



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10707.001515/2006-27
ACÓRDÃO	2001-007.798 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de maio de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	IVAN CARLOS MACHADO DE ARAGAO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2001

PAF. NULIDADE DO LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Estando devidamente circunstanciadas na decisão recorrida as razões de fato e de direito que a fundamentam, e não ocorrendo cerceamento de defesa, não há motivos para decretação de sua nulidade.

PRAZO DECADENCIAL. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. RENDIMENTOS SUJEITOS AO AJUSTE ANUAL.

O termo inicial do prazo decadencial será: (a) primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se não houve antecipação do pagamento (art. 173, I, do CTN); (b) fato gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial, desde que não constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação (art. 150, § 4º, do CTN).

Na hipótese dos autos, a não ocorrência de imposto de renda retido na fonte, relativo a rendimentos sujeitos a ajuste anual, atrai a aplicação da regra decadencial prevista no artigo 173, I do CTN.

Mantém-se o lançamento porquanto constituído dentro do lustrro legal.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO. NULIDADE. NÃO OCORRÊNCIA.

A Receita Federal, por meio de seus agentes fiscais, pode solicitar diretamente às instituições financeiras extratos bancários

independentemente de autorização judicial, sem que isso caracterize quebra do sigilo bancário, ao teor da LC nº 105/2001.

A Lei nº 10.174/2001, não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, na exata dicção do art. 144, § 1º do CTN.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. SÚMULA CARF Nº 26.

A presunção legal de omissão de rendimentos tributáveis, prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/96, autoriza o lançamento com base em depósitos bancários para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove a origem dos recursos utilizados nessas operações mediante documentação hábil e idônea.

Ausente a demonstração da origem dos recursos depositados em instituições financeiras, correta é a presunção de omissão de rendimentos, restando lícita a caracterização dos depósitos bancários não comprovados como rendimentos.

PAF. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

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

Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

PAF. DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOUTRINA. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo CARF e as judiciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência senão aquele objeto da decisão, à exceção das decisões do STF deliberando sobre a inconstitucionalidade da legislação.

A doutrina não é oponível ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário, dada sua estrita subordinação à legalidade. Inteligência do art. 150, I, da CF/88.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de decadência e cerceamento de defesa suscitadas, e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário, para manter o lançamento remanescente e as alterações decorrentes realizadas na base de cálculo do imposto de renda.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima (Presidente), Raimundo Cassio Goncalves Lima, Lilian Claudia de Souza e Wilderson Botto.

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (fls. 548/565):

Contra o Contribuinte acima qualificado foi lavrado o auto de infração de fls. 102 a 111, em virtude da apuração da seguinte infração:

1) **DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósito ou de investimento, mantidas em instituições financeiras, no ano-calendário de 2001, em relação aos quais o sujeito passivo, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações**, conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 112 a 123 e Demonstrativo de fl. 124. Enquadramento Legal: art. 849 do RIR/1999 e art. 1º da Medida Provisória nº 22/2002, convertida na Lei nº 10.451, de 2002, e art. 1º da Lei nº 11.119, de 2005.

Sobre o imposto apurado, no valor de R\$ 275.312,87, foram aplicados multa de 75% e juros de mora regulamentares, com fulcro nos dispositivos legais de fl. 108, perfazendo um total de R\$ 699.349,74.

Após ciência do auto de infração em 04/12/2006 (fl. 103), o Interessado, por intermédio de seu procurador (fl. 174), apresentou em 03/01/2007, a impugnação de fls. 131 a 173, valendo-se, em síntese, dos argumentos abaixo:

1) a Fazenda Nacional teria **perdido o prazo para constituir o crédito tributário relativo aos depósitos efetuados até 30/11/2001**, nos termos do art. 150, §4º, do CTN, e em conformidade com o entendimento do Conselho de Contribuintes acerca da contagem do prazo decadencial;

2) o **sigilo bancário do Impugnante teria sido quebrado indevidamente**, com descumprimento de ordem judicial proferida nos autos do mandado de segurança

impetrado pelo mesmo, contra ato manifestamente ilegal do Juízo Federal de Brasília;

3) o processo de fiscalização em tela teria fundamento **no pedido do Ministério Público e a quebra de sigilo bancário nele verificada descumpriu ordem judicial**, já que a liminar e sentença de mérito concedidas nos autos do mandado de segurança impetrado pelo Impugnante permanecem produzindo efeitos;

4) a Receita Federal não poderia em hipótese alguma ter **quebrado administrativamente o sigilo bancário do Impugnante**, sob pena de estar violando decisão judicial;

5) considerando que o pedido do Ministério Público para a quebra do sigilo bancário teve fundamento em eventuais crimes de sonegação do Impugnante, que a Receita Federal instaurou processo de fiscalização em virtude de ofício do Ministério Público, não há como deixar de relacionar a quebra administrativa perpetrada pela Receita com a decisão judicial que manteve preservadas as informações garantidas pela proteção constitucional, sendo inquestionáveis, portanto, o desvio de finalidade da fiscalização e o descumprimento de ordem judicial, suscetíveis até de processo criminal e disciplinar contra o agente administrativo que praticou tal ato;

