurso, vencidos os conselheiros Wesley Rocha e Wilderson Botto, que deram parcial provimento para que sejam excluídos da base de cálculo os valores relativos ao montante devolvido no âmbito do acordo de colaboração premiada.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio Sávio Nastureles, Wesley Rocha, Reginaldo Paixão Emos, Wilderson Botto (Suplente convocado em substituição à conselheira Juliana Marteli Fais Feriato), Cleber Ferreira Nunes Leite, Marcelo Freitas de Souza Costa, Gabriel Tinoco Palatnic (Suplente convocado) e João Maurício Vital (Presidente).

Relatório

1. Trata-se de julgar recurso voluntário (e-fls 7964/8020) interposto em face do Acórdão nº 02-073.382 (e-fls 7927/7958) prolatado pela DRJ Belo Horizonte em sessão de julgamento realizada em 31 de maio de 2017.

2. Para a compreensão do contexto fático da exigência fiscal e do litígio devolvido a este Colegiado, faz-se a transcrição do relatório contido na decisão recorrida

Início da transcrição do relatório contido no Acórdão nº 02-073.382

Trata-se de Auto de Infração lavrado em nome do contribuinte acima identificado, acostado às fls. 7.387/7.565, relativo aos anos-calendário 2010 a 2014, formalizando a exigência de crédito tributário assim discriminado:

Imposto Suplementar (2904).....R\$ 21.606.554,21
Juros de Mora (calculados até 11/2016).....R\$ 8.945.709,31
Multa Proporcional.....R\$ 32.394.554,24
Total.....R\$62.946.817,76

O referido lançamento teve origem na constatação das seguintes infrações:

I - Omissão de Rendimentos do Trabalho Sem Vínculo Empregatício Recebidos das Pessoas Jurídicas Brasilinvest Empreendimentos e Participações S/A e Garnero Investimentos, Participações e Consultoria Ltda:

Fato Gerador	Total Apurado (R\$)	Multa (%)
Ano 2012	140.760,00	150,00

II – Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoa Jurídica – Vantagens Indevidas:

a) Recebidas do Grupo Odebrecht:

Fato Gerador	Total Apurado (R\$)	Multa (%)
--------------	---------------------	-----------

Ano 2010	4.617.253,16	150,00
Ano 2011	19.884.293,57	150,00
Ano 2012	591.261,30	150,00

b) Recebidos da Gandra Brokerage Intermediação de Negócios – EPP:

Fato Gerador	Total Apurado (R\$)	Multa (%)
Ano 2011	404.000,00	150,00
Ano 2012	399.594,40	150,00
Ano 2013	225.000,00	150,00

c) - Recebidos da GB Maritime

Fato Gerador	Total Apurado (R\$)	Multa (%)
Ano 2011	390.639,47	150,00
Ano 2012	455.464,32	150,00
Ano 2013	411.780,30	150,00

d) Recebidos por meio do operador Henry Hoyer:

Fato Gerador	Total Apurado (R\$)	Multa (%)
Ano 2011	150.000,00	150,00
Ano 2012	150.000,00	150,00

e) Recebidos da Fidens Engenharia S/A:

Fato Gerador	Total Apurado (R\$)	Multa (%)
Ano 2011	200.000,00	150,00

f) Recebidos por meio do operador Fernando Antônio Falcão Soares e utilizados na compra do imóvel na cidade de Campos dos Goytacazes – RJ:

Fato Gerador	Total Apurado (R\$)	Multa (%)
Ano 2012	1.400.000,01	150,00

g) Recebidos da Estre Ambiental S/A:

Fato Gerador	Total Apurado (R\$)	Multa (%)
Ano 2012	1.400.000,00	150,00

h) Recebidos por meio do operador Alberto Youssef e de outros operadores:

Fato Gerador	Total Apurado (R\$)	Multa (%)
Ano 2012	5.586.626,92	150,00
Ano 2013	4.387.530,00	150,00
Ano 2014	270.000,00	

i) Recebidos da Construção e Comércio Camargo Corrêa S/A:

Fato Gerador	Total Apurado (R\$)	Multa (%)
Ano 2012	18.000,00	150,00
Ano 2013	3.054.000,00	150,00

j) Recebidos da Alusa Engenharia S/A:

Fato Gerador	Total Apurado (R\$)	Multa (%)
Ano 2013	2.104.642,44	150,00

k) Recebidos de pessoa jurídica, repassados por Alberto Youssef e utilizados na aquisição do Land Rover Evoque:

Fato Gerador	Total Apurado (R\$)	Multa (%)
Ano 2013	280.000,00	150,00

l) Recebidos da Construtora Queiroz Galvão S/A:

Fato Gerador	Total Apurado (R\$)	Multa (%)
Ano 2013	600.000,00	150,00

m) Recebidos das pessoas jurídicas Venbrás Marítima S/A, Distribuidora Equador de Produtos de Petróleo S/A e Equador Log S/A:

Fato Gerador	Total Apurado (R\$)	Multa (%)
Ano 2013	1.490.000,00	150,00
Ano 2014	400.000,00	150,00

n) Recebidos das pessoas jurídicas Sargent Marine, Trafigura e Trading Glencore:

Fato Gerador	Total Apurado (R\$)	Multa (%)
Ano 2013	1.586.601,40	150,00

o) Recebidos da Iesa Óleo & Gás S/A:

Fato Gerador	Total Apurado (R\$)	Multa (%)
Ano 2013	300.000,00	150,00

p) Recebidos da Engevix Engenharia S/A:

Fato Gerador	Total Apurado (R\$)	Multa (%)
Ano 2013	300.000,00	150,00
Ano 2014	385.000,00	150,00

III – Omissão de Rendimentos Caracterizados por Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada - Valores creditados em contas de depósito, em relação aos quais o contribuinte não comprovou a origem por meio de documentação hábil e idônea:

a) Contas mantidas em instituições financeiras no exterior:

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
30/09/2010	546.408,42	150,00
30/11/2010	198.489,97	150,00
31/01/2011	66.736,00	150,00
28/02/2011	334.060,00	150,00
30/04/2011	1.373.424,95	150,00
31/05/2011	1.032.637,64	150,00
30/06/2011	1.003.901,68	150,00
31/10/2011	306.808,38	150,00
31/12/2011	167.456,00	150,00
31/01/2012	2.397.670,00	150,00
28/02/2012	2.509.424,96	150,00
30/04/2012	1.156.607,30	150,00
31/05/2012	618.671,14	150,00
30/06/2012	1.707.881,34	150,00
31/07/2012	435.915,58	150,00
31/08/2012	1.778.326,24	150,00
31/10/2012	278.140,50	150,00
30/11/2012	1.414.813,34	150,00
31/12/2012	2.157.253,01	150,00
28/02/2013	1.821.338,38	150,00
31/03/2013	267.842,09	150,00
30/09/2013	43.304,53	150,00
31/10/2013	5.016.536,00	150,00
28/02/2014	352.250,24	150,00
31/03/2014	226.882,61	150,00

b) Contas mantidas em instituições financeiras no Brasil:

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
29/11/2011	52.326,15	75,00
08/05/2013	21.744,35	75,00

Do Termo de Constatação Fiscal (fls. 7434/7565 – volume 5).¹**1) Do envolvimento do fiscalizado na Operação Lava Jato**

De acordo com os fatos apurados no âmbito da “Operação Lava Jato”, o contribuinte, no período de maio/2004 a abril/2012, foi Diretor de Abastecimento da Petróleo Brasileiro S/A – Petrobrás, e teria, em tese, com a participação do cônjuge, filhas e genros, cometido crimes contra a ordem econômica, corrupção e lavagem de dinheiro.

Como Diretor, comprometeu-se a desviar recursos financeiros da estatal, atendendo aos interesses do Partido Progressista (PP), Partido dos Trabalhadores (PT) e Partido do Movimento Democrático Brasileiro (PMDB).

Em contrapartida a isso, recebeu vantagens indevidas advindas do rateio que era feito envolvendo tais partidos políticos. Na descrição fiscal, as formas em que se dava o recebimento de tais vantagens compreendiam quatro modalidades:

1) celebração de contratos simulados, com a indicação de falsos objetos, com empresas de fachada, controladas por ALBERTO YOUSSEF; 2) celebração de contratos simulados diretos com empresas de consultoria de PAULO ROBERTO COSTA, para o pagamento de “atrasados” após a sua saída da empresa; 3) entrega de numerário em espécie no escritório de ALBERTO YOUSSEF ou em outro lugar combinado por ele ou PAULO ROBERTO COSTA; 4) depósito de valores em contas mantidas por ambos no país e no exterior.

O contribuinte foi condenado pelos crimes de corrupção passiva e lavagem de dinheiro. Confira-se:

574. Condeno Paulo Roberto Costa pelo crime de corrupção passiva, pelo recebimento de vantagem indevida paga por executivos da Camargo Correa, em razão de seu cargo como Diretor na Petrobrás (art. 317 do CP). [...]

578. Condeno Paulo Roberto Costa por seis crimes de lavagem de dinheiro do art. 1º, caput, inciso V, da Lei nº 9.613/1998, consistentes nos repasses, com ocultação e dissimulação, de recursos criminosos provenientes dos contratos discriminados da Camargo Correa na RNEST e na REPAR, através de operações simuladas com a Costa Global Consultoria.[...]

Ainda de acordo com sentenças judiciais exaradas, além das vantagens indevidas recebidas das operações simuladas com a Costa Global Consultoria e Participações Ltda, outras quantias em dinheiro foram repassadas ao contribuinte por Alberto Youssef, como consta do controle feito em planilhas apreendidas pela Polícia Federal e transcrito no TVF à fl. 7.441.

