



MINISTÉRIO DA FAZENDA

CMFL

Sessão de 29 de julho de 19 88

ACORDÃO Nº CSRF/01-0.828

Recurso n.º : RP/102-0.169

Recorrente : FAZENDA NACIONAL

Recorrida : SEGUNDA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SUJEITO PASSIVO: ANTONIO FÁBIO BARROS DE MENDONÇA

IRPF - CÉDULA "H" - LUCRO NA ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS - A presunção legal inscrita no § 4º do artigo 40 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 (RIR/80) é relativa. Nesse caso, admite-se que sujeito passivo possa fazer a prova da data em que ocorreu a aquisição das participações societárias alienadas, o que fez de forma inquestionável.

Recurso especial não provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), 29 de julho de 1988.

URGEL PEREIRA LOPES - PRESIDENTE

LOURIERDES FIÚZA DOS SANTOS - RELATOR

MARCO ANTONIO MENEGHETTI - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN, WALDEVAN ALVES DE OLIVEIRA, ANTONIO DA SILVA CABRAL, CARLOS WALBERTO CHAVES ROSAS, CARLOS AGOSTINHO ALÉSSIO OLIVETO, BENEDICTO ONOFRE EVANGELISTA e GERALDO VIEIRA. Ausente momentaneamente o Cons. JACINTO DE MEDEIROS CALMON. Ausente justificadamente os Cons. LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

Recurso nº RP/102-0.169

Acórdão nº CSRF/01-0.828

Recorrente: FAZENDA NACIONAL

Recorrida : SEGUNDA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Sujeito Passivo: ANTONIO FABIO BARROS DE MENDONÇA

CPF nº 017.848.032-00

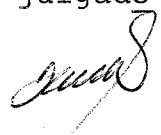
R E L A T Ó R I O

Inconformada com a decisão da Segunda Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, consubstanciada no Acórdão nº 102-22.420, de 02 de julho de 1986 (fls. 436/442), a FAZENDA NACIONAL, por intermédio de seu Procurador-Representante, recorre para a Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais. A decisão em causa tem a seguinte ementa:

"IRPF - ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA - A presunção edificada no artigo 40, § 4º do RIR/80, para efeito de tributação, é afastada à medida em que o contribuinte consegue identificar as ações alienadas, destacando as datas de aquisição e de alienação."

02. Trata-se de procedimento fiscal instaurado contra o sujeito passivo pela Delegacia da Receita Federal em Manaus, AM, para exigir imposto sobre a renda-pessoa física em razão de omissão de rendimentos decorrentes da alienação de ações de sua propriedade, conforme descrição na notificação de lançamento de fls. 285. O contribuinte alegou que adquirira as ações em dois lotes: o primeiro (1.434.500 ações), em 07.12.79, e o segundo (761.849 ações), em 30.06.81. As ações do primeiro lote foram alienadas em 01.08.81, pelo mesmo preço de aquisição, portanto sem lucro. Mas, "na Notificação de Lançamento a ilustre Auditora confundiu umas ações com as outras, ou seja, o primeiro com o segundo lote, que não estava sendo vendido, e não do primeiro, que efetivamente estava sendo vendido. Dessa confusão surgiu o lançamento que ora se impugna." (fls. 292)

03. Na decisão de primeiro grau, a autoridade julgado



ra, referiu-se ao item 5 da Portaria MF nº 454/77 e ao artigo 40, § 4º, do RIR/80, ambos os dispositivos com suporte legal no art. 5º D.L. nº 1.510/76, para concluir que "qualquer alienação de participação societária se refere às adquiridas mais recentemente, por compra ou subscrição. O alienante não pode elidir a presunção legal, ainda que entregue ao adquirente cautela de ações recebida há mais de cinco anos, ante o imperativo legal que define explicitamente, para todas as situações (ações, quotas de capital, quinhões societários etc...) quais as datas de aquisição das participações negociadas."

04. No julgamento do recurso voluntário, a Segunda Câmara, por maioria de votos, acolheu a tese do contribuinte, desenhada no sentido de que a presunção legal que fundamentou a decisão de primeiro grau não era absoluta sendo passível, portanto, de prova em contrário, prova essa feita com a identificação das ações nos respectivos "termos de transferência". Lê-se no voto condutor do acórdão:

"O comando legal que rege a cobrança e fiscalização do imposto de renda de fato de forma expressa dispõe que nos casos de alienações de participações societárias é de se presumir que os quinhões transferidos são os adquiridos ou subscritos mais recentemente.

Mas, também não se pode olvidar que as presunções, como bem enfatizou o Recorrente, constituem-se em verdades provisórias que forçosamente tendem a se render frente a evidência de um fato concreto.

Assim, tenho para mim, que a presunção é uma meia verdade que prevalece até o momento em que não aparece a verdade substancial.

.....
Assim, se o contribuinte em 07/12/79 adquiriu um lote de ações ordinárias nominativas da SPUMA - as quais acham-se perfeitamente identificadas e este mesmo lote foi alienado em 01 de agosto de 1981 não há como refugir-se a uma verdade para enveredarse no caminho da presunção (proximidade da verdade)." (grifo do original)

05. A votação resultou em cinco votos a favor e três contra o provimento do recurso. Em justificativa de voto, um dos

7



Acórdão nº-CSRF/01-0.828

conselheiros favoráveis ao provimento declarou que votava com o relator, apenas quanto à conclusão, visto que entendia que o artigo 40, § 4º, do RIR/80, encerrava, de fato, uma presunção absoluta. Mas entendia, por outro lado — e por isso dera provimento ao recurso — que, do exame do documento de fls. 203/209 (instrumento particular de promessa de cessão e transferência de ações), concluiu não ter havido alienação, certeza reforçada com a posterior rescisão do contrato (fls. 225/230). E, nesse caso, "Se houve só promessa - desfeita com a rescisão da avença - não houve alienação, e, em consequência, inexistiu fato gerador do tributo, que é 'O lucro auferido nas alienações de qualquer participação societária (art. 40 do RIR/80)'".

06. Etribada no artigo 3º, inciso I, do Decreto nº 83.304/79, a FAZENDA NACIONAL interpôs o recurso especial, ora objeto de apreciação por esta Câmara Superior. Comentando o resultado da votação e, em especial, a justificativa de voto, antes mencionada, pontuou que o conselheiro deu provimento ao recurso porque vira no contrato de promessa de cessão "um negócio inexistente no campo do direito tributário, por isso, não alcançável pela incidência do imposto de renda." E prosseguiu, adiante,

"Acontece, porém, que esse honrado Conselheiro, não se apercebeu de que aquela malfadada promessa de cessão de quotas, representada pelo instrumento de fls. 203/209, não apenas não existiu no campo do direito tributário, como, principalmente, deixou de existir no mundo jurídico, eis que aquela prometida cessão foi rescindida, ou seja, tornou-se inexistente, conforme se constata do instrumento 'TERMO DE RESCISÃO DE INSTRUMENTO PARTICULAR DE PROMESSA DE CESSÃO E TRANSFERÊNCIA DE AÇÕES', junto às fls. 225/230 destes autos.

Como quer que seja, o Venerando Acórdão censurado, deve ser cassado, porque o conceito que ele atribui à 'PRESUNÇÃO', contida no artigo 40 § 4º do RIR/80, está dissociado da realidade jurídica e da doutrina que nos legaram os grandes mestres do saber."

07. Na sequência, discorre sobre presunções **absolutas** e **relativas** (ou condicionais) para concluir:

Acórdão nº-CSRF/01-0.828

"É o caso destes autos. O § 4º do artigo 40 do RIR/80, ao dizer que as alienações de participações societárias realizadas pelo contribuinte, faz presumir referirem-se àquelas subscritas ou adquiridas mais recentemente, considera tal presunção como verdade imutável, pois que tal expressão está expressa no próprio texto legal.

Assim sendo, a presunção estabelecida naquele texto legal, portanto, de caráter absoluto, não pode ser elidida por qualquer prova em contrário, que possa ser apresentada pelo contribuinte, mesmo que a realidade seja outra."

08. Ao final, pediu o provimento do recurso, para o fim de ser restabelecida a decisão de primeiro grau.

09. Pelo despacho de fls. 450, o eminente Presidente da Segunda Câmara admitiu o recurso, do que mandou dar ciência ao contribuinte. Esse, ciente em 13 de agosto de 1987, apresentou suas contra-razões diretamente na Secretaria do Primeiro Conselho de Contribuintes, em 27 do mesmo mês e ano.

10. Nas contra-razões apresentadas, o sujeito passivo aproveita o mote deixado pelo representante da Fazenda e passa a desenvolver raciocínio alicerçado no sentido de que o ato jurídico que daria suporte legal à tributação — contrato de promessa de cessão — deixou de existir, face à sua rescisão. Nesse rumo, conclui:

"Por isso, o enfoque da questão, *in casu*, adquire outra conotação, inteiramente diversa, qual seja a de que se os atos de alienação de participação societária se invalidaram, surge a presunção, esta sim, absoluta, de que incorrendo o ato jurídico tributável, logicamente não existe a tributação."

11. Mas, logo a seguir, forrando-se da possibilidade de que essa argumentação fosse desconsiderada "para circunscrever a temática aos limites do par. 4º, do art. 40, do RIR/80", volta a debater o tema da presunção, reeditando as razões expendidas no recurso voluntário, vale dizer, que a presunção contida no dispositivo em discussão é relativa, tendo sido elidida pelas provas que apresentou, devendo-se, ainda, levar em conta que na atual sistemática do



Acórdão nº-CSRF/01-0.828

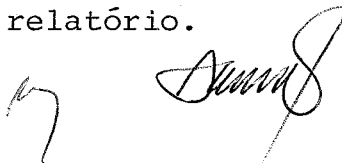
imposto sobre a renda as presunções legais não são absolutas.

12. O sujeito passivo procura demonstrar que as 1.434.500 ações vendidas à empresa BIOBRÁS - Comércio de Distribuidor de Biodegradáveis Ltda. foram as mesmas adquiridas de Hernani Faria e outros, conforme os "termos de transferência" e os contratos de promessa de cessão, constantes dos autos. Nessa linha de exposição, afirma que as ações adquiridas do Banco do Estado do Amazonas (761.849, fl. 199/201) não poderiam compor o lote de 1.434.500, porque foram devolvidas ao banco "em maio de 1982, por ocasião do contrato firmado em 30.06.81." Insistindo na tese da presunção relativa, que entende ter elidido, conclui:

"No caso está evidenciado com documentação hábil e escoreita que as 1.434.500 ações vendidas em 01.08.81, pelo Recorrido à BIOBRÁS - Comércio Distribuidor de Biodegradáveis Ltda., foram adquiridas em 07.12.79, cuja transferência foi efetivada com o registro no Livro de Transferência de Ações Nominativas da Spuma - Indústria Química de Manaus S.A., na forma determinada pelo art. 31, par. 1º da Lei 6.404/76 (LEI DAS S.A.).

Como trata o par. 4º do art. 40 do Regulamento do Imposto de Renda (Dec. 85.450/80) de presunção relativa, que admite prova em contrário, prova-se com os documentos juntos, que a venda de ações pelo Recorrido à BIOBRÁS - Comércio Distribuidor de Biodegradáveis Ltda., envolvia apenas as 1.434.500 que adquiriu de Hernani França de Faria e outros, em 07.12.79 e não apenas parte, cujo total seria completado com as 761.849 ações adquiridas do Banco do Estado do Amazonas S.A. Estas últimas não fizeram parte do negócio, pois foram devolvidas ao Banco do Estado do Amazonas S.A., por ocasião da rescisão do contrato de compra e venda de ações firmado com o Recorrido em 30.06.81."

É o relatório.



V O T O

Conselheiro LOURIERDES FIUZA DOS SANTOS, Relator:

O recurso é tempestivo. O representante da FAZENDA NACIONAL teve **vista** do acórdão na sessão no dia 09 de julho de 1987 e apresentou suas razões no dia 10, seguinte. O sujeito passivo contra-arrazoou dentro do prazo de quinze dias; há informação a fls. 453v, da repartição preparadora, no sentido de que o prazo não fora cumprido; isso deveu-se ao fato de o contribuinte ter entregue o documento diretamente na Secretaria Geral do 1º Conselho de Contribuintes, circunstância até então ignorada pela autoridade administrativa.

02. Na primeira parte de suas contra-alegações, o sujeito passivo aproveita-se do comentário feito pela recorrente aos termos da justificativa de voto do Conselheiro MILTON MURAD e inova na defesa, argumentando, agora, com a inocorrência do fato gerador pelo fato de o negócio haver sido desfeito.

03. Entendo que essa parte da defesa deve ser desconsiderada, visto tratar-se de matéria estranha à lide e que, dessa forma, não foi objeto de apreciação por ocasião do julgamento do feito. Em todas as fases precedentes, cogitou-se da data de aquisição das ações alienadas, fato decidido na 1ª instância em função da presunção contida no artigo 40, § 4º do RIR/80. A defesa, em nenhum momento, opôs dúvida quanto à ocorrência da alienação. A inconformidade com o lançamento e com a decisão de primeiro grau situou-se, tão-somente, no valor atribuído às ações. A meu parecer, a referên-cia preambular feita pelo digno representante da recorrida às consequências que poderiam ocorrer com o distrato não pode ter o condão de alterar os fundamentos do lançamento e da decisão. Assim, a toda evidência, a tese da inocorrência do fato gerador é matéria não pré-questionada que incide na vedação constante do § 1º do artigo 4º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

04. A argumentação básica do sujeito passivo está assen

tada em uma premissa fundamental: "NA SISTEMÁTICA ATUAL DO IMPOSTO DE RENDA AS PRESUNÇÕES LEGAIS NÃO SÃO ABSOLUTAS, MAS SIM RELATIVAS, ADMITINDO PROVA EM CONTRÁRIO (v. recurso voluntário, fls. 381 e contra-razões, fls. 464) A ser verdadeira a afirmativa, a conclusão lógica é que a presunção extraída do artigo 40, § 4º, do RIR/80 é uma presunção relativa. E, nesse caso, estaria correta a decisão recorrida que aceitou as provas por ele produzidas.

05. A premissa fundamental do contribuinte para estejar sua defesa não me parece consistente com a sistemática do imposto de renda. A propósito, pode ser citado o artigo 403 do RIR/80, que reza:

"Art. 403 O lucro arbitrado se presume distribuído em favor dos sócios ou acionistas de sociedades não anônimas, na proporção da participação no capital social, ou ao titular da empresa individual (Decreto-lei nº 1.648/78, art. 9º),"

06. No caso, é firme a jurisprudência do Conselho no sentido de que, passada em julgado a decisão que arbitrar os lucros na pessoa jurídica, não é admissível aos sócios ou acionistas a discussão da matéria para apresentar prova em contrário. A respeito do assunto, reporto-me a julgado da Câmara Superior de Recursos Fiscais no qual a matéria foi, exaustivamente, estudada e que será comentado mais à frente, no curso deste voto.

07. Na legislação do imposto sobre a renda, assim como em outras, seja do direito privado, seja do direito público, não é preceito assente na técnica legislativa que os textos legais indiquem, expressamente, se as presunções estabelecidas pelo legislador são absolutas ou relativas. Em alguns casos, expressões tais como "salvo prova em contrário", "até prova em contrário" e outras identificam a presunção relativa. Entretanto, não sendo essa a regra geral, surgem as dúvidas cabendo ao intérprete, em cada caso, investigar a real natureza da presunção.

08. Segundo se encontra na melhor doutrina, uma das funções da presunção legal é a de provar algum fato desconhecido a

B.

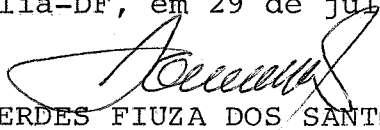
[Assinatura]

Acórdão nº-CSRF/01-0.828

tificação das ações alienadas como sendo aquelas adquiridas há mais tempo, ou seja em 07.12.79 e, em assim sendo, não há o que nela censurar.

Nessa conformidade, voto pelo não provimento do recurso especial.

Brasília-DF, em 29 de julho de 1988.