6) o segundo fundamento para a **declaração de nulidade do auto de infração seria a falta de motivação do ato do Delegado da Receita Federal em Brasília que ensejou a quebra do sigilo bancário do Impugnante**, inexistindo nos autos qualquer motivação ou fundamentação que justifique tal ato abusivo e arbitrário;

7) admitindo-se, mesmo que absurdamente, a constitucionalidade da LC nº 105/201, a autorização da quebra do sigilo bancário não pode ser considerada ato meramente discricionário da Administração Pública, sob pena de abuso de poder, sendo imperiosa a motivação e a justificativa para tal ato, ainda mais tratando-se de violação de garantias constitucionais;

8) as alegações constantes do Termo de Verificação Fiscal não seriam aptas a justificar a quebra do sigilo bancário do Impugnante, haja vista que a alegada movimentação justificadora para tal ato seria decorrente de conta conjunta com os demais sócios das empresas das quais o Interessado fazia parte;

9) inexistiriam sinais exteriores de riqueza, a declaração de ajuste anual e a de bens e direitos seria compatível com a renda declarada e todas as informações solicitadas teriam sido prestadas com a maior presteza, não havendo, portanto, motivo para justificar a quebra do sigilo fiscal do Contribuinte;

10) a Receita Federal em nenhum momento teria intimado o impugnante a se manifestar a respeito do pedido da quebra do sigilo bancário, muito menos sob a suposta movimentação de renda incompatível com os valores declarados, configurando claro cerceamento de defesa;

11) somente depois de receber o Termo de Intimação que exigia a identificação de praticamente todos os seus depósitos, o Impugnante teve certeza de que seu sigilo bancário havia sido quebrado, não tendo o Interessado a oportunidade de se manifestar antes;

12) tal diligência, requerida sem que o Interessado tivesse tido o direito de se manifestar a respeito, atentaria flagrantemente contra os Princípios do Contraditório e da Ampla Defesa, estampados no inciso LV, do art. 5º da Constituição Federal;

13) restaria claro que teria havido flagrante ofensa a dispositivos legais e constitucionais quando a Receita deixou de dar ciência prévia ao Contribuinte da quebra de seu sigilo bancário, frustrando-lhe o direito de se defender perante a autoridade ou juízo competente;

14) a Lei Complementar nº 105, de 2001, seria inconstitucional por conter autorização para que agentes fiscais tributários examinem registros de instituições financeiras relativos a contas de depósitos e aplicações financeiras quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente, sem a apreciação do Poder Judiciário;

15) trata-se de autorização legal manifestamente inconstitucional, já que considerando o sigilo bancário como uma garantia constitucional relativa, mas uma garantia, só o Poder Judiciário seria o órgão competente para determinar sua quebra, entendimento esse esposado por Doutrina e Jurisprudência;

16) a inconstitucionalidade manifesta da LC nº 105, de 2001, decorrente da necessidade absoluta da apreciação do Poder Judiciário nas quebras de sigilo bancário, impõe a imediata inutilização dos dados fornecidos pelas instituições financeiras solicitados pela Receita Federal, sob pena de restarem violadas garantias constitucionais;

17) se a Lei Complementar nº 105 e a Lei nº 10.174 são de 2001, ainda que vigentes a partir desse ano, sua eficácia, em obediência ao Princípio da Anterioridade, só poderia alcançar fatos geradores do IRPF a partir de 1º de janeiro de 2002, nos termos das decisões administrativas e judiciais citadas na impugnação;

18) o Fisco não poderia alargar o conceito de renda tributável para atingir depósitos bancários do Impugnante sem fazer qualquer distinção e tributar, inclusive, aqueles que representam simples devoluções de depósitos anteriormente realizados ou de quantias emprestadas a familiares e amigos;

19) utilizar extratos bancários para fazer incidir sobre todos os depósitos o imposto de renda seria alargar o conceito de renda, o que certamente seria ilegal e inconstitucional;

20) utilizar-se dos extratos bancários como se cada depósito pudesse ser caracterizado como verdadeiro lucro líquido seria tratar os iguais desigualmente ou os desiguais igualmente (art. 150, II, da CF, de 1988) e ainda utilizar o Imposto de Renda como meio de confisco (violando o art. 150, IV, da CF, de 1988), pois se estaria cobrando 27,5% em relação a meros depósitos bancários e não sobre a renda, conforme determina a Constituição Federal;

21) com referência a depósitos bancários, o Tribunal Federal de Recursos editou Enunciado de Súmula nº 182, pelo qual considera ilegítimo o lançamento do imposto de renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários;

22) o Impugnante requer o cancelamento da exigência lançada, uma vez que inexistiria acréscimo patrimonial em decorrência dos depósitos autuados;

23) seria pacífico o entendimento de que é ilegítimo o lançamento do imposto de renda, tomando-se como renda simples existência de depósito bancário sem sequer se atentar às atividades exercidas pelos contribuintes e sem sequer diligenciar com o intuito de se apurar renda presumida pelo uso de sinal exterior de riqueza que venha demonstrar a renda auferida ou consumida;