2) Da Auditoria Fiscal

O procedimento de fiscalização foi instaurado por intermédio do Mandado de Procedimento Fiscal nº 07.1.09.00-2014-00418-9, com vistas a verificar a existência de ilícitos tributários relacionados aos anos de 2010 a 2014.

O contribuinte foi cientificado do início do procedimento fiscal em 15/09/2014 e intimado a apresentar documentos referentes às suas Declarações de Ajuste Anual e aos extratos de cartão de crédito, contas bancárias mantidas no Brasil e no exterior e operações no mercado de renda variável.

¹ E-fls. 7932 no corpo do Relatório do Acórdão nº 02-73.382.

Em atendimento à intimação, parte dos documentos solicitados foi entregue à autoridade fiscal. Os extratos bancários do período de 01/01/2010 a 31/12/2013 não foram disponibilizados e, intimado novamente para tanto, o contribuinte manteve-se silente, não apresentando qualquer justificativa ou documento.

O juízo da 13ª Vara Federal de Curitiba, em decisão proferida em 16/04/2015, compartilhou com a Receita Federal os documentos bancários que se encontravam em poder do Ministério Público Federal e da Polícia Federal, tendo o contribuinte recebido uma cópia da documentação compartilhada.

De posse dos citados documentos e com amparo na norma do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, a autoridade fiscal elaborou os Anexos I, II, III e IV, acostados às fls. 481/485, e solicitou ao contribuinte que comprovasse, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, a origem dos valores neles individualizados, que lhe foram creditados ou depositados durante os anos de 2010 a 2013.

Paralelamente à intimação do contribuinte, a autoridade fiscal diligenciou junto às pessoas jurídicas Brasilinvest Empreendimentos e Participações S/A e Garnerio Investimentos, Participações e Consultoria Ltda, acerca de determinados créditos ocorridos nas contas do contribuinte, com o objetivo de esclarecer a causa das transferências financeiras individualizadas.

O contribuinte, em sua resposta, disse que os valores que ingressaram nas contas correntes eram provenientes de pagamentos de remuneração que lhe foram feitos pela empresa Petróleo Brasileiro S/A – Petrobrás e pela Braskem S/A e, ainda, rendimentos decorrentes de serviços de consultoria prestados. Admitiu, no tocante aos valores depositados por Humberto Sampaio de Mesquita e Marcelo Barboza Daniel, que eram vantagens indevidas pagas pela Alusa Engenharia S/A.

As empresas diligenciadas informaram que os valores transferidos ao contribuinte referiam-se a pagamentos por serviços de consultoria prestados.

A autoridade fiscal considerou justificada a origem de parte dos créditos questionados e, quanto aos créditos que permaneciam sem justificativa, novos anexos foram elaborados e o contribuinte reintimado a prestar esclarecimentos e apresentar documentos.

Sua resposta foi apresentada em 01/08/2016, sem que a origem dos respectivos valores fosse comprovada.

Dos valores de origem não comprovada, que transitaram em contas bancárias no Brasil, não foram lançados aqueles inferiores a R\$12.000,00, cuja soma, tanto em 2012 como em 2013, não atingiu R\$80.000,00.

Também, em relação ao ano calendário 2010, somente foi lançado o equivalente a 50% do depósito de R\$104.652,29, efetuado na conta nº 10004452, mantida no Banco Santander, em razão da referida conta ser de titularidade conjunta com o cônjuge do contribuinte.

Com referência aos depósitos em contas mantidas no exterior, a fiscalização informou que o juízo da 13ª Vara Federal de Curitiba em decisão proferida em 23/07/2015, esclareceu que o caso trata de quebras efetuadas pelas próprias autoridades suíças, em investigações próprias, tendo elas encaminhado os documentos bancários à Justiça brasileira sem qualquer restrição para utilização nos processos do Estado requerido.

Vale dizer, a Secretaria da Receita Federal do Brasil teve acesso, com autorização judicial, aos extratos bancários para fins de abertura e execução de procedimento fiscal.

Assim, foi solicitado ao contribuinte que comprovasse, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, em relação aos anos-calendário 2010, 2011, 2012, 2013 e 2014, a origem dos valores creditados/depositados nas contas mantidas no exterior listadas na fl. 7456 dos autos, cujos valores foram individualizados nos anexos.

Na resposta oferecida em 16/08/2016, o contribuinte afirmou, de forma genérica, que todas as transferências financeiras foram feitas por empresas do Grupo Odebrecht, a título de vantagem indevida. Observou ainda que não possui os documentos referentes às contas listadas, o que impossibilitou a comprovação da origem de parte dos créditos/depósitos individualizados.

Salienta a fiscalização que, apesar das contas listadas acima estarem em nome de "offshores", o contribuinte reconheceu ser o real e único beneficiário econômico, como se pode observar na resposta ao Termo de Intimação Fiscal expedido em 01/09/2016, em face de Arianna Azevedo Costa Bachmann, que, conforme informação das instituições financeiras, também tinha poderes para movimentar as contas correntes relacionadas no termo de verificação. E diz que a despeito das solicitações, não foram apresentados documentos hábeis e idôneos para comprovar a origem de parte dos créditos/depósitos bancários listados nos anexos do Termo de Intimação Fiscal expedido em 27/07/2016. Assim, concluiu a fiscalização que o fato concreto se subsume à hipótese da norma do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, ou seja, omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada.

No item 5 do TVF, a fiscalização detalha as vantagens indevidas recebidas em dinheiro de Alberto Youssef e outros operadores, conforme "planilhas de valores (entradas/saídas)".

Informa que a Polícia Federal apreendeu na residência do contribuinte documentos diversos onde constam as empresas que contrataram os serviços da Costa Global Consultoria e Participações Ltda – ME, pessoa jurídica constituída pelo sujeito passivo logo depois de sua saída de estatal.

São listados os contratos simulados firmados entre as empresas corruptoras e a Costa Global Consultoria e Participações Ltda – ME, que visavam conferir aparência de legitimidade a recebimentos ilícitos de propinas pelo fiscalizado. Os documentos constam dos autos e do processo judicial 5049557-14.2013.404.7000/PR.

A fiscalização descreve que, em um documento apreendido, existe o registro de entradas e saídas de recursos financeiros, verificados entre agosto/2012 e novembro/2012, no qual o fiscalizado registra entradas de 3.794.000,00 reais, 160.000,00 dólares e 270.000,00 euros, como está na fl. 7469. A fiscalização relaciona em planilha todos os valores recebidos pelo contribuinte, em dinheiro, com a conversão em reais dos valores recebidos em dólar e em euros. Tudo isso também consta da denúncia formulada pelo MPF no curso da ação 502212-82.2014.4.04.7000.

A fiscalização destaca também o depoimento do Agente da Polícia Federal Jayme Alves de Oliveira Filho à Polícia Federal, responsável pela entrega de recursos financeiros distribuídos por Alberto Youssef, que admitiu ter entregado dinheiro ao

contribuinte, dando mais suporte às informações das "Planilhas de Valores (Entradas/Saídas)" e o depoimento de Fernando Antônio Falcão Soares ao Ministério Público Federal, registrado no Termo de Declarações nº 05, que admitiu, ao ser confrontado com o referido documento, ter entregado dinheiro em espécie ao fiscalizado em razão de vantagens indevidas pagas.

E o próprio fiscalizado também admitiu ter recebido vantagens indevidas em dinheiro entregue por Alberto Youssef em depoimento prestado ao Juízo da 13ª Vara Federal de Curitiba, o qual consta dos autos nº 5083258-29.2014.404.7000.

São relatados ainda vários outros depoimentos e documentos que deram a base para a caracterização da omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas a título de vantagens indevidas, em função do cargo de Diretor de Abastecimento.

Destaca a autoridade fiscal que o acréscimo patrimonial verificado é decorrente de atos praticados pelo contribuinte diretamente, e não pela empresa Costa Global Consultoria e Participações Ltda - ME. Como corolário, a tributação dos rendimentos recebidos deve ser feita de acordo com as regras do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física.

No item 6 do TVF, a fiscalização reitera o fato de que o contribuinte se utilizava do operador Fernando Antônio Falcão Soares para receber parte dos recursos financeiros decorrentes das vantagens indevidas oriundas do esquema desvendado pela Operação Lava Jato. São descritos ali trechos do Termo de Declarações com a confirmação dos repasses.

Por meio de diligências fiscais efetuadas, descritas no termo, foi possível comprovar que o contribuinte utilizou parte das vantagens indevidas acima quantificadas para adquirir o imóvel denominado São Vicente, localizado na cidade de Campos dos Goytacazes/RJ.

Foram colacionados pela fiscalização os trechos da colaboração premiada, os valores que o contribuinte reconheceu que recebeu das empresas, as diligências efetuadas e as confrontações de dados para se obter os montantes constantes das planilhas. Durante as diligências, as empresas apresentaram contratos e notas fiscais mas deixaram de apresentar os relatórios e ou outros documentos do suposto serviço de consultoria realizado pela empresa Costa Global Consultoria Ltda, elementos indispensáveis para fins de comprovação da efetiva prestação dos serviços que constam dos contratos e notas fiscais emitidas.

As referidas empresas são: Gandra Brokerage Intermediação de Negócios – EPP, Fidens Engenharia S/A, Alusa Engenharia S/A, Bas Consultoria Empresarial Ltda, Estre Ambiental S/A, Construção e Comércio Camargo Correa S/A, Engevix Engenharia S/A, IESA Óleo e Gás S/A, Venbrás Marítima S/A, Distribuidora Equador de Produtos de Petróleo S/A e Equador Log S/A, Construtora Queiroz Galvão S/A, Sargent Marine, Trafigura e Trading Glencore e Grupo Odebrecht.

