



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10783.721033/2016-56
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-003.131 – 4^a Câmara / 2^a Turma Ordinária
Sessão de 15 de maio de 2018
Matéria SIMPLES
Recorrente SPERANDIO MATERIAL DE CONSTRUÇÃO LTDA. - EPP
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2014

Intempestividade.

Interposto recurso com inobservância prazo legal. Ausência pressuposto recursal de regularidade. Não conhecimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, não conhecer do recurso voluntário por intempestivo, vencido o Conselheiro Demetrius Nichele Macei que mesmo não conhecendo do recurso, entende que o mérito deve ser analisado de ofício.

(Assinado Digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente.

(Assinado Digitalmente)

Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Ailton Neves da Silva (Suplente convocado), Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Demetrius Nichele Macei, Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por Esquadrias Santa Maria em face de decisão que julgou improcedente impugnações apresentadas pelas recorrentes por meio das quais pretendiam a quitação de tributos devidos no SIMPLES mediante compensação com TDPs cedido pela segunda recorrente.

Diante do detalhado relatório empreendido pela DRJ peço vênia para sua transcrição:

Em ação fiscal levada a efeito contra a contribuinte em epígrafe, relativa ao ano-calendário de 2014, foi efetuado lançamento para exigência de crédito tributário relativo ao Simples Nacional, dos meses de agosto e setembro, no valor total de R\$96.187,78 (noventa e seis mil e cento e oitenta e sete reais e setenta e oito centavo), conforme auto de infração e notificação fiscal de fl. 4, nos seguintes termos:

Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo (em R\$):

Impostos/

Contribuições

Ente

Federado

Valor do

Imposto/

Contribuição

Valor da Multa Valor Juros

de mora Total

IRPJ União 1.968,49 2.952,76 454,26 5.375,51

CSLL União 1.968,49 2.952,76 454,26 5.375,51

COFINS União 5.884,20 8.826,32 1.357,88 16.068,40

PIS União 1.397,35 2.096,05 322,44 3.815,84

CPP União 16.609,41 24.914,14 3.833,18 45.356,73

ICMS ES 7.292,46 10.938,70 1.682,16 19.913,32

IPI União 103,60 155,40 23,47 282,47

Total 35.224,00 52.836,13 8.127,65 96.187,78

(*) Juros de Mora Calculados até 10/2016

Segundo consta da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fl. 6), foi apurada insuficiência de recolhimento – segregação incorreta de receitas, infringindo a Lei Complementar (LC) nº 123, de 14 de dezembro de 2006, arts. 3º, § 1º, 13, 18, §§ 1º ao 4º, e 25, e alterações; e a Resolução CGSN nº 94, de 2011, arts. 1º, 2º, 3º, 4º, 16, 20, parágrafo único, I,

21, 25, 37, § 2º, I e II, 84, e 85, III, e alterações.

O Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 29/75 descreve a ação fiscal, indicando os fatos que a ela deram origem, nos seguintes termos:

Ressalta o TVF a falta de resposta ou apresentação de respostas incompletas às intimações fiscais por parte da fiscalizada, limitando-se a reafirmar a tese de quitação dos tributos do Simples Nacional por créditos financeiros adquiridos da pessoa jurídica Alpha One Administração e Gestão de Ativos Ltda., doravante denominada Alpha One, em procedimento administrativo junto à Secretaria do Tesouro Nacional (STN). As respostas apresentadas, a despeito de terem sido assinadas pelo representante da contribuinte, foram elaboradas e protocolizadas na Receita Federal pela Alpha One. O texto é idêntico ao apresentado por vários “clientes” de Alpha One, bem como de outra pessoa jurídica, denominada Apex Consultoria Tributária Ltda., doravante denominada Apex.

A contribuinte fora intimada a apresentar diversos documentos e informações relativos às operações de “aquisição dos créditos financeiros”, bem como identificar a pessoa responsável pela apresentação da retificadora da Declaração do Simples Nacional (PGDAS-D), na qual fora informada imunidade tributária, e a apresentar documentos de quitação dos tributos devidos, referentes aos períodos de 11/2014 a 12/2015, não atendendo adequadamente os quesitos formulados nem entregando qualquer dos documentos solicitados.

Segundo o TVF, também não houve a comprovação da imunidade tributária informada nas PGDAS-D, tendo a fiscalizada informado que: Com relação à alegação da contribuinte de que a extinção de sua obrigação tributária diferiria “dos padrões comumente observados na relação contribuinte/Receita Federal”, por ter se utilizado de crédito financeiro oriundo de procedimento administrativo, junto à STN, objetivando o resgate de Título da Dívida Pública Externa, que estaria embasado na Portaria SRF nº 913/2002, o autuante ressaltou que essa portaria trata de documentos de arrecadação de receitas federais (Darf), que em momento algum foram apresentados pela contribuinte, que as alegações apresentadas são meras ilações e não têm suporte nas normas citadas e que não foram apresentados documentos comprobatórios para dar suporte às alegações.