24) de forma tendenciosa e sem qualquer respaldo fático que corroborasse o acréscimo caracterizador da renda, a Fiscalização acabou por enquadrar os meros depósitos como omissão de receita;

25) a jurisprudência administrativa seria dominante no sentido de que as presunções não seriam suficientes para fundamentar os lançamentos tributários;

26) presunção legal, sem elementos consistentes para caracterizar a ocorrência de fato gerador não poderia sujeitar os contribuintes ao recolhimento de qualquer tributo;

27) os depósitos em dinheiro considerados pelo Fisco teriam sido efetuados pelos próprios correntistas;

28) além de o Impugnante comprovar ter ele próprio realizado o depósito, uma simples análise dos extratos comprovaria as alegações acima, de que, na realidade, os depósitos acima teriam ocorrido com dinheiro do próprio Impugnante, não consubstanciando qualquer omissão de receita como quer a Fiscalização;

29) o Contribuinte efetuou saques em dinheiro de valores expressivamente maiores que os relativos aos depósitos autuados e, pela simples movimentação financeira, é autuado de forma abusiva e ilegal

30) muitas vezes os cheques sacados estavam em nome de funcionários, diretores ou até sócios das empresas do Impugnante, fato que pode ter levado a Fiscalização a desconsiderar o conteúdo das respostas aos Termos de Intimação;

31) uma simples verificação em suas declarações de bens e direitos seria suficiente para comprovar as alegações acima, já que não teria havido acréscimo patrimonial do Impugnante em virtude dos depósitos autuados com renda;

32) as exigências da Lei nº 9.430, de 1997, teriam sido absolutamente cumpridas já que os próprios extratos do Impugnante, suas declarações de imposto de renda e a cópia dos cheques por ele emitidos, que fazem parte do processo, podem ser considerados como documentação hábil e idônea para desconsiderar a sua autuação como renda;

33) a planilha de fls. 166 e 167 contém a origem atribuída pelo Interessado a diversos depósitos no ano-calendário de 2001;

34) a Taxa Selic é, por natureza, uma taxa de juros remuneratórios, o que não se coaduna com a sua incidência sobre débitos tributários como juros moratórios;

35) nos termos do art. 161, §1º, do CTN, apenas com disposição expressa de lei ordinária acerca do cálculo dos juros moratórios incidentes em obrigações tributárias, estes poderão ser superior à taxa de 1% ao mês;

36) da simples leitura da Lei nº 9.065/95, depreende-se que ela não estabeleceu nova forma de cálculo de juros de mora a serem aplicados nas obrigações tributárias, apenas determinou a utilização de uma taxa de juros preexistente e de natureza remuneratória, em desobediência, portanto, ao disposto no art. 161, §1º, do CTN;

37) estaria demonstrado que a incidência de juros de mora com base na taxa Selic afrontaria diversos princípios constitucionais tributários, bem como o disposto nos arts. 161, § 1º, do CTN e art. 192, §3º, da Constituição Federal;

38) a Selic nem sequer teria sido instituída por lei, mas sim por circulares do Banco Central do Brasil, autarquia do Poder Executivo sem competência constitucional para tributar, conduta esta vedada por unanimidade em nossa doutrina e jurisprudência, tendo em vista o disposto nos art. 5º, inciso II, e 150, I, da CF/88;

39) nossa Constituição estabeleceria, como princípio, que ao contribuinte seria garantido o direito da segurança jurídica, porém, tal princípio estaria sendo desobedecido, haja vista que a taxa Selic poderia ser alterada mediante a simples expedição de circular do Bacen dias antes do recolhimento do tributo, causando uma espécie de majoração disfarçada da base de cálculo do tributo;

40) taxa Selic se constitui em verdadeira aplicação de juros sobre juros em percentuais muito mais elevados do que os permitidos pela ordem constitucional, posto ultrapassar o limite de 12% estabelecido pelo art. 192, §3º da Constituição Federal.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve parcialmente o crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2001

ALEGAÇÃO DE DECADÊNCIA.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte Aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

ALEGAÇÕES DE NULIDADE.

Inexistindo, no procedimento fiscal e no auto de infração lavrado, qualquer ofensa a dispositivo constitucional ou descumprimento de requisitos legais, não há que se cogitar de nulidade.

ACESSO ÀS INFORMAÇÕES DE INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS.

A autoridade fiscal pode solicitar informações e documentos relativos a operações bancárias quando em procedimento de fiscalização, independentemente de autorização judicial.

VIGÊNCIA DA LC Nº 105/2001 E DA LEI Nº 10.174/2001. FATO GERADOR DO IMPOSTO DE RENDA. ANO CALENDÁRIO 2001.

Inexiste vedação para aplicar a Lei Complementar nº 105 e a Lei nº 10.174, que entraram em vigor em 2001, a fato gerador ocorrido em 31/12/2001.

LEGISLAÇÃO QUE AMPLIA OS MEIOS DE FISCALIZAÇÃO. INAPLICABILIDADE DO PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE.

É incabível falar-se em irretroatividade da lei que amplia os meios de fiscalização, pois esse princípio atinge somente os aspectos materiais do lançamento.