LOURIERDES FIUZA DOS SANTOS - RELATOR.



partir de um fato verdadeiro conhecido. Vale dizer, ne a presunção está ligada ao conceito de prova. Daí a divica entre presunções que admitem prova em contrário e agusão tomadas como verdades incontestáveis. Qualquer que sejificação que lhe seja atribuída, a presunção não é consideração meio de prova. Se relativa, ela inverte o ônus da prova do aura o réu; se absoluta, o autor está dispensado de provar o que gou. Nesse contexto, portanto, as presunções legais são conceque se vinculam ao ônus da prova.

09. Como dito acima, o texto legal não qualifica a natureza da presunção. Entretanto, não é possível imaginar-se que, aoredigir a norma, o legislador tivesse dúvida quanto à sua natureza. Dúvidas, se surgirem, estarão no domínio da aplicação da norma. Assim, se a expressão anterior da norma não ensejar, de imediato, sua qualificação, impõe-se ao intérprete aprofundar-se no estudo do seu conteúdo, na sua finalidade, para entender a razão de ter sido estabelecida.

10. No caso específico trazido à apreciação do Colegiado, temos que o contribuinte adquiriu participações societárias (ações nominativas) em épocas distintas e, mais tarde, alienou uma parte delas. Disciplinando a tributação, na espécie, diz o artigo 5º do D.L. nº 1.510/76, consolidado no artigo 40, § 4º, do RIR/80, desta forma:

"Art. 40 - Classifica-se também, na cédula "H" o lucro auferido na alienação de quaisquer participações societárias.

.....
§ 4º - Para os efeitos da tributação prevista neste artigo, presume-se que as alienações se referem às participações subscritas ou adquiridas mais recente mente e que as bonificações são adquiridas a custo zero, nas datas de subscrição ou aquisição das participações a que corresponderem (D.L. nº 1.510/76 , art. 5º)."

11. O estabelecimento desta regra tem a ver com as disposições contidas nos §§ 1º e 5º, letra d, do mencionado artigo 40 do regulamento. Rezam esses dispositivos:

67.



Acórdão nº-CSRF/01-0.828

"§ 1º - O rendimento tributável será determinado pela diferença entre o valor de alienação e o custo da subscrição ou aquisição da participação societária corrigido monetariamente segundo a variação das Obrigações Reajustáveis do Tesouro Nacional (D.L. nº 1.510/76, art. 2º)."

.....
"§ 5º - Não incidirá o imposto de que trata este artigo (D.L. 1.510/76, art. 4º e D.L. nº 1.579/77 art. 1º):

.....
d) nas alienações efetivadas após decorrido o período de cinco anos da data da subscrição ou aquisição da participação (D.L. nº 1.510/76, art. 4º, d)."

12. Na primeira hipótese (§ 1º), a aplicação da norma (§ 4º) influirá na apuração do rendimento tributável, tendo em vista que a correção do custo de aquisição será feita com índice apurado com base na ORTN vigente ao tempo das aquisições mais recentes. Na segunda (§ 5º, d), poderá haver incidência de imposto sobre alienações de participações havidas há mais de cinco anos que o próprio decreto-lei considera fora do campo de incidência. Em outras palavras, o disposto no § 4º, se entendido como presunção absoluta tenderia a tornar inviável a não-incidência do imposto para aqueles que, possuindo participações adquiridas em diversas datas, alienassem um lote onde estivessem, também, participações adquiridas há mais de cinco anos. Esse procedimento levaria a tornar mais onerosa a tributação, sem causa amparada na lei.

13. Não me parece haver coerência numa norma legal que afirme e negue ao mesmo tempo; que institua um benefício e logo diante inviabilize sua utilização ou que, no mínimo, estabeleça diferenças entre contribuintes. Se o contribuinte só possui participações adquiridas ou subscritas há mais de cinco anos, não paga imposto na alienação, o que não acontecerá com aquele que, além das participações antigas, possua outras adquiridas ou subscritas mais recentemente e as aliene em conjunto.

14. Da mesma forma, parece-me não se coadunar com o direito, o fato de corrigir-se de modo diferente o custo de aquisição de participações havidas na mesma época, alegando-se que um dos

17.

Stam

Acórdão nº-CSRF/01-0.828

alienantes cometeu o "erro" de adquirir outras participações posteriormente.

