



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo n° 16004.720176/2016-57
Recurso n° Embargos
Acórdão n° **1401-003.557 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 11 de junho de 2019
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado GALVÃO ENGENHARIA S/A E OUTROS

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DE MEMBRO DE CONSELHO DE ADMINISTRAÇÃO. ATIPICIDADE DA FUNÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Não há que se falar na responsabilidade tributária prevista no art. 135, inciso III, do CTN, se inexistente prova de que um membro do Conselho de Administração atuava em atividade de direção, gerência ou representação da Sociedade.

O fato de o estatuto da companhia indicar que ao Conselho de Administração cabe também a administração da companhia não equipara os membros do conselho à diretores para fins de responsabilização solidária ante a não existência no art. 135 da dicção administradores da companhia como um dos sujeitos passivos da penalidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher os embargos e, no mérito, negar provimento ao recurso nos termos do voto do Relator.

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Abel Nunes de Oliveira Neto - Relator.

(assinado digitalmente)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Abel Nunes de Oliveira Neto, Daniel Ribeiro Silva, Cláudio de Andrade Camerano, Carlos André Soares Nogueira, Leticia Domingues Costa Braga, Eduardo Morgado Rodrigues, Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente) e Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça (suplente convocada). Ausente momentaneamente a conselheira Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin.

Relatório

Iniciemos com a transcrição do relatório da Decisão recorrida da parte relativa à responsabilização solidária.

Contra o contribuinte em epígrafe e os responsáveis solidários DÁRIO DE QUEIROZ GALVÃO FILHO (CPF 190.175.453-72), JEAN ALBERTO LUSCHER CASTRO (CPF 140.252.486-20) e ERTON MEDEIROS FONSECA (CPF 065.579.318-65) foram lavrados autos de infração no valor de R\$ 11.609.320,82, para exigência de IRPJ, de R\$ 3.528.548,77, para exigência de CSLL, e de R\$ 41.445.126,17, para exigência do IRRF, incluídos multa isolada de R\$ 2.607.196,84, multa de 150% e os juros de mora calculados até 08/2016, relativos aos anos-calendário de 2011, 2012 e 2013.

Segundo a Autoridade Fiscal, em relação à apuração do **IRPJ**, para os anos calendários de 2011, 2012 e 2013, **Galvão Engenharia** apurou saldo de prejuízo fiscal, mas compensou-o por meio dos **Perdcomps** n.º 05317.48661.201212.1.3.02-3003, n.º 12000.04956.060215.1.7.02-5990 e n.º 04564.36692.060215.1.7.02-6842, respectivamente.

Em relação à apuração da **CSLL**, para o ano calendário de 2011, **Galvão Engenharia** apurou saldo negativo da base de cálculo, mas o utilizou totalmente na compensação de tributos, por meio do **Perdcomp** n.º 16857.34468.191212.1.7.03-7243.

A Autoridade Fiscal identificou, ainda, para o ano-calendário de 2012, saldo negativo na base de cálculo da **CSLL**, deduziu-a da respectiva **CSLL** apurada de ofício e verificou não restar valores de **CSLL** a serem lançados de ofício neste período.

Em relação à apuração da **CSLL**, para o ano calendário de 2013, **Galvão Engenharia** apurou saldo negativo da base de cálculo, mas o utilizou totalmente na compensação de tributos, por meio do **Perdcomp** n.º 17770.73054.060215.1.7.03-0109.

A **contribuinte** é uma sociedade anônima por ações, de capital fechado, tributada pelo **Lucro Real anual**, que possui como atividade econômica “Construção de Rodovias e Ferrovias” (CNAE 42.11-1/01) – conforme informação em DIPJ.

I. DO PROCEDIMENTO FISCAL

DAS PROVAS DOS FATOS GERADORES

A presente ação fiscal foi motivada pelo fato de a **Galvão Engenharia** estar envolvida na operação denominada “Lava Jato”, deflagrada pelo Ministério Público Federal, Polícia Federal e Secretaria da Receita Federal do Brasil para investigação de um esquema de corrupção e lavagem de dinheiro, em que grandes empreiteiras, organizadas em cartel, pagavam “propina” para que altos executivos da Petrobrás e outros agentes públicos permitissem fraudes à licitação em contratos com a estatal.

A referida ação fiscal iniciou-se em 06/05/2015, por meio de Termo de Início de Ação Fiscal, informando à contribuinte os períodos sob fiscalização, a análise da escrituração entregue ao Sistema Público de Escrituração Digital (Sped) e intimando-a a (*verbis*):

1- Informar o nome e telefone da pessoa, representante da empresa, que irá atender as demandas desta fiscalização;

2- Procuração dando poderes ao representante da empresa para atendimento da fiscalização em todas as fases deste procedimento;

3- No contexto da operação denominada “Lava Jato” constatamos, na escrituração fiscal do contribuinte acima identificado, lançamentos de despesas e custos para as empresas abaixo relacionadas:

- LFSN CONSULTORIA ENGENHARIA S/S LTDA, CNPJ 11.418.207/0001-05;

- M.O. CONSULTORIA COMERCIAL E LAUDOS E. LTDA, CNPJ 06.964.032/0001-93;

- JD ASSESSORIA E CONSULTORIA LTDA, CNPJ 03.008.230/0001-95;

(...)

3.1- Apresentar relação com todos os pagamentos realizados durante os anos calendários de ..., 2011, 2012 e 2013 para essas empresas. A informação deverá ser apresentada em meio digital, arquivo excel, contendo as seguintes informações: - valor bruto da despesa/custo; - valor líquido do pagamento; - data do pagamento; - número da nota fiscal; - descrição do serviço; - nome do fornecedor. Ou seja, o demonstrativo deverá conter informações suficientes para que sejam identificados, individualmente, todos os pagamentos realizados para as empresas elencadas acima.

3.2- Apresentar Notas Fiscais, faturas e recibos referentes aos pagamentos efetuados às empresas relacionadas acima. Caso os pagamentos tenham sido efetuados sem emissão de nota fiscal, apresentar declaração informando este fato e detalhando a natureza dos pagamentos efetuados. Cabe ressaltar que devem ser considerados os pagamentos efetuados pelo CONTRIBUINTE e pelos consórcios dos quais participou no período de 01/01/2010 a 31/12/2013;

3.3- Comprovar, com documentação idônea, coincidente em datas e valores, o pagamento das referidas despesas/custos, apresentando os comprovantes bancários dos pagamentos efetuados (cópias de cheques, ordens de pagamentos, doc, ted, transferências bancárias, etc.). No caso de lançamento que englobe diversos pagamentos, cópia do borderô que detalhe e identifique o pagamento de forma individualizada. Caso o pagamento tenha sido feito de formas alternativas à via bancária, apresentar declaração e documentos que comprovem e detalhem a forma utilizada.

3.4 - Apresentar cópia dos contratos relacionados às referidas despesas/custos. Caso se tratem de serviços de consultoria/assessoria/auditoria, apresentar cópias dos relatórios técnicos, estudos, memoriais, planilhas, pareceres, atas de reunião, relatórios de viagens,

comprovantes de viagens efetuadas pelos prestadores e demais documentos que se prestem a comprovar de forma cabal a efetiva prestação dos serviços. Se não houver contrato de prestação de serviços apresentar declaração esclarecendo a falta do documento e detalhando quais foram os serviços prestados;

3.5- (...)

3.6- (...)

3.8 - Esclarecer a causa (necessidade) da contratação dos referidos serviços junto às empresas identificadas no item 3;

3.9 - Apresentar demonstrativo, extraído das escriturações contábeis do CONTRIBUINTE e dos consórcios, contendo a totalidade dos lançamentos contábeis relacionados à prestação desses serviços, incluindo, dentre outros, a contabilização das despesas, das contas a pagar e dos pagamentos efetuados, com a plena identificação de datas, valores e contas contábeis;

3.10- Declaração informando em quais linhas, das fichas 04A – Custo dos Bens e Serviços Vendidos ou das fichas 05A – Despesas Operacionais, das DIPJ dos anos calendário 2010 a 2013, foram incluídos os custos e despesas referentes às notas fiscais, faturas e recibos relativos aos serviços prestados pelas empresas relacionadas na tabela.

3.11- Em complemento ao item anterior, informar se tais custos e despesas, referentes às notas fiscais, faturas e recibos relativos aos serviços prestados pelas empresas relacionadas na tabela, foram considerados como parcelas dedutíveis ou não dedutíveis na apuração do lucro real. Caso tenham sido considerados como indedutíveis, comprovar de forma incontestada a sua exclusão na apuração do lucro real do período.

4- Apresentar tabela informando a razão social e o número do CNPJ de todos os consórcios nos quais o CONTRIBUINTE participou no período de 01/01/2010 a 31/12/2013, contendo a indicação do consorciado líder, do consorciado responsável pela confecção da escrituração contábil do consórcio, e do consorciado responsável pela guarda dos livros e documentos comprobatórios das operações do consórcio;

5- Apresentar cópias dos contratos de constituição, bem como de todas as alterações até a presente data, de todos os consórcios nos quais o CONTRIBUINTE era participante no período de 01/01/2010 a 31/12/2013;

Em 12/06/2015, a contribuinte, em resposta à intimação do Fisco, apresentou cópias de PERDCOMP (Fls.799 a 1.054), como documento comprobatório dos tributos recolhidos espontaneamente referentes a pagamentos efetuados às empresas supracitadas.

Em resposta à intimação do Fisco, em relação à empresa **JD Assessoria e Consultoria Ltda**, a contribuinte apresentou cópia da sua resposta ao juízo da 13ª Vara Federal de Curitiba nos autos do inquérito policial n.º 5045022-08.2014.404.7000 (Fls. 21 a 29).

Da análise da documentação apresentada pela Galvão Engenharia (anexos docs. 1 a 11), a autoridade tributária concluiu que em nenhum momento foi possível concluir qual foi a atuação desempenhada pela empresa **JD Assessoria e Consultoria Ltda**.

Intimada por meio de diligência fiscal a apresentar documentação comprobatória da efetiva prestação dos serviços contratados com a contribuinte, **JD Assessoria e Consultoria Ltda** esclareceu, em síntese, que a atividade de consultoria desenvolvida para a contribuinte dava-se, essencialmente, de forma oral e presencial, com a participação em reuniões de aconselhamento destes em viagens internacionais de negócios (Fls. 3.613 a 3.614).

Segundo a Autoridade Fiscal, os documentos apresentados pela contribuinte não comprovaram a efetiva prestação dos serviços contratados junto à empresa **JD Assessoria e Consultoria Ltda**.

Com base nos registros da conta "51110010002 – CONSULTORIA, a Autoridade Fiscal elaborou o quadro a seguir, demonstrativo das despesas da contribuinte glosadas em decorrência da ausência de comprovação de serviços prestados por **JD Assessoria e Consultoria Ltda** à contribuinte, referentes ao ano-calendário de 2011:

DATA	HISTÓRICO	VALOR
11/01/2011	NF.000000610 JD ASSESSORIA E CO V 05/0 7->	25.000,00
25/02/2011	NF.000000625 JD ASSESSORIA E CO V 25/0 2->	25.000,00
23/03/2011	NF.000000644 JD ASSESSORIA E CO V 25/0 3->	25.000,00
28/04/2011	NF.000000660 JD ASSESSORIA E CO V 02/0 5->	25.000,00
06/05/2011	NF.000000669 JD ASSESSORIA E CO V 02/0 6->	25.000,00
08/06/2011	NF.000000681 JD ASSESSORIA E CO V 16/0 6->	25.000,00
21/07/2011	NF.000000693 JD ASSESSORIA E CO V 25/0 7->	25.000,00
10/08/2011	NF.000000706 JD ASSESSORIA E CO V 05/0 7->	25.000,00
18/10/2011	NF.000000717 JD ASSESSORIA E CO V 20/1 0->	25.000,00
25/10/2011	NF.000000728 JD ASSESSORIA E CO V 05/0 7->	25.000,00
22/11/2011	NF.000000742 JD ASSESSORIA E CO V 05/0 7->	25.000,00
30/12/2011	NF.000000756 JD ASSESSORIA E CO V 06/0 1->	25.000,00
	TOTAL	300.000,00

Não houve lançamento do IRRF, uma vez que será objeto de outro procedimento fiscal, segundo a autoridade tributária.

Em relação à empresa **Lfsn Consultoria**, a autoridade tributária concluiu que a contribuinte reconheceu a ausência de efetiva prestação de serviços, pois, recolheu o IRPJ e a CSLL devidos.

Porém, no anos-calendário de 2011, 2012 e 2013, não encontrou a comprovação de recolhimento do IRRF.

Com base nos registros da conta "11102020015 – ITAÚ 616-6" e 11102010007 – ITAÚ 616-6, a Autoridade Fiscal elaborou o quadro a seguir, demonstrativo dos pagamentos efetuados pela contribuinte à **Lfsn Consultoria**, sem comprovação da sua causa, e o respectivo valor do IRRF cobrado.

DATA	HISTÓRICO	VALOR	BASE DE CÁLCULO AJUSTADA	IRRF
06/01/2011	ITAU 616-6-LFSN CONSULTOR	626.918,00	964.489,23	337.571,23
28/07/2011	ITAU 616-6-LFSN CONSULTOR	619.410,00	952.938,46	333.528,46
04/08/2011	ITAU 616-6-LFSN CONSULTOR	619.410,00	952.938,46	333.528,46
08/09/2011	ITAU 616-6-LFSN CONSULTOR	619.410,00	952.938,46	333.528,46
28/09/2011	ITAU 616-6-LFSN CONSULTOR	619.410,00	952.938,46	333.528,46
11/10/2011	ITAU 616-6-LFSN CONSULTOR	619.410,00	952.938,46	333.528,46
04/11/2011	ITAU 616-6-LFSN CONSULTOR	619.410,00	952.938,46	333.528,46
	TOTAL	4.343.378,00	6.682.120,00	2.338.742,00

DATA	HISTÓRICO	VALOR	BASE DE CÁLCULO AJUSTADA	IRRF
11/01/2012	ITAU 616-6-LFSN CONSULTOR	412.940,00	635.292,31	222.352,31
26/01/2012	ITAU 616-6-LFSN CONSULTOR	412.940,00	635.292,31	222.352,31
03/02/2012	ITAU 616-6-LFSN CONSULTOR	412.940,00	635.292,31	222.352,31
26/04/2012	ITAU 616-6-LFSN CONSULTOR	412.940,00	635.292,31	222.352,31
	TOTAL	1.651.760,00	2.541.169,23	889.409,23

DATA	HISTÓRICO	VALOR	BASE DE CÁLCULO AJUSTADA	IRRF
04/02/2013	ITAU 616-6-LFSN CONSULTOR	107.927,50	166.042,31	58.114,81
07/03/2013	ITAU 616-6-LFSN CONSULTOR	215.855,00	332.084,62	116.229,62
15/08/2013	ITAU 616-6-LFSN CONSULTOR	215.855,00	332.084,62	116.229,62
11/09/2013	ITAU 616-6-LFSN CONSULTOR	215.855,00	332.084,62	116.229,62
18/10/2013	ITAU 616-6-LFSN CONSULTOR	215.855,00	332.084,62	116.229,62
04/12/2013	ITAU 616-6-LFSN CONSULTOR	215.855,00	332.084,62	116.229,62
	TOTAL	1.187.202,50	1.826.465,38	639.262,88

Em relação à empresa **M.O. Consultoria**, a autoridade tributária concluiu que a contribuinte reconheceu a ausência de efetiva prestação de serviços, pois, recolheu o IRPJ e a CSLL devidos.

Porém, no ano-calendário de 2011 não encontrou a comprovação de recolhimento do IRRF.

Com base nos registros da conta “11102020015 – ITAÚ 616-6”, a Autoridade Fiscal elaborou o quadro a seguir, demonstrativo dos pagamentos efetuados pela contribuinte à **M.O. Consultoria**, sem comprovação da sua causa, e o respectivo valor do IRRF cobrado.

DATA	HISTÓRICO	VALOR	BASE DE CÁLCULO AJUSTADA	IRRF
01/03/2011	ITAU 616-6-M. O. CONSULTO	560.284,50	861.976,15	301.691,65
01/04/2011	ITAU 616-6-M. O. CONSULTO	560.284,50	861.976,15	301.691,65
03/05/2011	ITAU 616-6-M. O. CONSULTO	560.284,50	861.976,15	301.691,65
10/06/2011	ITAU 616-6-M. O. CONSULTO	560.284,50	861.976,15	301.691,65
08/07/2011	ITAU 616-6-M. O. CONSULTO	560.284,50	861.976,15	301.691,65
08/09/2011	ITAU 616-6-M. O. CONSULTO	560.284,50	861.976,15	301.691,65
07/10/2011	ITAU 616-6-M. O. CONSULTO	560.284,50	861.976,15	301.691,65
	TOTAL	3.921.991,50	6.033.833,08	2.111.841,58

No curso do procedimento fiscal, a contribuinte ainda foi intimada a comprovar os serviços prestados pelas seguintes empresas:

AKYZO - ASSESSORIA & NEGOCIOS LTDA, CNPJ 05.332.111/0001-19;

HEFESTO CONSULTORIA E PROJETOS LTDA, CNPJ 04.067.717/0001-01;

PROFICENTER PLANEJAMENTO DE OBRAS LTDA-EPP, CNPJ n.º 00.508.959/0001/32;

GRIFFE COMUNICAÇÃO E MARKETING LTDA-ME, CNPJ n.º 09.638.422/0001-61; e

CIGMA PROJETOS E ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA, CNPJ n.º 58.471.780/0001-38.

Segundo a Autoridade Fiscal, a contribuinte declarou em DIRF o pagamento de R\$ 29,2 milhões à empresa **AKYZO - ASSESSORIA & NEGÓCIOS LTDA**.

O Fisco constatou que a empresa **AKYZO** declarou em GFIP 3 (três) empregados, no período entre 2011 e 2013, os quais não possuem qualificação técnica para a prestação de serviços a que se referem a contribuinte e a empresa **AKYZO**.

O Fisco verificou, ainda, que, no mesmo período, não constou da DIRF da **AKYZO** nenhum prestador de serviços.

Segundo a Autoridade Fiscal, nem a contribuinte nem a empresa **AKYZO** conseguiram demonstrar a efetiva prestação de serviços. Ainda assim, a contribuinte contabilizou como despesas operacionais os pagamentos realizados à **AKYZO** em 2011, 2012 e 2013.

Com base nos registros da conta "41220030002- CONSULTORIA" e "51102010002-CONSULTORIA", a Autoridade Fiscal elaborou o quadro seguinte, demonstrativo despesas da contribuinte glosadas em decorrência da ausência de comprovação de serviços prestados por **AKYZO** à contribuinte, referentes aos anos-calendário de 2011, 2012 e 2013:

DATA	HISTÓRICO	VALOR
12/01/2011	NF.000000016 AKYZO ASSESSORIA & V12/01->	395.954,51
02/03/2011	NF.000000019 AKYZO ASSESSORIA & V19/1 0->	1.068.237,16
04/11/2011	NF.000000045 AKYZO ASSESSORIA & V04/1 1->	1.535.449,48
24/11/2011	NF.000000048 AKYZO ASSESSORIA & V30/1 1->	413.952,04
20/12/2011	NF.000000054 AKYZO ASSESSORIA & V30/1 1->	617.800,46
	TOTAL	4.031.393,65

DATA	HISTÓRICO	VALOR
28/02/2012	NF.000000052 AKYZO ASSESSORIA & V /->	1.211.793,75
24/04/2012	NF.000000064 AKYZO ASSESSORIA & V11/01->	177.567,85
06/06/2012	NF.000000071 AKYZO ASSESSORIA & V /->	350.654,81
17/12/2012	NF.000000073 AKYZO ASSESSORIA & V /->	262.316,83
	TOTAL	2.002.333,24

DATA	HISTÓRICO	VALOR
30/01/2013	NF.000000075 AKYZO ASSESSORIA & V /->	1.973.676,96
30/01/2013	NF.000000074 AKYZO ASSESSORIA & V /->	970.725,07
26/07/2013	NF.000000078 AKYZO ASSESSORIA & V30/0 7->	714.135,55
19/08/2013	NF.000000080 AKYZO ASSESSORIA & V10/0 6->	357.067,78
02/12/2013	NF.000000082 AKYZO ASSESSORIA & V27/1 1->	510.000,00
03/12/2013	NF.000000083 AKYZO ASSESSORIA & V /->	490.000,00
	TOTAL	5.015.605,36

Com base nos registros da conta "11102020015 – ITAÚ 616-6" e "11102010007 – ITAÚ 616-6", a Autoridade Fiscal elaborou o quadro seguinte, demonstrativo dos pagamentos efetuados pela contribuinte à **AKYZO**, sem comprovação da sua causa, e o respectivo valor do IRRF cobrado.

DATA	HISTÓRICO	VALOR	BASE DE CÁLCULO	IRRF
			AJUSTADA	
12/01/2011	ITAU 616-6-AKYZO ASSESSOR	371.603,30	571.697,38	200.094,08
02/03/2011	ITAU 616-6-AKYZO ASSESSOR	106.823,71	164.344,17	57.520,46
26/04/2011	ITAU 616-6-AKYZO ASSESSOR	895.716,87	1.378.025,95	482.309,08
04/11/2011	ITAU 616-6-AKYZO ASSESSOR	1.441.019,34	2.216.952,83	775.933,49
01/12/2011	ITAU 616-6-AKYZO ASSESSOR	388.493,99	597.683,06	209.189,07
	TOTAL	3.203.657,21	4.928.703,40	1.725.046,19

DATA	HISTÓRICO	VALOR	BASE DE CÁLCULO AJUSTADA	IRRF
11/01/2012	ITAU 616-6-AKYZO ASSESSOR	579.805,74	892.008,83	312.203,09
07/03/2012	ITAU 616-6-AKYZO ASSESSOR	400.000,00	615.384,62	215.384,62
11/04/2012	ITAU 616-6-AKYZO ASSESSOR	180.000,00	276.923,08	96.923,08
09/05/2012	ITAU 616-6-AKYZO ASSESSOR	180.000,00	276.923,08	96.923,08
05/06/2012	ITAU 616-6-AKYZO ASSESSOR	180.000,00	276.923,08	96.923,08
26/04/2012	ITAU 616-6-AKYZO ASSESSOR	166.647,42	256.380,65	89.733,23
06/06/2012	ITAU 616-6-AKYZO ASSESSOR	329.089,54	506.291,60	177.202,06
14/12/2012	ITAU 616-6-AKYZO ASSESSOR	246.184,35	378.745,15	132.560,80
TOTAL		2.261.727,05	3.479.580,08	1.217.853,03

DATA	HISTÓRICO	VALOR	BASE DE CÁLCULO AJUSTADA	IRRF
22/01/2013	ITAU 616-6-AKYZO ASSESSOR	197.268,43	303.489,89	106.221,46
30/01/2013	ITAU 616-6-AKYZO ASSESSOR	197.000,00	303.076,92	106.076,92
30/01/2013	ITAU 616-6-AKYZO ASSESSOR	97.000,00	149.230,77	52.230,77
25/03/2013	ITAU 616-6-AKYZO ASSESSOR	827.647,00	1.273.303,08	445.656,08
25/03/2013	ITAU 616-6-AKYZO ASSESSOR	407.012,00	626.172,31	219.160,31
10/07/2013	ITAU 616-6-AKYZO ASSESSOR	827.648,84	1.273.305,91	445.657,07
10/07/2013	ITAU 616-6-AKYZO ASSESSOR	407.013,48	626.174,58	219.161,10
31/07/2013	ITAU 616-6-AKYZO ASSESSOR	670.216,21	1.031.101,86	360.885,65
19/08/2013	ITAU 616-6-AKYZO ASSESSOR	335.108,11	515.550,94	180.442,83
04/12/2013	ITAU 616-6-AKYZO ASSESSOR	459.865,00	707.484,62	247.619,62
04/12/2013	ITAU 616-6-AKYZO ASSESSOR	478.635,00	736.361,54	257.726,54
TOTAL		4.904.414,07	7.545.252,42	2.640.838,35

Em relação à empresa **Hefesto**, segundo o Fisco, os documentos apresentados pela contribuinte não demonstraram que os serviços contratados foram efetivamente prestados.

O Fisco constatou que a empresa **Hefesto** declarou em GFIP 3 (três) empregados, no período entre 2011 e 2013, os quais não possuem qualificação técnica para a prestação de serviços a que se referem a contribuinte e a empresa **Hefesto**.

Intimada e reintimada pelo Fisco, a empresa **Hefesto** não apresentou documentos comprobatórios da efetiva prestação de serviços à contribuinte.

Segundo a Autoridade Fiscal, nem a contribuinte nem a empresa **Hefesto** conseguiram demonstrar a efetiva prestação de serviços. Ainda assim, a contribuinte contabilizou como despesas operacionais os pagamentos realizados à **Hefesto** em 2011, 2012 e 2013.

Com base nos registros da conta "41220030002- CONSULTORIA", a Autoridade Fiscal elaborou o quadro seguinte, demonstrativo despesas da contribuinte glosadas em decorrência da ausência de comprovação de serviços prestados por **Hefesto** à contribuinte, referentes ao ano-calendário de 2011:

03/03/2011	NF.000000411 HEFESTO CONSULTORI V17/1 1->	1.542.877,21
25/10/2011	NF.000000506 HEFESTO CONSULTORI V05/0 7->	274.813,42
TOTAL		1.817.690,63

Com base nos registros da conta “11102020015 – ITAÚ 616-6”, a Autoridade Fiscal elaborou o quadro seguinte, demonstrativo dos pagamentos efetuados pela contribuinte à **Hefesto**, sem comprovação da sua causa, e o respectivo valor do IRRF cobrado.

DATA	HISTÓRICO	VALOR	BASE DE CÁLCULO AJUSTADA	IRRF
04/03/2011	ITAÚ 616-6-HEFESTO CONSUL	289.598,05	445.535,46	155.937,41
26/10/2011	ITAÚ 616-6-HEFESTO CONSUL	115.839,22	178.214,18	62.374,96
28/11/2011	ITAÚ 616-6-HEFESTO CONSUL	115.839,22	178.214,18	62.374,96
26/12/2011	ITAÚ 616-6-HEFESTO CONSUL	115.839,22	178.214,18	62.374,96
28/11/2011	ITAÚ 616-6-HEFESTO CONSUL	25.791,24	39.678,83	13.887,59
26/12/2011	ITAÚ 616-6-HEFESTO CONSUL	25.791,24	39.678,83	13.887,59
26/10/2011	ITAÚ 616-6-HEFESTO CONSUL	25.791,24	39.678,83	13.887,59
	TOTAL	714.489,43	1.099.214,51	384.725,08

DATA	HISTÓRICO	VALOR	BASE DE CÁLCULO AJUSTADA	IRRF
26/01/2012	ITAÚ 616-6-HEFESTO CONSUL	25.791,24	39.678,83	13.887,59
26/01/2012	ITAÚ 616-6-HEFESTO CONSUL	115.839,22	178.214,18	62.374,96
27/02/2012	ITAÚ 616-6-HEFESTO CONSUL	25.791,24	39.678,83	13.887,59
27/02/2012	ITAÚ 616-6-HEFESTO CONSUL	115.839,22	178.214,18	62.374,96
26/03/2012	ITAÚ 616-6-HEFESTO CONSUL	25.791,24	39.678,83	13.887,59
26/03/2012	ITAÚ 616-6-HEFESTO CONSUL	115.839,22	178.214,18	62.374,96
26/04/2012	ITAÚ 616-6-HEFESTO CONSUL	25.791,24	39.678,83	13.887,59
26/04/2012	ITAÚ 616-6-HEFESTO CONSUL	115.839,22	178.214,18	62.374,96
28/05/2012	ITAÚ 616-6-HEFESTO CONSUL	25.791,24	39.678,83	13.887,59
28/05/2012	ITAÚ 616-6-HEFESTO CONSUL	115.839,22	178.214,18	62.374,96
26/06/2012	ITAÚ 616-6-HEFESTO CONSUL	25.791,24	39.678,83	13.887,59
26/06/2012	ITAÚ 616-6-HEFESTO CONSUL	115.839,22	178.214,18	62.374,96
26/07/2012	ITAÚ 616-6-HEFESTO CONSUL	115.839,23	178.214,20	62.374,97
26/07/2012	ITAÚ 616-6-HEFESTO CONSUL	25.791,24	39.678,83	13.887,59
	TOTAL	991.413,23	1.525.251,12	533.837,89

Em relação à empresa **PROFICENTER**, segundo o Fisco, os documentos apresentados por esta e pela contribuinte não demonstraram que os serviços contratados foram efetivamente prestados.

O Fisco constatou que a contribuinte efetuou pagamentos à **PROFICENTER** e os contabilizou como despesas operacionais nas DIPJ dos anos-calendário de 2011, 2012 e 2013.

Com base nos registros da conta “51110010002 – CONSULTORIA e 51110010012 - SERVS PESSOA JURIDICA”, a Autoridade Fiscal elaborou o quadro seguinte, demonstrativo despesas da contribuinte glosadas em decorrência da ausência de comprovação de serviços prestados por **PROFICENTER** à contribuinte, referentes aos anos-calendário de 2011, 2012 e 2013:

DATA	HISTÓRICO	VALOR
16/11/2011	NF.000000103 PROFICENTER PLANEJ V16/1 1->	225.000,00
30/12/2011	NF.000000124 PROFICENTER PLANEJ V11/0 1->	54.000,00
11/10/2011	NF.000000087 PROFICENTER PLANEJ V18/1 0->	23.100,00
11/10/2011	NF.000000080 PROFICENTER PLANEJ V12/0 5->	15.400,00
	TOTAL	317.500,00

DATA	HISTÓRICO	VALOR
23/02/2012	NF.000000136 PROFICENTER PLANEJ V27/0 2->	150.000,00
06/06/2012	NF.000000183 PROFICENTER PLANEJ V13/0 6->	45.000,00
11/09/2012	NF.000000216 PROFICENTER PLANEJ V11/0 9->	45.000,00
21/09/2012	NF.000000220 PROFICENTER PLANEJ V 26/0 9->	30.000,00
22/11/2012	NF.000000233 PROFICENTER PLANEJ V30/1 1->	21.000,00
10/02/2012	NF.000000126 PROFICENTER PLANEJ V15/0 2->	29.400,00
02/03/2012	NF.000000145 PROFICENTER PLANEJ V05/0 3->	30.100,00
	TOTAL	350.500,00

DATA	HISTÓRICO	VALOR
18/01/2013	NF.000000249 PROFICENTER PLANEJ V28/0 1->	21.000,00
10/06/2013	NF.000000044 PROFICENTER PLANEJ V /->	21.000,00
	TOTAL	42.000,00

Com base nos registros da conta “11102020015 - ITAU 616-6 e 11102050025 – ITAU CUBATAO 78898-8”, a Autoridade Fiscal elaborou o quadro seguinte, demonstrativo dos pagamentos efetuados pela contribuinte à **PROFICENTER**, sem comprovação da sua causa, e o respectivo valor do IRRF cobrado.

DATA	HISTÓRICO	VALOR	BASE DE CÁLCULO AJUSTADA	IRRF
13/10/2011	SP-SP1-PROFICENTER PL	20.524,35	31.575,92	11.051,57
13/10/2011	SP-SP1-PROFICENTER PL	13.682,90	21.050,62	7.367,72
16/11/2011	ITAU 616-6-PROFICENTER PL	199.912,50	307.557,69	107.645,19
	TOTAL	234.119,75	360.184,23	126.064,48

DATA	HISTÓRICO	VALOR	BASE DE CÁLCULO AJUSTADA	IRRF
09/01/2012	ITAU 616-6-PROFICENTER PL	47.979,00	73.813,85	25.834,85
17/02/2012	ITAU 616-6-PROFICENTER PL	26.121,90	40.187,54	14.065,64
28/02/2012	ITAU 616-6-PROFICENTER PL	133.275,00	205.038,46	71.763,46
07/03/2012	ITAU 616-6-PROFICENTER PL	26.743,85	41.144,38	14.400,53
11/07/2012	ITAU 616-6-PROFICENTER PL	39.982,50	61.511,54	21.529,04
05/10/2012	ITAU 616-6-PROFICENTER PL	39.982,50	61.511,54	21.529,04
15/10/2012	ITAU 616-6-PROFICENTER PL	26.655,00	41.007,69	14.352,69
30/11/2012	ITAU 616-6-PROFICENTER PL	18.658,50	28.705,38	10.046,88
	TOTAL	359.398,25	552.920,38	193.522,13

DATA	HISTÓRICO	VALOR	BASE DE CÁLCULO AJUSTADA	IRRF
07/01/2013	ITAU 616-6-PROFICENTER PL	18.658,50	28.705,38	10.046,88
23/01/2013	ITAU 616-6-PROFICENTER PL	18.658,50	28.705,38	10.046,88
19/06/2013	ITAU 616-6-PROFICENTER PL	19.708,50	30.320,77	10.612,27
	TOTAL	57.025,50	87.731,54	30.706,04

Em relação aos pagamentos efetuados à empresa **GRIFFE COMUNICAÇÃO E MARKETING LTDA-ME**, segundo o Fisco, a contribuinte informou que se referem à ação de marketing, envolvendo a produção de livros de arte para divulgação de novo logotipo da contribuinte.

O Fisco constatou que a empresa **GRIFFE** encontra-se com o CNPJ BAIXADO nos sistemas informatizados da RFB desde 06/02/2015 e desde jul/2012 não possuiu mais empregados.

O Fisco constatou que a contribuinte contabilizou como despesas operacionais, nas DIPJ dos anos-calendário de 2012 e 2013, os referidos pagamentos efetuados à **GRIFFE**, porém, os documentos apresentados por esta e pela contribuinte não demonstraram que os serviços contratados foram efetivamente prestados.

Com base nos registros da conta “51110010002 – CONSULTORIA, 51110010012 – SERVS PESSOA JURIDICA e 51102010011 - SERVICOS GRAFICOS”, a Autoridade Fiscal elaborou o quadro seguinte, demonstrativo despesas da contribuinte glosadas em decorrência da ausência de comprovação de serviços prestados por **GRIFFE** à contribuinte, referentes aos anos-calendário de 2012 e 2013:

DATA	HISTÓRICO	VALOR
12/12/2012	NF.000000350 GRIFFE COMUNICAÇÃO V /->	15.000,00
12/12/2012	NF.000000350 GRIFFE COMUNICAÇÃO V /->	135.000,00
	TOTAL	150.000,00

DATA	HISTÓRICO	VALOR
07/08/2013	NF.000000414 GRIFFE COMUNICAÇÃO V26/0 8->	22.000,00
07/08/2013	NF.000000414 GRIFFE COMUNICAÇÃO V26/0 8->	219.000,00
	TOTAL	241.000,00

Com base nos registros da conta “11102020015 - ITAU 616-6”, a Autoridade Fiscal elaborou o quadro seguinte, demonstrativo dos pagamentos efetuados pela contribuinte à **GRIFFE**, sem comprovação da sua causa, e o respectivo valor do IRRF cobrado.

DATA	HISTÓRICO	VALOR	BASE DE CÁLCULO AJUSTADA	IRRF
12/12/2012	ITAU 616-6-GRIFFE COMUNIC	149.077,50	229.350,00	80.272,50
	TOTAL	149.077,50	229.350,00	80.272,50

DATA	HISTÓRICO	VALOR	BASE DE CÁLCULO AJUSTADA	IRRF
09/08/2013	ITAU 616-6-GRIFFE COMUNIC	239.647,00	368.687,69	129.040,69
	TOTAL	239.647,00	368.687,69	129.040,69

Em relação aos pagamentos efetuados à empresa **CIGMA PROJETOS E ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA**, segundo o Fisco, a contribuinte informou que se referem à locação de equipamentos e apresentou comprovantes bancários de pagamentos, porém, não localizou as respectivas notas fiscais.

Por meio de diligência, a autoridade fiscal constatou que a empresa **CIGMA**, no período em análise, não possuía instalações e empregados, evidenciando a falta de capacidade operacional para realização de seu objeto social, prestação de serviços de engenharia em geral, perícias, topografia, aerofotogrametria, terraplanagem, paisagismo, urbanismo, locação de seus equipamentos a terceiros com ou sem fornecimento de materiais, intermediação de negócios.

O Fisco constatou que a contribuinte contabilizou como despesas operacionais, nas DIPJ do ano-calendário de 2011, os referidos pagamentos efetuados à **CIGMA**, porém, os documentos apresentados por esta e pela contribuinte não demonstraram que os serviços contratados foram efetivamente prestados.

Com base nos registros da conta “41101300004 – LOCAÇÃO DE VEÍCULOS OBRA”, a Autoridade Fiscal elaborou o quadro seguinte, demonstrativo despesas da contribuinte glosadas em decorrência da ausência de comprovação de serviços prestados por **CIGMA** à contribuinte, referentes ao ano-calendário de 2011.

DATA	HISTÓRICO	VALOR
17/01/2011	NF.000002253 CIGMA PROJETOS ENG V05/0 7->	369.461,00
18/02/2011	NF.000002368 CIGMA PROJETOS ENG V05/0 7->	303.519,99
25/03/2011	NF.000002369 CIGMA PROJETOS ENG V05/0 7->	378.062,80
10/05/2011	NF.000002424 CIGMA PROJETOS ENG V11/0 5->	306.840,00
04/08/2011	NF.000002428 CIGMA PROJETOS ENG V08/0 8->	373.060,00
	TOTAL	1.730.943,79

Com base nos registros da conta “11102020015 - ITAU 616-6”, a Autoridade Fiscal elaborou o quadro seguinte, demonstrativo dos pagamentos efetuados pela contribuinte à **CIGMA**, sem comprovação da sua causa, e o respectivo valor do IRRF cobrado.

DATA	HISTÓRICO	VALOR	BASE DE CÁLCULO AJUSTADA	IRRF
17/01/2011	ITAU 616-6-CIGMA PROJETOS	369.461,00	568.401,54	198.940,54
18/02/2011	ITAU 616-6-CIGMA PROJETOS	303.519,99	466.953,83	163.433,84
28/03/2011	ITAU 616-6-CIGMA PROJETOS	378.062,80	581.635,08	203.572,28
10/05/2011	ITAU 616-6-CIGMA PROJETOS	306.840,00	472.061,54	165.221,54
04/08/2011	ITAU 616-6-CIGMA PROJETOS	373.060,00	573.938,46	200.878,46
	TOTAL	1.730.943,79	2.662.990,45	932.046,66

DOS LANÇAMENTOS DE OFÍCIO DOS TRIBUTOS

Em relação ao **IRPJ**, a partir dos fatos anteriormente descritos, o Fisco enquadrou a contribuinte na seguinte legislação:

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2011 e 31/12/2013:

art. 3º da Lei nº 9.249/95;

arts. 247, 248, 249, inciso I, 251, 277, 278, 299 e 300 do RIR/99.

Em relação à **CSLL**, a partir dos fatos anteriormente descritos, o Fisco enquadrou a contribuinte na seguinte legislação:

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2011 e 31/12/2011:

art. 2º da Lei nº 7.689/88 e alterações;

art. 57 da Lei nº 8.981/95 e alterações;

art. 2º da Lei nº 9.249/95;

art. 1º da Lei nº 9.316/96;

art. 28 da Lei nº 9.430/96; e

art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08.

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2012 e 31/12/2012:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90;

Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95;

Art. 2º da Lei nº 9.249/95;

Art. 1º da Lei nº 9.316/96;

Art. 28 da Lei nº 9.430/96;

Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08;

Art. 28 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 49 da Lei nº 12.715/12.

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2013 e 31/12/2013:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90;

Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95;

Art. 2º da Lei nº 9.249/95;

Art. 1º da Lei nº 9.316/96;

art. 28 da Lei nº 9.430/96;

Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08;

Art. 28 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 49 da Lei nº 12.715/12.