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A autoridade administrativa não é competente para se manifestar acerca da constitucionalidade de dispositivos legais, prerrogativa essa reservada ao Poder Judiciário.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1997, a Lei nº 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPOSITO IGUAL OU INFERIOR A R\$ 12.000,00. LIMITE DE R\$ 80.000,00.

Para efeito de determinação do valor dos rendimentos omitidos, não será considerado o crédito de valor individual igual ou inferior a R\$12.000,00, desde que o somatório desses créditos não comprovados não ultrapasse o valor de R\$80.000,00, dentro do ano-calendário.

TAXA SELIC. APLICABILIDADE.

A partir de 01/04/1995, sobre os créditos tributários vencidos e não pagos incidem juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sendo cabível, por expressa disposição legal, a exigência de juros de mora em percentual superior a 1%.

Cientificado da decisão, em 25/06/2010 (fls. 572), o contribuinte, em 21/07/2010, interpôs recurso voluntário (fls. 574/620), insurgindo-se contra a manutenção parcial da autuação, repisando as alegações da peça impugnatória e trazendo outros argumentos, a seguir brevemente sintetizadas por meio dos seguintes tópicos: I – Os Fatos; II – Decadência da autuação; III – Quebra do sigilo bancário – Descumprimento de ordem judicial – Cerceamento de defesa – Falta de motivação – Inconstitucionalidade da lei complementar 105/2001 (Quebra de sigilo bancário sem prévia autorização judicial): III – a – Descumprimento judicial; III – b – Cerceamento do direito de defesa – Falta de motivação; III – c – Ausência de autorização judicial; IV – Violação do art. 52, inciso XXXVI, da Constituição Federal – Irretroatividade da LC 105; V – Mérito – Presunção legal estabelecida pelo art. 42 da Lei 9.430/96 – Justificativa para os depósitos; V – Justificativa dos Depósitos. Cita escólio doutrinário e jurisprudência judicial e administrativa para motivar as pretensões recursais. Requer, ao final, demonstrada a improcedência e insubsistência do lançamento remanescente, o cancelamento do débito fiscal reclamado.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 622/624 e 630/1404.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Wilderson Botto, Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

As alegações trazidas em sede preliminar, a bem da verdade se confundem com as razões de mérito, e com ele serão apreciadas.

Mérito

Dos depósitos bancários de origem não comprovada remanescentes em litígio:

O litígio recai sobre a omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, no valor de R\$ 95.460,47, apurada em sede de verificação das obrigações tributárias relativas ao ano-calendário de 2001, importando na apuração do imposto suplementar revisado pela decisão recorrida de R\$ 24.695,37, a ser acrescido dos encargos legais, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do afastamento da infração apurada.

Pois bem. Em que pese as alegações trazidas, do cotejo dos documentos carreados, aliado aos fundamentos traçados no voto condutor da decisão recorrida (fls. 548/565) e atendo-se às informações contidas na autuação e no termo de verificação fiscal (fls. 207/225 e 227/251), não há como prosperar a pretensão recursal.

Assim, considerando que o Recorrente, nesta fase recursal, não trouxe novas alegações hábeis contundentes a modificar o julgado – limitando-se basicamente em repisar as alegações preliminares e meritórias suscitadas na peça impugnatória, as quais foram detidamente apreciadas pela DRJ/RJ2 – me convenço do acerto da decisão recorrida, pelo que adoto como razão de decidir os fundamentos do voto condutor (fls. 554/563), mediante transcrição dos excertos abaixo, à luz do disposto no art. 114, § 12, I da Portaria MF nº 1.634, de 21/12/2023 (Novo RICARF):

Da alegação de decadência

O Impugnante alega a decadência do direito de a Fazenda constituir o crédito tributário relativo aos valores de rendimentos omitidos pelo Interessado **nos meses de janeiro a novembro de 2001**. De acordo com o Interessado, a contagem do prazo decadencial

deveria seguir a regra do art. 150, § 4º, do CTN, conforme entendimento do Conselho de Contribuintes.

Entretanto, ao contrário do que sustenta o Interessado, nas hipóteses de lançamento de ofício para incluir rendimentos omitidos na declaração de ajuste anual, não seria o caso de aplicar a regra do art. 150, § 4º, do CTN, mas sim o disposto no art. 173, I, do CTN, iniciando-se o prazo decadencial somente no primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme se depreende do abaixo transcrito:

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

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

Assim, no caso em tela, em relação aos rendimentos omitidos no ajuste anual do ano-calendário de 2001, como o lançamento só poderia ter sido efetuado em 2002, o prazo decadencial começou a fluir em 1º de janeiro de 2003. Portanto, **não havia transcorrido cinco anos quando da ciência do auto de infração, efetuada em 04/12/2006 (fl. 103), não se cogitando, assim, da hipótese de decadência para os fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2001.**

Ad argumentandum tantum, mesmo que se aplicasse a regra do art. 150, §4º, do CTN, não se poderia cogitar da ocorrência de decadência na hipótese em estudo, uma vez que o lustro decadencial teria se iniciado em 31/12/2001, data da ocorrência do fato gerador do imposto de renda, e se encerraria apenas em 31/12/2006, depois, portanto, da data da ciência do auto de infração.