15. Conseqüentemente, na aplicação da norma expressa no § 4º do artigo 40 do RIR/80, é de admitir-se a prova, pelo contribuinte, das datas de aquisição das participações societárias que alienou. Em primeiro lugar há que se considerar que o fisco só pode exigir aquilo que lhe é devido. Portanto, não cabe interpretar uma norma levando ao absurdo de admitir-se que o legislador objetivasse a obtenção de resultado que ofendesse o direito e atentasse contra a justiça fiscal. Depois, analisando a norma em si, não há como concluir que ela impede a produção de prova em contrário. Senão vejamos. A presunção estabelecida visa a alcançar aquelas alienações de quotas, quinhões, ações e outras participações societárias que não possam ser identificadas, possibilitando o uso indevido da não-incidência ou da redução do rendimento tributável.

16. Como já referido, a doutrina leciona que uma das funções da presunção legal é a de provar algum fato desconhecido a partir de um fato verdadeiro conhecido. Em alguns casos, essa presunção não admite prova em contrário, como por exemplo na tributação reflexa sobre os sócios, face ao arbitramento do lucro consumado na pessoa jurídica. A hipótese está exposta com excepcional clareza no Acórdão nº CSRF/01-0.311. Do voto condutor, da lavra do ex-Presidente desta Câmara Superior, adv. AMADOR OUTERELO FERNÂNDEZ, destaque:

"Comugando do entender do culto Presidente da Colenda Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes Dr. URGEL PEREIRA LOPES, também entendo que, a distribuição dos lucros, no caso de arbitramento, decorre de presunção legal absoluta (praesumptiones iuris et de iure).

17. Na outra ponta encontram-se as presunções relativas (iuris tantum). Do voto do Conselheiro URGEL PEREIRA LOPES, no Processo nº 1020-050.836/80, extrai-se seu conceito, por oposição ao de presunção absoluta, como se vê:



Acórdão nº-CSRF/01-0.828

"Na verdade, o que caracteriza a presunção legal absoluta é ser ela "conteúdo de regras jurídicas que estabelecem a existência de fato, fato jurídico ou efeito de fato jurídico (e.g. direito) sem que se possa provar o contrário" (PONTES DE MIRANDA, in "Tratado de Direito Privado", Tomo III, Borsoi, Rio, 1954, 2ª ed., pág. 420)."

18. Desse conceito, deve ser destacada a expressão SEM QUE SE POSSA PROVAR O CONTRÁRIO. Essa impossibilidade decorrerá ou de determinação da própria regra jurídica ou da própria natureza do fato. No caso da distribuição automática aos sócios, do lucro arbitrado na pessoa jurídica, decorre da impossibilidade que esses têm de provar a inocorrência da distribuição. A propósito, no acórdão mencionado, da Câmara Superior de Recursos Fiscais, lê-se:

"O lucro, quando não incorporado ao capital, nos termos da legislação comercial e fiscal, considera-se, para efeitos fiscais, distribuído, sujeitando-se, em consequência, às regras de incidência sobre os lucros distribuídos, dado que em razão da ausência de registros contábeis ou sua não confiabilidade, não se pode provar que permaneçam na pessoa jurídica." (grifei)

19. No caso em exame, não existe determinação legal que impeça a produção de prova. Ressalte-se que a existência dessa determinação expressa não é condição para definir-se uma presunção como absoluta ou relativa, como se depreende da lição do mestre PONTES DE MIRANDA, transcrita linhas atrás. Entretanto, estamos frente a uma hipótese em que o fato verdadeiro pode ser conhecido, mediante prova que contraria a suposição contida na norma. De fato, não sabendo a priori a que datas de aquisições se referiam as alienações efetuadas, a autoridade, obediente à norma legal, tomou a presunção como um fato, que pretendeu provado e procedeu ao lançamento. Face às considerações já expostas, nenhuma razão havia para impedir-se a produção da prova em contrário. A autoridade não provou, presuiu. E não se tratando de presunção absoluta, inverteu-se o ônus da prova, direito que não pode ser negado ao contribuinte.

20. A decisão recorrida não deixa dúvida quanto à iden

7.

[Assinatura]