Acrescentou que a utilização de crédito mantido junto à União para a extinção de débito relativo a tributos federais enquadrar-se-ia na modalidade de compensação, conforme previsão do inciso II do art. 156 do Código Tributário Nacional (CTN). Que a Alpha One não efetuou prova inconteste de que o crédito cedido à contribuinte se encontra dentre aqueles constantes da respectiva rubrica orçamentária, limitando-se a indicar de modo geral a existência de créditos orçamentários, sem, no entanto, comprovar que detinha parcela daqueles créditos, individualizadamente. Informou que a STN, por meio do Ofício nº 719/2012/CODIV/SUDIP/STN/MF-DF, narrou a impossibilidade de acolhimento do pedido de resgate de títulos e liberação de recursos para quitação de débitos tributários de terceiros, por falta de amparo legal, o que teria sido reconhecido pela própria contribuinte, quando indicou que a Alpha One teria interposto recurso contra esse indeferimento e solicitou que a fiscalização fosse suspensa até decisão final da STN.

Concluiu o autuante que não restou provada a existência nem liquidez e certeza do suposto crédito financeiro, nem a possibilidade de sua utilização para quitação de tributos, o que decorre da própria afirmativa constante da resposta da contribuinte acerca do recurso pendente de decisão administrativa da STN, o que impede sua utilização para a compensação de tributos, na forma do art. 170 do CTN.

O autuante citou o julgamento do processo de Execução por Título Extrajudicial, nos autos do processo nº 36761-30.2012.4.01.3400, no qual o Juiz Federal RICARDO GONÇALVES DA ROCHA CASTRO, da Seção Judiciária do Distrito Federal, exarou a sentença nº 526/2013, tipo A, em que restou afastada a possibilidade da utilização dos supostos créditos cedidos a diversas pessoas jurídicas, para quitação de tributos federais.

Relatou ainda o envio de ofício por parte do Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) em Vitória à STN, solicitando informações a respeito das práticas adotadas pelas empresas Appex e Alpha One. Da resposta enviada, concluiu que o esquema de cessão de crédito financeiro pelas pessoas jurídicas Appex e Alpha One é um subterfúgio fraudulento com vistas a suprimir ou reduzir tributos federais em conluio com as pessoas jurídicas adquirentes dos supostos créditos financeiros.

Em consequência, o autuante considerou que restou provado o artifício fraudulento perpetrado pela contribuinte, em conluio com a pessoa jurídica indicada como cedente dos hipotéticos créditos, com o fito de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo. A contribuinte não teria logrado comprovar o recolhimento dos valores devidos do Simples Nacional nos períodos fiscalizados, conforme disposto no art. 13 da LC nº 123, de 2006.

Considerou, ainda, que a reiteração na prática de infração ao disposto na LC nº 123, de 2006, importa em exclusão de ofício da pessoa jurídica do Simples Nacional (art.29, V), e que a autuada transgrediu o conteúdo da referida lei: a uma, ao deixar de efetuar o recolhimento mensal dos tributos devidos no Simples Nacional, na forma prevista no inciso I do art. 1º c/c o art. 13, o que se subsume ao disposto no inciso I do § 9º do art. 29, todos da LC nº 123, de 2006; a duas, pela utilização de artifício para impedir o conhecimento pela autoridade administrativa da ocorrência do fato gerador dos tributos, ao incluir informação ardilosa,

falsa e fraudulenta nos PGDAS-D –retificadores, dando conta de que suas receitas estariam acobertadas por imunidade tributária, que se subsume ao conteúdo do inciso II do §9º do art. 29 da referida LC.

Dessa forma, para fins de dar cumprimento ao disposto nos §§1º e 2º do art. 29, que tratam da produção de efeitos da exclusão e do prazo de impedimento para a nova opção pelo Simples Nacional pela pessoa jurídica excluída, foram objeto de lançamento de ofício, em encerramento parcial do procedimento fiscal, os fatos geradores ocorridos nos períodos de apuração de 08 e 09/2012, necessários e suficientes para caracterizar a prática reiterada de infração à LC nº 123, de 2006. A reiteração teria se dado no período de apuração de 09/2012, dando início aos efeitos da exclusão do mês 10/2012.

Considerando a atitude dolosa da fiscalizada de reduzir o montante dos tributos devidos, foi aplicada multa de ofício de 150% (cento e cinqüenta por cento) sobre os valores apurados no presente processo, com base na Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 44, com redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, art. 14, e na Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, arts. 71 e 72. Ressaltou o autuante que a aplicabilidade de dispositivo no caso de infrações à legislação do Simples Nacional foi reafirmada pelo art. 87 da Resolução CGSN nº 94, de 29 de novembro de 2011, por expressa determinação do art. 35 da LC nº 123, de 2006.

O procedimento fiscal foi encerrado parcialmente, relativamente aos períodos de 11 e 12/2014, e resultou na proposta de exclusão do Simples Nacional a partir de 01/2015. Acrescentou que os períodos de apuração de 01 a 12/2015 seriam tributados na forma do art. 32 da LC nº 123, de 2006.