Nesse particular, cumpre esclarecer que o IRPF devido no ajuste anual é tributo cujo fato gerador não se dá instantaneamente em um momento exato, mas se assenta ao longo do tempo. Se caracteriza, por assim dizer, **como um tributo de fato gerador complexo, com incidência anual, que se inicia em primeiro de janeiro e termina em 31 de dezembro de cada ano, data em que se considera finalmente completo e ocorrido.**

Desse modo, **cai por terra a tese de que a contagem do prazo decadencial deva ser feita de forma parcelada, com início em cada mês,** à medida que as receitas sejam apuradas, uma vez que o último dia do ano é a data do aperfeiçoamento do fato gerador do imposto de renda e seria o termo inicial do prazo decadencial, em consonância com o entendimento que defende a aplicação do art. 150, §4º, do CTN.

(...)

Rejeita-se, então, de plano, a alegação de decadência levantada pelo Impugnante.

Da alegada violação de sigilo bancário

O Interessado alega que seu sigilo bancário teria sido quebrado indevidamente, **sem ter sido dada oportunidade de defesa, ao arrepio de ordem judicial e sem motivação por parte da autoridade fiscal.**

Primeiramente, é necessário esclarecer que o Fisco **não** depende de prévia autorização judicial para requerer dados financeiros-bancários dos contribuintes. Diferentemente do alegado na impugnação, a Lei Complementar nº 105, de 2001, **contém expressa autorização** para o Fisco proceder ao exame fiscal das operações bancárias, sem prévia autorização judicial.

Como já explicitado pelos Auditores Autuantes no Termo de Verificação Fiscal às fls. 115 e 116, **não houve quebra de sigilo bancário do Contribuinte, mas sim o acesso, apenas pelos Fiscais responsáveis pelo procedimento de fiscalização, às informações sobre movimentação financeira.**

Nesse sentido, é imperativo deixar claro que após o advento da Lei Complementar nº 105, de 2001, a prestação de informações por instituições financeiras à Secretaria da Receita Federal, para fins de constatação da prática de infrações tributárias, **não pode mais ser considerada como violação de sigilo.**

Tal preceito está explicitamente esculpido no art. 1º, § 3º, VI, da mencionada Lei Complementar nº 105, de 2001. Vejamos *in verbis*:

“Art.1º As instituições financeiras conservarão sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados.

§ 1º - (...):

§ 2º - (...)

§ 3º Não constitui violação do dever de sigilo:(grifei)

I - (...)

VI - a prestação de informações nos termos e condições estabelecidos nos artigos 2º, 3º, 4º, 5º, 6º, 7º e 9º desta Lei Complementar” (grifei)

(...)

Art. 6º - As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.”(Grifei)

Evidente está que não constitui violação do dever de sigilo a prestação de informações nos termos e condições estabelecidos no supracitado art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 2001, ou seja, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis para o desenrolar da ação fiscal, **exatamente como na presente fiscalização.** Frise-se que o acesso às informações financeiras das contas bancárias do Autuado **foi plenamente justificável e imprescindível no procedimento fiscal que culminou com o auto de infração de fls. 102 a 111.**

Ao regulamentar o art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 2001, o Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001, com vistas a acautelar direitos dos contribuintes, estabeleceu, de forma direta, todos os casos em que é indispensável ao Fisco examinar registros relativos a operações financeiras, não deixando ao alvitre de agentes da administração tributária federal tal incumbência.

No entanto, a requisição de informações financeiras **é ato de ofício da autoridade tributária e não está condicionado ao contraditório do Contribuinte.** Contrariamente do defendido na impugnação, **o Fisco não tem obrigação de abrir prazo para o Contribuinte se manifestar acerca da requisição de informações bancárias.**

É oportuno sublinhar que na fase anterior ao auto de infração, o procedimento tem caráter inquisitorial, **sendo de exclusiva atuação da autoridade tributária**, que busca obter elementos que demonstrem a ocorrência do fato gerador. Não há, assim, exigência de crédito tributário formalizada, inexistindo, consequentemente, resistência a ser oposta pelo sujeito fiscalizado. Inexistiu, portanto, qualquer cerceamento à defesa do Contribuinte no procedimento de requisição de informações bancárias junto a instituições financeiras em que o Interessado mantinha contas corrente ou de investimento.

Na hipótese em estudo, **tampouco houve violação à decisão judicial citada pelo Impugnante, haja vista que tal decisum não obsta o acesso do Fisco às informações bancárias no curso de procedimento fiscal, nos termos da Lei Complementar nº 105, de 2001, restringindo-se à quebra do sigilo bancário anteriormente determinada no processo nº 2001.34.00.016651-8/DF**. Reitere-se que a requisição de informações financeiras pelo Fisco, amparada no mandamento da Lei Complementar nº 105, de 2001, não está vinculada com a quebra de sigilo bancário concedida judicialmente e que foi objeto de contestação pelo Interessado na esfera judicial.

No que diz respeito à hipotética inconstitucionalidade da Lei Complementar nº 105, de 2001, deve-se salientar que tal alegação **escapa** à competência da autoridade administrativa julgadora, pois versa sobre a constitucionalidade de um dispositivo legal vigente.

(...)