A fiscalização, detalha ainda a forma de apuração para verificar os valores repassados por Marcelo Barboza Daniel, pelo operador Henry Hoyer e por Alberto Youssef (esses utilizados na compra de um veículo Land Rover Evoque) ao contribuinte e junta os trechos da colaboração, as diligências efetuadas e as conclusões obtidas, consolidando os dados em planilhas.

No item 23, são detalhadas as legislações utilizadas no levantamento do débito.

Foi aplicada a multa de ofício de 75%, de acordo com o artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, à infração identificada, referente à omissão de receita apurada com base em depósitos bancários sem origem comprovada referente a contas correntes mantidas no Brasil.

A fiscalização informa que o contribuinte, por meio do Termo de Colaboração Premiada, reconheceu ser o beneficiário econômico de diversas contas no exterior, entre elas, as seguintes contas mantidas em bancos suíços: (i) Royal Bank Of Canada, (ii) Banque Cramer & Cia S/A; (iii) Banque Pictet & Cia S/A.; (iv) PKB Privatbank S.A. (*offshore* Sygnus Assets), (v) HSBC (*offshore* Quinus Services); (vi) Julius Bear (*offshore* Sagar Holding); e (vii) Deutsche Bank.

Foi aplicada a multa qualificada, penalidade prevista no art. 44, inciso I e § 1º da Lei nº 9.430 de 1996, tendo em vista o reconhecimento, por parte do contribuinte, da existência das contas mantidas secretamente no exterior, as quais foram utilizadas, principalmente, para receber vantagens indevidas decorrentes da atuação em benefício do Grupo Odebrecht, enquanto Diretor de Abastecimento da Petrobrás.

Assim o sujeito passivo, ao efetuar movimentação bancária por meio de interpostas pessoas (*offshores* Sygnus Assets, Quinus Services, Sagar Holding), teve o propósito deliberado de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento, por parte do Fisco, da ocorrência do fato gerador do imposto de renda, mais precisamente em decorrência do recebimento de vantagens indevidas milionárias.

A base legal para a qualificação da multa são os casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964.

Todos os demais procedimentos fiscais adotados, bem como as verificações/análises/conclusões, incluindo planilhas contendo os valores apurados, encontram-se detalhadamente relatadas no Termo de Descrição dos Fatos mencionado.

Da Impugnação ao Lançamento²

Cientificado do lançamento em 16/11/2016 (fl. 7569), o contribuinte apresentou, em 16/12/2017, a impugnação de fls. 7585/7633, acompanhada dos documentos de fls. 7634/7919.

Das Preliminares

Depois de se identificar, fazer referência à tempestividade da impugnação e tecer um breve relato sobre a delação premiada e os fatos apurados, o contribuinte, por intermédio de procurador constituído, protesta preliminarmente pela nulidade da autuação, tendo em vista premissas equivocadas da fiscalização e a decadência de parte do suposto crédito tributário, a seguir pontuadas:

As alegações que não espelham a realidade dos fatos

O impugnante diz que a fiscalização afirma que ao aceitar o cargo de Diretor de Abastecimento da Petrobrás ele "*comprometeu-se a desviar recursos da empresa*" em função de diversos partidos políticos. No entanto, afirma que não houve provas de qualquer compromisso firmado por ocasião do aceite do cargo, tendo sido procurado posteriormente apenas pelo Partido Progressista (PP).

² E-fls 7936 no corpo do Relatório contido no Acórdão nº 02-73.382.

Alega que, como consta do Termo de Colaboração nº 01, utilizado pela fiscalização para instruir o presente auto de infração, o "comando e gerência" dos recursos desviados ficavam a cargo de José Janene e Alberto Youssef, pelo que não se pode imputar ao impugnante um poder de gerência e organização do esquema que nunca o pertenceu.

Diz que na página 7 do TVF constou a informação de que teria auferido aproximadamente 14% do valor da propina decorrente dos contratos vinculados à Diretoria de Abastecimento, mas conforme também consignado em seu Termo de Colaboração, na prática, o percentual acima não era aplicado e não se pode apenas presumir o valor atribuído a ele para além dos montantes voluntariamente confessados.

O depoimento de Alberto Youssef

Com relação a esse depoimento, alega que não há qualquer transação financeira para comprovar os supostos pagamentos realizados em dinheiro de Alberto Youssef e descritos às fls. 09 do auto de infração. Essa afirmação baseia-se exclusivamente no depoimento do Sr. Youssef, não havendo qualquer comprovação do alegado, sendo certo que, de fato, não ocorreu.

Diz que o depoimento não condiz com a realidade, já que em uma única vez, segundo Alberto, foi feito um pagamento ao impugnante em dinheiro no valor de R\$2.670.000,00, quantia que nunca seria paga em apenas uma parcela, até mesmo porque na prática seria impossível receber dado montante em espécie. Reafirma que os valores não chegavam sequer próximo dos apresentados no auto de infração e foram diretamente destinados à compra da lancha e de um imóvel.

Os depósitos apontados pela fiscalização como sendo sem origem

Aduz que com relação ao ano de 2011, o TVF informa que apenas um depósito, no valor de R\$ 104.652,29 restou sem a devida justificativa sobre a origem. Diz que ainda por ocasião do procedimento de fiscalização informou que o referido valor se referia à serviços prestados à Petrobrás, tendo a comprovação da origem realizada por meio de cópia do cheque disponibilizada à fiscalização e que não possui outro meio de prova, razão pela qual solicitou fosse intimada diretamente a Petrobrás, a fim de que apresentasse informações sobre a efetiva realização do depósito através do cheque já disponibilizado.

Salienta que na página 23 do TVF a fiscalização consignou que não foram apresentados documentos hábeis e idôneos para comprovar a origem de parte dos créditos/depósitos bancários relacionados às empresas "offshores", no entanto, o Impugnante nunca teve acesso às referidas informações, inclusive as informações foram obtidas exclusivamente pelo Ministério Público Federal.

As planilhas elaboradas por Alberto Youssef

Diz que desconhece as informações apresentadas por Alberto Youssef e, por serem meras ilustrações feitas por outro investigado, não podem servir como prova a esta autuação.

Alega que a fiscalização não pode autuar apenas com base em indício de veracidade, sobretudo quando se referem à pessoas estranhas ao impugnante. A jurisprudência administrativa e mesmo a judicial, por ele transcrita na defesa, não aceitam presunção como forma de autuação.

Ressalta que, Fernando Antônio Falcão Soares, cujo depoimento serviu como "indício de veracidade" das planilhas, mais de uma vez faltou com a verdade em seus depoimentos, como se verifica dos próprios trechos destacados no TVF, às fls. 47 e 49. Em tais trechos, ora ele fala na quantia de três milhões de reais para um pagamento específico e ora, para o mesmo pagamento, o valor declarado já é de dois milhões de reais.

Questiona também a presunção estabelecida pela fiscalização, sem qualquer prova, em relação aos valores sacados da conta da sociedade Gandra Brokerage Intermediação de Negócios, de que 50% de todos os valores depositados teriam sido transferidos a ele.

Diz que essa não é suficiente para a cobrança e alega que em seu depoimento, o Sr. Wanderley Gandra declara que não pagou nada a ele, os valores apresentados no auto de infração não foram recebidos e que não há transação bancária de tais valores.

Os valores recebidos no exterior e integralmente devolvidos

Afirma, ao contrário do entendimento da fiscalização, que todos os valores recebidos da empresa "GB Marítimo" depositados na conta em Luxemburgo (de titularidade de Humberto Sampaio de Mesquita), no montante total de R\$ 1.257.884,07, correspondentes à depósitos realizados entre janeiro de 2011 a dezembro de 2013, foram integralmente devolvidos pelo impugnante à União, conforme se comprova da cláusula 6ª do Termo de Delação Premiada assinado pelo Impugnante, no qual "*o colaborador renuncia, em favor da União, a qualquer direito sobre valores mantidos em contas bancárias e investimentos no exterior, em qualquer país (...)*".

Ademais, diz que assinou procuração dando totais poderes ao Ministério Público para movimentar todos os valores depositados em contas estrangeiras. A cobrança deve ser cancelada seja porque a argumentação é descabida, seja porque tais valores foram integralmente devolvidos, o que fica descaracterizado qualquer acréscimo patrimonial.

Omissão de valores recebidos de pessoas jurídicas

Na mesma linha, questiona a tributação da suposta omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica decorrentes de vantagens indevidas: i) repassadas pelo operador Henry Hoyer, no montante de R\$300.000,00, os quais foram recebidos em dinheiro e devolvidos, ii) recebido da Fidens Engenharia S/A, no montante de R\$200.000,00. Diz que este valor foi relatado na sua delação premiada e pago em dinheiro, o qual, portanto, foi devolvido. Destaca que os referidos valores foram todos apreendidos pela Polícia Federal.

Quanto aos supostos fatos geradores referentes aos depósitos feitos pelo Grupo Odebrecht, conforme tabela de fl. 7599 que totalizam o montante de R\$ 25.092.798,03, a própria fiscalização reconhece e confirma que os mesmos foram feitos nas contas bancárias localizadas na Suíça, nos respectivos bancos: i) PKB Private Banck S/A, ii) HSBC Bank, iii) Julius Bear e iv) Deutsch Bank.

Afirma que tais depósitos, apesar de não tributados na pessoa jurídica, não devem ser tributados de forma alguma, tendo-se em vista que foram devolvidos à União Federal.

O imóvel de Campos dos Goytacazes

Alega que há contradição com o depoimento do filho do vendedor do imóvel, Felipe de Azevedo Wagner.

O segundo depoente informa o que realmente ocorreu - foi realizado o pagamento de determinada quantia por meio de transferência bancária, e o restante em três parcelas em espécie, totalizando a compra no valor de R\$1.700.000,00. Ao passo que o primeiro depoente, Sr. Fernando Soares, mentiu ou se equivocou em seu testemunho ao informar erroneamente que o valor da compra do imóvel totalizou R\$ 2.000.000,00.

Além disso, a fiscalização equivocadamente pretende tributar duas vezes os mesmos valores (mesmo suposto fato gerador) referentes à compra do imóvel em Campos, pois, às fls. 09 do Auto de Infração, tais valores foram considerados como fato gerador da omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica Estre Ambiental S/A.

Da decadência de parte dos supostos créditos tributários.

Destaca que o Auto de Infração inclui rendimentos recebidos em 2010, sem se atentar para o prazo legal para a efetivação do lançamento. Diz que a intimação efetivada em 16/11/2016 já teria ultrapassado o prazo de cinco anos contados a partir dos fatos geradores. Junta planilha com os valores que entende que estão alcançados pela decadência.

Tece considerações acerca do lançamento por homologação e, ao final, ressalta que no presente caso deveria ser aplicada a previsão contida no § 4º do artigo 150 do CTN, uma vez que houve a entrega efetiva de declarações pelo contribuinte, com o respectivo pagamento de imposto, não cabendo ser considerada, para fins de contagem do prazo, a regra prevista no artigo 173, inciso I, do CTN.

Do Mérito

Da suposta variação patrimonial a descoberto

Da inexistência de fato gerador

Argumenta que se todos os valores relacionados à variação patrimonial a descoberto foram devolvidos ao Ministério Público Federal, não há que se falar em acréscimo patrimonial e, como consequência, em fato gerador do imposto.

Diz que a própria fiscalização esclarece que existe uma presunção legal relativa à variação patrimonial a descoberto, que não tem caráter absoluto de verdade, o que, por si só, já tira qualquer validade da presente autuação, que para ser eficaz deve ser baseada em verdade material.

Adverte que a jurisprudência administrativa do CARF já consolidou que há necessidade de demonstrar a evolução patrimonial por meio de uma tabulação mês a mês ao longo do ano calendário, o que não fora observado na fundamentação do lançamento, como também não foi considerado o saldo existente no ano anterior para o ano seguinte.

Transcreve trechos dos ensinamentos do jurista Hugo de Brito Machado, no sentido de que o fato gerador do imposto de renda é a aquisição econômica ou jurídica de renda ou de proventos, para salientar que não há renda, nem provento, sem que haja

acréscimo patrimonial e, nessa esteira, alegar que é evidente a ausência de acréscimo patrimonial, visto que houve a devolução de todos os valores recebidos.

Reproduz excertos doutrinários para defender que valores recebidos e devolvidos são ingressos que não acrescem ao patrimônio como elemento novo e positivo, não espelham a capacidade contributiva da contribuinte e não são receitas.

Salienta que o presente caso se assemelha ao instituto da denúncia espontânea, uma vez que todas as declarações de imposto de renda foram regularmente entregues e que a Receita somente teve conhecimento do recebimento de valores e bens relacionados às “vantagens indevidas” em razão de ter o impugnante espontaneamente informado os recebimentos e se prontificado em devolver todo o valor oriundo de tais vantagens.

Defende que ainda que os valores tivessem gerado rendimentos, a autuação deveria se limitar às regras estabelecidas pelo instituto da denúncia espontânea, sem a incidência de multa moratória ou punitiva.

Afirma que resta claro que não houve qualquer ingresso efetivo de receita, sendo forçoso reconhecer a ausência de fato gerador de IRPF.

Aduz que a fiscalização afrontou o princípio da razoabilidade ao lavrar auto de infração e aplicar multa com base em indícios de infração, tendo sido apresentadas as informações requisitadas e a verdade dos fatos apontarem por conclusão diametralmente oposta.

Da inexistência de condições para a multa qualificada e seu evidente caráter confiscatório.

Sustenta que a multa aplicada de 150% (cento e cinquenta por cento) é evidentemente abusiva e totalmente descabida, não havendo condições para sua aplicação, uma vez que é necessária a vontade (dolo) de impedir o conhecimento da ocorrência do fato gerador.

Diz que não pretende alegar que não cometeu os crimes em que foi condenado na ação penal, mas é preciso se verificar que a prática de atos ilícitos não está direta e necessariamente relacionada ao cometimento de fraude fiscal. Não é razoável se tratar as duas questões de forma equiparada.

Afirma que se trata aqui de situação diretamente oposta, uma vez que o próprio Impugnante levou ao conhecimento da fiscalização as receitas auferidas e, ainda, de forma voluntária, devolveu integralmente os valores.

Assevera que não houve qualquer tipo de fraude ou falsificação de documentos para fins de inibir a tributação, uma vez que os valores apenas não foram declarados ou o foram na declaração da pessoa jurídica.

Pondera que do montante de R\$62.946.871,76, a quantia de R\$32.394.554,24 se refere à multa, o que denota seu caráter confiscatório e, não, meramente punitivo em decorrência de uma suposta infração.

Adverte que a multa deve ser reduzida a um patamar razoável, caso não se entenda pela anulação do auto de infração e afirma que o STF já firmou que percentuais entre 20% e 30% são considerados adequados à luz do princípio do não confisco.

Da impossibilidade de tributação como sanção.

De acordo com o artigo 3º do CTN a sanção por ato ilícito não poderá ser enquadrada como tributo, sob pena de assumir a roupagem de multa. Apenas multa é exigida em decorrência de ato ilícito.

Ressalta que, à luz do princípio da legalidade tributária, não pode a norma tributária fixar como geradora do tributo uma atividade ilícita. A hipótese de incidência não pode ser um ato ilícito.

Diz que como todos os valores recebidos foram integralmente devolvidos e, assim, a possibilidade de cobrança de exação tributária sobre as consequências ou efeitos de atividade ilícita não ocorreu.

Assevera que, se se permitir a tributação sobre as quantias devolvidas no âmbito da Operação Lava Jato, estaremos diante de uma situação de tributo-sanção, porque o fundamento desse tributo deixa de ser a capacidade contributiva do indivíduo.

Entende que o procedimento cabível e indicado em nosso ordenamento é de que os proveitos oriundos de crimes devem ser confiscados, o que, de fato, o foram.

Ressalta que, além do confisco de todo o produto das infrações cometidas, houve ainda a multa aplicada pelo Ministério Público Federal, conforme comprovado no trecho da Delação Premiada apresentada.

Da cobrança em duplicidade – Valores tributados na pessoa jurídica e na pessoa física.

Alega que todos os valores que estão sendo tributados na pessoa da contribuinte já foram tributados na pessoa jurídica Costa Global Consultoria Ltda.

Além dos tributos recolhidos pela Costa Global, ocorreram retenções nas notas fiscais, referentes às supostas vantagens indevidas que foram objeto da Delação Premiada e consideradas pela fiscalização como receitas do impugnante. Junta tabela com os valores autuados e os valores reconhecidos pela pessoa jurídica.

Quanto às operações realizadas pela pessoa jurídica do impugnante e a empresa Brasilinvest Empreendimentos e Participações S/A, a defesa esclarece que, mesmo que o contrato social da empresa seja de 21/06/2012, a aquisição do certificado digital da pessoa jurídica para emissão de nota fiscal eletrônica foi em 25/09/2012. Desta forma, os valores pagos em 05/07/2012 e 08/08/2012 foram feitos na conta bancária da pessoa física do impugnante.

Esclarece ainda que, em 11/10/2012, foi emitida uma nota fiscal da Costa Global para a Brasilinvest, mas ela foi cancelada a pedido da Brasilinvest e o seu respectivo pagamento foi realizado em 19/10/2012 diretamente na conta bancária do impugnante, devendo ter sido feita pela Brasilinvest a retenção na fonte. De toda forma, ainda que tenha havido o cancelamento da Nota fiscal, fica demonstrado que a tributação é devida exclusivamente na pessoa jurídica.

Assim, por todos os argumentos expostos, resta demonstrado inequivocadamente que o auto de infração deve ser anulado, considerando todos os vícios que possui e que foram demonstrados nesta impugnação.

Do Pedido

Por todo o exposto, o contribuinte espera que seja acolhida a impugnação e seja determinado: (i) o imediato cancelamento do auto de infração uma vez que restou configurado que: a) há nulidade em razão da consideração de premissas equivocadas; b) não ocorreu enriquecimento ilícito e conseqüentemente, omissão de receitas, uma vez que não houve acréscimo patrimonial; c) operou-se a decadência de parte do suposto crédito tributário; d) a tributação não pode ser utilizada como instrumento de sanção; e) pretende a fiscalização cobrar em duplicidade valores que foram tributados por meio da pessoa jurídica; e (ii) ainda que se entenda, apenas a título de argumentação, pela manutenção da cobrança, não seja aplicada a multa agravada por ausência de condições à aplicação da mesma.