Notificada do lançamento em 20/10/2016, conforme aviso de recebimento de fl. 348, a interessada, por seu procurador, apresentou, em 21/11/2016, a impugnação de ls.352/370, na qual alegou, em suma:

- não foram realizadas compensações indevidas na PGDAS, apenas havendo informações no campo de imunidade nesta Declaração;
- 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 Obrigaçāo 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 está vinculados em processo administrativo junto a STN, COMPROT sob o nº 011.101684.002365.2014.000.000, cuja origem é a Dívida Pública Externa Brasileira vencida e não paga, razão pela qual o artigo 1º e parágrafo único da Portaria SRF nº 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 arrimo 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 nº 162, de 4 de novembro de 1988, que foi revogada pela Instrução Normativa SRF nº 181, de 25 de julho de 2002;
- 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;
- após os informes / informação de pagamentos dos tributos na STN, com a abertura do Processo Administrativo / COMPROT nº 011.101684.002365.2014.000.000/ a Impugnante protocolou referidos documentos na Receita Federal do Brasil, no **Processo Administrativo**, 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 autolançamento 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 nº 70.235/1972 c/c Lei 9784/99, e ainda, com alterações pelas Leis nº 11.457/2007 e nº 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 nº 9.784/99 e Lei nº 123/2006 e Decreto nº 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 infraconstitucional, que estabelece normas básicas sobre o processo administrativo no âmbito da Administração Federal direta e indireta (Lei nº 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.
- o procedimento adotado pela Empresa Contribuinte difere dos padrões comumente observados na relação contribuinte/Receita Federal: A uma, porque se utilizou 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 efetuaria 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 nº 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 nº 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, consequentemente, 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 nº 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 nº 123/2006;
 - não há que se falar na manutenção do auto de Infração, formalizado de maneira arbitrária e ilegal, **A) a uma, porque 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, com informação de valores originais da realidade contábil, bem como de informes realizados nos COMPROTs anexos, todos vinculados ao COMPROT 011.101684.002365.2014.000.000, com posterior protocolo das informações prestadas a RFB pela juntada efetivada no Processo Administrativo, forma legal e suficiente para constituição do crédito tributário, já que a Empresa Contribuinte realizou todas as obrigações descritas no artigo 142 do CTN, de acordo com sua realidade fiscal; B) a duas, porque, caso a RFB discordasse da modalidade de lançamento e pagamento, deveria iniciar um processo administrativo fiscal para determinar a suspensão da exigibilidade do crédito tributário até ulterior liberação dos recursos e, por fim, extinguir a obrigação tributária com o supracitado pagamento com o repasse dos valores correspondentes as parcelas à conta vinculada ao Sistema de Pagamentos Brasileiro (SPB), percorrendo todas as instâncias administrativas, com direito ao contraditório e ampla defesa, além da garantia da suspensão da exigibilidade do crédito até ulterior decisão final administrativa.**
- Requeru o imediato cancelamento do auto de infração; a extinção do auto de infração pelo fato de que os débitos não precisavam ser lançados novamente; caso não seja extinto o auto de infração, que reduza a multa para percentual previsto no 38-A da Lei Complementar 123/2006.

A impugnação foi julgada improcedente restando o acórdão da DRJ assim entendido:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/11/2014 a 31/12/2014

TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA. UTILIZAÇÃO PARA PAGAMENTO DE TRIBUTOS FEDERAIS.

Inexiste previsão legal para a quitação de tributos administrados pela Receita Federal do Brasil com título da dívida pública.

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO. CONLUIO.

Mantém-se a multa por infração qualificada quando reste inequivocamente comprovado a ocorrência de sonegação e conluio.

Interposto Recurso Voluntário este foi considerado intempestivo conforme termo de perempção lavrado que consta dos autos.

Voto

Conselheiro Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira- Relator

1. DA ADMISSIBILIDADE:

Antes mesmo de adentrar ao mérito, devem ser analisados os pressupostos de admissão do Recurso Voluntário.

O art. 33 do Decreto 70.235 de 1972, estabelece que “Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

De outro lado, o art. 5º do Decreto nº 70.235, de 1972 estabelece que “os prazos serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento”. Estabelece ainda em seu parágrafo único que os prazos só se iniciam ou vencem no dia de expediente normal no órgão em que corra o processo ou deva ser praticado o ato”.

No caso ora em análise, a própria Recorrente admite que a IMPUGNAÇÃO foi julgada em 16/02/2017. A própria Recorrente admite que a instrução normativa SRF 664/2016 e a lei 70235/72, artigo 23 parágrafo 2º, Inciso III, alínea a, traz a previsão de citação via correio eletrônico, descrevendo que tal citação constante da caixa de mensagem por 15 dias, tem-se por citado o contribuinte.

A contribuinte teve ciência da decisão em 25 de maio de 2017 e o Recurso só foi protocolado em 20/07/2017, portanto, intempestivo.

Diante do exposto voto no sentido de não conhecer do recurso voluntário.

É como voto.

Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira

Declaração de Voto

Conselheiro Demetrius Nichele Macei.