47. Em relação ao **IRRF**, a partir dos fatos anteriormente descritos, o Fisco enquadrou a contribuinte na seguinte legislação:

arts. 674 e 675 do RIR/99.

DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA EM 150%

A autoridade Fiscal **duplicou a multa de 75%** do lançamento de ofício, nos termos do § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, por entender que as condutas intencionais e planejadas da contribuinte enquadram-se na definição legal de fraude a que se referem os arts. 71, inciso I, e 72, da Lei nº 4.502, de 1964.

Segundo o Fisco, a contribuinte procurou modificar as características essenciais do fato gerador, tentando caracterizar os pagamentos efetuados como legítimos e necessários, com causa e em face de operações comprovadas, o que justificaria a contabilização das despesas e custos decorrentes como dedutíveis na apuração do IRPJ e da CSLL a pagar, reduzindo em consequência o correspondente montante devido desses tributos.

Ainda segundo o Fisco, os contratos referiam-se a serviços fictícios e as referidas condutas foram praticadas com uma diversidade de contrapartes, envolveram valores expressivos e foram reiteradas.

Pelos mesmos fundamentos, a autoridade tributária duplicou a multa de 75% em relação ao IRRF.

DA MULTA ISOLADA

A Autoridade Fiscal lançou a **multa isolada de 50%** prevista no art. 44, inciso II, 'b', da Lei nº 9.430, de 1996, por ausência de recolhimento de estimativas de IRPJ e CSLL, nos

anos-calendário de 2011, 2012 e 2013, uma vez que a glosa de despesas consideradas indedutíveis aumentou a base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

A Autoridade Fiscal incluiu no pólo passivo da relação tributária os sócios DÁRIO DE QUEIROZ GALVÃO FILHO (CPF 190.175.453-72), JEAN ALBERTO LUSCHER CASTRO (CPF 140.252.486-20) e ERTON MEDEIROS FONSECA (CPF 065.579.318-65), nos termos do **art. 135, III, do CTN**, em razão da solidariedade nas condutas da contribuinte, consideradas ilícitas pelo Fisco.

Segundo a Autoridade Fiscal, os sócios tinham pleno conhecimento da conduta da contribuinte. Além do mais, as pessoas jurídicas realizam seus negócios, seus empreendimentos, por meio de atos de vontade praticados por pessoas naturais, seus sócios, que as utilizam para a composição de seus interesses. No caso, ficou caracterizada a infração ao art. 135, III, do CTN, pois, os sócios conduziram os negócios da **Galvão Engenharia** com o intuito de fraudar a Administração Tributária.

II. DA IMPUGNAÇÃO DA CONTRIBUINTE

Cientificada dos autos de infração em 10/08/2016 (quarta-feira), e irresignada, a contribuinte **GALVÃO ENGENHARIA S/A** apresentou a impugnação de fls. 4.567 a 9.864, em 08/09/2016 (quinta-feira), por meio da qual oferece, em síntese, as seguintes razões de defesa.

II.1. DAS PRELIMINARES DE NULIDADE

II.1.1. Da motivação deficiente do lançamento tributário e da ausência de descrição precisa da acusação fiscal

II.1.1.1. Em relação ao IRRF

Sustenta a impugnante que a Autoridade Fiscal, quanto à infração supostamente cometida por estes, sempre se referiu à ausência de comprovação da operação e de sua causa, situações excludentes na exigência do IRRF.

Aduz que há pagamento sem causa quando a fiscalização constata a saída do numerário do caixa da empresa para determinado beneficiário sem qualquer motivo ou razão que os justifiquem. Por outro lado, quando o pagamento é realizado em virtude de determinado contrato ou negócio jurídico, por exemplo, não há mais que se falar na ausência de causa. Nesse caso, poder-se-á questionar a existência da operação, mas não a sua causa.

Destaca que a menção genérica às situações excludentes do §1º, do art. 61, da Lei n.º 8.981, de 1995, torna a motivação incongruente.

Cita passagens do Termo de Descrição dos Fatos (TDF) em que, segundo a impugnante, o Fisco não descreveu com a precisão e detalhamento exigidos os fundamentos jurídicos e fáticos do lançamento (a não comprovação da operação ou a causa do pagamento).

Traz jurisprudência administrativa que reconhece a nulidade do lançamento por motivação deficiente.

Pugna pela nulidade do auto de infração, pois, o TDF não justifica o porquê da cobrança de IRRF (se em razão de pagamentos sem causa ou pela não comprovação da operação), prejudicando o exercício do direito de defesa da impugnante.

II.1.1.2. Em relação ao IRPJ e à CSLL

Em síntese, sustenta a impugnante que a Autoridade Fiscal não expôs os motivos pelos quais os documentos apresentados pela contribuinte seriam insuficientes para comprovar a efetiva prestação dos serviços e sequer desenvolve argumentos jurídicos que justificassem a glosa.

Aduz que o Fisco baseou-se na presunção de simulação e ausência da efetiva prestação dos serviços, embora tenham sido apresentados pela contribuinte todos os documentos que possui em sede de fiscalização, o que enseja a nulidade do presente auto de infração por vício material.

II.1.2. Das provas colhidas da operação Lava Jato indevidamente transladadas em razão de seu caráter sigiloso

Sustenta a impugnante que é ilícito o compartilhamento das denúncias apresentadas pelo MPF, sem autorização judicial, o que caracteriza notória ilicitude das provas que embasaram a acusação fiscal. Razão pela qual, pugnam pela nulidade do presente auto de infração.

II.1.3. Da ilicitude da utilização da prova emprestada sem o devido contraditório e ampla defesa

Sustenta a impugnante que a Autoridade Fiscal, durante o procedimento fiscal, relacionou provas constantes de um processo criminal sobre fatos envolvendo outras Construtoras e empresas diversas das que foram objeto da autuação, sem admitir o exercício do contraditório e da ampla defesa pela impugnante, pelo que se impõe a declaração de nulidade do auto de infração.

II.1.4. Do descumprimento dos requisitos de validade do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal

Segundo a impugnante, o procedimento de fiscalização é integralmente nulo, pois o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF) violou os seguintes dispositivos da Portaria RFB nº 1.687, de 2014: o inciso IV, do art. 5º, por deixar a Autoridade Fiscal de expor no TDPF o prazo para a realização do procedimento fiscal; o inciso I, do art. 11, por ultrapassar a Autoridade Fiscal o prazo para a conclusão da fiscalização na contribuinte sem justificativas; o § 1º, do art. 5º, por recair o TDPF em período de apuração diverso (ano-calendário de 2011) do efetivamente fiscalizado (ano-calendário de 2010); e o art. 7º, por incompetência da Autoridade Fiscal para expedir o TDPF.

II.2. DA DECADÊNCIA PARCIAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DE IRRF.

Argumenta a impugnante que o IRRF é tributo sujeito ao lançamento por homologação e que as retenções devidamente comprovadas por meio das DIRFs devem ser consideradas como pagamentos antecipados do tributo (**doc. 02 da impugnação**). Com base

nessas premissas é que se deve concluir que ao IRRF se aplica a sistemática do art.150, §4º, do CTN, para contagem do prazo decadencial, e não aquela prescrita pelo inciso I, do art. 173, do CTN, por ausência de quaisquer atos fraudulentos que justificassem a sua aplicação.

Trouxe jurisprudência administrativa no mesmo sentido, segundo o entendimento da impugnante.

Pugna, portanto, pela decadência parcial do IRRF sobre os pagamentos realizados no período de janeiro de 2011 a agosto de 2011.

II.3. DO MÉRITO

II.3.1. DA IMPOSSIBILIDADE DE SE EXIGIR O IRRF SIMULTANEAMENTE COM A GLOSA DE DESPESAS: CONFIGURAÇÃO DO BIS IN IDEM.

Sustenta a impugnante que, apesar de a **Galvão Engenharia** ter efetuado diversos pagamentos às empresas JD, LFSN, M.O., AKYZO, HEFESTO, PROFICENTER, CIGMA e GRIFFE a título de serviços de assessoria e consultoria, bem como locação de equipamentos, entendeu a Autoridade Fiscal que tais despesas não estariam suportadas por documentação hábil e idônea, ensejando a adição desses valores ao lucro líquido e a aplicação das normas do IRPJ e da CSLL.

Argumenta que a exigência concomitante do IRPJ e da CSLL em razão da glosa de despesas e do IRRF em razão de supostos pagamentos sem causa é incompatível. Isso porque agasalhar tal pretensão significaria admitir a tributação do mesmo fato duas vezes. Em outras palavras, os pagamentos realizados pela Galvão seriam tributados em um primeiro momento pelo IRPJ e pela CSLL e, em um segundo momento, seriam novamente tributados a título de IRRF.

Aduz que o convívio das duas exigências mostra-se incoerente. Isso porque, ao glosar as despesas utilizadas para reduzir o lucro líquido, a Autoridade Fiscal concluiu pela inexistência dos serviços e dos pagamentos realizados. Afinal, a suposta falta de uma prestação de serviço ou a inidoneidade dos documentos apresentados impõe, ao menos em tese, a glosa com a conseqüente adição dos valores ao lucro líquido. Contudo, uma vez fixada essa premissa, não podem os pagamentos tidos por inexistentes ou carentes de materialidade serem alvo de tributação pelo IRRF em razão da suposta ausência de causa ou comprovação da operação. De fato, os pagamentos não podem ser considerados inexistentes para fins de IRPJ e CSLL e existentes para fins de IRRF.

Trouxe jurisprudência administrativa nesse mesmo sentido, segundo a impugnante.

Pugna pelo cancelamento do presente auto de infração por restar incompatível a cobrança simultânea de IRRF e IRPJ/CSLL.

II.3.2. Da Ausência dos pressupostos do artigo 61, caput e §1º da Lei n.º 8.981/95

Argumenta a impugnante ser manifestamente improcedente o lançamento tributário, por não estarem configurados os pressupostos de aplicação da norma jurídica do §1º, do art. 61 da Lei n.º 8.981/95.

Informa que a aplicação dessa norma deve ser excepcional, vale dizer, quando: (i) o Fisco não sabe quem é o beneficiário dos rendimentos pagos, o que impossibilita a exigência do IRPJ e da CSLL dele, (ii) a operação que motiva o pagamento não é comprovada (sendo considerada inexistente) (iii) ou quando o próprio pagamento é feito sem causa ou motivo que o justifique, isto é, sem a indicação de uma operação, o que torna duvidosa, em ambos os casos, a natureza do rendimento auferido pelo terceiro e, conseqüentemente, a aplicação da norma de tributação.

Aduz que não há dúvidas quanto aos beneficiários dos pagamentos. Afinal, a própria D. Autoridade Fiscal os menciona no TDF (LFSN, M.O., AKYZO, HEFESTO, PROFICENTER, CIGMA e GRIFFE). A questão é saber, portanto, se a suposta não comprovação da operação ou a suposta ausência de causa para a realização dos pagamentos impede o Fisco de tributar os beneficiários, justificando, então, a exigência do IRRF.

Sustenta ser insuficiente a mera alegação de não comprovação da operação que originou o pagamento ou a falta de causa para tal ato. É necessário que o Fisco não tenha meios de tributar normalmente o beneficiário do rendimento, aplicando as normas de apuração do IRPJ e da CSLL, sob pena de se impor à fonte pagadora uma sanção desproporcional, bem como ônus financeiro que, na prática, equivale a 53,84% dos valores pagos em razão do reajuste da base de cálculo exigido pelo §3º, do artigo 61, da Lei n.º. 8.981/95.

Argumenta que a Galvão, na qualidade de fonte pagadora dos rendimentos auferidos pelos prestadores de serviços, efetuou a retenção de *todos os tributos devidos em razão da operação realizada*. Isso fica claro pela análise das notas fiscais de prestação de serviço apresentadas durante a fiscalização e pelas DIRFs (**doc. 02**), que atestam tais retenções.

Destaca que o próprio TDF deixa claro, por diversas vezes, que *os prestadores de serviços declararam as receitas auferidas no ano-calendário em questão*. Apenas a título de exemplo, a D. Autoridade Fiscal menciona as receitas auferidas no anos-calendários de 2011 a 2013 pela AKYZO (página 67 do TDF), PROFICENTER (página 82 do TDF) e HEFESTO (página 77 do TDF).

Sustenta que todos os pagamentos realizados foram feitos a partir das operações contratadas com as referidas empresas, o que também denota a sua causa. Ademais, os valores não saíram do caixa da Galvão sem uma justificativa ou sem documentos que os suportassem. Pelo contrário, há indicação das notas fiscais de prestação de serviço e a correta contabilização de todos esses eventos em seus livros e documentos fiscais.

Entende, também, que, mesmo indevidos os referidos pagamentos realizados por **Galvão Engenharia**, a causa residiria no repasse de vantagens indevidas para agentes públicos, não havendo espaço, portanto, para se exigir o IRRF.

II. 3.3. Da Indevida cumulação do IRRF com a multa de ofício

Sustenta a impugnante que, a despeito de o legislador ter criado a obrigação de retenção exclusiva na fonte do imposto sobre a renda à alíquota de 35% (o equivalente a 53,84% com o reajuste da base de cálculo) nas hipóteses prescritas pelo artigo 61 da Lei 8.981/95, um exame mais cuidadoso da exação revela tratar-se de verdadeira multa punitiva em virtude do cometimento de ato ilícito pela pessoa jurídica que efetua os pagamentos.

Argumenta, em síntese, que se deve interpretar o artigo 61, da Lei n.º. 8.981/95, em conformidade com o artigo 3º, do CTN. Ou seja: se é verdade que o fato gerador da exação é justamente um ato ilícito, então é possível concluir que a consequência da norma constitui, justamente, a sanção correspondente, resultando na impossibilidade de se cumular com a multa de ofício.

Trouxe jurisprudência administrativa no mesmo sentido, segundo o seu entendimento.

Pugna, portanto, pelo afastamento da multa de 150% aplicada sobre o montante exigido a título de IRRF, dada a sua natureza de multa isolada.

II.3.4. Do necessário reconhecimento dos valores retidos e pagos pela Galvão a título de IRRF, CSLL, PIS e COFINS

Sustenta a impugnante que deve ser considerada a retenção de 6,15% efetuada pela Galvão em relação aos pagamentos efetuados, nos termos do disposto no artigo 647 do RIR/99.

Trouxe jurisprudência administrativa no mesmo sentido, segundo o seu entendimento.

Apresenta cópia de comprovantes de recolhimento do IRRF e as DIRF que consignam o valor dos rendimentos pagos e do imposto retido (**doc. 02**).

Requer, portanto, caso mantida a autuação do IRRF, a dedução da parcela já recolhida do tributo.

II.3.5. Do indevido reajustamento da base de cálculo do IRRF

Sustenta a impugnante que o Fisco deve adotar como base de cálculo para o IRRF o valor dos pagamentos efetuados sem o reajustamento, uma vez que a contribuinte efetuou a retenção legal.

Argumentam que o art. 61, da Lei n.º. 8.981/95, estabeleceu uma presunção relativa de que os pagamentos realizados pela fonte são líquidos do imposto sobre a renda. No presente caso, os valores entregues aos beneficiários configuram a exata expressão do montante tributável.

Requer a revisão do crédito tributário de IRRF, a fim de que se adote como base de cálculo o valor dos pagamentos efetuados.

II.3.6. Da insubsistência da acusação fiscal de exigência de IRPJ e CSLL: o conflito entre o direito à dedutibilidade das despesas e o ônus da prova do Fisco

Sustenta a impugnante que a Autoridade Fiscal não apreciou os documentos apresentados por **Galvão Engenharia**, os quais descrevem a prestação dos serviços contratados. Com efeito, teriam sido sumariamente descartados, optando a Autoridade Fiscal pela utilização de presunções baseadas em indícios frágeis, que não convergem ou permitem concluir pela ocorrência da infração tributária.

Argumenta que, durante o procedimento de fiscalização, a Galvão apresentou conjunto probatório composto, em geral, por: todas as notas fiscais de prestação de serviços emitidas pelas empresas, acompanhada do recolhimento dos tributos retidos; os comprovantes de pagamento às empresas prestadoras de serviço; e as planilhas de medição dos serviços de consultoria, assessoria e locação, em conformidade com os pagamentos.

Informa que a Autoridade Fiscal não fez questionamentos acerca da escrituração ou da regularidade da emissão das notas. Isso significa, portanto, que a apresentação de sua escrituração e dos documentos que amparam os fatos nela registrados fariam prova a seu favor.

Aduz que a Autoridade Fiscal fundamenta a glosa das despesas na suposta ausência de comprovação da efetividade dos serviços sem provar, contudo, as suas alegações.

Destaca que à exceção da empresa **M.O. CONSULTORIA, CIGMA e GRIFFE**, todas as demais estão atualmente ativas e aptas (isto é, com o CNPJ ativo perante a Receita Federal) a exercer as atividades descritas nos respectivos objetos sociais.

Trouxe jurisprudência administrativa segundo a qual situações que não dizem respeito ao contratante, no caso **Galvão Engenharia**, não podem prejudicá-la. Em outras palavras, não se pode presumir a inexistência da prestação dos serviços apenas com base em indícios que apontam para o cometimento de irregularidades do prestador que, ademais, não possuem qualquer vinculação com as operações autuadas.

Ressalta o seguinte em relação a cada uma das empresas que mantinham contratos de prestação de serviços com a contribuinte:

JD ASSESSORIA E CONSULTORIA LTDA

Sustenta que a contratação da JD pela GALVÃO tinha um motivo muito claro: a intenção de expandir as suas atividades no mercado internacional. Para isso, era preciso contratar empresa de consultoria e assessoria que possuísse a *expertise* no assunto e que pudesse auxiliar adequadamente a GALVÃO.

Argumenta que a JD não apenas presta tais serviços, como o seu sócio, o Sr. JOSÉ DIRCEU, possui amplo conhecimento do cenário político e econômico da América Latina. Daí a escolha da referida empresa para o assessoramento na prospecção de seus negócios no exterior, o que envolvia a divulgação de seu nome e o estabelecimento de contato com possíveis clientes.

Destaca que os serviços prestados pela JD não demandavam a elaboração dos documentos exigidos pelo Fisco, já que os serviços contratados eram prestados corriqueiramente por meio de contatos telefônicos ou reuniões presenciais. Ademais, *a assessoria na prospecção para o mercado externo não dependia da elaboração de relatórios ou pareceres, mas, sim, de contatos feitos pelo Sr. JOSÉ DIRCEU com possíveis clientes internacionais.*

Informa que a ausência de tais documentos não torna inexistente a prestação dos serviços, razão pela qual os elementos relacionados à JD não justificam a glosa das despesas realizadas pelo Fisco.

AKYZO — ASSESSORIA & NEGÓCIOS LTDA

Sustenta que a Autoridade Fiscal questiona as operações atuadas apenas pelo fato de o seu sócio majoritário deter participação societária na empresa LIDERROL, que, por sua vez, é fornecedora da Petrobrás e de outras empreiteiras que lhe prestam serviços, suspeitas de serem “noteiras” (*sic*).

Informa que a movimentação financeira da AKYZO ou o número de funcionários contratados também não se presta a comprovar a infração tributária supostamente cometida pela GALVÃO.

Destaca que os serviços descritos em seu objeto social não exigem um vasto número de funcionários ou grandes estruturas, pois o que se contrata, em tais casos, é o intelecto de seus sócios.

HEFESTO CONSULTORIA E PROJETOS LTDA

A impugnante aduz que o fato de o sócio majoritário da empresa ser ex-funcionário da Petrobrás e apresentar vultosos montantes declarados na ficha de bens e direitos de sua DIRPF torna-se irrelevante para o presente caso, pois, não permitem concluir que as operações atuadas não foram comprovadas ou não existiram.

Destaca que a suposta incompatibilidade entre as receitas auferidas pela HEFESTO e sua capacidade operacional não é suficiente para considerá-la inoperante.

Argumenta que os pagamentos realizados pela HEFESTO às empresas que supostamente atuariam como “noteiras” configuram, no máximo, irregularidades praticadas por aquela (*sic*).

PROFICENTER PLANEJAMENTOS DE OBRAS LTDA

Aduz que problemas relacionados ao descumprimento de obrigações tributárias pela PROFICENTER são a ela imputáveis, não podendo ser utilizados em desfavor da impugnante.

Sustenta que as alegações do Fisco não provam nada em relação às operações atuadas.

CIGMA PROJETOS ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA

Informa que a suposta inexistência de fato da empresa CIGMA não tem o condão de desnaturar as notas fiscais emitidas por essa empresa, pois as operações datam de 2011, quando a CIGMA encontrava-se em situação de perfeita regularidade.

Aduz que os fatos alegados pela fiscalização demonstram, quando muito, a suposta inexistência da CIGMA no ano de 2015 (quando realizado o procedimento de apuração de tal fato), e não no período autuado (2011 a 2013).

Argumenta que problemas relacionados ao descumprimento de obrigações acessórias (apresentação de GFIP ou DIRF) são a ela exclusivamente imputáveis, assim como o fato de não constarem empregados declarados pela CIGMA ao Fisco pode significar a preferência pela terceirização ou locação de mão de obra, por exemplo. Razão pela qual em nada justificam a glosa das despesas.

GRIFFE COMUNICAÇÃO E MARKETING LTDA-ME

Esclarece que a baixa do CNPJ da GRIFFE, ocorrida em 06/02/2015, não justifica sua menção no presente auto de infração.

Informa que a suposta incompatibilidade financeira dos ex-sócios da GRIFFE, as supostas inconsistências verificadas nas Declarações apresentadas pela GRIFFE e a ausência de recolhimentos de tributos em relação aos rendimentos por esta auferidos não vinculam a contribuinte nem demonstram que os serviços contratados foram prestados. Razão pela qual a autuação deve ser cancelada.

Concluem que devem ser restabelecidas as despesas glosadas, cancelando-se as exigências de IRPJ e CSLL, e restabelecida a parcela da base de cálculo negativa da CSLL do ano-calendário de 2012 compensada com a diferença apurada no presente auto de infração pela autoridade fiscal.

II.3.7. Da Impossibilidade da concomitância entre a multa de ofício e a multa isolada

Segundo a impugnante, em decorrência da glosa de despesas e do lançamento do IRPJ, a Autoridade Fiscal aplicou a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas com fundamento no art. 44, §1º, da Lei nº 9.430, de 1996.

Aduz que não pode o Fisco exigir multa pelo não recolhimento dos tributos apurados ao final do ano-calendário e, ao mesmo tempo, multa sobre o não recolhimento das estimativas, que são apenas a antecipação daqueles. Nesse caso, a penalidade exigida em razão da ausência de pagamento do IRPJ deve absorver aquela aplicável ao não recolhimento das respectivas antecipações.

Cita jurisprudência administrativa, corroborando o entendimento da impugnante de que, existindo multa de ofício por falta de pagamento de tributo, a multa isolada por estimativa não deve ser exigida, em razão do princípio emprestado do direito penal denominado de consunção.

Traz nesse sentido o enunciado nº 105 da súmula de jurisprudência do CARF, segundo o qual a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 10, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.

Conclui que, em atenção ao princípio da consunção ou da absorção, a multa isolada (menos grave) deve ser absorvida pela multa de ofício, sob pena de restar admitido o "*bis in idem*".

II.3.8. Do Afastamento da qualificadora da multa de ofício

Em síntese, argumenta a impugnante que, em momento algum, o Fisco atribuiu de forma clara, inequívoca e precisa uma das condutas descritas pelos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º. 4.502/64 à Impugnante, sendo esta condição indispensável para a qualificação da multa de ofício.

Aduz que a fiscalização não pode se basear na suposta prática de ilícitos penais para concluir pela existência de ilícitos tributários e que a denúncia do MPF envolvendo os Responsáveis Tributários não possui qualquer vínculo com as operações questionadas na autuação, à exceção da **M.O. Consultoria**.

Destaca que, em relação à qualificação da multa de ofício no lançamento do IRRF, não cabe a qualificadora por sonegação, uma vez que todos os pagamentos realizados foram devidamente contabilizados, escriturados no LALUR e declarados em DIPJ, e, tratando-se de exigência decorrente da responsabilidade exclusiva de retenção na fonte, não há que se falar em sonegação de tributo cuja ocorrência do fato gerador deva ser informada e declarada pelo beneficiário do rendimento.

Ainda em relação ao IRRF, não há que se falar em fraude, pois o referido imposto foi recolhido pela contribuinte em todos os pagamentos efetuados e a contribuinte não obteve nenhuma vantagem tributária em razão da realização dos referidos pagamentos.

Sustenta a impugnante que não restou configurada sonegação ou fraude e que, nos termos do enunciado n.º 14 da súmula do CARF, não restou demonstrado pela Autoridade Fiscal o dolo específico da impugnante que caracterizasse o evidente intuito de fraude da contribuinte em relação ao IRRF (pagamentos realizados dolosamente, visando obter alguma vantagem tributária).

Em relação ao IRPJ e à CSLL, não houve sonegação ou fraude, pois a impugnante contabilizou o pagamento das despesas nas contas contábeis pertinentes, lançou-o no LALUR, declarou-o na DIPJ e recolheu os tributos devidos.

Destaca que, no limite, a conduta da impugnante traduziu mero equívoco no pagamento a menor de tributos, sem comprovação, pelo Fisco, do evidente intuito de fraude de produzir resultado lesivo ao Fisco.

Trouxe jurisprudência administrativa sobre os requisitos para qualificação da multa de ofício e conclui pela exclusão da referida qualificação em relação ao IRPJ e à CSLL.

II.3.9. Da aplicação do artigo 112 do CTN em caso de voto de desempate

Argumenta a impugnante que, em caso de empate no presente julgamento, o voto de qualidade deve aplicar o art. 112, do CTN, garantindo-se a interpretação mais favorável da legislação tributária ao contribuinte. Em outras palavras, o segundo voto do Presidente (voto de

qualidade) deve sempre acompanhar a posição mais favorável ao contribuinte quanto à aplicação das penalidades.

Pugna, portanto, pelo cancelamento das multas veiculadas no presente auto de infração em caso de empate no presente julgamento para conciliar o instituto do voto de qualidade com o princípio constitucional da presunção de inocência, bem como com o art. 112, do CTN.

II.3.10. Da não incidência de juros sobre as multas de ofício e isolada

Argumenta a impugnante que a cobrança de juros de mora sobre as multas de ofício e isolada carece de fundamento legal, uma vez que o § 3º, do artigo 61, da Lei n.º 9.430/96, em consonância com o artigo 161 do, CTN, é claro ao restringir a incidência dos juros de mora sobre o valor do principal lançado.

Traz jurisprudência administrativa nesse sentido e pugna pela exclusão dos juros de mora sobre as multas de ofício e isolada em caso de manutenção do presente auto de infração.