A autoridade tributária, tanto a lançadora quanto a julgadora, encontra-se cingida aos estritos termos da legislação fiscal, estando impedida de ultrapassar tais fronteiras para examinar questões outras, como as suscitadas na impugnação em epígrafe, uma vez que às autoridades tributárias cabe apenas cumprir e aplicar a lei.

Os mecanismos de controle de constitucionalidade regulados pela própria Constituição Federal passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário que detém, com exclusividade, tal prerrogativa. É inócuo, portanto, suscitar tais alegações na esfera administrativa, pois a presente instância julgadora não pode, sob pena de responsabilidade funcional, deixar de aplicar dispositivos de normas jurídicas vigentes, em observância ao artigo 142, parágrafo único, do CTN.

Diante de todos os argumentos supra, há que se rechaçar de plano a pretensão do Impugnante, **não havendo nenhum óbice para a aplicação da Lei Complementar nº 105, de 2001, no caso em tela**.

Tendo a Fiscalização se cingido aos estritos termos da Lei Complementar nº 105, de 2001, **não há violação a sigilo bancário ou nulidade do procedimento fiscal**, cabendo afastar-se as alegações do Impugnante em contrário.

Da aplicação da Lei Complementar nº 105, de 2001, e da Lei nº 10.174, de 2001.

De acordo com o Interessado, a Lei Complementar nº 105, de 2001, e a Lei nº 10.174, de 2001, **só poderiam alcançar fatos geradores a partir de 01/01/2002**.

Desde logo, é imprescindível destacar que a Lei Complementar nº 105, de 10/01/2001, publicada no D.O.U em 11/01/2001, entrou em vigor na data de sua publicação. Da mesma forma, a Lei nº 10.174, de 09/01/2001, publicada no D.O.U em 10/01/2001, também entrou em vigor na data de sua publicação.

Tendo em vista que o fato gerador do imposto de renda pessoa física, relativo ao ano-calendário de 2001, ocorreu apenas em 31/12/2001, tanto a Lei Complementar nº 105 quanto a Lei nº 10.174 **encontravam-se plenamente vigentes**. Isso já é suficiente para descartar qualquer ofensa ao Princípio da Irretroatividade Tributária, esculpido no art. 150, III, “a”, da Constituição Federal de 1988, haja vista que **o fato gerador em análise ocorreu depois do início da vigência dos diplomas legais supramencionados**.

E mesmo para fatos geradores **anteriores às suas vigências**, vale sublinhar que a Lei Complementar nº 105, de 2001, e a Lei nº 10.174, de 2001, também são aplicáveis, com fundamento no §1º do art. 144 do CTN, a seguir transcrito:

“Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgando ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros (grifos nossos).”

O § 1º do artigo acima, regulando matéria diferente de seu *caput*, consagra, portanto, **a aplicação imediata da legislação que criar novos critérios de apuração ou de fiscalização**, conferindo maiores poderes de investigação às autoridades administrativas.

O § 1º do art 144 do CTN faz alusão à legislação que introduza aspectos de direito adjetivo, não se cogitando de retroatividade para essa legislação, porquanto para a sua aplicação **é necessário apenas que esteja em vigência quando das atividades fiscalizatórias/investigatórias ou de lançamento**.

A Lei nº 10.174, de 2001, justamente ampliou os poderes de investigação do Fisco, autorizando-o a instaurar procedimento de fiscalização referente a qualquer outro imposto ou contribuição, com base nas informações decorrentes da CPMF, observando-se o disposto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, e alterações posteriores.

Do mesmo modo que a Lei nº 10.174, de 2001, a Lei Complementar nº 105, de 2001, aumentou os poderes investigatórios do Fisco, tendo caráter de norma adjetiva e instrumental, **não abrangendo aspectos materiais do fato gerador da obrigação tributária**.

Ambos diplomas legais se enquadram, portanto, no preceito do já transcrito §1º do art. 144 do CTN, que estabelece **a aplicação imediata da legislação que criar novos critérios de apuração ou de fiscalização**, conferindo maiores poderes de investigação às autoridades administrativas.

Desse modo, cristalino está que **inexiste qualquer restrição** à aplicação tanto da Lei Complementar nº 105, de 2001, quanto da Lei nº 10.174, de 2001, na hipótese em tela, não merecendo guarida os argumentos trazidos aos autos pelo Impugnante.

(...)

Da omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários sem origem comprovada

A Fiscalização apurou omissão de rendimentos com base em depósitos efetuados em 2001 em contas de titularidade do Interessado no Bankboston e no Unibanco, **cuja origem o Contribuinte, devidamente intimado, não havia logrado comprovar, conforme planilha de fl. 124.**

No que alcança ao critério utilizado pelo Fisco no lançamento relativo a depósitos bancários do ano-calendário 2001, vale transcrever, de início, o art. 42, *caput* e §§ 1º a 4º, da Lei nº 9.430, de 1996, que estabelecem os fundamentos gerais para essa autuação:

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

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

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

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

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

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais). (redação dada pela Lei nº 9.481, de 1997)(...)”

Percebe-se que a própria legislação estabeleceu uma **presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.**

Diferentemente do que o Impugnante assevera, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, definiu que os depósitos bancários de origem não comprovada **caracterizam omissão de rendimentos e não meros indícios de omissão**, razão pela qual não há que se estabelecer o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de receita, ou mesmo restringir a hipótese fática à ocorrência de acréscimo patrimonial a descoberto ou a indícios de sinais exteriores de riqueza, como previa a Lei nº 8.021, de 1990.

Trata-se de uma presunção legal *juris tantum*, ou relativa, que admite prova em contrário. A presunção relativa instituída pela citada lei provoca a chamada “inversão do ônus da prova”, transferindo para o Contribuinte o ônus de rechaçar a imputação, mediante a comprovação da origem dos recursos.

Em outras palavras, ao fazer uso de uma presunção legalmente estabelecida, **o Fisco fica dispensado de provar o fato alegado, qual seja a omissão de rendimentos, cabendo ao Contribuinte para afastar a presunção provar que o fato presumido não existiu.**

No que tange à alegação do Impugnante de que a tributação calcada em depósitos bancários não se enquadraria no conceito de renda estabelecido pelo Código Tributário Nacional (CTN), cumpre reportar-se aos artigos 43 e 44 do CTN, a seguir reproduzidos:

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

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

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

Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.”

Depreende-se dos dispositivos supra que a hipótese de incidência do imposto de renda é a aquisição de renda ou proventos de qualquer natureza e a base de cálculo do imposto é o montante real, arbitrado ou presumido.

No caso em análise, **não comprovada a origem dos recursos creditados na conta bancária do Interessado**, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, **restou caracterizada a aquisição de renda omitida à tributação**, fato gerador do imposto de renda, descrito no art. 43 do CTN.

Ao contrário do que defende o Impugnante, não há que se provar a ocorrência de acréscimo patrimonial, pois não se está vinculando o rendimento omitido ao conceito de proventos de qualquer natureza (inciso II do art. 43), **mas sim ao de renda** (inciso I).

Em suma, de forma alguma se está atribuindo aos depósitos bancários a natureza de hipótese de incidência tributária. O que está sendo tributado **é o rendimento omitido, apurado por meio de presunção legalmente estabelecida não afastada pelo Impugnante**.

Tampouco há espaço para alegações de que a tributação baseada no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, **configuraria confisco**, haja vista que, como restou demonstrado, simplesmente se está **tributando o rendimento omitido apurado por meio de uma presunção legal**, inexistindo qualquer ofensa ao art. 150, IV, da Constituição Federal de 1988.

Outrossim, o Impugnante alega a impossibilidade de se efetuar lançamento de imposto de renda calcado em extratos e depósitos bancários, fundamentando seu argumento na Súmula nº 182 do Tribunal Federal de Recursos (TFR).

Não pode prosperar, mais uma vez, a tese levantada pelo Autuado, pois a Súmula nº 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos (TFR) foi prolatada **quando inexistia presunção legal de omissão de rendimentos autorizando o lançamento do imposto de renda a partir de depósitos bancários de origem não comprovada**. Exatamente para suprir essa lacuna legal, em 1996, foi publicada a Lei nº 9.430 que autorizou o Fisco a tributar como rendimentos omitidos os depósitos bancários **cuja origem o titular da conta não logrou demonstrar**. Desse modo, com o advento da Lei nº 9.430, de 1996, passou a ser legítimo **o lançamento de imposto de renda apurado a partir de depósitos bancários com origem**

não comprovada, caindo por terra, então, a vedação construída na antiga Súmula nº 182 do extinto TFR.

Nesse sentido, cumpre enfatizar que o *caput* do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, expressamente caracteriza como rendimento omitido os depósitos bancários cuja origem não for comprovada pelo titular da conta, inexistindo previsão legal para condicionar a tributação de depósitos sem origem comprovada à existência de hipotéticas distorções entre o montante depositado e os rendimentos declarados.

(...)

Com o fito de demonstrar a origem dos depósitos levados a tributação no presente auto de infração, o Interessado elaborou a planilha de fls. 166 a 167 apresentando justificativas específicas para diversos créditos em suas contas bancárias no ano-calendário de 2001.

(...).

Já os depósitos em dinheiro de R\$ 15.000,00 (13/09/2001), R\$ 35.760,47 (10/10/2001), R\$ 15.200,00 (14/11/2001), R\$ 15.000,00 (13/11/2001) e R\$ 14.500,00 (17/12/2001), segundo o Impugnante, diriam respeito a valores depositados em espécie pelo próprio Autuado, conforme cópia de movimentação financeira. No entanto, os comprovantes de fls. 212, 220, 221, 225, 230, 232, 233 e 242 não identificam o autor dos depósitos em análise, não sendo possível precisar, em razão disso, se foi o Contribuinte ou um terceiro que os efetuaram, nem, tampouco, a que título tais depósitos ocorreram.

Em razão disso, os depósitos em dinheiro supramencionados permanecem com suas origens não comprovadas.