SUPERANDIO, apresentou Recurso Voluntário interposto contra Acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento que negou provimento à Impugnação apresentada, mantendo integralmente a(s) autuação(ões) sofrida(s) pela Recorrente.

SUPERANDIO, apresentou Recurso Voluntário interposto contra Acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Recife/PE que negou provimento à Impugnação apresentada, mantendo integralmente a(s) autuação(ões) sofrida(s) pela Recorrente.

O i. relator concluiu, acertadamente, pela intempestividade do Recurso Voluntário, propondo o não conhecimento do mesmo.

Contudo, a despeito dos argumentos trazidos pelo recorrente e mesmo não os conhecendo, entendo que este Colegiado tem sim elementos suficientes para examinar o processo no seu mérito, mesmo tendo ocorrido a preclusão em relação ao contribuinte, alicerçado num dos especiais objetivos deste órgão julgador: a busca da Verdade Material.

A busca da Verdade Material no recurso administrativo

Habitualmente, em todos os ordenamentos que possuem em sua estrutura de Estado um Poder Judiciário, está a ideia de que o processo busca estabelecer se os fatos realmente ocorreram ou não. A Verdade dos fatos no processo é tema altamente problemático e produz inúmeras incertezas ao tentar-se definir o papel da prova nesse contexto.

A Verdade formal seria estabelecida no processo por meio das provas e dos procedimentos probatórios admitidos pela lei. De outra banda, a Verdade material é aquela ocorrida no mundo dos fatos reais, ou melhor, em setores de experiência distintos do processo, obtido mediante instrumentos cognitivos distintos das provas judiciais.

Nesse contexto, não é difícil definir o que vem a ser a Verdade formal, pois é aquela obtida – repita-se – mediante o uso dos meios probatórios admitidos em lei. O problema é conceituar a Verdade material, pois inicialmente chegamos ao seu conceito por mera exclusão. Qualquer outra “Verdade” que não a formal, é a material. A Verdade material, nesse sentido, admite outros meios de comprovação e cognição não admissíveis no âmbito do processo.

Obedecidas as regras do ônus da prova e decorrida a fase instrutória da ação, cumpre ao juiz ter a reconstrução histórica promovida no processo como completa,

considerando o resultado obtido como Verdade — mesmo que saiba que tal produto está longe de representar a Verdade sobre o caso em exame.

Com efeito, as diversas regras existentes no Código de Processo Civil tendentes a disciplinar formalidades para a colheita das provas, as inúmeras presunções concebidas *a priori* pelo legislador e o sempre presente temor de que o objeto reconstruído no processo não se identifique plenamente com os acontecimentos verificados *in concreto* induzem a doutrina a buscar satisfazer-se com outra “categoria de Verdade”, menos exigente que a Verdade material.

É por isso que, ao admitir a adoção da Verdade material como Princípio regente do processo, os conceitos extraprocessuais tornam-se importantes, sobretudo os filosóficos, epistemológicos, que buscam definir como podemos conhecer a Verdade. Mas não é só isso. A doutrina moderna tem reconhecido o chamado Princípio da Busca da Verdade Material, tornando-o relevante também para o Direito Processual, na medida em que algumas modalidades de processo supostamente admitem sua aplicação de forma ampla.

Parte-se da premissa de que o processo civil, por lidar supostamente com bens menos relevantes que o processo penal, por exemplo, pode contentar-se com menor grau de segurança, satisfazendo-se com um grau de certeza menor. Seguindo esta tendência, a doutrina do processo civil passou a dar mais relevo à observância de certos requisitos legais da pesquisa probatória (através da qual a comprovação do fato era obtida), do que ao conteúdo do material de prova. Passou a interessar mais a forma que representava a Verdade do fato do que se este produto final efetivamente representava a Verdade. Mas ainda assim, reconhecia-se a possibilidade de obtenção de algo que representasse a Verdade, apenas ressalvava-se que o processo civil não estava disposto a pagar o alto custo desta obtenção, bastando, portanto, algo que fosse considerado *juridicamente* verdadeiro. Era uma questão de relação custo-benefício entre a necessidade de decidir rapidamente e decidir com segurança; a doutrina do processo civil optou pela preponderância da primeira¹.

Nessa medida, a expressão “Verdade material”, ou outras expressões sinônimas (Verdade real, empírica etc.) são etiquetas sem significado se não estiverem vinculadas ao problema geral da Verdade.

A doutrina moderna do direito processual vem sistematicamente rechaçando esta diferenciação², corretamente considerando que os interesses, objeto da relação jurídica processual penal, por exemplo, não têm particularidade nenhuma que autorize a inferência de que se deva aplicar a estes métodos de reconstrução dos fatos diverso daquele adotado pelo processo civil. Se o processo penal lida com a liberdade do indivíduo, não se pode esquecer que o processo civil labora também com interesses fundamentais da pessoa humana pelo que totalmente despropositada a distinção da cognição entre as áreas.