Final da transcrição do relatório contido no Acórdão nº 02-073.382

3. Interposto o recurso voluntário (e-fls 7964/8020), após tecer breve síntese dos fatos relacionados à autuação, deduz alegações conforme se apresenta a seguir:

<i>II - AS PRELIMINARES</i>	e-fls 7974/
<i>II. A - A NULIDADE EM RAZÃO DA CONSIDERAÇÃO DE PREMISSAS EQUIVOCADAS</i>	e-fls 7974
<i>As alegações que não espelham a realidade dos fatos</i>	e-fls 7974
<i>O depoimento de Alberto Youssef</i>	e-fls 7975
<i>As planilhas elaboradas por Alberto Youssef</i>	e-fls 7976
<i>Os depósitos apontados pela fiscalização como sendo sem origem</i>	e-fls 7978
<i>Os valores recebidos no exterior e integralmente devolvidos</i>	e-fls 7979
<i>Omissão de valores recebidos de pessoas jurídicas</i>	e-fls 7980
<i>O imóvel de Campos dos Goytacazes</i>	e-fls 7981
<i>II. B - A DECADENCIA DE PARTE DOS SUPOSTOS CRÉDITOS TRIBUTARIOS</i>	e-fls 7984/7992
<i>III - DO MÉRITO</i>	e-fls 7992
<i>III.A. DA SUPOSTA OMISSÃO DE RENDIMENTOS.</i>	e-fls 7992
<i>III.D. DA MULTA APLICADA - INEXISTÊNCIA DE DOLO PARA MULTA AGRAVADA E SEU EVIDENTE CARÁTER CONFISCATÓRIO</i>	e-fls 8000
<i>III. E. A IMPOSSIBILIDADE DE TRIBUTAÇÃO COMO SANÇÃO</i>	e-fls 8009
<i>III. F. DA COBRANÇA EM DUPLICIDADE - VALORES TRIBUTADOS NA PESSOA JURÍDICA E QUE SE PRETENDE TRIBUTAR TAMBÉM NA PESSOA FÍSICA</i>	e-fls 8013

3.1. Faz-se a transcrição do pedido (e-fls 8019/8020):

(i) o imediato cancelamento do auto de infração, uma vez que restou configurado que: a) há nulidade em razão da consideração de premissas equivocadas; b) não ocorreu enriquecimento ilícito e, conseqüente omissão de receitas, uma vez que não houve acréscimo patrimonial; c) operou-se a decadência de parte dos supostos créditos tributários; d) a tributação não pode ser utilizada como instrumento de sanção; e e) pretende a fiscalização cobrar em duplicidade valores que foram tributado por meio da pessoa jurídica.

(ii) sucessivamente, caso não se entenda pela hipótese acima, o Recorrente requer, nos termos do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, que sejam realizadas diligências: a) perante as instituições financeiras que o Recorrente possuía contas à época dos fatos geradores, de modo a ser verificado que os valores relacionados aos recebimentos indevidos foram integralmente devolvidos, conforme estipulado na delação premiada; e b) perante as instituições financeiras de todos os demais investigados que a Receita Federal considerou para fins de lavratura do presente auto de infração, de modo a se verificar se os valores atribuídos ao Recorrente efetivamente foram transferidos às suas contas ou às contas correntes de pessoas relacionadas ao mesmo.

(iii) ainda que se entenda, apenas a título de argumentação, pela manutenção da cobrança, não seja aplicada a multa agravada por ausência de condições à aplicação da mesma.

4. Verifica-se no curso do contencioso fiscal a prática de atos subsequentes à interposição do recurso voluntário. Passo a destacar:

4.1. Em 22/10/2018, anexada a petição de e-fls 8035/8047, de modo a formular pedido relacionado à extensão da decisão judicial (e-fls 8050/8053) ao presente processo administrativo fiscal.

4.2. Em 04/02/2019, foi exarado o Despacho de Saneamento (e-fls 8202) para fins de assegurar o cumprimento do artigo 48 do Regimento Interno do CARF.

4.3. Oferecidas as contrarrazões pela PGFN (e-fls 8204/8266), em que a Fazenda Nacional requer seja negado provimento ao recurso voluntário.

4.4. Em 15/03/2019, o Recorrente junta petição de resposta às contrarrazões (e-fls 8271/8280).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Sávio Nastureles, Relator.

5. O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES

PEDIDO DE NULIDADE FORMULADO A DESTEMPO. NÃO CONHECIMENTO.

6. Em petição anexada às e-fls 8035/8047, o Recorrente formula pedido de nulidade do lançamento e mesmo de suspensão do processo administrativo fiscal, com base nos termos de decisão judicial (e-fls 8050/8053) que pleiteia extensível ao presente feito.

6.1. Não conheço de tal alegação, tampouco do pedido formulados a destempo (22/10/2018), com o processo já sorteado e distribuído para análise do Relator.

6.2. E mesmo que fosse tempestivo tal requerimento, o exame dos termos da decisão judicial datada de 2018 trazida pelo Recorrente, não tem o condão de macular os elementos de prova anexados aos presentes autos. Veja-se que a autorização de compartilhamento de informações remonta ao ano de 2015 (e-fls 7445 do Termo de Verificação Fiscal):

Em decisão proferida em 16/04/2015, o Excelentíssimo Sr. Juiz Federal **SÉRGIO FERNANDO MORO**, responsável pela 13ª Vara Federal de Curitiba (Seção Judiciária do Paraná), compartilhou os documentos bancários que se achavam em poder do Ministério Público Federal e da Polícia Federal, referentes à “**OPERAÇÃO LAVA JATO**”, com a Secretaria da Receita Federal do Brasil, inclusive para fins de abertura e execução de procedimento fiscal, senão vejamos:

Ante o exposto, reitero as decisões anteriores de compartilhamento, defiro o requerido e autorizo o compartilhamento dos documentos bancários que se encontram com o Ministério Público Federal e com a Polícia Federal na assim denominada Operação Lavajato com a Receita Federal, inclusive para os fins solicitados no Ofício 97/2015RFB/Gabin e contribuintes ali relacionados.

6.3. A garantia do sigilo fiscal, um dos bens jurídicos tutelados na decisão de 2018, tem sido assegurada pela RFB desde a instauração do procedimento fiscal, assim como no curso do contencioso administrativo fiscal.

DAS ALEGAÇÕES FORMULADAS NO ITEM "II.A - A NULIDADE EM RAZÃO DA CONSIDERAÇÃO DE PREMISSAS EQUIVOCADAS"

7. É deduzido pedido de nulidade fundamentado em supostas insubsistências na autuação, consoante a argumentação contida no tópico II.A da peça recursal (e-fls 7974/7984).

7.1. Ao examinar a mesma argumentação formulada ao tempo da impugnação, a decisão de primeira instância, sustenta a rejeição da preliminar com base no artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972. Vejamos:

Da Nulidade do Auto de Infração

Preliminarmente, cumpre observar que o contribuinte pleiteia a nulidade do lançamento, porém, sem especificar os reais motivos para tal pleito, uma vez que todas as alegações apresentadas para esse fim se tratam de questões de mérito, que serão analisadas em tópico específico mais adiante.

No entanto, a título de esclarecimento, deve-se observar que, em matéria de processo administrativo fiscal, não há que se falar em nulidade, a não ser que os atos e os termos do processo tenham sido lavrados por pessoa incompetente, em que tenha

havido preterição do direito de defesa (artigo 59 do Decreto nº 70.235/72) ou que se vislumbre ilegitimidade passiva, hipóteses que não ocorreram no presente caso.

7.2. Pelos mesmos fundamentos, rejeito a preliminar suscitada.

DAS DEMAIS QUESTÕES RECURSAIS

8. Como visto, pode-se divisar a coincidência entre as alegações deduzidas em sede recursal e as oferecidas ao tempo da impugnação.

8.1. Na peça recursal o Recorrente procurou reforçar os argumentos relacionados à tributação dos valores devolvidos, assunto que, em nossa visão foi abordado com muita clareza e precisão pela decisão de primeira instância (destacadamente no trecho do voto contido às e-fls 7948/7950) ao asseverar que *"a decretação de pena de perdimento de bem, por ser oriundo de suposta atividade ilícita, em decorrência de processo penal, não modifica o fato gerador do imposto de renda"* (e-fls 7948).

8.2. Concernente à prejudicial de mérito (decadência), o entendimento deste relator também se mostra convergente à conclusão a que chegou a decisão de primeira instância ao entender demonstrados o dolo, a fraude e o conluio do Recorrente no conjunto de práticas criminosas, circunstância que tem o condão de atrair a regra decadencial prevista no artigo 173, I, do CTN.

8.3. Desta maneira, por concordar integralmente com a fundamentação contida no voto da decisão de primeira instância, a solução do presente recurso se opera por meio da prerrogativa conferida pelo artigo 57, § 3º do Regimento Interno do CARF.

início da transcrição do voto contido no Acórdão nº 02-73.382

Da Prejudicial do Mérito - Decadência

Insurge-se o contribuinte contra o lançamento relativo aos valores recebidos no ano de 2010, sob o argumento de já foi ultrapassado o prazo de cinco anos. Defende a aplicação da regra prevista no § 4º do artigo 150 do CTN.

Necessário, inicialmente, tecer considerações a respeito de como se opera a contagem do prazo decadencial.

Com o advento da Lei nº 7.713, de 22/12/1988, o imposto de renda das pessoas físicas passou a ser devido, mensalmente, à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos (art. 2º).

Porém, a Lei nº 8.134, de 12/04/1990, fixou deduções que seriam utilizadas apenas na declaração de ajuste anual e manteve o IRPF devido mensalmente, mas a título de antecipação.

Conforme se infere dos artigos 9º e 10 da Lei nº 8.134, de 1990, todos os rendimentos recebidos ao longo do ano calendário, exceto os isentos, os não tributáveis e os tributados exclusivamente na fonte e os de tributação definitiva, independentemente de serem tributados mensalmente, estão sujeitos ao ajuste anual.

Por conseguinte, todos os rendimentos recebidos no ano calendário, observada à exceção mencionada no parágrafo anterior, estão sujeitos à tabela progressiva anual e devem ser somados a fim de se apurar o imposto a ser exigido no ajuste anual.

Cumprido destacar, além disso, que o fato gerador do IRPF apurado no ajuste anual é complexo, isto é, ele se completa após o transcurso de um determinado período de tempo e abrange um conjunto de fatos e circunstâncias que, isoladamente considerados, são destituídos de capacidade para gerar a obrigação tributária exigível. O termo final do período, para efeitos de determinação da base de cálculo do imposto, nos termos da lei, é 31 de dezembro de cada ano.

Em relação aos rendimentos recebidos em determinado ano calendário, somente depois de expirado o prazo de apresentação da declaração de ajuste anual pelo contribuinte é que o Fisco terá condições de apurar a regularidade da situação fiscal do declarante.

Assim sendo, o fato jurídico tributário considera-se consumado em 31 de dezembro de cada ano calendário e o imposto é devido à medida que os rendimentos forem percebidos, todavia somente com a declaração de rendimentos é que se têm condições de aferir a regularidade fiscal do contribuinte e, se for o caso, efetuar o lançamento de ofício do tributo.

Cumprido observar que, uma vez configurada a omissão de rendimentos, o § 3º do art. 849 do Decreto 3.000, de 26/03/1999, estabelece:

Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, § 4º).

Contudo, tal dispositivo não pode ser interpretado isoladamente, mas considerando o momento de incidência do imposto que está definido no § 2º do art. 2º do RIR. Dispõe o referido parágrafo:

O imposto será devido à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 85. (Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, art. 2º).

O ajuste estabelecido no art. 85 do RIR diz respeito à apuração anual do imposto de renda na declaração de ajuste anual.

Art.85. Sem prejuízo do disposto no §2º do art. 2º, a pessoa física deverá apurar o saldo em Reais do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário (Lei nº 9.250, de 1995, art. 7º).

Esclarecido este aspecto, é de se analisar a alegada ocorrência da decadência.

Cabe destacar que o lançamento tributário é ato administrativo que resulta da atividade prevista no art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, exercida pela autoridade administrativa competente, cuja finalidade é constituir o crédito tributário, possibilitando sua exigibilidade.

Os artigos 147 a 150 do Código Tributário Nacional - CTN oferecem três modalidades de lançamento: a) lançamento por declaração, efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de

fato, indispensáveis à sua efetivação (art. 147); b) Lançamento de ofício, efetuado pela Administração Pública nas hipóteses descritas no art. 145 c/c art 149, a iniciativa é sempre da autoridade da administração tributária, seja porque a lei não estabelece esse dever de iniciativa para o sujeito passivo, seja porque o dever estabelecido por lei para o sujeito passivo não foi cumprido; c) Lançamento por homologação, ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa (art. 150).

O Código Tributário Nacional também disciplina, relativamente à contagem do prazo decadencial, que, verificada a existência de dolo, fraude ou simulação, a decadência do lançamento é regulada exclusivamente pelo que dispõe o inciso I do seu artigo 173.

Nessa circunstância, para o caso ora analisado, de plano, é de se afastar a contagem do prazo decadencial prevista no artigo 150, § 4º, do CTN, pleiteada pela defesa, em face da ressalva nele contida. Confira-se:

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

(...)

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

Assim, a conclusão que se impõe no exame dessa questão é a de que, uma vez verificada a existência de dolo, fraude ou simulação, deve ser aplicada a regra geral prevista no artigo 173, inciso I, do CTN, pela qual o prazo decadencial se inicia a partir do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado o lançamento:

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

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

(...).

No caso concreto, conforme será apreciado no tópico dedicado ao exame da aplicação da multa qualificada, segundo os fatos narrados no Termo de Verificação Fiscal de fls. 7434/7565, entende-se que está presente o intuito deliberado de omitir do Fisco a existência de fato gerador de Imposto de Renda, incorrendo nas condutas dispostas nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964, conforme se verá mais adiante ao tratarmos da multa qualificada.

Aplicando-se, pois, o disposto no art. 173, inciso I, do CTN, relativamente aos fatos geradores ocorridos no ano calendário de 2010, verifica-se que o lançamento, em tese, poderia ser efetuado em 2011, a partir do dia seguinte à data limite prevista para a entrega tempestiva da declaração e, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/2012.

Definido, portanto, que no presente caso a decadência de lançamento de ofício deve ser determinada exclusivamente à luz do que dispõe o inciso I do artigo 173 do CTN, constata-se que, para o caso ora examinado, o prazo para se constituir o lançamento, relativamente ao ano calendário de 2010, esgotar-se-ia em 31/12/2016. Assim, tendo sido o contribuinte cientificado do lançamento em 16/11/2016 (fl. 7569), não há que se falar em decadência.

Do Mérito

Da variação patrimonial a descoberto

Em que pese as alegações apresentadas pela defesa relativas a infração de variação patrimonial a descoberto, essas não serão analisadas, visto que conforme se depreende da Descrição das Infrações, fls. 7388 a 7493 dos autos, resumida no relatório desse voto, não houve neste auto de infração a apuração dessa infração.

As infrações aqui apontadas são as de omissão de rendimentos e depósitos bancários de origem não comprovada.

Omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica

Sobre as alegações que, segundo a defesa, não espelham a realidade dos fatos tem-se a fazer as seguintes considerações.

O fato da fiscalização ter consignado em seu relatório que o contribuinte, ao aceitar o cargo de Diretor de Abastecimento da Petrobrás, "comprometeu-se a desviar recursos da empresa" em função de diversos partidos políticos é irrelevante no levantamento do presente débito. A afirmação foi ali colocada para contextualizar o histórico dos acontecimentos ocorridos e da investigação efetuada pelos órgãos públicos com os resultados obtidos nessa investigação.

Sobre o questionamento dos valores recebidos de Alberto Youssef, o próprio fiscalizado admitiu ter recebido vantagens indevidas em dinheiro entregue por esse operador em depoimento prestado ao Juízo da 13ª Vara Federal Criminal da Subseção Judiciária de Curitiba, o qual consta dos autos nº 5083258-29.2014.404.7000.

Em sua defesa, o impugnante diz que os valores recebidos não chegam perto dos apresentados no auto de infração e diz que esses montantes foram destinados a compra de uma lancha e um imóvel. Mas não aponta os valores que entende serem corretos por ele recebidos e nem demonstra a forma de recebimento dos valores por meio de documentação hábil e idônea.

Nota-se que são apresentadas alegações vagas e desacompanhadas de provas. Importante frisar que o processo administrativo fiscal move-se em grande medida pela apresentação de documentação firme, inequívoca, hábil e idônea capaz de afastar as infrações imputadas pela fiscalização.

Da mesma forma que o Decreto nº 70.235, de 1972 estabelece a obrigatoriedade do agente do fisco em provar a ocorrência do ilícito fiscal, *caput* do art. 9º, também impõe ao sujeito passivo o ônus de provar o que alega, redação contida no inciso III do art. 16, sob pena de, não o fazendo, se sujeitar à infração apurada no lançamento.

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com

todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

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

Simples alegações de que não recebeu vantagens indevidas não produzem efeitos ante toda evidencia e elementos juntados aos processos.

Quanto as alegações apresentadas em relação ao imóvel de Campos dos Goytacazes, verifica-se que essas não se justificam. O impugnante tenta apontar divergência entre o depoimento em juízo do Sr. Fernando Soares que teria se equivocado e informado que o valor da compra do imóvel totalizou R\$2.000.000,00. Disse que esse depoimento não condiz com o valor informado pelo filho do vendedor, Felipe de Azevedo Wagner.

Conforme consta do TVF, fls. 7479 dos autos, foi tomado o depoimento de José Augusto Parente Wagner e de Maria Regina de Azevedo Wagner, alienantes do imóvel, que confirmaram o valor real da operação bem como o pagamento parcial de R\$1.400.000,00 efetuado em dinheiro. Há também o depoimento do filho do vendedor, Felipe de Azevedo.

Em consulta aos autos, encontram-se todos esses depoimentos e da sua leitura, o que se depreende é que a fiscalização não se baseou apenas no depoimento de Fernando Soares para apurar o valor de alienação do referido imóvel. A partir desse depoimento, as autoridades fiscais intimaram os vendedores do imóvel, fls. 7480 a 7482, questionando-os sobre o valor real da transação imobiliária e tomaram também a declaração do filho do vendedor que confirmou a informação e o valor recebido.

Destaca-se ainda que os depoimentos dos vendedores do imóvel e o de seu filho prestados à fiscalização e no âmbito do processo criminal confirmam os recebimentos aqui considerados.

Foi considerado no lançamento o valor de R\$1.400.000,00 recebidos em três parcelas (uma em março e duas em maio de 2012), conforme as declarações efetuadas e documentos juntados.

Não procede também a alegação de que teria havido bi-tributação desse valor e do que foi lançado como recebido da empresa Estre Ambiental, pois como indica a própria fiscalização são outros valores recebidos em datas posteriores (junho a dezembro de 2012), que não se confundem com os valores acima apontados.

Como constou do Termo de Colaboração nº 40, o contribuinte reconheceu que percebeu vantagens indevidas da empreiteira Estre Ambiental S/A, no montante aproximado de R\$1.400.000,00, no decorrer dos anos de 2011 e 2012.

Transcreve-se a seguir trecho do TVF que explica a situação.

Com suporte na própria confissão do contribuinte, resta caracterizada a omissão de rendimento recebido da Estre Ambiental S/A, sendo que consideramos recebido nos últimos sete meses do ano-calendário 2012, já que lhe é mais favorável em razão da redução dos juros de mora. Verifica-se que tais valores disponibilizados por Fernando Antonio Falcão Soares não se relacionam aos que constam das planilhas citadas no item 3 do Termo, pois são anteriores aos registros de recebimento em dinheiro alusivos ao operador, todos posteriores a janeiro/2013.

Ademais, não foram trazidas com a defesa provas da alegação de que os valores recebidos da empresa Estre Ambiental S/A foram de fato utilizados na compra do referido imóvel, para se contrapor ao lançamento fiscal.

Da impossibilidade de tributação como sanção.

Da inexistência de fato gerador

Dos valores recebidos no exterior e integralmente devolvidos.

A defesa alega a impossibilidade de tributação sobre o produto obtido ilicitamente pois foram reconhecidos como de não propriedade do impugnante, o que não caracteriza a necessária manifestação de capacidade contributiva própria, e ainda ausência de fato gerador, tendo em vista a devolução dos recursos obtidos ilicitamente aos cofres da União.

Ocorre que a decretação de pena de perdimento de bem, por ser oriundo de suposta atividade ilícita, em decorrência de processo penal, não modifica o fato gerador do imposto de renda.

A Lei Federal n. 12.850, de 2013, que trata da colaboração premiada e de suas consequências jurídicas, é um instituto do direito penal e não prevê em seus dispositivos o afastamento da responsabilização civil e tributária.

No caso, o contribuinte omitiu do Fisco recurso derivado de vantagem indevida, proveniente do esquema de corrupção apurado na denominada "Operação Lava-Jato", configurando-se, assim, uma situação concreta, do mundo dos fatos, que autoriza a aplicação da hipótese legal do artigo 43, do Código Tributário Nacional, a seguir reproduzida:

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

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

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

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

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

O Direito Tributário, ao contrário do que sustenta o impugnante, preocupa-se em saber tão somente sobre a relação econômica relativa a um determinado negócio jurídico. Ainda que a origem seja fruto de uma atividade ilícita, o tributo é devido, visto que é indiferente para a relação jurídica tributária a licitude ou não do recurso obtido. Ocorrido o fato gerador, suas consequências tributárias se mantêm no tempo e no espaço.

Com efeito, impera na tributação a regra do *Pecunia Non Olet*, consubstanciado pelo art. 118, I, do CTN, que ao preceituar sobre a hermenêutica, dispõe que a interpretação a ser dada à definição legal do fato gerador independe da validade jurídica dos atos praticados, inclusive de terceiros. Confira-se:

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

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

(...)”(grifou-se)

No mesmo sentido, também disciplinam o artigo 3º da Lei n. 7.713, de 1988, o artigo 26 da Lei n. 4.506, de 1964, e o artigo 55 do Regulamento do Imposto de Renda, respectivamente:

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

(...);

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

.....

Art. 26 – Os rendimentos derivados de atividades ou transações ilícitas, ou percebidos com infração à lei, são sujeitos à tributação, sem prejuízo das sanções que couberem.

.....

Art.55. São também tributáveis

(...);

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

(...).

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

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

Em julgado sobre a tributação de atividade ilícita (situação fática em que se contém a ilicitude como elemento não-essencial), o STF vaticinou, no HC 94240 (BRASIL, 2011), que:

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

Por outro lado, não se pode conceber que o tributo seja uma maneira de sancionar o ato ilícito ainda que por via indireta. É certo que a exação não atua no sentido de punir, tampouco no sentido de legitimar tais atividades antijurídicas. Isso porque o CTN, em seu artigo 3º, prescreve que a prestação tributária não constitui sanção (no sentido de legalização ou validação) de ato ilícito. Apenas a receita eventualmente oriunda desses atos é que há de ser tributada.

Não existe, em fonte social do Direito, autorização para que haja o afastamento da responsabilidade tributária parcial ou total de quem auferir renda fruto de propina e corrupção e soa como indiferente tributário o fato de, no direito positivo brasileiro, prever-se a decretação de ofício, pelo juiz, da apreensão, sequestro e perdimento dos bens que foram objeto dos crimes.

Eventual e posterior perda da titularidade do produto do crime não elide a constatação de que, à data em que recebeu dinheiro fruto de propina e corrupção, tinha titularidade econômica e jurídica sobre aqueles valores.

Como anteriormente explicitado, seria absolutamente inexplicável subverter a antiga máxima do Direito Tributário (*pecunia non olet*), não se tributando os rendimentos auferidos por propina e corrupção e deixando no campo da oneração apenas contribuintes que pratiquem atos lícitos.

Ante tais considerações, quanto ao valor tributado nenhum reparo cabe fazer ao lançamento.

Da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

Em relação aos depósitos bancários, o lançamento foi realizado sob a égide do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, matriz legal do art. 849 do RIR/1999, que dispõe:

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

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

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

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

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

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais). (Vide Lei nº 9.481, de 1997)

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)” (Grifou-se)

Conjugando-se o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, com o art. 43 do CTN, tem-se que o fato gerador do imposto de renda não é o crédito em conta bancária ou de investimento, mas a aquisição de disponibilidade por esse materializada, que, no caso, a lei autorizou considerar rendimento omitido na hipótese de restar não comprovada, por documentação hábil e idônea, sua origem.

Há que se considerar que a comprovação da origem aludida pela norma legal não é satisfeita pela simples alegação de que os créditos decorreram de retiradas realizadas junto à pessoa jurídica da qual o contribuinte é sócio ou de produto da venda de um bem móvel pessoal, sem a documentação hábil e idônea que lhes dê suporte.

Quando a lei fala em “documentação hábil e idônea” refere-se a documentos que estabeleçam uma relação objetiva, direta, cabal e inequívoca, em termos de datas e valores, entre eles e os créditos bancários cuja origem pretende-se ver comprovada, esclarecendo, também, a que título esses créditos bancários ingressaram na conta bancária da contribuinte (fato econômico ou jurídico).

A função do fisco é demonstrar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento e intimar os seus titulares a apresentarem os documentos, informações e esclarecimentos relativos à sua origem, como devidamente o foi no caso concreto,

com a finalidade de verificar a ocorrência de omissão de rendimentos prevista pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Em contrapartida, não descaracterizada de forma inequívoca a hipótese de incidência do imposto de renda, por meio de documentos hábeis a comprovar a origem dos recursos, não podem as autoridades autuante e julgadora desconsiderar a presunção legal de omissão de rendimentos com base em simples alegação.

Portanto, permanecendo não comprovada a origem dos depósitos bancários havidos nos valores descritos no TVF e transcritos no relatório desse voto, questionados pela fiscalização, deve ser mantida a omissão de rendimentos de que trata o lançamento.

Quanto ao valor de R\$52.326,15, correspondente a 50% (cinquenta por cento) da importância questionada de R\$104.652,29, a justificativa apresentada pela defesa foi de que se trata de salário recebido da Petrobrás, e para comprovar essa alegação, a defesa apresentou a cópia do cheque administrativo, emitido pelo Banco do Brasil.

Com o exame desse documento não é possível conhecer o fato econômico ou jurídico que tenha dado respaldo à emissão do cheque. Se decorrente de pagamento de salário pago pela Petróleo Brasileiro S/A – Petrobrás, conforme alegado, o extrato contendo o crédito desse valor em conta mantida no Banco do Brasil e o seu respectivo histórico, deveria ter sido oferecido para apreciação.

Cabe ressaltar que quando a lei fala em “documentação hábil e idônea”, refere-se a documentos que estabeleçam uma relação objetiva, direta, cabal e inequívoca, em termos de datas e valores, entre eles e o crédito bancário cuja origem pretende-se ver comprovada. Imprescindível também que se esclareça a que título esse crédito bancário ingressou na conta bancária do contribuinte (fato econômico ou jurídico).

Saliente-se, a resolução da lide instaurada tem que ser lastreada em elementos de prova que devem ser carreados aos autos e que, de forma inequívoca, demonstrem a ocorrência do que se alega.

Sobre os depósitos mantidos em contas no exterior, nenhum documento foi apresentado com a defesa para demonstrar suas origens.

Do lucro distribuído pela Costa Global Consultoria e Participações Ltda.

Da cobrança em duplicidade – Valores tributados na pessoa jurídica e na pessoa física.

Verificou a fiscalização que a empresa Costa Global passou a ser utilizada para recebimento de vantagens indevidas pendentes e ainda seria utilizada para ocultação de patrimônio familiar e sonegação fiscal.

É dever do Fisco buscar a realidade material dos fatos economicamente valorados pela norma fiscal, que deverá prevalecer sobre a forma estabelecida entre as partes. Nesse sentido, o artigo 118 do Código Tributário Nacional, já transcrito acima, dispõe que a definição do fato gerador é interpretada abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados.

O parágrafo único do art. 116 do Código Tributário Nacional, incluído pela Lei Complementar nº 104/2001, veio elucidar eventuais dúvidas sobre a questão:

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

(...)

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

A exposição de motivos que acompanhou o Projeto que resultou na Lei Complementar nº 104/2001 assim justifica a criação desta norma antielisiva:

A inclusão do parágrafo único do art. 116 faz-se necessária para estabelecer, no âmbito da legislação brasileira, norma que permita à autoridade tributária desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de elisão, constituindo-se dessa forma, em instrumento eficaz para o combate aos procedimentos de planejamento tributário praticados com abuso de forma ou de direito.

A simulação, pela sua própria definição, sempre decorre de conduta fraudulenta, já que sempre é resultado de vontade deliberada do contribuinte que, conhecendo a formalidade correta, opta pela via transversa com o único intuito de não recolher o tributo que seria devido.

Sobre esse tema, manifesta-se Francisco Ferrara (A simulação nos negócios jurídicos, Campinas: Red Livros, 1999), verbis:

A simulação como divergência psicológica da intenção dos declarantes, escapa a uma prova direta. Melhor se deduz, se poder arguir, se infere por intuição do ambiente em que surgiu o contrato, das relações entre as partes, do conteúdo do negócio, das circunstâncias que o acompanham. A prova da simulação é uma prova indireta, de indícios, conjectural (per conjecturas, signa et urgentes suspiciones), e é esta que fere verdadeiramente a simulação, porque a combate no seu próprio terreno.

A comprovação material é passível de ser produzida não apenas a partir de uma prova única, concludente por si só, mas também como resultado de um conjunto de indícios que, isoladamente nada atestam, mas, agrupados, tem o condão de estabelecer a inequivocidade de uma dada situação de fato. Nestes casos, a comprovação é deduzida como consequência lógica destes vários elementos de prova, não se confundindo com as hipóteses de presunção.

Portanto, a prova indireta, resultante da soma de indícios convergentes, é meio idôneo para referendar exigências tributárias. Em outras palavras, se os fatos relatados pelo fisco forem convergentes, a prova estará feita.

Desde que fundamentado em elementos de prova, a autoridade lançadora pode afastar as relações jurídicas meramente formais ou artificiais, dolosas ou não, objetivando identificar o sujeito passivo da obrigação, independente de consentimento judicial para tanto.

É irrelevante se, no caso, houve emissão de notas fiscais, contabilização de valores, cumprimento de obrigações fiscais acessórias e a tributação na pessoa jurídica, quando tais atos ocorrem justamente com o objetivo de afastar a correta tributação dos rendimentos pela pessoa física.

É certo que no plano teórico a empresa em epígrafe poderia ter atuado na prestação de serviços técnicos de consultorias e restaria válido todo o arcabouço formal apresentado, com a emissão de notas fiscais, distribuição de lucros etc.

Ocorre que o contribuinte não logrou comprovar na impugnação, de forma inequívoca, nem durante o curso do procedimento fiscal, a efetividade dos alegados serviços prestados pela Costa Global Ltda.

Não é razoável admitir que receitas da pessoa jurídica sejam oriundas da prestação de serviços sem o detalhamento expresso do que fora prestado, sendo imprescindível a comprovação da efetividade dos serviços. Para tanto, a título de exemplo, necessária a apresentação de contratos, dos papéis de trabalhos utilizados, pesquisas e levantamentos efetuados, propostas e estudos técnicos realizados, relatórios dos serviços executados, atas de reuniões e avaliação dos resultados alcançados, de forma a que não exista dúvida de que os serviços foram efetivamente prestados e estão de acordo com as condições estipuladas no contrato firmado entre as partes.

Do mesmo modo que o contribuinte foi intimado, as empresas Garnero Investimentos, Participações e Consultoria Ltda, e Brasilinvest Empreendimentos e Participações S/A, também o foram (fls. 7463/7467) e não apresentaram a documentação que comprovasse a efetiva realização dos serviços de consultoria em gestão e assessoria empresarial mencionada na resposta à intimação acostada às citadas folhas dos autos.

Simples alegações de que os serviços foram prestados não produzem efeitos ante toda evidência e elementos juntados aos processos.

De acordo com o dicionário, o vocábulo consultoria significa a atividade profissional de diagnóstico e formulação de soluções acerca de um assunto ou especialidade. É ato de conferência para deliberação de qualquer assunto que requeira prudência. Constitui-se na reflexão em busca de uma resposta através do mais adequado conselho ou de forma mais complexa, porém menos objetiva, de um parecer.

No presente caso, se de fato houve a realização de consultorias na concepção real da palavra, tanto o contribuinte quanto as empresas tomadoras teriam formas de demonstrar essa prestação de serviços. Chama a atenção também, todas as diligências efetuadas pela fiscalização, descritas no Termo de Verificação dos Fatos, junto aos tomadores de serviços.

Como resultado da prática adotada e considerando que o contribuinte não declarou ao fisco na época própria o total da remuneração recebida destas vantagens indevidas pela sua pactuação com terceiros no recebimento de vantagens indevidas, os valores considerados omitidos são mantidos conforme lançados.

Por fim, não há que se falar em tributação em duplicidade se os contribuintes são distintos.

A defesa alega que a fiscalização ignorou os recolhimentos dos tributos na pessoa jurídica, assim como as retenções de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS. Quanto ao pedido dessa compensação de valores, o Código Tributário Nacional, em seu art. 170, é expresso ao afirmar que a lei poderá permitir a compensação, desde que seja ela feita com a utilização de créditos líquidos e certos. Não basta, assim, que existam

pagamentos que eventualmente possam se tornar indevidos, é preciso que exista a certeza do pagamento indevido, bem como o valor atualizado do seu montante.

Assim, a pretensão formulada pelo impugnante não pode ser acolhida, pois tais créditos não eram líquidos e certos no momento da autuação nem o são no momento atual. Na hipótese suscitada, somente pode ocorrer a compensação após o julgamento definitivo deste processo na esfera administrativa e diante do respectivo encontro de contas, procedimento de averiguação fiscal que permitiria constatar se os valores lançados neste auto de infração como omitidos, de fato, também compuseram a base de cálculo na tributação efetuada nas pessoas jurídicas.

Ressalte-se, ainda, que, na situação dos autos, o contribuinte não é o credor do alegado crédito contra a Fazenda Nacional, com o qual pretende ver compensado o débito lançado em seu nome, sendo que tal crédito, uma vez confirmado, seria oriundo de terceiro, isto é, da pessoa jurídica Costa Global Ltda. De acordo com o princípio da entidade, o patrimônio da pessoa jurídica não se confunde com aquele dos seus sócios ou proprietários.

Veja-se, ainda, o que dispõe a Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012:

“Art. 68. É vedada a compensação de débitos do sujeito passivo, relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF, com créditos de terceiros”.

Destarte, o suposto crédito, não sendo líquido, certo e nem próprio, não é passível de compensação com débito do sujeito passivo.

Da Multa Aplicada

Da inexistência de condições para a multa qualificada e seu evidente caráter confiscatório.

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

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...)

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

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

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente;

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72.

O art. 71, inciso I, definiu que sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação principal, sua natureza ou circunstâncias materiais. A Lei nº 4.729, de 14 de julho de 1965, em seu art. 1º, inciso I, explicitou melhor esse conceito ao dispor que constitui crime de sonegação fiscal prestar declaração falsa ou omitir, total ou parcialmente, informação que deva ser produzida a agentes da pessoa jurídica de direito público interno, com a intenção de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributos, taxas e quaisquer adicionais devidos por lei.

Mais tarde, sem utilizar a expressão "sonegação fiscal", mas definindo os mesmos fatos antes sob aquela alegação, a Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, definiu os crimes contra a ordem tributária.

Nos termos do artigo 1º, inciso I, constitui tal crime suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório mediante a omissão de informação ou declaração falsa às autoridades fazendárias.

A materialidade da conduta do contribuinte explicitada no relatório deste julgado, no tópico “Do Envolvimento do Fiscalizado com a Operação Lava Jato”, ajusta-se perfeitamente à norma contida nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, sendo que os elementos subjetivos – sonegação e conluio - são investigados no momento das práticas das infrações tributárias, não importando que, no futuro, o interessado confesse suas atitudes contrárias ao ordenamento jurídico e facilite o trabalho de apuração do imposto devido. Na esfera penal, a confissão espontânea, perante a autoridade, da autoria do crime, é circunstância atenuante a ser observada na dosimetria da pena (Art. 65, III, "d", do Código Penal). Na seara tributária, não há previsão legal para que a confissão, na esfera criminal, interfira ou se imponha ao lançamento fiscal.

A fiscalização constatou que o contribuinte, por meio do Termo de Colaboração Premiada, reconheceu ser o beneficiário econômico de diversas contas no exterior, citadas no relatório desse voto utilizadas, principalmente, para receber vantagens indevidas decorrentes da atuação em benefício do Grupo Odebrecht, enquanto Diretor de Abastecimento da Petrobrás.

Assim o sujeito passivo, ao efetuar movimentação bancária por meio de interpostas pessoas (*offshores* Sygnus Assets, Quinus Services, Sagar Holding), teve o propósito deliberado de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento, por parte do Fisco, da ocorrência do fato gerador do imposto de renda, mais precisamente em decorrência do recebimento de vantagens indevidas milionárias.

Não se vislumbra no lançamento fiscal em discussão mera inadimplência de tributo, mas, sim, a prática de condutas desejadas com o intuito deliberado de violar a

lei tributária e com pleno conhecimento de sua ilicitude – dolo - de forma a impedir o conhecimento pela administração tributária da ocorrência do fato gerador do imposto de renda – sonegação - em conluio com outras pessoas físicas, sem, obviamente, informar os rendimentos tributáveis na declaração de ajuste anual, subsumindo-se às hipóteses descritas nos arts. 71 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964.

Com referência à alegação de que a multa tem caráter confiscatório, importa registrar que a constituição do crédito tributário é ato privativo da autoridade administrativa, que deve se pautar pela legislação tributária, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do art. 142, parágrafo único, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional – CTN.

A aplicação da multa de ofício sobre o imposto suplementar apurado não comporta qualquer discricionariedade da autoridade lançadora ou julgadora, uma vez que decorre de exigência legal citada na notificação de lançamento: art. 44, I e §1º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Os dispositivos legais transcritos determinam que, ante a existência de norma emanada do órgão competente, cabe à autoridade administrativa tão somente velar pelo seu fiel cumprimento até que seja retirada do mundo jurídico por uma outra superveniente, ou por declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado de constitucionalidade, ou em controle difuso, neste caso, após a publicação de resolução do Senado Federal.

Como, no caso concreto, as hipóteses aventadas não ocorreram, é vedado a este Colegiado afastar sua aplicação com base na alegação de suposta violação ao princípio do não confisco.

Nesse contexto, a multa aplicada deve ser mantida no percentual de 150%.

final da transcrição do voto contido no Acórdão nº 02-73.382

Da diligência requerida no recurso

9. Considerando que o conjunto probatório anexado aos autos se mostra suficiente para a formação da convicção a respeito da lide tributária, e por considerar desnecessário, rejeito o pedido de diligência formulado às e-fls 8019/8020.

CONCLUSÃO

10. Por todo o exposto, voto por rejeitar as preliminares, denegar o pedido de diligência, e negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles

Fl. 34 do Acórdão n.º 2301-006.062 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 18470.726356/2016-71