De fato, em relação as preliminares suscitadas, vale salientar que o presente feito seguiu os trâmites regulares. A fiscalização atuou dentro da estrita legalidade e no limite institucional de sua competência, inclusive oportunizando ao contribuinte prestar as informações e esclarecimentos necessários a condução dos trabalhos fiscais, os quais foram regularmente atendidos. Da leitura da autuação se pode apurar que o lançamento está amparado nos fatos descritos que, no entender da autoridade fiscal, ensejaram a apuração detalhada do imposto devido e dos encargos aplicados, com a indicação dos dispositivos legais atinentes, além de lhe oportunizar o exercício do direito de defesa.

Portanto, do ponto de vista procedimental, a conduta fiscal transcorreu dentro da estrita legalidade sem qualquer prejuízo ou inobservância ao contraditório que, em detrimento das alegações recursais, foi exercido com regularidade e plenitude, inexistindo eventual vício na fundamentação ou mesmo cerceamento de defesa como aventado na peça recursal.

Não obstante, quanto à **decadência suscitada**, e corroborando o acerto da decisão recorrida, cabe relembrar que o imposto de renda é **complexivo** e compreende a disponibilidade econômica ou jurídica apurada no decorrer do ano, se aperfeiçoando no dia 31/12 de cada ano-calendário, sobretudo levando-se em conta que a tributação do imposto de renda pessoa física só se perfectibiliza tornando-se definitiva com a declaração de ajuste anual, ao teor da legislação de regência. Assim, certificando que o lançamento foi lavrado em 01/12/2006 (fls. 207), tendo sido o Recorrente regularmente notificado, por procurador regularmente constituído, em 04/12/2006

(fls. 209), inclusive apresentando impugnação tempestiva em 03/01/2007 (fls. 265/349), não há que se falar em decadência, pois estava em curso o lustro legal e regulamentar para constituição do crédito tributário ainda pela regra do art., 150, § 4º do CTN, que remete a contagem final do prazo para 31/12/2006.

Quanto ao **sigilo bancário**, onde se pretende ver nulificada a autuação, porquanto os informes bancários foram obtidos sem prévia ordem judicial, nada a prover, uma vez que tal matéria foi pacificada no STF com o julgamento do RE nº 601.314/SP, **recebido na sistemática da repercussão geral** – cuja observância é obrigatória pelo CARF, ao teor do art. 98, II, “b” do Novo RICARF – onde restou decidido ser legítima a prestação de informações bancárias com base na LC nº 105/2001, **tratando-se de transferência do dever de sigilo da instituição financeira para o Fisco**, que poderá ser realizada sem prévia ordem judicial, restando fixada a seguinte tese:

“TEMA 225: Tese: I - O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos **e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal**. II – A lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, § 1º, do CTN.”

Logo, inexistente óbice ao Fisco, no exercício de sua missão institucional, solicitar e obter informações bancárias diretamente às instituições financeiras, cuja transferência de dados norteada pela LC nº 105/2001, não caracteriza eventual quebra de sigilo a importar em violação à decisão judicial obtida e noticiada pelo Recorrente.

Portanto, restando constatada **omissão de rendimentos** caracterizada por depósitos bancários sem que se tenha havido a efetiva comprovação da origem das quantias recebidas por documentação hábil capaz de demonstrar de forma inequívoca a proveniência dos depósitos realizados nas contas bancárias mantidas junto às instituições financeiras – não obstante, diga-se de passagem, tenha sido regularmente intimado, **não desincumbiu do ônus que lhe competia**, conforme aliás bem relatado na decisão recorrida – urge a manutenção da exigência tributária, ao teor da legislação de regência (art. 42 da Lei nº 9.430/96 e 849 do RIR/99), razão pela qual mantenho subsistente o crédito tributário em litígio.

Ademais, em relação aos depósitos bancários sem a devida comprovação de sua origem, tal matéria já se encontra sumulada neste CARF, culminando com a edição da súmula vinculante nº 26:

Súmula nº 26:

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada. **(Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018)**

Em relação as supostas inconstitucionalidades aventadas, com especial destaque para a natureza confiscatória da tributação realizada, também nada a prover. Como é sabido, e reforçando o acerto da decisão recorrida, este CARF não é competente para se pronunciar sobre a

inconstitucionalidade e ilegalidade de lei tributária, cuja matéria aliás também está pacificada por meio da Súmula nº 2:

Sumula nº 2

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

No que tange ao entendimento jurisprudencial trazido para justificar as pretensões recursais, o mesmo nesta seara é improfícuo, porquanto as decisões, mesmo que colegiadas, sem um normativo legal que lhe atribua eficácia, não se traduzem em normas complementares do Direito Tributário, e somente vinculam as partes envolvidas nos litígios por elas resolvidos. Na mesma toada, tem-se que a doutrina também não é oponível ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade, tudo à inteligência do art. 150, I, da CF/88.

Por fim, vale relembrar que o lançamento rege-se por expressa determinação legal, sendo portanto a atividade fiscal vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142 do CTN, competindo ao Fisco revisar a declaração de ajuste apresentada, calcular a exigência e constituir o crédito tributário, sob pena de responsabilidade funcional.

Conclusão

Ante o exposto, voto por rejeitar as preliminares de decadência e cerceamento de defesa suscitadas, e no mérito em NEGAR PROVIMENTO ao presente recurso, para manter o lançamento remanescente e as alterações decorrentes realizadas na base de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto