



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



**Processo nº** 10740.720031/2016-46  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** **1401-003.552 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 13 de junho de 2019  
**Recorrente** MARBON SERRARIA DE MÁRMORES LTDA - EPP  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL**

Ano-calendário: 2014

EXTINÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TÍTULOS DA DÍVIDA EXTERNA. IMPOSSIBILIDADE.

Na espécie, está demonstrada a impossibilidade de utilização de títulos da dívida externa para a extinção de créditos tributários.

DECLARAÇÃO DE IMUNIDADE. FALSIDADE. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Sujeitam-se ao lançamento de ofício os créditos tributários sonegados por meio de declaração falsa de imunidade.

SIMPLES NACIONAL. FRAUDE. EXCLUSÃO.

Comprovada a conduta fraudulenta com finalidade de sonegação, correta a exclusão do Simples Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Abel Nunes de Oliveira Neto, Daniel Ribeiro Silva, Cláudio de Andrade Camerano, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça (suplente convocada) Carlos André Soares Nogueira (relator), Letícia Domingues Costa Braga, Eduardo Morgado Rodrigues, Luiz Augusto de Souza Gonçalves (presidente). Ausente a conselheira Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, substituída pela conselheira Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça.

Fl. 2 do Acórdão n.º 1401-003.552 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10740.720031/2016-46

## Relatório

Inicialmente, adoto o relatório elaborado pela autoridade julgadora de primeira instância no Acórdão n.º 14-64.195 da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto:

### Relatório

A contribuinte em epígrafe foi excluída do Simples Nacional por meio do Ato Declaratório Executivo DRF/VIT n.º 45, de 15 de junho de 2016, à fl. 30, em virtude da prática reiterada de infração à disposição da Lei Complementar (LC) n.º 123, de 14 de dezembro de 2006, conforme previsto no inciso V do caput c/c incisos I e II do § 9o, todos do art. 29, apurada no processo fiscal n.º 10783.720495/2016-56. Os efeitos da exclusão de ofício se deram a partir de 01/03/2014, impedindo nova opção pelo Simples Nacional pelos próximos 10 (dez) anos seguintes, conforme disposto nos §§ 1o e 2o do art. 29 da LC n.º 123, de 2006.

Notificada do ato declaratório em 22/06/2016, conforme termo de ciência de fls. 501/502, a interessada, por seu procurador, ingressou, em 22/07/2016, com a impugnação de fls. 508/525, na qual alegou, em suma:

- a exclusão de ofício do Simples Nacional pelas alegações dos auditores não deve permanecer, isto porque, o deixar de recolher o tributo mensal devido deve ser precedido de notificação, antes de formalizar a exclusão, o que não ocorreu no presente caso, tornando ilegal, arbitrária e nula a exclusão; bem como a informação em PGDAS-D retificadora não foi homologada pela RFB, devendo ser notificada a Empresa Impugnante para recolhimento dos valores informados na PGDAS original, sem a formalização de Auto de Infração e, conseqüentemente, da presente exclusão de ofício do Simples Nacional.
- não foram realizadas compensações indevida na PGDAS, apenas havendo informações no campo de imunidade nesta Declaração, além do que foi com base nessas declarações que o auditor-fiscal apurou a base de cálculo a ser tributada, ou seja, na PGDAS original, não sendo necessário fiscalização para realizar lançamentos de ofício, apenas não homologou a PGDAS retificadora;
- os valores devidos do Simples Nacional, devidamente lançados na PGDAS, foram quitados através de processo de resgate de Título da Dívida Pública Externa, junto a STN, através de processos administrativos; nos quais é requerido o resgate dos créditos alocados na conta denominada Operações Especiais, Unidade Orçamentária 71.101, Número Obrigação SIAFI 001418, Operação Especial 0409, IDOC 2754, Lei Orçamentária 2012, com quitação conforme tabela mencionada nos COMPROTs anexos aos autos;
- o procedimento da extinção da obrigação tributária dos débitos mencionados acima estão vinculados em processo administrativo junto a STN, COMPROT sob o n.º 011.79446.008830.2013.000.000, cuja origem é a Dívida Pública Externa Brasileira vencida e não paga, razão pela qual o artigo 1º e parágrafo único da Portaria SRF n.º 913, de 25 de julho de 2002, prevê a extinção da obrigação tributária;
- a Impugnante, por ser detentora de crédito financeiro, objeto de resgate com poder liberatório de pagamento, busca a extinção/pagamento de seus débitos tributários com os créditos com base na sistematização da Portaria 913/2002, com arimo nos pleitos junto a STN;
- com objetivo de simplificar os procedimentos, reduzindo custos operacionais da administração federal e gerando ganhos financeiros ao Tesouro Nacional, a União, foi

firmado termo de cooperação técnica entre a RFB e a STN, em que se remete à Conta Única do Tesouro Nacional parte dos recursos por ela (STN) devidos – (créditos da dívida pública brasileira), com a finalidade de, dentre outra, através do Sistema Integrado de Administração financeira do Governo Federal – SIAFI – órgão diretamente ligado a STN, efetuar-se o recolhimento de tributos federais devidos por pessoas jurídicas, proporcionando enormes benefícios ao ente público, pelo fato de a renda apurada com o saldo financeiro quando da permanência dos recursos junto a conta única, ser totalmente revertida ao Erário, gerando benefícios ao ente público federal;

- com isso, compete ao SIAFI administrar duas transações: a)- pagamento, pelos órgãos da administração pública direta, autarquias e fundações de faturas relativas à prestação de serviços, e, b)- recolhimento, por empresas, de tributos federais e contribuições previdenciárias, via Documento de Arrecadação de Receitas Federais – Darf e Guia de Previdência Social – GPS, eletrônicos;

- no COMPROT há compensação de possível perda de arrecadação, pelos ganhos de remuneração dos valores das empresas mantidos na conta única e revertidos ao Tesouro Nacional, sendo que os procedimentos do sistema SIAFI ocorrem à luz dos dispositivos da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal n.º 162, de 4 de novembro de 1988, que foi revogada pela Instrução Normativa SRF n.º 181, de 25 de julho de 2002;

- após os informes / informação de pagamentos dos tributos na STN, com a abertura do Processo Administrativo / COMPROT n.º 011.79446.008830.2013.000.000/ a Impugnante protocolou referidos documentos na Receita Federal do Brasil, no **Processo Administrativo n.º 13811.726457/2012-97, confessando seus débitos e informando o imediato pagamento, na qual a RFB tem ato vinculado pela decisão da STN frente aos tributos indicados;**

- requer a nulidade absoluta do lançamento fiscal, haja vista que a RFB não detém de competência acerca da liberação dos Recursos / crédito com poder liberatório de pagamentos de tributos, nos moldes da sistematização pela Portaria 913/2002, visto que a STN é quem detém da competência para decidir acerca da liberação dos recursos e por consequência da extinção da obrigação tributária;

- a formalização do auto de infração junto a impugnante é forma de lançamento tributário nos moldes do artigo 142 do CTN., motivo pelo qual apresenta sua Impugnação nos moldes do artigo 151, III do CTN, haja vista que foi alterado o quadro fiscal do autolancamento das referidas PGDAS, pela qual não houve aceitação da modalidade de pagamento na forma perseguida pela Impugnante, tudo isso se fazendo presentes os princípios dos direitos constitucionais, dentre eles do devido processo administrativo e da ampla defesa e contraditório;

- instaurado o auto de infração frente a Impugnante, resta configurado o direito à ampla defesa e o contraditório administrativo, nos moldes do Decreto n.º 70.235/1972 c/c Lei n.º 9784/99, e ainda, com alterações pelas Leis n.º 11.457/2007 e n.º 11.941/2009; com a consequente suspensão da exigibilidade do crédito tributário, enquanto pendente de julgamento a presente Impugnação nos termos do artigo 151, III do CTN;

- clara está a necessidade de, caso a RFB não concorde com a modalidade de confissão e pagamento, através do campo da imunidade com os créditos mencionados, que inicie a abertura de um processo administrativo fiscal, amparado na Lei do Processo Administrativo – Lei n.º 9.784/99 e Lei n.º 123/2006 e Decreto n.º 70.235/72, e nos direitos constitucionais da ampla defesa e contraditório, com a imediata suspensão da exigibilidade do crédito tributário, para averiguar as informações da confissão e as questões do pagamento através da compensação;

- os princípios constitucionais são encontrados na Legislação infra constitucional, que estabelece normas básicas sobre o processo administrativo no âmbito da Administração Federal direta e indireta (Lei n.º 9.784, de 1999, arts. 2o, 5o e 6o);

· a Empresa Impugnante tem direito, garantido constitucionalmente e infraconstitucional, de ter o devido processo administrativo fiscal, bem como o direito ao duplo grau de jurisdição administrativa.

· por não existir campo específico na PGDAS para efetivar a descrição e ocorrência da modalidade de pagamento pela sistematização da Portaria 913/2002 / dos tributos que se busca a extinção junto a STN, todo o procedimento foi informado através dos Informes protocolados na STN e na RFB, cujos valores e tributos inclusive foram declarados nos Livros obrigatórios, de acordo com os registros e controles das operações e prestações por ela realizadas, em que consta a real escrituração pela Impugnante, tudo conforme determina a Legislação em vigor;

· não há dúvidas em que a utilização da sistematização do SIAFI por pessoas jurídicas não integrantes da administração pública, decorrente de termo de cooperação técnica, se regula com a edição da Portaria SRF nº 913, de 25 de junho de 2002;

· por ser detentora de crédito financeiro, foi perseguido o pagamento de seus débitos tributários com os supracitados créditos, através de pleitos protocolados junto a STN, objetos dos COMPROTs anexos, na qual a Impugnante aguarda a tramitação final para que ocorra a extinção da obrigação tributária;

· o procedimento adotado pela Empresa Contribuinte difere dos padrões comumente observados na relação contribuinte/Receita Federal: A uma, porque utilizou-se de um crédito financeiro para efetuar a extinção do débito tributário; a duas, porque, ainda que esteja obrigado a declarar a extinção ocorrida, a ferramenta digital disponibilizada pela RFB não contempla nenhuma forma possível de que esta informação seja prestada de forma correta, razão pela qual o contribuinte é obrigado a utilizar outros meios para formalizar referidas informações, sob o cuidado de não sofrer a cobrança indevida do débito, uma vez que a RFB não detém elementos para confirmar a efetivada extinção da obrigação tributária;

· houve a confissão do crédito tributário nos livros contábeis obrigatórios, bem como informação na PGDAS original dos reais valores, que, caso não fosse deferida a retificação da PGDAS pela RFB, esta notificaria e efetuariam a cobrança dos débitos, com o posterior pagamento na modalidade descrita, motivo pelo qual ilegal o arbitramento da multa de 150% [cento e cinquenta por cento], com base no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, nos termos do artigo 21, § 8º da LC 123/2006, visto que houve o lançamento do débito, além do que não houve informação no campo de Compensação, não sendo cabível o auto de infração e consequentemente a multa;

· é abusiva a autuação do contribuinte tão somente para o pretexto de constituir crédito tributário, que já está constituído pelo procedimento descrito, devidamente informado à RFB. Além do fato de que não houve informação no campo da compensação, para caracterizar como indevida e atribuir falsidade de declaração para aplicada da multa isolada em dobro, como preceitua o artigo da Lei Complementar 123/2006 descrito acima; **não houve qualquer mentira ou ardil nos dados apresentados ao Fisco que concretizasse o intuito fraudulento para aplicação da multa isolada no patamar de 150% [cento e cinquenta por cento] e a responsabilização solidária dos sócios.** Houve, isto sim, a realização de uma informação em PGDAS, no campo da Imunidade – por não haver campo específico – para informar o pagamento, jamais fraudulenta.

