

**FGV DIREITO SP**  
**MESTRADO PROFISSIONAL**

**O Acordo de Colaboração Premiada como prova emprestada no Direito Tributário**

*Tatiana Bomfim*

Projeto de pesquisa apresentado ao Mestrado  
Profissional da FGV Direito SP.

Versão de 13.10.2021.

**I. Visão geral do anteprojeto: tema e questão central de pesquisa, contexto, delimitação do escopo e modelo de pesquisa predominante**

1. Tema e Questão central de pesquisa. O Projeto tem o objetivo de analisar se sob quais condições e limites as provas produzidas no âmbito de Acordos de Colaboração Premiados celebrados com base na Lei nº 12.850, de 2.8.2013 ("Lei das Organizações Criminosas") podem ser compartilhadas e aproveitadas como provas emprestadas para a lavratura de autos de infração para a persecução de créditos tributários administrados pela Receita Federal do Brasil ("RFB").

2. Contexto. Desde a deflagração da Lava Jato, em 2014, o Ministério Público Federal ("MPF") tem instaurado sequentes operações para a investigação e responsabilização de envolvidos em esquemas de pagamentos de propinas e lavagem de dinheiro. Essas investigações e responsabilizações foram empreendidas de forma até então inédita, por terem se aproveitado da *cooperação* dos agentes envolvidos nos atos contra a Administração Pública – os quais, em contrapartida à cooperação, tiveram a atenuação das penas que lhes seriam imputáveis com base na legislação aplicável. Os termos desses encontros de vontades (nos quais, de um lado, o infrator presta as informações desejadas pela Administração Pública; e, de outro, a Administração Pública reduz a pena que lhe seria imputável) foram formalizados em Acordos de Colaboração Premiada, regidos pela Lei das Organizações Criminosas. Os Acordos de Colaboração Premiada consistem, portanto, em um documento composto pela exposição das circunstâncias envolvidas nas infrações contra a Administração Pública – declaradas pelo *próprio infrator*, mas envolvendo também crimes supostamente realizados por terceiros. A Lei das Organizações Criminosas não trata de forma expressa se existe alguma vinculação da RFB aos seus termos, e em qual extensão. A Proposta de Pesquisa tem o objetivo de conciliar os institutos de Direito Penal, Administrativo e Tributário para explorar se a RFB pode se valer do Acordo de Colaboração Premiada como prova emprestada para a lavratura de autos de infração. A temática está inserida, portanto, em um contexto multidisciplinar e facetado sob a perspectiva jurídica, por abranger institutos de (i) Direito Penal, em especial os envolvidos na justiça negocial no âmbito penal; de (ii) Direito Administrativo, norteadores da atividade dos agentes da RFB; e de (iii) Direito Tributário, em relação à constituição de créditos tributários e penalização de contribuintes que deixem de cumprir a obrigação tributária.

3. Delimitação do escopo. A pesquisa proposta está circunscrita à possibilidade, condições e limites para a RFB se valer das provas produzidas no âmbito de Acordos de Colaboração Premiada celebrados com base na Lei das Organizações Criminosas para a lavratura de autos de infração. A pesquisa não tem o objetivo de analisar (i) a efetividade ou recomendabilidade da celebração de Acordos de Colaboração Premiada; (ii) os requisitos de sua validade; (iii) as causas de sua revogação, ou quaisquer outros temas correlatos a Acordos de Colaboração Premiada que não sejam relevantes para a investigação da possibilidade de o Acordo ser utilizado pela RFB. O ponto de partida para os contatos com Direito Penal e Direito Administrativo será sua pertinência à pesquisa da possibilidade de o Acordo de Colaboração Premiada ser utilizado como prova emprestada pela RFB.

4. Modelo de pesquisa predominante. A Proposta não se coaduna a apenas um modelo de pesquisa, mas possui elementos mais marcantes de um *trabalho voltado à solução de problema*, por meio da investigação da possibilidade de Acordos de Colaboração Premiada serem utilizados pra justificar a lavratura de Autos de Infração pela RFB.

## II. Quesitos, fontes de pesquisa e formas de acesso

5. Acordo de Colaboração Premiada como prova emprestada do Direito Tributário. A RFB pode se valer de Acordos de Colaboração Premiada para constituir créditos tributários? Em caso positivo (i) o empréstimo da prova poderia ocorrer apenas após a publicidade dos termos do Acordo?; (ii) a RFB deveria aderir tacitamente ao Acordo – e quais seriam os efeitos dessa adesão?; (iii) poderia ser cobrado multa e principal, ou apenas principal?; (iv) quais seriam os efeitos para uma autuação fundamentada em um Acordo se, por ventura, o Acordo vier a ser rescindido?; (v) haveria afronta aos limites da renúncia parcial do direito à “não auto-incriminação”?; (vi) em se tratando de negócio jurídico, vinculante apenas às partes, teria afronta a princípios gerais dos contratos (*pacta sunt servanta, venire contra factum proprium*, boa fé, segurança jurídica, comutatividade, legítima expectativa)? Em caso negativo, haveria contaminação das demais provas do processo?

6. Possíveis proposições. A RFB deveria fazer parte do Acordos de Colaboração Premiada? Seria possível essa participação – vis-à-vis a indisponibilidade do crédito tributário? É necessária alguma alteração legislativa?

- *Fontes de pesquisa.* Legislação (Convenção de Palermo, Convenção de Mérida, Pacto de San José da Costa Rica, Lei Anticorrupção, CTN, CPC, Decreto 70.235/72), doutrina, jurisprudência (decisões do CARF sobre créditos tributários lançados com base em Acordos de Colaboração Premiada e decisões judiciais sobre Acordos de Colaboração Premiada).

## III. Relevância prática, caráter inovador e potencial de impacto

7. Relevância prática. Há poucos estudos tratando dos efeitos dos Acordos de Colaboração Premiada na esfera tributária, a despeito de terem sido lavrados autos de infração que totalizam R\$ 22.496.766.907,37, em relação a eventos investigados

na Lava Jato – de acordo com dados disponibilizados pela RFB<sup>1</sup>. É interessante que o valor dos autos de infração é superior aos próprios valores acordados nos treze Acordos de Leniência que foram celebrados pela CGU (de R\$ 14.484.404.100,22)<sup>2</sup>. O tema se mostra relevante tanto porque (i) os autos de infração ainda deverão ser levados ao judiciário, que poderá analisar a possibilidade de as provas constituídas no âmbito dos Acordos serem aproveitadas para fins tributários – bem como a possibilidade de exigência de multa nesses casos; (ii) o trabalho abordará temas gerais de compartilhamento de provas pela RFB, que poderão contribuir com outras discussões sobre o tema.

8. Caráter inovador. Em uma revisão preliminar sobre o tema, não foi localizado estudo aprofundado sobre a utilização de Acordos de Colaboração Premiada como prova emprestada pela RFB. O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”) não tem analisado a matéria e ainda não há discussões no poder judiciário – em especial pela paralização de parte dos julgamentos no CARF, após a pandemia de COVID-19.

9. Potencial de impacto. O estudo pode auxiliar agentes públicos responsáveis pela lavratura de autos de infração, empresas colaboradoras em Acordos de Colaboração Premiada e julgadores e juízes quanto aos aspectos jurídicos envolvidos no empréstimo de Acordos para a lavratura de autos de infração.

#### **IV. Familiaridade com objeto da pesquisa**

10. Atuação em processos administrativos decorrentes de autos de infração lavrados para a exigência de créditos tributários em relação a fatos envolvidos em operações deflagradas para investigar o pagamento de propina e lavagem de dinheiro.

#### **V. Sumário preliminar**

1. *CAPÍTULO I - EXPOSIÇÃO E DELIMITAÇÃO DO TEMA*
2. *CAPÍTULO II - TEORIA DA PROVA E SEU EMPRÉSTIMO NO DIREITO TRIBUTÁRIO*
3. *CAPÍTULO III - OS ACORDOS DE COLABORAÇÃO PREMIADA*
4. *CAPÍTULO IV - O ACORDO DE COLABORAÇÃO PREMIADA COMO PROVA EMPRESTADA DO DIREITO TRIBUTÁRIO*
5. *CAPÍTULO V – PROPOSIÇÕES E CONCLUSÕES*
6. *CAPÍTULO VI - REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS*

---

<sup>1</sup> <https://receita.economia.gov.br/sobre/acoes-e-programas/simplificacao-tributaria/operacao-deflagrada/operacoes-e-acoes-realizadas/operacao-lava-jato>

<sup>2</sup> <https://www.gov.br/cgu/pt-br/assuntos/responsabilizacao-de-empresas/lei-anticorrupcao/acordo-leniencia>

## **VI. Bibliografia preliminar**

VASCONCELLOS, Vinicius G. Colaboração premiada no processo penal. 2. ed. São Paulo: RT, 2018. p. 26.

DAVID, Décio F.; INCOTT JR., Paulo R. Colaboração premiada: natureza jurídica e possibilidade de comunicação dos efeitos da colaboração para esferas extrapenais. In: GOMES, L. F.; SILVA, M. R.; MANDARINO, R. P. (Org.). Colaboração premiada. Belo Horizonte: D'Plácido, 2018. p. 101-119.

DIPP, Gilson. A “delação” ou colaboração premiada: uma análise do instituto pela interpretação da lei. Brasília: IDP, 2015.

AIRES, Murilo T.; FERNANDES, Fernando A. A colaboração premiada como instrumento de política criminal: a tensão em relação às garantias fundamentais do réu colaborador. *Revista Brasileira de Direito Processual Penal*, Porto Alegre, v. 3, n. 1, p. 253-284, jan./abr. 2017.

BITTAR, Walter B. O problema do conteúdo da valoração do depoimento dos delatores diante do conceito de justa causa para o regular exercício da ação penal. *Revista Brasileira de Direito Processual Penal*, Porto Alegre, v. 3, n. 1, p. 225-251, jan./abr. 2017.

BORRI, Luiz A.; SOARES, Rafael J. A obrigatoriedade do duplo registro da colaboração premiada e o acesso pela defesa técnica. *Revista Brasileira de Direito Processual Penal*, Porto Alegre, v. 3, n. 1, p. 167-187, jan./abr. 2017.

KNIJNIK, Danilo. A prova nos juízos cível, penal e tributário. Rio de Janeiro: Forense, 2007.

DIDIER JUNIOR, Fredie; BOMFIM, Daniela Santos. A colaboração premiada como negócio jurídico processual atípico nas demandas de improbidade administrativa. *A&C – Revista de Direito Administrativo & Constitucional*, Belo Horizonte, ano 17, n. 67, p. 105-120, jan./mar. 2017.

NETTO, Agostinho do Nascimento. A Delação como Prova Emprestada do Processo Penal para Constituição do Crédito Tributário. *In Tributação dos Valores Relacionados a Ilícitos*. Coord. BICHARA, Luiz Gustavo. Editora Lumen Juris. 2020.

CUENTAS, Gabriel Laredo. A prova em matéria tributária e as influências do novo código de processo civil (Lei n. 13.105/2015). *In “Estudos de Direito Tributário - 40 anos de Mariz de Oliveira e Siqueira Campos Advogados”*, São Paulo, 2018, p. 453-479.

OLIVEIRA, Phelippe Toledo Pires de. A transação em matéria tributária. *Série Doutrina Tributária*.

MARINS, James. MACHADO, Hugo de Brito (Org.). O processo tributário e o Código de Processo Civil 2015. São Paulo: Malheiros, 2017, p. 337 e 338.

OLIVEIRA, Ricardo Mariz. SOUZA, Henrique Coutinho de. BARBORA, Marcos Engel Vieira. MACHADO, Hugo de Brito (Org.). O processo tributário e o Código de Processo Civil 2015. São Paulo: Malheiros, 2017, p. 352 a 394.

BONILHA, Paulo Celso Bergstrom. Da Prova no Processo Administrativa Tributário. 2. ed. São Paulo : Dialética, 1997.

TOMÉ, Fabiana Del Padre. A Prova no Direito Tributário: de acordo com o código de processo civil de 2015. 4. ed., rev., atual. – São Paulo: Noeses, 2016.

HOFFMANN, Susy Gomes. *Teoria da prova no direito tributário*, Campinas: Copola, 1999.

XAVIER, Alberto. *Do lançamento: teoria geral do ato, do procedimento e do processo tributário*. 2 ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997.

## VII. Cronograma de execução

Mês	2021						2022												2023									Horas	
	7	8	9	10	11	12	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	1	2	3	4	5	6	7	8	9		
Revisão bibliográfica																													[...]
Coleta de decisões																													[...]
Desenvolvimento do Capítulo 1: contextualização fática do problema e quesitos de seus desdobramentos																												[...]	
Organização do referencial teórico e metodologia utilizada (fontes de informação e acesso)																												[...]	
Desenvolvimento do Sumário Preliminar																												[...]	
Organização da referência bibliográfica																												[...]	
Versão preliminar do TC																												[...]	
Ajustes e preparação da versão intermediária do TC																												[...]	
Versão intermediária do TC																												[...]	
Ajustes e preparação da versão provisória do TC																												[...]	
Versão provisória do TC																												[...]	
Preparação para o seminário de qualificação																												[...]	
Seminário de qualificação																												[...]	
Versão final do TC																												[...]	
Banca final																												[...]	
Eventual correção do TC																												[...]	