II.3.11. Da cessação da fluência dos juros de mora após o transcurso do prazo de 360 dias

Segundo a impugnante, uma vez transcorrido o prazo de 360 dias previsto no artigo 24 da Lei n.º 11.457/07, não há mais que se falar em mora do contribuinte, mas sim da Fazenda Pública, que não pode se beneficiar de sua própria inércia. Do contrário, estimular-se-ia o Fisco a não julgar com rapidez os processos administrativos de sua competência, a fim de que o valor dos juros aumente mês a mês.

Portanto, requer a impugnante, para que se prestigie o dever de duração razoável do processo e o princípio da eficiência da Administração Pública, que o cálculo dos juros de mora seja limitado ao prazo de 360 dias, caso a decisão em primeira instância venha a superar este prazo legal.

II.3.12. Do Erro na apuração do IRPJ e da CSLL nos anos-calendários de 2011, 2012 e 2013

Requer a impugnante, se os argumentos expostos nos itens anteriores não forem acolhidos, a revisão da apuração do IRPJ e da CSLL, em razão de a autoridade fiscal não ter abatido parcela remanescente do saldo de prejuízos fiscais e do saldo negativo da base de cálculo da CSLL apurados pela impugnante nos anos calendários de 2011 a 2013, sem utilização na compensação de outros débitos federais.

Em relação ao **IRPJ** do ano-calendário de 2011, informou a impugnante que no momento do lançamento, o saldo negativo informado na DIPJ era de R\$ 688.415,29 (**doc. 03 da impugnação**). Esse valor foi ajustado em DIPJ retificadora posterior à data da lavratura do auto de infração (**sem cópia nos presentes autos**), visto que a GALVÃO identificou retenção de IR realizada pela PETROBRÁS (**doc. 07 da impugnação**) que não havia sido computada originalmente, gerando um saldo de prejuízo fiscal de R\$ 2.854.420,28. O mesmo ocorre com a CSLL, cujo saldo negativo inicial da base de cálculo de R\$ 4.145.211,11 deverá ser corrigido para R\$ 5.950.215,26.

Em relação ao **IRPJ** do ano-calendário de 2012, traz cópias de Declarações de Compensação (**doc. 04 da impugnação**) para demonstrar a existência de saldo de prejuízo fiscal remanescente de R\$ 3.996.431,12, a partir do qual resultará no cancelamento integral o IRPJ devido.

Em relação ao **IRPJ** do ano-calendário de 2013, traz cópias de Declarações de Compensação (**doc. 05 da impugnação**) para demonstrar a existência de saldo de prejuízo fiscal remanescente de R\$ 1.996.932,46, a partir do qual resultará no cancelamento integral o IRPJ devido.

Em relação ao **CSLL** do ano-calendário de 2013, traz cópias de Declarações de Compensação (**doc. 06 da impugnação**) para demonstrar a existência de saldo negativo remanescente da base de cálculo de R\$ 462.204,07, a partir do qual resultará no cancelamento parcial da CSLL devida.

Em síntese, requer a impugnante que seja julgada procedente a sua impugnação para acolher as preliminares suscitadas, cancelando-se integral ou parcialmente o auto de infração lavrado. Acaso superadas essas preliminares, requer a improcedência da acusação fiscal em conformidade com as razões de mérito. Na hipótese de manutenção das autuações relativas ao IRRF, IRPJ e CSLL, requer, finalmente, que sejam acolhidos, ao menos, os argumentos subsidiários, reduzindo-se, por conseguinte, o crédito tributário exigido.

III. DA IMPUGNAÇÃO DOS RESPONSÁVEIS TRIBUTÁRIOS

Cientificados dos autos de infração em 10/08/2016 (quarta-feira), e irresignados, OS SÓCIOS DÁRIO DE QUEIROZ GALVÃO FILHO (CPF 190.175.453-72), JEAN ALBERTO LUSCHER CASTRO (CPF 140.252.486-20) e ERTON MEDEIROS FONSECA (CPF 065.579.318-65) apresentaram a impugnação de fls. 10.207 a 10.302, em 08/09/2016 (quinta-feira), por meio da qual oferecem, em síntese, as seguintes razões de defesa.

Da Ilegitimidade passiva dos responsáveis tributários

III.1. O Sr. Dario jamais exerceu a função de diretor, gerente ou representante da empresa à época dos fatos geradores. O Sr. Jean, por sua vez, só exerceu a função de direção até 08.09.2011

Argumentam os impugnantes que se afigura ilegal a responsabilização pessoal do Sr. Dario de Queiroz Galvão Filho, com base no artigo 135, inciso III, do CTN. Isso porque, à época dos fatos geradores da autuação, ele não desempenhava as funções de diretor, gerente ou representante da empresa, conforme se depreende de documentos retirados do *site* da JUCESP e disponíveis para consulta. Desde 29/01/2010, exerceu apenas a função de membro do Conselho de Administração da Contribuinte.

Aduzem que nos termos do artigo 17 do Estatuto Social da Galvão arquivado na JUCESP no dia 29.01.2010, vigente à época dos fatos geradores debatidos, os membros do Conselho de Administração e os diretores *possuem atribuições distintas*, cabendo apenas aos membros da diretoria as funções relacionadas à gestão dos negócios sociais, administração e representação da Galvão.

Em relação ao Sr. Jean, só exerceu o cargo de direção da Galvão até o dia **08.09.2011**, data em que foi destituído do cargo de diretor e permaneceu apenas como Conselheiro Administrativo até o fim do período autuado, conforme se verifica da Ata de Reunião do Conselho de Administração realizada em 08.09.2011 e arquivada na JUCESP em 14.09.2011. Razão pela qual deve ser limitada a sua responsabilidade pelo crédito tributário exigido nestes autos, de plano, aos fatos geradores supostamente ocorridos no **período de 01.01.2011 a 08.09.2011**.

III.2. Da inaplicabilidade do inciso III, do artigo 135, do CTN em relação ao IRPJ e à CSLL

Argumentam os impugnantes que não procede a sua responsabilização pessoal, eis que ausentes os requisitos que autorizam a aplicação da norma contida no art. 135, III, do CTN.

Informam que nas três páginas do Termo de Descrição dos Fatos (TDF) dedicadas ao assunto, a Autoridade Fiscal não descreve precisa e especificamente, em relação a cada uma das pessoas físicas responsabilizadas, qual teria sido o ato doloso praticado com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto capaz de gerar as obrigações tributárias consignadas neste auto de infração. Inclusive, o TDF, em suas 140 páginas, não faz menção a qualquer documento assinado pelas pessoas físicas responsabilizadas, ou ato que pudesse configurar a hipótese do inciso III, do artigo 135, do CTN.

Argumentam que caberia ao Fisco demonstrar que a infração à lei se deu em virtude de atos ilícitos praticados pelos Responsáveis Tributários, o que não se verificou nos autos.

Aduzem que o Fisco não estabeleceu o nexo entre o ato ilícito e o surgimento da obrigação tributária.

Destacam que a dedução das despesas foi efetuada pela **Galvão Engenharia** sem que exista prova de que foi determinada especificamente pelas pessoas físicas consideradas responsáveis tributárias no auto de infração. Ainda que elas sejam consideradas indevidas, as consequências dessa infração são exclusivamente imputadas à **Galvão Engenharia**.

Trazem jurisprudência administrativa no mesmo sentido, segundo os impugnantes.

Pontuam que o inciso III, do art. 135, do CTN, exige que o ato ilícito *seja cronologicamente anterior ao surgimento da obrigação tributária*, diferentemente do entendimento da Autoridade Fiscal.

Argumentam que o fato de as pessoas físicas consideradas responsáveis tributárias no auto de infração terem sido condenadas penalmente em 1ª instância pelos crimes de corrupção ativa, lavagem de dinheiro e associação criminosa, não permite concluir pela sua atuação dolosa com infração à lei *tributária*, muito menos pelo cometimento de sonegação ou fraude.

Pugnam, portanto, pela exclusão dos responsáveis tributários do pólo passivo da presente autuação, em relação às exigências de IRPJ e da CSLL, por insuficiência de fundamentação legal e por ausência de provas de dolo na prática de sonegação.

III.3. Subsidiariamente: da incompatibilidade da exigência do IRRF com a norma do artigo 135, inciso III, do CTN

Os impugnantes trazem jurisprudência administrativa com o entendimento de que não há fundamento legal para aplicação simultânea da regra de responsabilização do art. 61, da Lei nº 8.981, de 1995, e, da regra de responsabilidade pessoal do art. 135, III, do CTN.

Pugnam, portanto, pela exclusão dos responsáveis tributários do pólo passivo da presente autuação quanto à exigência de IRRF.

Do mérito da impugnação dos responsáveis tributários

III.4. Das razões de defesa expostas pela GALVÃO em sua impugnação

Os impugnantes reiteram e ratificam todos os argumentos, documentos anexos, conclusões e pedidos da impugnação da contribuinte.

Em síntese, os Impugnantes pedem para que seja julgada procedente a presente impugnação, para afastar destes a legitimidade passiva, cancelando-se integralmente o respectivo auto de infração em relação. Acaso superadas os argumentos iniciais, pedem pela improcedência total ou parcial da acusação fiscal em conformidade com os argumentos de defesa expostos na peça impugnatória da contribuinte, cuja aplicação deve ser estendida aos Impugnantes.

Fim da transcrição do relatório da Decisão de Piso.

Analisando a impugnação a Delegacia de Julgamento julgou procedente em parte a Delegacia de Julgamento considerou procedente em parte a impugnação, reduzindo o valor lançado e excluindo a responsabilidade solidária nos seguintes termos:

.....para (1) afastar a responsabilidade solidária do **Sr. Dário de Queiroz Galvão Filho**; (2) manter a responsabilidade solidária do **Sr. Erton Medeiros Fonseca**; e (3) manter em parte a responsabilidade solidária do **Sr. Jean Alberto Luscher Castro**.....

Cientificada do lançamento a empresa e os responsáveis solidários apresentaram recurso voluntário no qual foram apresentados os seguintes argumentos:

Do contribuinte/recorrente:

NULIDADES:

Motivação deficiente do lançamento tributário e a ausência de descrição precisa da acusação fiscal em relação ao IRRF e ao IRPJ;

Provas colhidas da Operação Lava Jato não foram devidamente trasladadas em razão de seu caráter sigiloso;

Ilicitude da utilização de prova emprestada sem o devido contraditório e ampla defesa;

Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal de Fiscalização descumpriu os requisitos de validade;

Decadência parcial do crédito tributário de IRRF;

MÉRITO

Irretroatividade das Declarações de Inaptidão das Pessoas Jurídicas;

IRRF

Considerações iniciais sobre a norma do artigo 61 da Lei n.º. 8.981/95. impossibilidade de se exigir o IRRF simultaneamente com o IRPJ e a CSLL decorrentes da glosa de despesas: configuração do bis in idem. Ausência dos pressupostos do artigo 61, caput e § 1º da Lei n.º. 8.981/95;

Argumentos subsidiários aplicáveis exclusivamente ao IRRF. Realização de diligência, a fim de que a RFB verifique se os beneficiários já foram autuados ou estão sendo fiscalizados. A indevida cumulação do IRRF com a multa de ofício;

O necessário reconhecimento dos valores retidos e pagos pela Recorrente a título de IRRF, CSLL, PIS e COFINS;

O indevido reajustamento da base de cálculo do IRRF.

IRPJ e CSLL

A insubsistência da acusação fiscal: o conflito entre o direito à dedutibilidade das despesas e o ônus da prova do Fisco. A fragilidade dos indícios que embasam a acusação fiscal.

IV.7.1. JD ASSESSORIA E CONSULTORIA LTDA

IV.7.2. AKYZO – ASSESSORIA & NEGÓCIOS LTDA

IV.7.3. HEFESTO CONSULTORIA E PROJETOS LTDA.

IV.7.4. PROFICENTER PLANEJAMENTOS DE OBRAS LTDA

IV.7.5. CIGMA PROJETOS ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA

IV.7.6. GRIFFE COMUNICAÇÃO E MARKETING LTDA - ME

Argumentos subsidiários aplicáveis exclusivamente ao IRPJ e à CSLL. Erro na apuração do IRPJ e da CSL: a D. Autoridade Fiscal desconsiderou o saldo negativo e a base de cálculo negativa apurados nos anos-calendários de 2011, 2012 e 2013;

Impossibilidade da concomitância entre a multa de ofício e a multa isolada por falta de estimativa;

Argumentos subsidiários aplicáveis ao IRRF, ao IRPJ e à CSLL

Afastamento da qualificadora da multa de ofício. A incoerência da acusação fiscal.

Aplicação do artigo 112 do CTN em caso de voto de desempate.

Não incidência de juros sobre as multas de ofício e isolada.

Cessaçãõ da fluência dos juros de mora após o transcurso do prazo de 360 dias

RECURSO VOLUNTÁRIO DOS RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS

Ilegitimidade Passiva dos Responsáveis:

A responsabilidade solidária atribuída foi lançada em função da norma do art. 135 do CTF, conforme fls. 4344 do processo.

Não preenchimento dos requisitos de solidarização. Equívocos cometidos pela DRJ. Falta de ingerência dos recorrentes na parte tributária e financeira da empresa.

SR ERTON MEDEIROS FONSECA (fls. 10951 em diante)- Atuação limitada à parte operacional de óleo e gás.

Sr. JEAN ALBERTO LUSCHER(fl. 10951 em diante)- Não praticou ato com infração à lei.

Sr. DÁRIO DE QUEIROZ GALVÃO FILHO (fls. 10951 em diante)- Não era administrador de direito na época dos fatos, apenas membro do conselho de administração

Subsidiariamente - Incompatibilidade de exigência do IRRF com a norma do art. 135, III, do CTN

Do Mérito da autuação. Razões de defesa da Galvão engenharia em seu recurso.

A Procuradoria da Fazenda Nacional, cientificada do Recurso, apresentou contrarrazões às fls. 11.145 em diante, pleiteando, com base nos argumentos aduzidos, pela manutenção da decisão atacada.

Realizado o julgamento foi dado parcial provimento ao recurso.

Cientificada da decisão a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou embargos de declaração

Os embargos foram admitidos para análise da responsabilidade solidária dos Srs. JEAN e DARIO conforme excertos abaixo:

Resta claro que a decisão recorrida utilizou como razão de decidir o fato de os coobrigados não mais serem diretores mas sim integrantes do Conselho de Administração, o que os excluiria do poder decisório na organização.

Vê-se que, de fato, a decisão hostilizada não se manifestou sobre o alerta trazido nas contrarrazões da PGFN no sentido de que o Estatuto Social do sujeito passivo coloca no mesmo patamar decisório a Diretoria e o Conselho de Administração.

O acórdão recorrido também não se pronunciou quanto ao argumento subsidiário da Fazenda Nacional pelo qual a responsabilidade deve ser auferida não apenas na época dos pagamentos irregulares objetos da exigência tributária mas sim quando da formalização dos contratos fictícios que geraram tais pagamentos.

Entendo que são questões relevantes que, se analisadas, poderiam, **EM TESE**, alterar o entendimento do colegiado.

Do exposto, ACOLHO os Embargos de Declaração interpostos pela Fazenda Nacional e determino a distribuição do processo ao Conselheiro ABEL NUNES DE OLIVEIRA NETO para análise e submissão ao colegiado.

Assim, foram admitidos os embargos para verificar a possibilidade de manutenção da exoneração da responsabilidade solidária em face dos responsáveis que cuja exoneração baseou-se em fazerem parte do Conselho de Administração.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Abel Nunes de Oliveira Neto

Os embargos são tempestivos e preenchem os requisitos legais, assim deles tomo conhecimento.

Os embargos foram apresentados e acolhidos em razão, única e exclusivamente, do entendimento que o estatuto da companhia informa, em sua cláusula 7a. equiparava os membros do Conselho de Administração da Companhia a administradores da mesma, *in literis*

".....Estatuto Social da Galvão Engenharia S/A. em seu Artigo 7º (fl. 10357) é claro ao dispor o seguinte: "*A administração da Companhia competirá ao Conselho de Administração e à Diretoria*". Assim, entende a embargante que a função de administrador, no âmbito da empresa contribuinte, não seria exclusiva dos diretores, mas compete também aos conselheiros, o que preenche o requisito exigido pelo art. 135, inciso III, do CTN."

Ou seja, à luz do entendimento do embargante, os membros do Conselho de Administração da Companhia exerceriam a função de administradores da mesma e, assim, poderiam ser responsabilizados na forma do art. 135, III, do CTN.

Quando da análise do recurso voluntário assim se pronunciou a decisão recorrida a respeito do exercício de funções de administração da Companhia para fins de responsabilização.

Vejamos os recursos individualizados.

Alega que o Sr. Dário no período de 2011 a 2013 era apenas membro do Conselho de Administração da companhia e não diretor, daí inexistir possibilidade de reponsabilização ao mesmo por não exercer cargo gerencial ou administrativo.

Em relação ao Sr. Jean alega que entre 09/09/2011 e 31/12/2013 este exercia apenas função de membro do Conselho de Administração.

SR. ERTON MEDEIROS FONSECA - art. 135, do CTN - Atuação limitada à parte operacional de óleo e gás.

Alega a defesa que a atuação do Sr. ERTON atuava apenas na diretoria de Óleo e Gás na execução de projetos e que não tinha nenhuma ingerência na área tributária, contábil ou financeira da empresa. Entende, assim, que sendo independentes as diretorias, este não poderia ter nenhuma ingerência sobre as atividades tributárias, contábil ou financeira, tarefa que era de exclusiva responsabilidade da diretoria corporativa.

Alega que o Sr. ERTON jamais constou como responsável legal da empresa perante a Receita Federal. Por isso conclui que o fato de este ter sido responsabilizado decorre unicamente do fato de ter sido condenado na ação penal, conforme já anteriormente apresentado.

Dados os argumentos acima e diante da nossa exposição anterior temos que, em relação ao fato de o Sr. ERTON ser diretor de Óleo e Gás e que, assim não teria ingerência sobre a diretoria corporativa não impede a sua responsabilização.

Conforme já apresentado acima, a responsabilidade pela contratação das empresas, sua fiscalização e o pagamento dos valores é das diretorias operacionais da empresa, aí incluída a diretoria de Óleo e Gás, à qual o Sr. ERTON era o diretor. Nesse sentido, não nos parece crer que a existência de serviços simplesmente inexistentes ou empresas igualmente inexistentes, recebendo recursos que sabidamente seriam desviados para outras finalidades e que foram destinadas quantias que chegaram à casa dos milhões de reais pudesse ser realizado sem a anuência da diretoria de Óleo e Gás.

O vulto destas operações impediria que os contratos pudessem ser celebrados e as empresas escolhidas sem o conhecimento da diretoria da empresa, mais ainda quando estes atos visavam a objetivos maiores da empresa.

Conforme já extensamente apresentamos neste voto. Não se pode exigir algum documento escrito para que se possa realizar a imputação da responsabilidade solidária com base no art. 135, III, do CTN. Os ilícitos praticados são do tipo que as pessoas simplesmente tomam todos os cuidados para não deixar possibilidade de rastreamento. Por isso é impraticável se exigir a apresentação de atos formais para responsabilizar os administradores da empresa.

O conhecimento deste tipo de ato é inerente à direção da empresa posto que são atos que atendem a interesses maiores de atuação da empresa como um todo. Veja-se, nenhum supervisor ou gerente de menor escalão da empresa poderia contratar e autorizar pagamentos vultosos sem o conhecimento da diretoria, isso simplesmente porque é incondizente com a realidade de controles que existem em grandes empresas que, por ter estrutura avantajada, detém processos de decisão e controles de modo a minorar as falhas, os desperdícios e evitar danos patrimoniais.

Por isso, querer fazer crer que a diretoria da empresa não tinha nenhum, repito, NENHUM, conhecimento sobre as irregularidades praticadas parece ser um entendimento ingênuo demais para que se possa acreditar.

Sendo assim, em razão da norma do art. 135, III, que determina a responsabilização solidária entendo que agiu bem a decisão de piso no que manteve a responsabilidade solidária do Sr. ERTON, razão pela qual nego provimento ao recurso neste ponto.

Sr. JEAN ALBERTO LUSCHER CASTRO - art. 135 do CTN - Não praticou ato com infração à lei.

Além de iniciar informando que o Sr. JEAN. não praticou nenhum ato com infração à lei, alega que apenas exerceu cargos na diretoria da empresa até 09/09/2011, quando passou a exercer cargo de membro do Conselho de Administração, não mais exercendo função de diretoria.

Alega ainda que mesmo neste período, o Sr. JEAN exerceu o cargo de diretor presidente da divisão Brasil da Galvão Engenharia. Por esta razão apenas geria indiretamente as unidades de negócio da empresa. Alega que responsabilizá-lo por qualquer irregularidade praticada pela empresa apenas em razão do seu cargo não é admissível, muito menos sem a indicação de qualquer ato por ele cometido.

Alega que o imputado não era responsável pela gestão tributária, financeira e contábil da empresa. Que também nunca foi representante legal da empresa perante a Receita Federal.

Desnecessário repisar todos os itens já acima apresentados com relação ao SR. Erton.

No que tange ao Sr. JEAN a única razão que foi admitida pela Delegacia de Julgamento para excluir parcialmente a responsabilidade solidária para os períodos posteriores a 09/09/2011, decorreu do fato de a partir desta data o responsável ter assumido cargo no Conselho de Administração da companhia.

Estabelece a Lei nº 6.404/76 as seguintes competências para o Conselho de Administração:

Art. 142. Compete ao conselho de administração:

I - fixar a orientação geral dos negócios da companhia;

II - eleger e destituir os diretores da companhia e fixar-lhes as atribuições, observado o que a respeito dispuser o estatuto;

III - fiscalizar a gestão dos diretores, examinar, a qualquer tempo, os livros e papéis da companhia, solicitar informações sobre contratos celebrados ou em via de celebração, e quaisquer outros atos;

IV - convocar a assembleia-geral quando julgar conveniente, ou no caso do artigo 132;

V - manifestar-se sobre o relatório da administração e as contas da diretoria;

VI - manifestar-se previamente sobre atos ou contratos, quando o estatuto assim o exigir;

VII - deliberar, quando autorizado pelo estatuto, sobre a emissão de ações ou de bônus de subscrição; (Vide Lei n.º 12.838, de 2013)

VIII - autorizar, se o estatuto não dispuser em contrário, a alienação de bens do ativo permanente, a constituição de ônus reais e a prestação de garantias a obrigações de terceiros;

VIII-autorizar, se o estatuto não dispuser em contrário, a alienação de bens do ativo não-circulante, a constituição de ônus reais e a prestação de garantias a obrigações de terceiros; (Redação dada pela Medida Provisória n.º 449, de 2008)

VIII – autorizar, se o estatuto não dispuser em contrário, a alienação de bens do ativo não circulante, a constituição de ônus reais e a prestação de garantias a obrigações de terceiros; (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009)

IX - escolher e destituir os auditores independentes, se houver.

Efetivamente, ao se desincumbir do cargo de direção da empresa e ser eleito para cargo no Conselho de Administração o responsável deixou de participar da administração da empresa e, assim, deixa de ser possível a sua responsabilização para o período em que compunha o referido Conselho.

Quanto ao período anterior, no qual o mesmo exercia cargo na diretoria da divisão Brasil da Galvão Engenharia aplicamos a mesma lógica já apresentada para a análise da responsabilidade do Sr. JEAN. Desta forma, entendemos que deve ser mantida a responsabilidade solidária do mesmo em relação ao período anterior a 09/09/2011.

Sr. DÁRIO DE QUEIROZ GALVÃO FILHO - art. 135 do CTN - Não era diretor na época dos fatos, apenas membro do conselho de administração

Repisa apenas a argumentação apresentada e aceita pela DRJ de que o Sr. DÁRIO não exercia, à época dos fatos geradores da autuação, nenhum cargo de gerência, administração ou de representação da empresa. Ratifica que desde 01/01/2010 passou a exercer cargo de membro do Conselho de Administração da Companhia, não mais desempenhando nenhuma função de diretoria.

Saliente-se que, tecnicamente, não haveria necessidade de apresentação do recurso voluntário por parte do Sr. Dário, haja vista que sua responsabilidade foi totalmente excluída pela Decisão de Piso, no entanto, como também devemos realizar a análise do recurso de ofício apresentado pela Decisão de Piso, vamos nos ater ao presente como contra-razões ao recurso de ofício.

Vejamos o que a DRJ alegou para a exclusão da responsabilidade solidária.

1. Da alegada Ilegitimidade passiva do Sr. Dário de Queiroz Galvão Filho, membro do Conselho de Administração à época dos fatos geradores e do Sr. Jean Alberto Luscher Castro, o qual exerceu a função de diretor até 08/09/2011.

Conforme relatado, os impugnantes consideram impossível a responsabilização pessoal do Sr. Dario de Queiroz Galvão Filho, com base no artigo 135, inciso III, do CTN. Isso porque, à época do fato gerador da autuação, ele não desempenhava as funções de diretor, gerente ou representante de **Galvão Engenharia**.

Nesse ponto assiste razão aos impugnantes.

A partir de 04/01/2010, conforme documento anexo à presente impugnação (doc. 02), não há provas de que o Sr. Dário desempenhava atividades de direção, gerência ou representação da **Galvão Engenharia**, o que o leva à exclusão da responsabilidade solidária prevista no art. 135, inciso III, do CTN.

Em relação ao Sr. Jean Alberto Luscher Castro (doc. 03), após 08/09/2011, segundo os impugnantes, permaneceu na Galvão Engenharia como membro do Conselho de Administração.

Nesse ponto também assiste razão aos impugnantes. Como membro do Conselho de Administração não pode sobre este incidir a responsabilidade do art. 135, inciso III, do CTN, aplicável a quem **desempenhar atividades de direção, gerência ou representação**. Nesse sentido, é pacífica a jurisprudência do Egrégio STJ, com síntese na a ementa a seguir transcrita.

PROCESSUAL TRIBUTÁRIO. MEDIDA CAUTELAR FISCAL. INDISPONIBILIDADE DOS BENS DOS SÓCIOS INTEGRANTES DO CONSELHO DE ADMINISTRAÇÃO. LEI 8.397/92. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE EXCESSO DE MANDATO, INFRAÇÃO À LEI OU AO REGULAMENTO.(sem destaque no original)

1. É assente na Corte que o redirecionamento da execução fiscal, e seus consectários legais, para o sócio-gerente da empresa, somente é cabível quando reste demonstrado que este agiu com excesso de poderes, infração à lei ou contra o estatuto, ou na hipótese de dissolução irregular da empresa (Precedentes: REsp n.º 513.912/MG, Rel. Min. Peçanha Martins, DJ de 01/08/2005; REsp n.º 704.502/RS, Rel. Min. José Delgado, DJ de 02/05/2005; EREsp n.º 422.732/RS, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJ de 09/05/2005; e AgRg nos EREsp n.º 471.107/MG, deste relator, DJ de 25/10/2004).

(...)

7. Em se tratando de responsabilidade subjetiva, é mister que lhe seja imputada a autoria do ato ilegal, o que se mostra inviável quando o sócio sequer era administrador da sociedade à época da ocorrência do fato gerador do débito tributário pendente de pagamento.(...)" (REsp 197278/AL, Relator Ministro

Franciulli Netto, Segunda Turma, DJ de 24.06.2002) 7. In casu, verifica-se que a decretação da indisponibilidade dos bens dos sócios baseou-se, tão-somente, no fato de integrarem o Conselho de Administração da Olvepar S.A. - Indústria e Comércio, "com competência para fiscalizar a gestão dos diretores, através de exame de livros e documentos da sociedade, bem como, para solicitar informações sobre contratos celebrados, incluindo-se o presente Contrato de Benefício Fiscal concedido à referida empresa por intermédio do PRODEI (Programa de Desenvolvimento Industrial do Estado)", o que configura ofensa ao artigo 135, do CTN (REsp 722.998/MT, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 11/04/2006, DJ 28/04/2006, p. 272).

Portanto, neste item, voto por :

- (1) excluir do pólo passivo o Sr. Dario de Queiroz Galvão Filho; e
- (2) excluir o Sr. Jean Alberto Luscher Castro em relação aos fatos geradores ocorridos entre 09 de setembro de 2011 e 31 de dezembro de 2013.

Transcrevi aqui todo o trecho do voto da Delegacia de Julgamento porque entendi suficientes para formar o meu convencimento neste ponto, além do que já tratei acima neste voto em relação à impossibilidade de responsabilização solidária para membros do Conselho de Administração, haja vista que estes não possuem poder de direção na empresa.

Assim, nego provimento ao recurso de ofício em relação à exclusão da responsabilidade do Sr. DÁRIO.

A omissão apontada em embargos prende-se ao fato de o estatuto da empresa dispor que a administração da companhia competirá ao Conselho de Administração e à diretoria. Assim dispõe o estatuto (fls. 10357 e seguintes):

**CAPÍTULO IV
DA ADMINISTRAÇÃO**

**Seção I
Das Disposições Comuns aos Órgãos da Administração**

Artigo 7º. A administração da Companhia competirá ao Conselho de Administração e à Diretoria.

Parágrafo primeiro: Os conselheiros e diretores serão investidos nos seus cargos na data da sua escolha, mediante a assinatura do termo de posse nos Livro de Atas do Conselho de Administração ou da Diretoria, conforme o caso, e permanecerão nos seus cargos até a posse de seus sucessores.

Parágrafo segundo: A remuneração global anual dos administradores será estabelecida pela Assembleia ou pelo Conselho de Administração que os eleger, conforme o caso, e será levada à conta de despesas gerais da Companhia.

No seguimento do mesmo estatuto assim dispõe acerca das atribuições do Conselho de Administração:

Das Atribuições do Conselho de Administração

Artigo 13. Compete ao Conselho de Administração, além de outras competências que lhe sejam atribuídas por lei ou por este Estatuto Social:

- I. fixar a orientação geral dos negócios da Companhia e de suas subsidiárias;
- II. eleger, destituir e substituir os diretores da Companhia;
- III. deliberar sobre a convocação da Assembleia Geral, quando julgar conveniente, ou no caso do art. 132 da Lei das Sociedades por Ações;
- IV. fiscalizar a gestão dos diretores, examinando, a qualquer tempo, os livros e papéis da Companhia e solicitar informações sobre negócios ou contratos celebrados ou em vias de celebração e quaisquer outros atos ou fatos relacionados aos negócios sociais;
- V. escolher e destituir os auditores independentes;
- VI. convocar os auditores independentes para prestar os esclarecimentos que entender necessários sobre qualquer matéria relacionada à Companhia e suas subsidiárias;
- VII. apreciar o Relatório da Administração e as contas da diretoria e deliberar sobre sua submissão à Assembleia Geral;
- VIII. aprovar e acompanhar a execução do planejamento estratégico e dos planos operacionais anuais e plurianuais, da Companhia, incluindo os orçamentos com a indicação das correspondentes necessidades de recursos humanos, financeiros e equipamentos;
- IX. autorizar a Companhia a prestar garantias a obrigações de terceiros, exceto sociedades ou consórcios ligados e/ou controlados pela Companhia;
- X. aprovar a prestação de quaisquer garantias de valor superior a R\$ 10.000.000,00 (dez milhões de reais);
- XI. deliberar sobre a aquisição pela Companhia de ações de sua própria emissão, para manutenção em tesouraria e/ou operação por cancelamento ou alienação;
- XII. estabelecer a distribuição entre os administradores, individualmente, de parcela da remuneração anual global dos administradores, fixada pela Assembleia Geral;
- XIII. aprovar a celebração de qualquer contrato entre a Companhia e qualquer empregado da Companhia ou de suas subsidiárias, exceto contratos de trabalho;
- XIV. deliberar sobre a emissão de quaisquer valores mobiliários;
- XV. dispor, observadas as normas deste Estatuto Social e da legislação vigente, sobre a ordem de seus trabalhos, bem como adotar ou baixar normas regimentais para seu funcionamento;
- XVI. decidir sobre o pagamento ou crédito de juros sobre o capital próprio aos acionistas, nos termos da legislação aplicável;
- XVII. aprovar a compra, venda, alienação ou oneração de bens do ativo permanente da Companhia, tomados individualmente ou em conjunto, de valor superior a R\$ 10.000.000,00 (dez milhões de reais), acumulados dentro de um mesmo exercício social, exceto na hipótese de formação de Consórcio para atividades constantes do objeto social da Companhia, nos moldes da Lei das Sociedades por Ações, que ficarão sob a responsabilidade da Diretoria;
- XVIII. aprovar a tomada de quaisquer empréstimos e outros financiamentos, exceto no caso de operações de *leasing* ou FINAME relacionadas a atividades previstas no plano operacional anual da Companhia; e
- XIX. aprovar todo e qualquer contrato com administradores da Companhia ou administradores de qualquer empresa sujeita ao mesmo controle acionário da Companhia, bem como quaisquer empresas controladas por estes.

Segue o estatuto em relação às funções da diretoria.

Das Atribuições da Diretoria

Artigo 17. Compete à Diretoria, respeitadas as atribuições do Conselho de Administração, a gestão dos negócios sociais em geral e a prática, para tanto, de todos os atos necessários ou convenientes a esse fim, para tanto dispondo ela, entre outros poderes, dos necessários para:

- (i) zelar pela observância da lei, deste Estatuto Social, de qualquer acordo de acionistas e pelo cumprimento das deliberações tomadas nas Assembleias Gerais, nas reuniões do Conselho de Administração e nas suas próprias reuniões;
- (ii) administrar, gerir e superintender os negócios sociais, formulando e propondo ao Conselho de Administração o planejamento estratégico e os planos operacionais, incluindo as necessidades de recursos humanos, financeiros e equipamentos, podendo comprar, vender, permutar, onerar ou por qualquer outra forma adquirir ou alienar bens móveis e imóveis para ou da Companhia, determinando os respectivos preços, termos e condições, respeitadas as respectivas atribuições do Conselho de Administração e da Assembleia Geral; e
- (iii) expedir regimentos internos, regulamentos e outras normas da mesma natureza no tocante à administração da Companhia; e
- (iv) representar a Companhia, nos termos deste Estatuto Social.

Conforme se depreende do estatuto da Companhia invocado pela Procuradoria como equiparando as funções do Conselho de Administração às da Diretoria. NO entanto, o alegado art. 7º do Estatuto da Companhia apenas reproduz o texto do art. 138, da Lei nº 6.404/76.

Ora administração da Companhia, como se observa no texto legal e das normas do estatuto é um termo genérico, posto que administrar uma companhia envolve tanto os aspectos mais simples de gestão de pessoal, como os mais complexos de execução de contratos de vultosos valores. No entanto, administrar a companhia também envolve aspectos de deliberação dos destinos da empresa e decisões acerca de investimentos e planos de futuro.

Tanto é assim que no próprio estatuto está expresso que o Conselho de Administração se reúne apenas uma vez por trimestre enquanto que a diretoria trabalha diariamente.

E assim é porque há de se distinguir as funções exercidas.

Conforme se depreende das funções incumbidas ao Conselho de Administração e à Diretoria, as funções do Conselho são sempre de consulta, fiscalização e autorização para casos de vulto. Não cabe ao Conselho de Administração, até porque não possuem um trabalho diário, se envolver na administração diária da Companhia, na execução de seus contratos, na contratação de fornecedores, etc.

Veja-se que o próprio estatuto informa que a representação da empresa cabe à Diretoria e não ao Conselho de administração. Mais ainda, quem tem o poder de contratar com terceiros é igualmente a Diretoria.

No que interessa à responsabilização solidária, apesar de meu entendimento ser no sentido de que não é necessário a existência de um ato específico que demonstre a interveniência do imputado para fins de responsabilização, esta responsabilidade somente pode recair sobre

aqueles que possuem o direito, pelo menos em tese, de contratar, decidir, representar a companhia.

Veja-se que a administração de uma empresa, companhia, órgão governamental, etc, possui diversos níveis de comprometimento e de decisão.

Não se pode equiparar os administradores que tratam das decisões macroeconômicas da empresa como seus planos de futuro, fiscalização, planos de expansão ou retração, com os administradores da diretoria que possuem o poder de firmar contratos e decidir sobre este ou aquele fornecedor, sobre valores de contratos, sobre escolha de prestadores de serviço. As atribuições são completamente distintas.

Por analogia, seria como se pudéssemos equiparar os supervisores dos mais baixos níveis da empresa a administradores para fins de responsabilização. Seria um verdadeiro absurdo, pois só pode ser imputado por atos aqueles que detinham o poder de os realizar.

Por isso, não vejo omissão no acórdão embargado em relação à análise da teórica equiparação do Conselho de Administração à Diretoria. Na verdade, à luz das normas da Lei das S/A que são utilizadas como base do Estatuto da Companhia, as funções de administração da Companhia são bastante distintas. Às do Conselho são funções de supervisão geral e direção de planos de negócio da Companhia; às da diretoria de execução dos planos elaborados pelo Conselho, de prestação de contas, de realização dos atos de representação da Companhia.

Não entendo ser possível equiparar estas funções. São muito distintas e, para o caso que nos interessa, as funções de administração geral não teriam o encargo de realizar os contratos com empresas fictícias que geraram a autuação.

Veja-se, após realizar os contratos e executar os planos definidos pelo Conselho à diretoria cabe prestar-lhe contas. O Conselho, com o apoio de auditoria externa analisa as prestações de contas. Seria demais exigir que este Conselho, exercendo funções de fiscalização geral e de planejamento estratégico, conseguisse se debruçar sobre os contratos específicos realizados diariamente para analisar possíveis ilícitos.

Não estou aqui querendo inocentar totalmente os membros do Conselho de Administração, posto que existe a teoria penal do domínio do fato, pela qual presume-se que os comandantes gerais do órgão possuem o conhecimento dos fatos irregulares cometidos pelos subordinados quando representam grande parte da atividade da empresa. Só que para a imputação de responsabilidade solidária apenas isso não pode ser suficiente.

No presente caso, os valores relativos às glosas realizadas pela fiscalização em todos os contratos da empresa montou em R\$ 16 milhões, enquanto que o faturamento bruto em cada ano girou em torno de R\$ 2 bilhões. Ou seja, estamos tratando de despesas irregulares que montaram em 0,008% do valor do faturamento bruto da companhia em cada ano. Não me parece razoável entender que o Conselho de administração tivesse interferência em contratos de valor pequeno em relação ao montante de faturamento da Companhia.

Por isso, só reforço meu entendimento que nem o estatuto da companhia, nem a Lei das S/A, quando informar que a administração da companhia é exercida pelo Conselho de Administração e pela Diretoria não estão indicando que os membros do Conselho são

administradores para fins de aplicação da responsabilização solidária baseada no art. 135, III, do CTN.

Pela norma os possíveis responsáveis seriam:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Ou seja, em nenhum momento a norma trata de administradores da sociedade, mas sim dos diretores, gerentes ou representantes, ou seja, aqueles que possuem o direito/dever de realizar atos de execução.

Querer-se fazer a equiparação dos membros do Conselho à Diretoria seria responsabilizar por analogia o que não é permitido sequer para o lançamento do tributos, quanto mais para a responsabilização penal-tributária.

Deste modo entendo que não existiu a apontada omissão sugerida pela Procuradoria. O que ocorreu no julgamento, pura e simplesmente foi que a disposição do estatuto em nada modificava a disposição normativa a respeito da administração da Companhia e, *data maxima venia*, não sendo necessário ao julgador se pronunciar sobre todos os pontos levantados pelo recurso, este relator, à época da redação do voto entendeu por desnecessário analisar este ponto, haja vista que a disposição estatutária em nada inovou além das normas da lei das S/A e nossa análise se prendeu aos termos definidos pela Lei.

Pelo exposto voto no sentido de acolher os embargos e, no mérito, lhes negar provimento pelos fundamentos acima apresentados.

(assinado digitalmente)

Abel Nunes de Oliveira Neto - Relator