Assim, a intenção manifesta de utilizar os créditos não admitidos pela Fazenda é incompatível com a ação ardilosa alegada pela fiscalização de informação falsa em PGDAS e/ou conduta dolosa.

· ainda que passível a aplicação de multa, esta não pode ser a multa de ofício aplicada no auto de infração, mas tão somente, a multa por prestar informações com incorreções ou omissões, devendo ter sido intimado a fazê-lo, no caso de não apresentação, ou a

prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela autoridade fiscal, nos termos do artigo 38-A da Lei Complementar 123/2006;

- não poderia o Fisco iniciar Mandado de Procedimento Fiscal, com posterior formalização de Auto de Infração, sobre PGDAS declaração com informações com incorreções, conforme mencionado pela RFB, devendo não homologar a PGDAS retificadora, tornando com efeito da PGDAS principal, com envio de Carta de Cobrança;

- não houve informação no campo da compensação na PGDAS para o Fisco caracterizar como compensação indevida e aplicar a multa isolada em dobra, nos termos do artigo 21, § 8º da LC 123/2006; mas sim informação no campo da Imunidade [por não haver específico], através de PGDAS retificadora, informando o pagamento com crédito financeiro e, nunca a informação de compensação. Assim, caso não concordasse com as informações prestadas em PGDAS retificadora, não efetivasse a homologação, enviando Carta de Cobrança dos débitos declarados na PGDAS original.

- quem tipifica a infração que dá ensejo a aplicação da multa é o próprio art. 38-A da Lei Complementar n.º 123/2006, que descreve de forma suficiente a conduta necessária a aplicação da penalidade.

- a multa pecuniária para informações incorretas ou omissas em PGDAS está prevista em Lei stricto sensu, ou seja, no art. 38-A da Lei Complementar n.º 123/2006;

- O dispositivo legal citado é norma específica para imposição de multa pecuniária por descumprimento de obrigação acessória autônoma relativo à informações incorretas ou omissas em PGDAS;

- não há configuração de fraude quando apresentada PGDAS retificadora, se existe a PGDAS original com valores reais, bem como a devida escrituração nos livros contábeis obrigatórios, informando o valor efetivamente devido, sendo coerente com a realidade da movimentação financeira. Assim, como no presente caso não houve o intuito de fraudar, não há que se falar em aplicação da multa de 150% [cento e cinquenta por cento] e, conseqüentemente, em crime contra a ordem tributária, até porque, em caso de não aceitar a informação prestada em PGDAS retificadora era só o Fisco não homologar, retornando a PGDAS original.

- não se vislumbra, na apresentação de PGDAS retificadora com informação no campo imunidade de pagamento com crédito financeiro ou falta de pagamento, o evidente intuito de fraude definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64. Tratando-se de lançamento com base na receita da atividade declarada pelo contribuinte e não tendo a fiscalização trazido aos autos, outros elementos que pudessem indicar o evidente intuito de fraude, a multa de ofício deve ser desqualificada, aplicando, se for o caso, a multa pecuniária prevista no art. 38-A da Lei Complementar n.º 123/2006;

- na exclusão do Simples Nacional o que o legislador infraconstitucional fez foi violar os princípios inseridos em nossa Constituição Federal de 1988 destinados às micros e pequenas empresas, e segundo a doutrina de Celso Antonio Bandeira de Mello, em sua obra Elementos de Direito Administrativo, que conceitua e destaca a importância dos princípios para o direito, a violação poderá trazer graves consequência

- a violação a um princípio, como bem comentado na doutrina de Celso Antônio Bandeira de Mello, é fazer com que todo o sistema jurídico possa ser desmantelado, face a agressão sofrida em suas estruturas mestras, em sua espinha dorsal. Analogicamente podemos concluir que seria como se atingíssemos a estrutura de um edifício, o que o levaria fatalmente a ruir ou o deixaria com profundas sequelas podendo ser inutilizado para o seu uso.

- caso a Empresa Contribuinte não tenha o referido benefício, deixarão de existir, ou migrarão para a informalidade, pois, não conseguirão competir (ainda de forma desigual) com as médias e grandes empresas.
  - a exclusão das micro e pequenas empresas da sistemática do Simples Nacional, impondo-lhe a obrigatoriedade de optar por outra sistemática de tributação, viola outro princípio constitucional, o da **capacidade contributiva**, pois, estas sistemáticas são muito mais onerosas que o Simples Nacional.
  - este é o verdadeiro tratamento favorecido, diferenciado e simplificado que o legislador estabeleceu para as microempresas e empresas de pequeno porte em nosso país, ou seja, quem não tem condições de pagar seus tributos em dia deve ser onerado com uma carga tributária mais elevada, ou seja, tributada pelo Lucro Presumido ou Real, o que poderá levá-las ao estado falimentar ou para a informalidade, o que não é o objetivo declarado em nossa Constituição Federal.
  - prevendo as possíveis dificuldades que às micros e pequenas empresas pudessem passar, a Constituição Federal do Brasil de 1988 estabeleceu princípios que devem ser seguidos pelos legisladores de todos os níveis da federação, especialmente quanto ao **tratamento favorecido, diferenciado e simplificado** destinado às microempresas e empresas de pequeno porte, conforme podemos extrair dos artigos 170, inciso IX, e 179, in verbis:
  - o legislador constituinte quis proteger as empresas de pequeno porte para que pudessem se desenvolver e competir com as empresas normais (médio e grande porte) em igualdade de condições, sendo que para alcançar esta igualdade o legislador estabeleceu vários campos de atuação, em especial o administrativo, **tributário**, previdenciário e creditício.
  - não há como conceber outro tratamento para aquelas empresas, no caso a Empresa Contribuinte, pois, se não possuem os benefícios constitucionalmente garantidos, não sobreviveriam ao mercado, em que os maiores competidores acabam aniquilando os pequenos em face das vantagens competitivas que aqueles empreendimentos possuem, seja na obtenção de créditos, quase sempre subsidiados pelo governo via BNDS, BRDE, BADESC, Banco do Brasil, Caixa Econômica Federal, entre outras tantas instituições financeiras que fomentam a produção, além das vantagens produtivas com os ganhos de escala, onde as médias e grandes empresas conseguem produzir mais por um custo menor, pois, toda a cadeia produtiva ao seu redor acaba sendo influenciada pelas suas políticas de compras, vendas, qualidade, entre outras, benefícios estes que uma empresa de pequeno porte não possui, sendo imprescindível a aplicação dos princípios constitucionais de tratamento favorecido, diferenciado e simplificado para que as pequenas empresas possam permanecer vivas e cumprindo com o seu papel social.
- Trata-se de questão de equidade, que também é um princípio constitucionalmente garantido.
- o legislador tem obrigação de proteger as empresas de pequeno porte, pois é princípio constitucional conceder tratamento favorecido, diferenciado e simplificado para elas.
  - tais dados empíricos adquirem real importância a defesa aqui apresentada na medida em que, do ponto de vista econômico, uma microempresa ou empresa de pequeno porte que, estando apta a optar pelo regime tributário simplificado, não estiver nele enquadrada ou dele for excluída terá enorme dificuldade de sobreviver no mercado.
  - a Empresa Contribuinte não pode ser excluída de ofício do Simples Nacional, não podendo se falar em imediata exclusão, em virtude dos princípios constitucionais estampados na Lei Complementar n.º 123/2006, conforme transcrito acima.

Requeru o imediato cancelamento da exclusão de ofício do Simples Nacional, formalizada de maneira arbitrária, ilegal e nula; a extinção da exclusão de ofício do Simples Nacional, levando-se em consideração os princípios constitucionais que a Lei Complementar 123/2006 garante às micro e pequenas empresas, pelo fato de que a Empresa sempre agiu com boa-fé e calçado na legislação vigente; a nulidade da responsabilização solidária dos sócios, tendo em vista que em momento algum ficou provado o intuito de dolo e fraude cometido por eles.

A DRJ julgou improcedente a impugnação da contribuinte. O acórdão de piso recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL Data do Fato Gerador: 01/03/2014 EXCLUSÃO. PRÁTICA REITERADA DE INFRAÇÃO.

A prática reiterada de infração à legislação do Simples Nacional tem como consequência a exclusão da empresa dessa sistemática.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Data do Fato Gerador: 01/03/2014 INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO.

A autoridade administrativa é incompetente para apreciar argüição de inconstitucionalidade de lei.

Manifestação de Inconformidade Improcedente Sem Crédito em Litígio

Em sede de recurso voluntário, a contribuinte limitou-se a reeditar as alegações da impugnação.

Em essência, era o que havia a relatar.

## Voto

Conselheiro Carlos André Soares Nogueira, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos legais. Dele, tomo conhecimento.

Preambularmente, é necessário delimitar o escopo da matéria sob exame neste processo. Trata-se exclusivamente da exclusão do Simples Nacional com efeitos a partir de março de 2014, conforme Ato Declaratório Executivo n.º 45 do delegado da Receita Federal do Brasil em Vitória/ES (fls. 504). Não se trata neste feito de lançamento de crédito tributário, de imposição de multas de ofício ou de atribuição de responsabilidade tributária. Destarte, não conheço das alegações da defesa que tratam dessas matérias, que são estranhas aos autos.

A exclusão do Simples Nacional deveu-se à constatação de utilização reiterada de informação falsa nos PGDAS de que a contribuinte gozaria de imunidade tributária e foi fundamentada no artigo 29, V, e § 9º, I e II, da Lei Complementar n.º 123/2006, que instituiu o Simples Nacional.

O recurso à declaração de imunidade é parte de um esquema fraudulento mais amplo, conforme se pode observar no Termo de Exclusão do Simples Nacional (fls. 02 a 29), que instruiu o processo para o ADE de exclusão do sistema simplificado:

A tentativa de utilização de créditos decorrentes de Títulos da Dívida Pública, dos mais diversos tipos possíveis, para quitação de tributos federais, tem sido recorrente no âmbito da Secretaria da Receita Federal.

A história sempre se repete. A empresa “detentora” de tais títulos comercializa com outras pessoas jurídicas, devedoras de tributos junto à União, um suposto “direito de crédito”, com deságio em relação ao valor “reajustado” do título.

Ocorre que esta história de crédito decorrente de títulos não é suficiente, por si só, para extinguir a obrigação tributária da pessoa jurídica adquirente do crédito.

Sempre, a segunda parte da operação depende da outorga por parte da adquirente do crédito, de procuração eletrônica (ou a entrega de certificado eletrônico) à cessionária do crédito, para que esta possa “representá-la junto à Receita Federal”.

De posse de tal mandado, normalmente o que a pessoa jurídica “vendedora do crédito” faz é providenciar a retificação de declarações originalmente apresentadas à Receita Federal, para alterar-lhes informações, visando reduzir ou excluir os tributos devidos de forma fraudulenta.

Foi exatamente o que ocorreu no caso presente: a história-cobertura de “créditos financeiros” passíveis de compensação dos tributos devidos no SIMPLES NACIONAL, na prática se converteu em retificação dos PGDAS-D para, sob o falso manto da IMUNIDADE TRIBUTÁRIA suprimir/reduzir os tributos devidos.

Pelos fatos narrados e documentos analisados restou provado o artifício fraudulento perpetrado pelo contribuinte, em conluio com a pessoa jurídica indicada como cedente dos hipotéticos créditos, com o fito de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo.

Acerca da matéria controvertida, é oportuno destacar que a fraude de que trata o presente feito traz grave prejuízo à Fazenda Nacional, retirando ilicitamente recursos do Estado, e está disseminada de tal forma no território nacional que foi objeto de uma cartilha elaborada em conjunto pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, Secretaria do Tesouro Nacional, Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e Ministério Público da União denominada *Prevenção à Fraude Tributária com Títulos Públicos Antigos* (disponível em [http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/Arquivos/manual/Cartilha\\_Prevencao\\_Fraude\\_Tibutaria.pdf](http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/Arquivos/manual/Cartilha_Prevencao_Fraude_Tibutaria.pdf)). Dessa cartilha, vale trazer à colação os seguintes trechos:

Nos últimos anos, tornou-se recorrente uma nova tentativa de fraude contra a Fazenda Nacional, que consiste na suspensão indevida de débitos tributários federais declarados na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), na Declaração Anual do Simples Nacional (DASN) e na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP).

A tentativa de fraude tem por base ações judiciais de execução de títulos da dívida pública, movidas contra a União, que visam à cobrança de valores relativos ao resgate de supostos créditos oriundos de títulos da dívida pública brasileira, interna e externa, inclusive títulos emitidos no início do século passado.

[...]

O Tesouro Nacional tem recebido frequentes consultas a respeito de validade, possibilidade de resgate, troca, conversão (em NTN-A ou em outros títulos), bem como de pagamento ou compensação de dívidas tributárias ou outros tipos de operações diversas envolvendo apólices antigas, emitidas sob a forma “cartular” (impressas em papel), inclusive títulos da dívida externa referentes, em sua maioria, àqueles regulados

pelo Decreto-lei n.º 6.019, de 1943, que perderam seu valor e que vêm sendo utilizados de forma fraudulenta.

Títulos antigos emitidos em papel e em moeda estrangeira não podem ser convertidos nos títulos referidos no art. 2º da Lei n.º 10.179, de 2001 (LTN, LFT ou NTN), portanto não se prestam para pagamento ou compensação de tributos federais.

[...]

As fraudes tributárias objetivam afastar de forma indevida o débito tributário. Para tanto, seus agentes utilizam todo e qualquer mecanismo disponível para forjar formas de suspensão ou extinção do débito tributário, ou mesmo para afastar seu lançamento, alegando, por vezes, tratar-se de simples planejamento tributário. Eles são criativos e estão sempre em busca de novas oportunidades para ludibriar contribuintes desavisados, ansiosos pela solução imediata de suas situações fiscais, o que muitas vezes lhes retira a cautela desejável na defesa de seu patrimônio. É aí que entram em cena as chamadas fraudes tributárias.

[...]

### 3.1 – Consequências Fiscais

Uma vez verificada a fraude tributária no âmbito de Receita Federal do Brasil, o contribuinte responsável por sua execução dolosa ou culposa estará sujeito às seguintes consequências, sem prejuízo de outras sanções e encargos estabelecidos na legislação vigente:

1. imposição de multas, que poderá chegar a 225% do valor do débito;
2. restrição para obtenção de certidão negativa de débitos, o que impede que o contribuinte possa, por exemplo, participar de processos licitatórios;
3. inscrição no Cadastro de Inadimplentes (Cadin), o que impede que o contribuinte possa receber empréstimos ou obter financiamentos junto a bancos públicos;
4. cobrança imediata da dívida, com início da execução fiscal e penhora dos bens;
5. representação fiscal para fins penais;
6. suspensão ou cassação de benefícios fiscais;
7. ao final da ação judicial, além do pagamento dos acréscimos legais do tributo discutido, terá também pagamento das custas e dos honorários judiciais cabíveis e eventual litigância de má-fé;
8. possibilidade de os sócios ou dirigentes responderem solidariamente pelas dívidas da pessoa jurídica, sendo executados em seu patrimônio pessoal. Essa responsabilidade solidária também poderá ser aplicada contra o representante de qualquer empresa que for responsável por fraude tributária, hipótese em que o passivo tributário será cobrado de todos pelo valor integral, até sua extinção.

As alegações da contribuinte não infirmam as conclusões da autoridade lançadora, especialmente no que diz respeito: (i) à utilização de ardil para fazer "sumir" os créditos tributários devidos pela contribuinte por meio de retificação do PGDAS e a introdução de informação falsa de imunidade; e (ii) à inexistência de extinção dos créditos tributários.

Quanto à primeira matéria, é incontroverso que a contribuinte não goza de imunidade. E o argumento de que teria um direito a crédito financeiro com o qual poderia

extinguir os créditos tributário jamais poderia dar azo à declaração de informação falsa no PGDAS. Afinal, está-se tratando, neste ponto, da constituição do crédito tributário e não de sua extinção, pois a declaração de imunidade implicaria a incompetência do ente federado para tributar a renda e as receitas da recorrente.

No tocante à segunda matéria, ponto em que a fraude fica evidente, é de se lembrar que: (i) a APPEX foi informada pela Secretaria do Tesouro Nacional, por meio do ofício nº 719/2012/CODIV/SUDIP/STN/MF-DF, acerca da impossibilidade de acolhimento do pedido de resgate de títulos e liberação de recursos para quitação de débitos tributários, por falta de amparo legal; (ii) no curso do julgamento do processo de Execução por Título Extrajudicial, nos autos do processo nº 36761-30.2012.4.01.3400, o poder judiciário exarou sentença em que restou afastada a possibilidade da utilização dos supostos créditos cedidos pela APPEX a diversas pessoas jurídicas, para quitação de tributos federais.

Portanto, não há dúvidas acerca da inexistência de extinção dos créditos tributários devidos pela recorrente.

Ademais, é de se ressaltar o fato de a RFB ter enviado à contribuinte em 23/04/2015 mensagem por meio do Domicílio Tributário Eletrônico sob o título *Indício de Fraude: quitação de tributos com créditos fictos provenientes de operações no SIAFI*. Esta comunicação foi anterior ao início do procedimento fiscal, que ocorreu em 30/03/2016 com a ciência por via postal do Termo de Início de Fiscalização.

Diante do contexto descrito acima, a autoridade administrativa efetuou o lançamento de ofício do Simples Nacional dos meses de janeiro e fevereiro de 2014. Os autos de infração constam do processo nº 10783.720495/2016-56 e estão vinculados ao presente feito por força do artigo 6º, § 1º, do RICARF.

Ao proceder dessa forma, configurou-se a hipótese de exclusão de ofício do Simples Nacional contida no artigo 29, V, e § 9º, II, da Lei Complementar nº 123/2006, *verbis*:

Art. 29. A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando:

[...]

V - tiver sido constatada prática reiterada de infração ao disposto nesta Lei Complementar;

[...]

§ 9º Considera-se prática reiterada, para fins do disposto nos incisos V, XI e XII do caput:

I- a ocorrência, em 2 (dois) ou mais períodos de apuração, consecutivos ou alternados, de idênticas infrações, inclusive de natureza acessória, verificada em relação aos últimos 5 (cinco) anos-calendário, formalizadas por intermédio de auto de infração ou notificação de lançamento; ou

II- a segunda ocorrência de idênticas infrações, caso seja constatada a utilização de artifício, artilo ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo. (*grifei*)

Também é correta a ampliação do prazo de exclusão do Simples Nacional para 10 (dez) anos, pois a utilização de informação falsa de imunidade para acobertar o esquema fraudulento descrito amolda-se à hipótese do artigo 29, § 2º, da Lei Complementar 123/2006.

Assim, tenho que deve ser mantida a exclusão do Simples Nacional, conforme ADE acima mencionado.

Considerando que a recorrente limitou-se, em sede recursal, a reiterar as alegações da impugnação e que a autoridade julgadora de primeira instância as enfrentou de forma adequada e profunda, uso da faculdade prevista no artigo 57, § 3º, do RICARF para esposar as razões da decisão de piso e propor a sua adoção e confirmação:

Trata-se de analisar ato declaratório de exclusão do Simples Nacional, em razão da prática reiterada de infração à disposição da LC n.º 123, de 2006, apurada no processo fiscal n.º 10783.720495/2016-56.

Naquele processo, a impugnação da contribuinte foi considerada improcedente, conforme voto que transcrevo abaixo:

Trata-se de analisar lançamento relativo ao Simples Nacional, em razão de insuficiência de recolhimento por segregação incorreta de receitas, tendo em vista que a empresa apresentou declaração retificadora, informando que suas receitas estariam acobertadas por imunidade tributária, e não logrou comprovar essa imunidade.

Alega a impugnante que os débitos exigidos pelo auto de infração teriam sido “pagos/quitados através de processo de resgate de Título da Dívida Pública Externa junto a Secretaria do Tesouro Nacional através de processos administrativos”, mas como não havia campo na PGDAS para informar essa ocorrência, optou por adotar o procedimento de declarar como imunidade. Aduz ainda que referido procedimento de quitação dos débitos “está amparado no artigo 1º e parágrafo único da Portaria da Secretaria da Receita Federal do Brasil n.º 913, de 25 de julho de 2002”.

Pois bem, a Portaria SRF n.º 913, de 2002, dispõe, em seu, art. 1º, parágrafo único, que a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) está apta a prestar serviços de arrecadação de que trata a Portaria SRF n.º 2.609, de 20 de setembro de 2001, nos casos de pagamento de receitas federais com:

I – recursos integrantes da Conta Única do Tesouro Nacional por meio do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal(Siafi);

II – transferência de recursos para a Conta Única do Tesouro Nacional por meio do Sistema de Pagamentos Brasileiro (SPB).

Contudo, o art. 2º da Portaria SRF n.º 913, de 2002, ressalva que a utilização do Siafi para o pagamento de receitas federais destina-se aos órgãos ou entidades da Administração Pública Federal integrantes da Conta Única do Tesouro Nacional e às pessoas jurídicas de direito privado que façam uso do Siafi nos termos de convênio firmado com a STN.

E, pelo que consta dos autos, a impugnante, que é pessoa jurídica de direito privado, não firmou nenhum convênio com a STN, não sendo possível, pois, que tenha utilizado o Siafi para pagamento de receitas federais.

A impugnante também não trouxe aos autos nenhum comprovante de pagamento do imposto por meio do SPB, documento previsto no art. 6º da Portaria SRF n.º 913, de 2002:

Art. 6º O comprovante de pagamento do imposto por meio do SPB estará disponível para impressão no endereço da STN na Internet, <http://www.tesouro.fazenda.gov.br>, a partir do dia seguinte ao da sua realização.

Com efeito, foram apresentados meros requerimentos dirigidos à STN, nos quais um terceiro, para fins de quitação dos débitos da impugnante, autoriza o resgate de supostos créditos por ela adquiridos.

Tais requerimentos também foram anexados ao processo administrativo nº13811.726457/2012-97, cuja peça inicial, diga-se de passagem, é um “pedido de abertura de procedimento administrativo” formalizado pela Apex Consultoria Tributária Ltda e do qual se reproduz o seguinte trecho:

Quanto à Lei nº 10.179, de 2001, citada nos requerimentos supra, cumpre observar que, em seu art. 6º, ela prevê que os títulos referidos no seu art. 2º (LTN, LFT e NTN) poderão ser utilizados para pagamento de tributos federais, desde que vencidos.

Ocorre que todos os títulos emitidos na forma dessa lei foram resgatados nos respectivos vencimentos, não havendo nenhum na condição de vencido.

Ademais, os títulos emitidos na forma da Lei nº 10.179, de 2001, são todos escriturais (com registro eletrônico, e não em cártula) e são todos emitidos no Brasil.

Portanto, na prática, não há nenhuma hipótese de pagamento ou compensação de tributos com títulos públicos. A exceção se dá exclusivamente em relação ao pagamento de 50% do Imposto Territorial Rural com Títulos da Dívida Agrária, hipótese esta expressamente prevista no art.105 da Lei nº 4.504, de 1964.

Note-se, ainda, que títulos antigos emitidos em papel e em moeda estrangeira não podem ser convertidos nos títulos referidos no art. 2º da Lei nº 10.179, de 2001 (LTN, LFT ou NTN), portanto não se prestam para pagamento ou compensação de tributos federais. Títulos impressos em moeda estrangeira são negociados fora do Brasil; só podem ser resgatados no exterior, por meio do agente pagador credenciado e na moeda da emissão.

Tais informações sobre títulos públicos, diga-se a propósito, constam da cartilha “Prevenção à Fraude Tributária com Títulos Públicos Antigos”, disponível no endereço da STN na Internet.

Corroborando o entendimento de que, atualmente, inexistente possibilidade de utilização dos títulos da dívida pública para pagamento de tributos federais nos termos do art. 6º Lei nº 10.179, de 2001, cumpre citar a Solução de Consulta nº 393, de 3 de novembro de 2009, assim ementada:

**EMENTA:** UTILIZAÇÃO DE TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA PARA PAGAMENTO DE TRIBUTOS FEDERAIS NOS TERMOS DO ART. 6º DA LEI Nº 10.179, DE 2001. O art. 6º da Lei nº 10.179, de 2001, depende de regulamentação, mediante a qual se deverá estabelecer como se dará a liberação prevista naquele dispositivo, bem assim como será efetivado o acerto entre os débitos fiscais do contribuinte e o valor do título vencido, utilizado para pagá-lo. Enquanto não editada semelhante regulamentação, inexistente possibilidade de utilização dos títulos da dívida pública emitidos em conformidade com os arts. 1º a 3º da Lei nº 10.179, de 2001, a partir da data de seu vencimento, para pagamento de tributos federais. Atualmente, a compensação de tributos de contribuições federais administrados pela RFB, a qual compete a este órgão recepcionar, normatizar e apreciar é praticada apenas conforme o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, só podendo ser nela utilizados créditos decorrentes de tributos ou contribuições federais, pagos a maior ou indevidamente, passíveis de restituição ou ressarcimento. Inadmissível a utilização de créditos referentes a títulos públicos nessa compensação. Uma vez que, por expressa restrição legal, não se

compatibiliza com créditos referentes a títulos públicos, incabível cogitar da compensação de que trata o art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, de plano, como possível meio para operacionalizar o art. 6.º da Lei n.º 10.179, de 2001. Segundo comunicado divulgado pela Secretaria do Tesouro Nacional as LTN emitidas no início da década de 1970 apresentavam prazos de, no máximo, 365 dias. Não houve qualquer exceção a essa regra, nem houve qualquer repactuação dos prazos de vencimento.

Tampouco existe escrituração de títulos cartulares. O Tesouro Nacional emite LTN na forma escritural, de duas maneiras: por meio do “Tesouro Direto” e, por meio de seus leilões semanais. Não existem, pois, tais títulos, emitidos na referida época, com prazo superior a 365 dias, cujos vencimentos teriam sido supostamente repactuados para datas atuais. Alegações de que tais títulos são ainda válidos, inclusive já escriturados, são falsas. Sem qualquer fundamento, portanto, pretender-se enquadrar essas pretensas LTN na prerrogativa do art. 6.º da Lei n.º 10.179, de 2001.

Cite-se, ainda, a Solução de Consulta n.º 166, de 18 de junho de 2012, assim ementada:

**EMENTA:** ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA EXTERNA. Inexiste previsão legal para a quitação de título da dívida pública externa com tributos administrados pela Receita Federal do Brasil.

Como se vê, os citados requerimentos à STN, além de, por óbvio, não possuírem o valor probante pretendido pela interessada, também não podem ser tidos, por falta de previsão legal, como documentos que constituem confissão de dívida ou como instrumentos hábeis e suficientes para a exigência do crédito tributário, razão pela qual não há como acolher o argumento de que não haveria necessidade de lavratura de auto de infração.

Sobre a alegação de que os débitos não precisavam ser lançados novamente, isto porque já havia o lançamento na PGDAS original, podendo, caso não concordasse com as informações prestadas em PGDAS retificadora, não homologá-la, retornando a condição de exigíveis dos débitos lançados e apurados na PGDAS original, além dos livros contábeis e fiscais, engana-se a impugnante, pois não há previsão para tal procedimento; por outro lado, a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, nos termos do CTN, art. 142. Portanto, tendo o autuante identificado a falta de confissão de débitos, tendo em vista que a declaração original foi retificada, inclusive com a ocorrência de fraude, correto o lançamento para constituir o respectivo crédito tributário.

Quanto à afirmação de que, “caso a RFB discordasse da modalidade de lançamento e pagamento”, o correto não seria lavar auto de infração, mas sim “iniciar um processo administrativo fiscal para determinar a suspensão da exigibilidade do crédito tributário até ulterior liberação dos recursos”, cabe objetar que também não há previsão legal para o inusitado procedimento.

O presente processo segue à risca os termos do Decreto n.º 70.235, de 1972, que rege o processo administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários da União. Por fim, ao contrário do que sugere a impugnante, não houve violação de direito algum com a lavratura do auto de infração. Com efeito, o contraditório e a ampla defesa se concretizam com a instauração da fase litigiosa do procedimento pela apresentação da manifestação de inconformidade, momento oportuno para o contribuinte apresentar suas razões de defesa e as provas que possuir. Impõe-se, pois, rejeitar a alegação em questão.

No que se refere à multa aplicada, a impugnante alegou, em suma, que houve a confissão do crédito tributário nos livros contábeis obrigatórios e na PGDAS original;

não houve qualquer mentira ou ardil nos dados apresentados ao Fisco que concretizasse o intuito fraudulento para aplicação da multa isolada no patamar de 150% e, ainda que passível a aplicação de multa, esta não pode ser a multa de ofício aplicada no auto de infração, mas tão-somente a multa por prestar informações com incorreções ou omissões, nos termos do artigo 38-A da Lei Complementar 123/2006 De início,

esclareça-se que a referida multa está fundamentada na Lei n.º 9.430, de 1996, art. 44, I e § 1º, e na Lei n.º 4.502, de 1964, arts. 71, 72 e 73, a seguir transcritos:

Lei n.º 9.430, de 1996.

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

(redação dada pela Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)

(...)

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

independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

(Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)

Lei n.º 4.502, de 1964.

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

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

II – das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação principal ou o crédito tributário correspondente.

(...)

Art.73 – Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no art. 71 e 72. (Grifei)

A contribuinte apresentou declarações retificadoras com informação falsa sobre a natureza de suas receitas (imunidade tributária), com o fim claro de que seus débitos não fossem exigidos, conforme resposta dela mesma de que adotou esse procedimento porque não havia campo para informar a suposta “quitação dos débitos”. As declarações retificadoras foram apresentadas em 29/04/2014, quando, ainda em 2012, a STN já havia encaminhado ofício à Appex acerca da impossibilidade de acolhimento do pedido de resgate de títulos e liberação de recursos para quitação de débitos tributários, por falta de amparo legal.

Ademais, em 23/04/2015, a RFB enviou a ela, por meio de seu domicílio tributário eletrônico, mensagem sob o título “Indício de Fraude: Quitação de Tributos com créditos fictos provenientes de operações no Siafi”, com orientações sobre seu procedimento, esclarecendo-a de que poderia se sujeitar às penalidades da lei tributária e penal. Essa mensagem foi lida por ela em 24/04/2015.

Por outro lado, o termo de início de fiscalização (fls. 214/218) foi lavrado somente em 14/03/2016, com ciência da empresa em 30/03/2016. Assim, ela teve ciência de que estava irregular e oportunidade de corrigir seu procedimento, mas não o fez.

Assim resta claro o dolo, na medida em que é evidente que a impugnante quis o resultado (eximir-se dos tributos devidos) e utilizou-se de meios fraudulentos para consegui-lo (declaração falsa sobre a natureza de suas receitas).

O conluio também ficou caracterizado, no ajuste doloso evidente entre a fiscalizada e a Appex.

Também não assiste razão à impugnante quando defende a aplicação apenas da multa por prestar informações com incorreções ou omissões. Como visto, não se trata de meras incorreções ou omissões nas informações prestadas.

Restando comprovada a ocorrência de sonegação e conluio, é de ser aplicada a multa qualificada no percentual de 150%.

Dessa forma voto por julgar IMPROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO, mantendo o crédito tributário exigido.

Assim, restou configurada a prática reiterada de infração ao disposto na LC nº 123, de 2006, nos termos do art. 29, V, e § 9º, I e II, tendo em vista a entrega de declarações com falsidade em dois meses consecutivos (janeiro e fevereiro/2014), estando correta a exclusão de ofício da empresa do Simples Nacional, não havendo que se falar em arbitrariedade ou ilegalidade.

Quanto à alegação de que, na exclusão do Simples Nacional “o que o legislador infraconstitucional fez foi violar os princípios inseridos em nossa Constituição Federal de 1988 destinados às micros e pequenas empresas”, como visto a exclusão se deu com base na legislação posta no ordenamento jurídico.

Em que pese o esforço de argumentação despendido pela impugnante, seus protestos não se prestam para pautar a decisão deste colegiado, que tem sua atividade completamente vinculada à legislação vigente, que rege a matéria objeto do procedimento fiscal impugnado. Isto porque não compete à autoridade julgadora afastar o direito positivado sob pretexto de alegados vícios de ilegalidade e inconstitucionalidade na sua gênese. Esta questão, ademais, encontra-se agora expressamente disciplinada em lei ordinária, conforme prescrito no art. 25 da Lei nº 11.941, de 2009, que inseriu o art. 26-A no Decreto nº 70.235, de 1972, nos seguintes termos:

**Art. 25.** O Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, passa a vigorar com as seguintes alterações:

(...)

"Art 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

(...)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993.”

Não se enquadrando a matéria impugnada em qualquer das exceções prescritas no § 6º, recém-transcrito, não há como afastar a exigência combatida a pretexto de alegada inconstitucionalidade da norma em que ela se fundamentou.

Assim sendo, resta à impugnante levar suas considerações ao Poder Judiciário, que detém o “monopólio” da análise de alegadas ilegalidades e/ou inconstitucionalidades do direito positivado. Enfim, os óbices por ela apontados, neste ponto, são impertinentes à seara administrativa.

Dessa forma voto por julgar IMPROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO, mantendo a exclusão do Simples Nacional.

**Conclusão.**

Voto por negar provimento ao recurso voluntário, nos termos da fundamentação.

(assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira - Relator