Na doutrina brasileira não faltam críticas para a adoção da Verdade formal, especialmente no processo civil. Boa parte dos juristas desse movimento, entende que desde o final do século XIX não é mais possível ver o juiz como mero expectador da batalha judicial, em razão de sua colocação eminentemente publicista no processo (processo civil inserido no direito público), conhecendo de ofício circunstâncias que até então dependia da alegação das partes, dialogando com elas e reprimindo condutas irregulares.³

¹ Veja-se: Sergio Cruz Arenhart e Luiz Guilherme Marinoni (**Comentários...** Op. Cit. p. 56.)

² TARUFFO, Michele. **La prova dei fatti giuridice**. Milão: Giuffrè, 1992. p.56

³ Neste sentido Antonio Carlos de Araújo Cintra, Ada Pelegrini Grinover e Cândido Rangel Dinamarco. (**Teoria Geral do Processo**. 26 ed. São Paulo: Malheiros, 2010. p. 70).

Outro aspecto que dificulta ainda mais uma solução para o problema é o fato de que a única Verdade que interessa é aquela ditada pelo juiz na sentença, já que fora do processo não há Verdade que interesse ao Estado, à Administração ou às partes. A Verdade no seu conteúdo mais amplo é excluída dos objetivos do processo, em particular do processo civil.

José Manoel de Arruda Alvim Netto aponta que o Juiz sempre deve buscar a Verdade, mas o legislador não a pôs como um fim absoluto no Processo civil. O que é suficiente para a validade da eficácia da sentença passa ser a *verossimilhança* dos fatos⁴. O jurista reconhece a Verdade formal no processo civil, mas salienta que quando a demanda tratar de bens indisponíveis, “...procura-se, de forma mais acentuada, fazer com que, o quanto possível, o resultado obtido no processo (*Verdade formal*) seja o mais aproximado da *Verdade material...*”

Diante do reconhecimento de tal diferenciação (*Verdade material versus Verdade formal*), ao mesmo tempo se reconhece que, em determinadas áreas do processo, a Verdade material é almejada com mais afinco que em outras. Naquelas áreas em que se considera a Verdade material essencial para a solução da controvérsia, se diz que o *Princípio da Verdade Material* rege a causa. O *Princípio da Verdade Formal*, por outro lado, rege o Processo em que não se considera essencial a busca da Verdade real, contentando-se portanto com a verossimilhança ou a probabilidade.

Dejalma de Campos, afirma que pelo Princípio da Verdade Material, o magistrado deve descobrir a Verdade objetiva dos fatos, independentemente do alegado e provado pelas partes, e pelo Princípio da Verdade formal, o juiz deve dar por autênticos ou certos, todos os fatos que não forem controvertidos.⁵

A predominância da busca da Verdade material no âmbito do direito administrativo fica evidenciada nas palavras de Celso Antonio Bandeira de Mello, quando afirma:

Nada importa, pois, que a parte aceite como verdadeiro algo que não o é ou que negue a veracidade do que é, pois no procedimento administrativo, independentemente do que haja sido aportado aos autos pela parte ou pelas partes, a administração deve sempre buscar a Verdade substancial.⁶

Paulo Celso Bergston Bonilha ressalta que o julgador administrativo não está adstrito as provas e a Verdade Formal constante no processo e das provas apresentadas pelo contribuinte. Segundo ele, outras provas e elementos de conhecimento público ou que estejam de posse da Administração podem ser levados em conta para a descoberta da Verdade.⁷

Ainda no âmbito do direito administrativo, há aplicação ampla do Princípio da Verdade material, mesmo que com outras denominações. Hely Lopes Meirelles chama de *Princípio da Liberdade de Prova* aquele em que a administração tem o poder-dever de

⁴ **Manual de Processo Civil.** 14 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011. p. 932.

⁵ **Lições do processo civil voltado para o Direito Tributário.** In *O processo na constituição*. Coord . Ives Gandra da Silva Martins e Eduardo Jobim. São Paulo: Quartier Latin, 2008. p. 691.

⁶ **Curso de Direito administrativo.** 26 ed. rev. ampl. São Paulo: Malheiros, 2009. p. 497. O autor se socorre da definição de Hector Jorge Escola, para quem o *Princípio da Verdade Material* consiste na busca daquilo que é realmente a *Verdade* independentemente do que as partes hajam alegado ou provado.

⁷ **BONILHA.** Paulo Celso Bergstrom. **Da prova no processo administrativo tributário.** 2 ed. São Paulo: Dialética, 1997. p. 76.

conhecer de toda a prova de que tenha conhecimento, mesmo que não apresentada pelas partes litigantes. Hely Lopes salienta que no processo judicial o juiz cinge-se às provas indicadas, e no tempo apropriado, enquanto que no processo administrativo a autoridade processante pode conhecer das provas, ainda que produzidas fora do processo, desde que sejam descobertas e trazidas para este, antes do julgamento final⁸.

Constata-se dessa exposição inicial que temos dois extremos, no que tange a aplicação concreta do princípio da busca da verdade material: de um lado a *liberdade de prova* (já admitida em outros julgados por este Colegiado); de outro lado a ausência de Preclusão.

Entendo que, se o que caracteriza a busca da verdade material é a possibilidade de o julgador (administrativo, no caso), a qualquer tempo, buscar elementos – de fato e de direito – que o convençam para julgar corretamente, independentemente do que foi trazido pelas partes no curso do processo, então mais razão para que qualquer das partes também traga ao processo, elementos de fato e de direito, em qualquer momento processual.

Neste exato sentido, já me manifestei anteriormente em trabalho acadêmico publicado. (*Verdade Material no Direito Tributário*. São Paulo: Ed. Malheiros, 2013)

É bom lembrar que a preclusão, enquanto modalidade de decadência *lato sensu*, isto é, perda de um direito pelo decorso do tempo (direito de manifestar-se no processo) é regra meramente processual, infra-constitucional. Com isso quero dizer que não se pode, por exemplo, mitigar institutos constitucionais, tais como a decadência (*stricto sensu*), a prescrição, a coisa julgada, o ato jurídico perfeito etc. Mas, em se tratando de normas de nível de lei ordinária, deve prevalecer, como o próprio nome já diz: o PRINCÍPIO (da verdade material, no caso).

Ademais, a Lei Geral do Processo Administrativo Federal - LGPAF (Lei Federal 9.784/99), reconhece implicitamente o princípio em mais de uma passagem de seu texto, das quais destaco uma, particularmente aplicável ao caso concreto:

“Art. 63. O recurso não será conhecido quando interposto:

- I - fora do prazo;
- II - perante órgão incompetente;
- III - por quem não seja legitimado;
- IV - após exaurida a esfera administrativa.

§ 1º Na hipótese do inciso II, será indicada ao recorrente a autoridade competente, sendo-lhe devolvido o prazo para recurso.

§ 2º O não conhecimento do recurso não impede a Administração de rever de ofício o ato ilegal, desde que não ocorrida preclusão administrativa.”

Destaco o parágrafo segundo acima. Veja-se que por “preclusão administrativa” deve ser entendido como a chamada “coisa julgada administrativa”, i. e., exceção aplicável apenas no caso do inciso IV, posto que, se não há mais processo, a

⁸ **Direito Administrativo Brasileiro**. 14 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1989. p. 584. Em outra passagem da obra, o autor classifica o processo administrativo com base em duas espécies: o disciplinar e o tributário. Segundo ele, ambos, mesmo que usualmente tratados pela doutrina separadamente, possuem o mesmo núcleo de Princípios. Hely Lopes Meirelles faleceu Agosto de 1990. Sua obra passou a ser atualizada por outras pessoas e encontra-se na sua 33^a edição. Sem qualquer demérito a estes juristas, procuramos aqui refletir a opinião autêntica do autor, mediante consulta a edição imediatamente anterior a sua morte (julho de 1989), sobre um tema de cunho Princípiológico que, aliás, ultrapassa as barreiras da legislação alterada posteriormente.

autoridade julgadora não tem mais competência para tratar o tema. Veja-se que o parágrafo primeiro dá outra solução também ao inciso II, privilegiando outro princípio, conhecido por fungibilidade e informalismo.

Se, por uma hipótese, o parágrafo não fosse aplicável nos casos de perda de prazo processual, restaria apenas o “exame de ofício” para o caso de parte ilegítima (inciso III) o que faria o parágrafo perder completamente seu sentido.

Há uma clara antinomia em relação ao disposto no artigo 17 do decreto-lei 70.235/72, posto que no artigo 63 acima não consta a falta de inclusão na impugnação como causa de preclusão contra o contribuinte. Na minha opinião, a LGPAF deveria ser aplicável, em razão da sua novidade, mas mesmo para aqueles que entendem que prevalece o “Decreto” por ser norma especial, não há antinomia em relação ao parágrafo segundo.

Com isso quero dizer que, mesmo admitindo que o recurso pudesse ser não conhecido, este conselho de forma alguma está impedido de analisar livremente o tema, coincidente ou não com o argumento trazido no recurso.

Mesmo assim, o Decreto 70.235/72 prevê em seu art. 18 que a autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

Ora, se a autoridade pode, de ofício, requerer diligências em qualquer momento do processo para em qualquer momento do processo receber as informações necessárias, por que o contribuinte (ou o fisco) também não pode fazê-lo a qualquer tempo?

Finalmente, outra passagem da LGPAF deixa evidente o alcance do princípio da busca da verdade material, seja para a instrução probatória, seja para elementos de interpretação da lei vigente, *verbis*:

“Art. 65. Os processos administrativos de que resultem sanções poderão ser revistos, a qualquer tempo, a pedido **ou de ofício**, quando surgirem fatos novos **ou circunstâncias relevantes suscetíveis de justificar a inadequação da sanção aplicada.**”

Este dispositivo é aplicável a favor do administrado, pois não poderá tal revisão resultar em agravamento da sanção, bem como deve respeitar os institutos constitucionais de decadência, prescrição etc., mas evidencia sem dúvida a busca da verdade material.

Ora, repita-se: se este Conselho pode, por iniciativa própria, acolher a outros aspectos de fato ou de direito, não necessariamente trazidos ao processo pelas partes, pergunta-se por que então as partes (fisco ou contribuinte) também não podem, se o objetivo desta esfera de julgamento é um só para todos: a verdade!!

Importante lembra ainda do teor do artigo 145 do CTN, que prevê:

"O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

- I - impugnação do sujeito passivo;
- II - recurso de ofício;
- III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149."

Extrai-se daí que o lançamento não termina na autuação, mas sim no trânsito em julgado do processo administrativo fiscal e, portanto, até lá, este Conselho tem o dever legal de efetuar o seu controle de legalidade, de ofício, se necessário.

Outra questão que reforça meu entendimento, é a questão das chamadas "questões de ordem pública".

Tanto no âmbito administrativo como no judicial, são freqüentes decisões de órgãos julgadores dos mais diversos, reconhecendo *de ofício* questões de ordem pública.

Veja-se, por exemplo, julgado do Superior Tribunal de Justiça, nesse sentido:

RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. PROCESSUAL CIVIL. CORREÇÃO MONETÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PEDIDO EXPRESSO DO AUTOR DA DEMANDA. MATÉRIA DE **ORDEM PÚBLICA**. PRONUNCIAMENTO JUDICIAL DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE. JULGAMENTO EXTRA OU ULTRA PETITA. INOCORRÊNCIA. EXPURGOS INFLACIONÁRIOS. APLICAÇÃO. PRINCÍPIO DA ISONOMIA. TRIBUTÁRIO. ARTIGO 3º, DA LEI COMPLEMENTAR 118/2005. PRESCRIÇÃO. TERMO INICIAL. PAGAMENTO INDEVIDO. ARTIGO 4º, DA LC 118/2005. DETERMINAÇÃO DE APLICAÇÃO RETROATIVA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. CONTROLE DIFUSO. CORTE ESPECIAL. RESERVA DE PLENÁRIO. JULGAMENTO DO RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA (RESP 1.002.932/SP).

1. A correção monetária é matéria de ordem pública, integrando o pedido de forma implícita, razão pela qual sua inclusão ex officio, pelo juiz ou tribunal, não caracteriza julgamento extra ou ultra petita, hipótese em que prescindível o princípio da congruência entre o pedido e a decisão judicial (Precedentes do STJ: AgRg no REsp 895.102/SP, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 15.10.2009, DJe 23.10.2009; REsp 1.023.763/CE, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 09.06.2009, DJe 23.06.2009; AgRg no REsp 841.942/RJ, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 13.05.2008, DJe 16.06.2008; AgRg no Ag 958.978/RJ, Rel. Ministro Aldir Passarinho Júnior, Quarta Turma, julgado em 06.05.2008, DJe 16.06.2008; EDcl no REsp 1.004.556/SC, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 05.05.2009, DJe 15.05.2009; AgRg no Ag 1.089.985/BA, Rel. Ministra Laurita Vaz, Quinta Turma, julgado em 19.03.2009, DJe 13.04.2009; AgRg na MC 14.046/RJ, Rel. Ministra Nancy Andrighi, Terceira Turma, julgado em 24.06.2008, DJe 05.08.2008; REsp 724.602/RS, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 21.08.2007, DJ 31.08.2007; REsp 726.903/CE, Rel. Ministro João Otávio de Noronha, Segunda Turma, julgado em 10.04.2007,

DJ 25.04.2007; e AgRg no REsp 729.068/RS, Rel. Ministro Castro Filho, Terceira Turma, julgado em 02.08.2005, DJ 05.09.2005).

2. É que: "A regra da congruência (ou correlação) entre pedido e sentença (CPC, 128 e 460) é decorrência do princípio dispositivo. Quando o juiz tiver de decidir independentemente de pedido da parte ou interessado, o que ocorre, por exemplo, com as matérias de ordem pública, não incide a regra da congruência. Isso quer significar que não haverá julgamento extra, infra ou ultra petita quando o juiz ou tribunal pronunciar-se de ofício sobre referidas matérias de ordem pública. Alguns exemplos de matérias de ordem pública: a) substanciais: cláusulas contratuais abusivas (CDC, 1º e 51); cláusulas gerais (CC 2035 par. ún) da função social do contrato (CC 421), da função social da propriedade (CF art. 5º XXIII e 170 III e CC 1228, § 1º), da função social da empresa (CF 170; CC 421 e 981) e da boa-fé objetiva (CC 422); simulação de ato ou negócio jurídico (CC 166, VII e 167); b) processuais: condições da ação e pressupostos processuais (CPC 3º, 267, IV e V; 267, § 3º; 301, X; 30, § 4º); incompetência absoluta (CPC 113, § 2º); impedimento do juiz (CPC 134 e 136); preliminares alegáveis na contestação (CPC 301 e § 4º); pedido implícito de juros legais (CPC 293), juros de mora (CPC 219) e de correção monetária (L 6899/81; TRF-4ª 53); juízo de admissibilidade dos recursos (CPC 518, § 1º (...)" (Nelson Nery Júnior e Rosa Maria de Andrade Nery, in "Código de Processo Civil Comentado e Legislação Extravagante", 10ª ed., Ed. Revista dos Tribunais, São Paulo, 2007, pág. 669).

(REsp 1112524/DF, Rel. Ministro LUIZ FUX, CORTE ESPECIAL, julgado em 01/09/2010, DJe 30/09/2010)

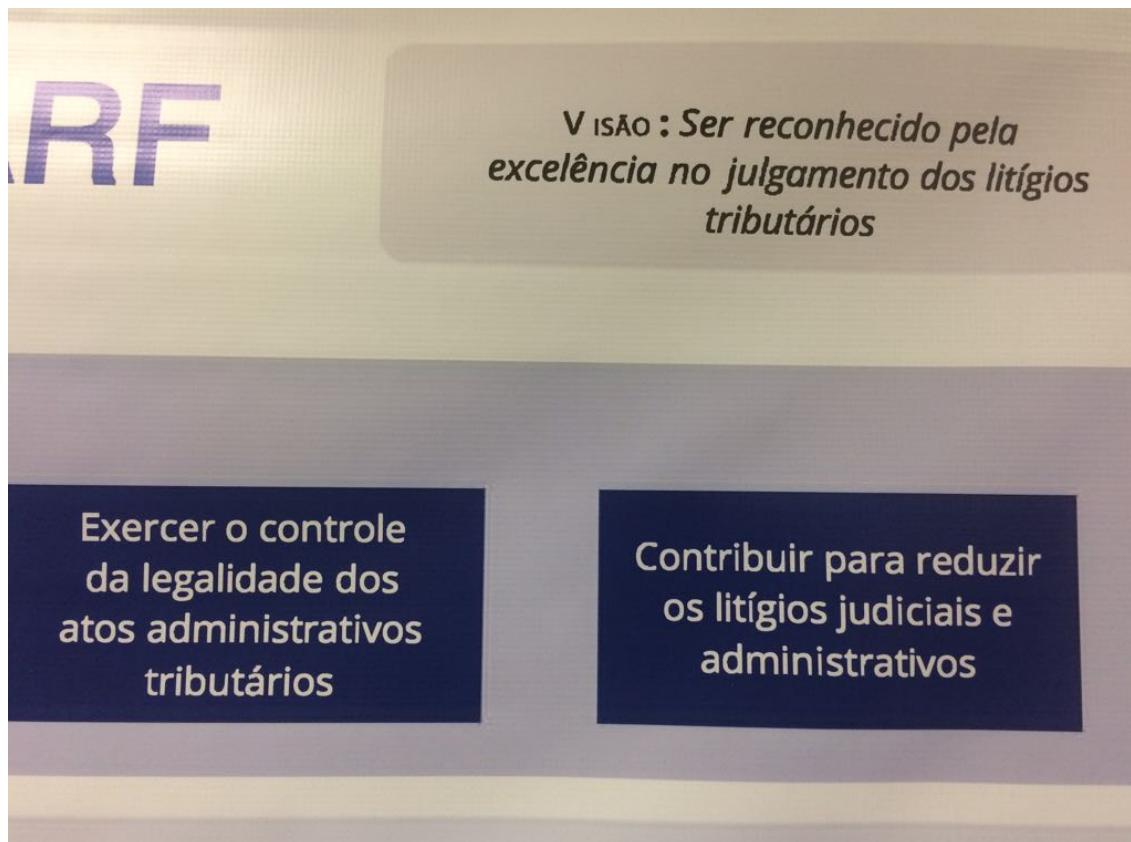
Diante disso, pergunto: tratando-se o tributo de prestação pecuniária compulsória, *ex lege*, e cobrada mediante atividade plenamente VINCULADA, o que em matéria tributária é de "ordem privada"? A única resposta que entendo válida é: Nenhuma. Isto é: tudo em matéria tributária é de ordem pública e possibilita sim ao julgador, em qualquer esfera, decidir matérias *ex officio*.

Em conclusão, entendo que o julgador, uma vez não conhecendo do recurso, não tem obrigação de analisar todos os itens de defesa manejados no recurso, mas tem obrigação de verificar a legalidade do lançamento por sua livre averiguação, evitando - evidentemente - a supressão de instância, considerados os limites da matéria posta em julgamento.

Os únicos limites possíveis são os constitucionais. Quais sejam: Prescrição, Decadência, Coisa Julgada ou o Tempo Razoável do processo.

O exercício dessa prerrogativa do julgador contribui não só para a legalidade como para a Eficiência Administrativa, evitando o abarrotamento do Poder Judiciário e eventuais despesas de sucumbência contra a Fazenda Pública.

Finalmente, apenas para ilustrar, veja-se quais são as funções e objetivos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, estampadas nas dependências do próprio órgão:



Diante do exposto, ilustres conselheiros, mesmo não conhecendo do Recurso Voluntário, na forma do Voto do colega relator, ainda assim, voto pela verificação da legalidade do lançamento que constitui o presente processo, inclusive com eventual resolução para a realização de diligencias nesse sentido, se fosse o caso, realizando assim o competente controle de legalidade do lançamento, em atendimento ao princípio da Busca da Verdade Material.

É a declaração de voto.

(assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei