



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

Processo nº 10830.012209/2008-62
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1201-000.845 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de agosto de 2013
Matéria IRPJ
Recorrente MOINHO HORTOLÂNDIA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2003, 2007

DECADÊNCIA - TRIBUTO SUJEITO AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - PAGAMENTO. Nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, havendo pagamento, deve ser aplicado o prazo decadencial inserto no artigo 150, § 4º do CTN.

MULTA QUALIFICADA - Para que a multa de ofício seja qualificada, a fiscalização deverá comprovar de forma inequívoca que o contribuinte agiu dolosamente na execução de alguma das condutas previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4502/64.

OPÇÃO LUCRO PRESUMIDO - ARBITRAMENTO - IMPOSSIBILIDADE. A falta de suporte ao livro caixa não torna imprestável à tributação a escrituração do contribuinte, uma vez que este é optante pelo lucro presumido e tinha sua receita conhecida.

PRESUNÇÃO OMISSÃO DE RECEITA. Para a autuação decorrente de presunção de omissão de receita a lei exige que, devidamente intimado, o contribuinte deixe de comprovar a origem dos recursos utilizados nas operações que ensejaram o crédito em conta de depósito. Além disso, prevê que a receita ou rendimento omitido será considerado auferido no mês em que for efetuado o crédito pela instituição financeira. Desrespeitadas as regras previstas no artigo 42, caput e § 1º, deve ser cancelado o auto que é fundamentado em tal artigo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para: AFASTAR a qualificação da multa de ofício; CONSIDERAR alcançados pela decadência quinquenal os lançamentos (i) do IRPJ e da CSLL,

para os fatos geradores ocorridos até o 3º trimestre de 2003, e (ii) do PIS e da COFINS, para fatos geradores ocorridos até 30/11/2013. No mérito, em relação aos anos calendário de 2003 a 2006, CANCELAR o lançamento, por considerar o arbitramento indevido, além de, quanto aos valores constantes do Anexo II, não terem sido observadas as regras do artigo 42 da lei 9430/96. Em relação ao ano calendário de 2007, EXCLUIR da tributação os valores constantes do Anexo II.

(assinado digitalmente)

FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ - Presidente.

(assinado digitalmente)

JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz (Presidente), Marcelo Cuba Netto, Roberto Caparroz de Almeida, André Almeida Blanco (suplente convocado), Rafael Correia Fuso e João Carlos de Lima Junior (Vice – Presidente).

Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado para constituição de crédito tributário relativo ao IRPJ (fl. 02/08), PIS (fls. 17/33), Cofins (fls. 47/53) e CSLL (fls. 67/73), apurado no período de 2003 a 2007, no montante de R\$ 17.573.898,60, incluídos multa de ofício qualificada no percentual de 150% e juros de mora, em razão dos fatos assim descritos no auto de infração:

“O contribuinte efetuou os lançamentos contábeis referentes às entradas (recebimentos de vendas de produtos) de forma resumida, agrupando várias operações em um único registro. Esta situação, aliada: (i) à falta de livros auxiliares para registro individualizado do recebimento de duplicatas e da movimentação bancária; (ii) à falta dos documentos correspondentes aos Avisos de Créditos, relativos às Liquidações de Cobrança creditadas em conta corrente; e, ainda, (iii) à omissão de receitas caracterizada por créditos efetuados em conta mantida junto à Instituição Bancária, cuja origem não foi comprovada, e à omissão de aquisições de matérias-primas, revelaram deficiências que tornam a escrituração imprestável. Por estes motivos, o imposto de renda foi determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal lavrado nesta data e que faz parte integrante deste Auto.”

Do termo de verificação fiscal, no item II, ou seja, na parte relativa ao “procedimento fiscal” consta que:

“ 35. Quanto ao confronto dos valores creditados em conta corrente, a título de Liquidação de Cobrança, com os relativos às receitas provenientes da venda de produtos, conforme relatado, buscamos junto ao contribuinte os seus controles auxiliares, mas não obtivemos êxito.

36. Diante da não apresentação de informações individualizadas das duplicatas recebidas, realizamos a identificação dos créditos, os quais encontram-se listados no Anexo I do presente termo, e os totalizamos por mês de recebimento, Anexo II. Na seqüência, cotejamos esses totais com os valores das receitas auferidas nos respectivos meses anteriores.

37. Por exemplo, cotejamos o valor total das liquidações de cobrança do mês de janeiro de 2003, R\$ 1.347.019,95, com o valor da receita do mês de dezembro de 2002, R\$ 276.102,90, informada na DIPJ; cotejamos o valor das liquidações de cobrança do mês de fevereiro de 2003, com o valor da receita do mês de janeiro de 2003, escriturado no Livro Caixa; e assim por diante.

38. Tal procedimento se baseou no fato de que o prazo médio de faturamento do contribuinte é de 30 (trinta) dias, conforme declaração prestada pelo seu sócio, o Sr. Hélio Gomes da Silva.

39. Do cotejamento, constatamos que, em quase todos os meses dos anos 2003 a 2007, os valores recebidos mediante crédito em conta corrente, relativos às liquidações de cobrança, superam os valores das receitas escrituradas conforme demonstrado no Anexo II.

(...)

41. Além disso, da análise dos extratos bancários, verificamos a existência de diversos outros créditos, tais como: depósitos, TED, DOC etc., os quais encontram-se listados no Anexo III do presente Termo.

42. Em decorrência do acima exposto, em 14 de outubro de 2008, lavramos Termo de Constatação e Intimação Fiscal, por meio do qual levamos ao conhecimento do fiscalizado as diferenças apuradas em relação às liquidações de cobrança e o intimamos a esclarecê-las, bem como a apresentar a documentação hábil a comprovar suas justificativas.

43. Ademais, solicitamos esclarecimentos acerca das outras operações de crédito, e a apresentação de documentação hábil a comprovar a origem dos recursos relativos a essas operações.”

Ainda, do mesmo termo de verificação fiscal, na parte relativa às **irregularidades constatadas**, consta que:

“ (...)

70. Na execução da presente ação fiscal, apuramos que o contribuinte movimentou em contas correntes mantidas junto ao Banco Bradesco S/A, ao Banco do Brasil S/A e ao Banco Sudameris S/A, quantias expressivas, sem, contudo, ter efetuado a escrituração de todos os recebimentos bancários lançados a título de liquidação de cobrança, bem como depósitos, transferências de disponíveis e ordens de crédito.
71. Intimado a apresentar os Avisos de Crédito relativos às cobranças, o fiscalizado informou que os guarda por apenas 6 (seis) meses. Tal atitude representa evidente descumprimento dos art. 264 e 527 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR), os quais prevêem que a pessoa jurídica é obrigada a conservar em boa guarda e ordem os documentos e papéis relativos a sua atividade, até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários correspondentes ou enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes.
72. Assim, após identificar os valores creditados a título de cobrança, cotejamos os seus totais mensais com os valores das receitas escrituradas, onde constatamos diferenças em todos os meses dos anos de 2003 a 2007. O contribuinte sistematicamente recebeu mediante crédito em conta corrente valores superiores às suas receitas. Além disso, outros valores, como depósitos, transferências de disponíveis e ordens de crédito, também foram creditados.
73. Intimamos, então, o fiscalizado a esclarecer e comprovar as diferenças verificadas entre os valores creditados em conta corrente relativos às liquidações de cobrança, bem como a origem dos valores das demais operações de crédito realizadas em conta corrente.
74. Em resposta, o mesmo limitou-se a informar que as diferenças observadas entre os valores da cobrança e as receitas auferidas deram-se em decorrência da escrituração ter se baseado nas notas fiscais de compras e vendas, e não na movimentação financeira.
75. Quanto às demais operações de crédito, informou que os valores foram extraídos dos extratos das contas correntes, sem considerar os avisos de crédito, e como utilizava um sistema de gestão que não fornecia credibilidade na disponibilização das informações, necessitaria de mais prazo para recompor os dados vinculados à comprovação da origem dos recursos. O prazo foi concedido, mas não houve qualquer manifestação.

76. A alegação de que as diferenças apontadas se deram em função dos documentos utilizados como base dos lançamentos contábeis não tem fundamento, pois a escrituração da pessoa jurídica deve abranger todas as suas operações, inclusive as bancárias. Tal obrigação encontra-se prevista no art. 251, no caso das que são tributadas com base no lucro real, e no art. 527 do RIR, no caso das que são tributadas com base no lucro presumido, abaixo transcritos: (...)
77. Diante do não esclarecimento e da não comprovação das diferenças verificadas entre os valores creditados em conta corrente relativos às liquidações de cobrança e as receitas escrituradas, bem como a não comprovação da origem dos valores das demais operações de crédito realizadas durante os anos 2003 a 2007, **concluimos que tais valores representam omissão de receita** conforme disposto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com alterações introduzidas pelo art. 41 da Lei nº 9.481, de 1997, e pelo art. 58 da Lei nº 10.637, de 2002, (...)
78. Além dos valores creditados, cuja origem não foi comprovada, constatamos que o contribuinte omitiu sistematicamente compras de matérias-primas. Nos anos 2003 e 2004, foram importações de mercadorias do exterior, as quais totalizaram R\$ 7 milhões. Nos anos 2005 e 2006, compras de trigo das empresas Cargil Agrícola S/A e Multigrain Com. Exp. Imp. Ltda., no total de R\$ 4,48 milhões, e no ano de 2007, compras de diversas empresas no valor total de R\$ 2 milhões.
79. Todavia, conforme apurado no curso do procedimento fiscal o contribuinte efetuou os lançamentos contábeis referentes às entradas recebimentos das vendas de produtos de forma resumida agrupando várias operações em um único registro. Esta situação aliada: (i) à falta de livros auxiliares para registro individualizado do recebimento de duplicatas, ii) à não escrituração da movimentação bancária, pois créditos e pagamentos a fornecedores foram reiteradamente omitidos; e, ainda, iii) à falta dos documentos correspondentes aos Avisos de Créditos, **revelam deficiências que tornam a escrituração imprestável.**
80. Portanto, nos resta alternativa a não ser **apurar os tributos devidos com base nos critérios do lucro arbitrado**, conforme dispõe o art. 530 do RIR, (...)"

Consta, ainda, do Auto de Infração que houve arbitramento do lucro nos anos de 2003 a 2007, pois:

“a escrituração mantida pelo contribuinte é imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária e, ainda, no caso do ano-calendário 2007, determinar o lucro real, em virtude dos erros e falhas abaixo enumeradas:

a) os lançamentos contábeis referentes às entradas (recebimentos de vendas de produtos) foram efetuados de forma resumida, agrupando **várias operações em um único registro.**

- b) o contribuinte não possui livros auxiliares para registro individualizado do recebimento de duplicatas.
- c) a movimentação bancária não foi totalmente escriturada, diversos créditos e pagamentos efetuados a fornecedores foram omitidos.
- d) documentos relacionados às operações bancárias, créditos de liquidações de cobrança, não são guardados pelo prazo regulamentar.”

O contribuinte apresentou impugnação ao auto de infração às fls. 479/486, alegando em síntese:

(i) **a nulidade dos lançamentos por ilicitude nas provas produzidas, em razão de requisição precipitada dos extratos bancários, sem motivação, negativa ou embaraço da empresa fiscalizada.**

Argumentou que essa iniciativa somente é possível ante a negativa do contribuinte em apresentar os extratos bancários após tempo hábil concedido em prévia notificação.

(ii) o cerceamento de defesa **por ausência de totalizadores mensais e em razão de valores não conhecidos**, argumentando que:

- no levantamento do Fisco não há totalizadores mensais por conta bancária examinada, falha que pode ser notada na "Relação de Liquidação de Cobranças" do ANEXO I (fls. 104 a 145), assim como não há totalizador mensal na "Relação de Depósitos, TED e DOC" do Anexo III (fls. 148 a 257);

- não foi observada ordem cronológica das operações listadas nas diferentes contas bancárias, assim como não há qualquer demonstrativo que permita visualizar a consolidação dessas operações das diferentes contas e de que forma foi concretizada pela fiscalização.

- no ANEXO I, além de operações de "Liquidação de Cobranças", estão relacionados expressivos valores creditados com o histórico "Desconto Comercial", sendo que estes últimos traduzem simples adiantamentos ou empréstimos bancários, e jamais poderiam ser somados com os ingressos de "liquidação de cobranças", estes sim, referentes a duplicatas liquidadas por clientes da empresa.

- na mesma relação de "Liquidação de cobranças", há valores negativos, portanto lançados a débito e não a crédito, sem qualquer menção por parte do Auditor-Fiscal para o tratamento atribuído aos valores assim relacionados.

- à guisa de exemplo, os valores relacionados como "Liquidação de cobranças" em janeiro 2004 montam R\$ 826.121, 52, e não R\$ 1.037.264, 71 como consta dos demonstrativos utilizados pelo

Fisco. Em fevereiro de 2004 o mesmo valor seria de R\$ 697.514, 68, enquanto que no demonstrativo do Fisco aparece valor menor, de R\$ 668.257, 71.

- não conseguiu a empresa chegar aos valores de "Depósitos, TED e DOC" considerados pelo Auditor-Fiscal em cada um dos meses, assim como a soma dos créditos das operações listadas na "Relação de Liquidação de Cobrança, não coincide com aquela apontada pelo Auditor-Fiscal.

(iii) a **ocorrência de decadência, alegando indevida inclusão de fatos geradores ocorridos há mais de 5 anos por força do § 4º do art. 150 do CTN.** Defendeu que, ocorrida notificação, por via postal, em 05.12.2008, está consumada a homologação tácita para fatos geradores ocorridos até 05.12.2003 e que a imposição de multa agravada será rebatida em item específico, ressaltando que *todo o levantamento fiscal está calcado unicamente em presunção legal de que houve omissão de receitas.*

(iv) **indevido o arbitramento do lucro e que a omissão de receita deve seguir o regime de tributação adotado em cada período,** alegando que:

- o longo relato da fiscalização é repetitivo sempre no sentido de enfatizar que, sob a ótica do Fisco, está comprovada a prática de omissão de receitas, omissão esta que foi quantificada com base na soma dos créditos relacionados nos extratos bancários como "Liquidação de Cobrança" (ANEXO I), mais os valores lançados a crédito nos extratos bancários a título de "Depósitos/TED/DOC", relacionados no ANEXO III.

- se o Fisco entende que estão devidamente quantificadas e determinadas as "receitas omitidas" pela empresa, como sustenta no longo relatório de acusação, a consequência imediata não seria o "arbitramento" do lucro, mas sim a tributação da "receita omitida", já determinada e quantificada, pelas regras do regime adotado pela empresa, mediante adição dos valores apurados a título de omissão de receitas (...) à base de cálculo do lucro presumido nos anos-calendário de 2003 a 2006 e ao lucro real no ano-calendário de 2007;

- diante de "omissão de receita" (...) há rígido tratamento legal preconizado pelo art. 24 da Lei 9.249/95;

- o arbitramento é medida extrema, a ser adotada como técnica para se dimensionar a base de cálculo dos tributos quando impossível quantificá-la pelos meios normais disponíveis. No caso, o valor da "receita omitida" já está apontado pelo Fisco, determinado e **quantificado em cada período-base com apoio na presunção legal do**

art. 42 da Lei nº 9.430/96. Também apontou o Fisco que a receita omitida provém da venda de mercadorias da empresa, tanto que aplicou o percentual de 9,60% para calcular o impróprio lucro arbitrado;

- não há necessidade de partir para o arbitramento do lucro da pessoa jurídica, principalmente nos anos de 2003 a 2006 em que se optou pela tributação pelo lucro presumido, sistemática em que a legislação dá relevância ao conhecimento do valor da receita, e não do resultado;

- identificada a receita omitida, a sua tributação deve respeitar o regime adotado no respectivo período de apuração, devendo ser cancelados os Autos de Infração de IRPJ e CSLL, por inobservância do art. 24 da Lei 9.249/95, matriz legal do art. 528 do RIR/99.

(v) que **o arbitramento não pode ser penalidade**, seja pela ocorrência de omissão de receitas, ou pela constatação de ausência de determinados registros contábeis ou falhas fiscais. Transcreve parte da descrição dos fatos contida no Auto de infração, fls. 04/05, para alegar que:

- são frágeis os pressupostos listados pela fiscalização, pois "lançamentos contábeis agrupados em um único registro", ausência de "livros auxiliares", "falta de documentos de avisos de créditos" e "Omissão de receitas apurada pela soma de depósitos bancários", seguramente não traduzem motivos determinantes para que se adote medida tão excepcional como é o arbitramento;

- ainda que a empresa tenha efetuado registros agrupados das vendas, o livro fiscal de "Registro de Saídas" pode ser tomado como "livro auxiliar" suprindo a falta do livro contábil, pois ali estão registradas todas as operações de venda, em ordem cronológica e individualizada. Mas contraditoriamente utilizou o Fisco o livro fiscal de "Registro de Saídas" para quantificar as "Receitas Escrituradas" que, somadas aos depósitos bancários, serviram para o injustificado arbitramento;

- nos anos de 2003 a 2006 estava a empresa na sistemática do lucro presumido, circunstância suficiente para amenizar a rigidez e formalismo dos livros contábeis, sendo irrelevante que a empresa não tenha guardado os "comprovantes de avisos de Liquidação de Cobrança", cuja falta não justifica o arbitramento do lucro, pois essas operações estão registradas nos extratos bancários e não impediram a verificação da "receita bruta" da empresa. Também, a "omissão de registro de compra de matéria-prima", se comprovada, poderia levar

à tributação da operação como receita omitida, jamais ser utilizada como pressuposto para o arbitramento;

- o arbitramento tem caráter de penalidade, ainda mais quando simultaneamente o Fisco utiliza-se da presunção legal de omissão de receitas prevista no art. 42 da Lei 9.430/96, para tributar a soma dos "depósitos bancários" mais "créditos de liquidação de cobrança", elementos que não guardam relação com os pressupostos enumerados, uma vez que extraídos unicamente dos extratos e não da escrituração contábil.

(vi) **a receita presumida pela soma dos depósitos bancários não se traduz em "receita bruta conhecida"**, sob argumento de que o resultado da aplicação da regra prevista no art. 42 da Lei 9.430/96 revela a existência de "receita presumida", quantificada e apurada a partir dos fatos indiciários que são os créditos bancários. Portanto, ou se utiliza da presunção legal para tributar a "receita presumida" a partir dos depósitos, ou é necessário identificar a verdadeira "receita conhecida" para que sirva de base para o arbitramento, sendo impróprio a adoção simultânea e cumulativa dos dois procedimentos.

(vii) **questiona a liquidez dos lançamentos tributários**, alegando que a presunção de certeza e liquidez de que goza a cobrança da dívida tributária pode ser afastada por demonstração em sentido contrário a cargo do sujeito passivo e, para tanto, passa a identificar equívocos que teriam sido cometidos pela fiscalização como segue:

- Entende que **a base de cálculo do arbitramento teria sido superavaliada**, porque não só os depósitos bancários, mas todos os valores relacionados como "liquidações de cobrança" foram igualmente considerados como receita, unicamente com base na presunção legal do art. 42 da Lei 9.430/96. Como foram tomados como "receita presumida" todos os valores registrados a crédito nos extratos bancários, e preciso dizer que essa é a receita máxima! Há nítida majoração da base de cálculo do arbitramento quando somadas "receitas escrituradas" à essa "receita máxima".

- Aponta **erro na apuração da base de cálculo do IRPJ, CSL, Pis e Cofins, por inconsistência nos demonstrativos dos anexos VI e VII**, alegando que:

- o relato fiscal indica que a apuração da receita da empresa, em cada mês, é composta de três valores: (i) receitas escrituradas + (ii) diferenças do Anexo II, + (iii) demais créditos bancários;

- o demonstrativo do Anexo II não guarda correspondência com os Demonstrativos dos Anexos VI e VII, pois, a título de exemplo:

para janeiro/2003, no ANEXO VI, fls. 320, foi tomada como receita escriturada o valor de R\$ 451.869,60, enquanto que no ANEXO II, a "receita escriturada" para o mesmo período é bem menor, no valor de R\$ 276.102,90 fls. 146). Tivesse sido considerado o valor de R\$ 451.869,60 como "receita escriturada" de janeiro/2003, a diferença tributável do ANEXO II seria bem menor!

- Assevera **que "desconto comercial" tem natureza de empréstimo, não podendo ser adicionado aos demais créditos de "liquidação de Cobrança" (ANEXO I) para apuração de receita omitida**, pois na operação de "Desconto Comercial", o valor do crédito bancário é efetivado com o dinheiro do Banco e não dinheiro do cliente, ingresso que tem como contrapartida responsabilidade da empresa que assume a obrigação de liquidar o valor que lhe foi adiantado. Relaciona, a título de exemplo, valores com histórico de "desconto comercial" que entende terem sido *indevidamente incluídos na base de cálculo dos tributos, pela relação que compõe o ANEXO I.*

- **questiona a não exclusão de operações que estariam identificadas no extrato**, como segue:

a) crédito em 16/05/2007, no valor de R\$ 66.172,81, com indicativo de transferência eletrônica "TED", aparecendo como remetente a Porto Seguro Cia. de Seguros Gerais" (fls. 731, verso). Reporta-se a Termo de Quitação emitido pela seguradora, alegando confirmar tratar-se de liquidação de sinistro com veículo da empresa (doc. 1, fls. 1.105);

(b) operações identificadas no extrato como simples "transferências entre contas da mesma titularidade", relacionadas no curso do procedimento pela fiscalização conforme fls. 580/583, mas para os quais alega não ter certeza de que esses valores tenham sido excluídos nas apurações, pois há indicativo de que os valores das "transferências entre contas de mesma titularidade" continuam onerando as bases de tributação, citando, como exemplo, o valor de R\$ 20.747,47, de 17/09/2003 relacionado pelo Auditor-Fiscal no ANEXO das Transferências (fls. 581) e que, no entanto, contraditoriamente continua listado como crédito não comprovado no ANEXO III (fls. 743, verso). Acrescenta que há mais transferências entre contas da mesma titularidade, com históricos também elucidativos, conforme relação que apresenta, bem como transferências de origem facilmente identificadas, efetuadas pelo sócio da empresa, Sr. Hélio Gomes da Silva que relaciona (datas de 14.08.2007, 16.08.2007 e 10.12.2007, fls. 214 e 217v). Aponta, ainda, a necessidade de exclusão do valor de R\$ 88.720,20, em 29.04.2004, com histórico de "Despesas lançamentos Internos" (fls. 167, verso), por indicar tratar-se de crédito efetuado pelo Banco para regularizar débitos de despesas indevidamente debitadas.

(viii) que **depósitos bancários não sustentam a presunção legal de omissão de rendimentos**, alegando inadequação entre o fato conhecido (fato indiciário) e o fato desconhecido (provável), presente na presunção estabelecida no art. 42 da Lei 9.430/96. Reporta-se ao Decreto-lei nº 2.471, *que determinou o cancelamento e arquivamento de todos os processos administrativos que exigiam imposto de renda com base, exclusivamente, em depósitos bancários em consonância com a Súmula nº 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos*. Reporta-se a doutrina e julgado do Conselho de Contribuintes.

(ix) **Aborda o sigilo que protege extratos bancários**, alegando que *o acesso às informações bancárias do contribuinte sempre esteve e ainda está condicionado à autorização do Poder Judiciário, entretanto a d. fiscalização, ignorando regra notória, aproveitou-se das informações constantes das cópias dos extratos para lavrar os Autos de Infração, sendo nulo o procedimento que inobservou rito preconizado pelo próprio Poder Judiciário*.

(x) **Discorda do agravamento da multa de ofício para 150 %**, alegando que *a conclusão da fiscalização de estar caracterizada sonegação fiscal é precipitada e sem qualquer prova material, pois a conduta (sonegação) precisa estar perfeitamente comprovada e ajustada ao tipo penal, o que não acontece no presente caso em que todos os tributos estão sendo exigidos com base unicamente em presunção de omissão de receitas, tanto que os autos de infração têm como fundamento o art. 42 da Lei nº 9.430/96*.

(xi) **Estende aos procedimentos reflexos as mesmas razões de defesa**.

(xii) Ainda, defende **a impossibilidade de incidência de acréscimos moratórios, calculados à taxa SELIC, sobre a multa de ofício**, argumentando que:

- o termo "débito" empregado no artigo 61 da Lei nº 9.430/96 deve ser interpretado restritivamente, por força do disposto no artigo 112 do CTN;

- ao estabelecer incidência de juros de mora sobre os débitos de que trata o artigo 61, (...), o legislador tributário previu remuneração ante a demora no recebimento de receita pública esperada pelo sujeito passivo — o que não é o caso da multa de ofício que tem caráter penal, cujo ingresso não é esperado pela Fazenda Pública;

- não é pertinente a incidência de juro remuneratório sobre a multa de ofício, assim como também não é devido o juro sobre a

multa de mora, que permanece fixa até a liquidação do principal, a despeito dos longos anos transcorridos.

Finaliza, requerendo o cancelamento das exigências.

A DRJ de Campinas/SP julgou o lançamento procedente. Cumpre destacar pontos do voto condutor do acórdão proferido:

(i) Quanto à **imposição de multa qualificada**, esta foi mantida e restou consignado que:

“(…) evidenciou a fiscalização o procedimento do contribuinte de efetuar vendas e receber os correspondentes valores, sem emitir notas fiscais e sem proceder aos competentes registros contábeis, bem como de não registrar a movimentação bancária em sua escrituração, dela ocultando, assim, receitas recebidas e pagamentos efetuados a fornecedores.

Acerca de tais constatações, nada esclarece o impugnante. Limita-se a alegar ausência de prova material sob argumento de que a autuação foi baseada na presunção prevista no art. 42 da lei 9430/96.

Todavia, os registros em conta bancária de valores creditados a título de liquidação de cobrança, para os quais não foram apresentadas as correspondentes notas fiscais e nem as provas de contabilização das respectivas operações de vendas e de seus recebimentos, com o oferecimento à tributação dos valores recebidos, constituem efetiva prova material da ocorrência do fato gerador e do intuito de omiti-la do conhecimento da autoridade fazendária, justificando a conclusão de inexistência de boa fé e a aplicação da multa no percentual de 150%, fundamentada no art. 44 da lei 9.430/96.”

(ii) Nesse passo, **em relação a decadência**, consta do voto proferido que:

“(…) ao reduzir o prazo para constituição do crédito tributário, o legislador pressupôs, não somente o pagamento prévio, o que requer, inclusive, a apuração regular dos tributos em razão das operações realizadas, mas também impôs a existência de boa fé. (...) a regra de contagem do prazo decadencial prevista no §4º do art. 150 do CTN não deve ser aplicada aos casos em que comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

Assim, em vista da manutenção da multa agravada, rejeitou-se a arguição da decadência.

(iii) **Quanto as alegações de nulidade do lançamento por ilicitude nas provas produzidas entendeu que:**

“(…) equivocou-se integralmente o impugnante, tanto em relação à alegada emissão de RMF, quanto no tocante à quebra de sigilo. Isto porque, não há nos autos notícia alguma de que a fiscalização teria solicitado extratos a instituições financeiras mediante RMF. Pelo contrário, os extratos foram apresentados pelo contribuinte, como se comprova pelo termos constantes de fls. 576, 585 e 610. (...) Neste contexto, nenhum vício há no procedimento em análise que suscitasse a nulidade dos lançamentos.”

(iv) Quanto à alegação de **cerceamento de defesa por ausência de totalizadores mensais e em razão de valores não conhecidos**, o entendimento foi de que esta não ocorreu, pois:

“(…) apesar do volume da movimentação bancária, todos os valores foram individualizados pela fiscalização permitindo sua identificação e conferência (...) mesmo porque, na impugnação, demonstra o interessado ter compreendido os motivos da autuação e os critérios de apuração dos valores devidos, tanto que acerca deles apresenta minucioso questionamento.”

(v) Quanto **às alegações de iliquidez no lançamento tributário esta foi afastada**, pois:

“(…) ausente demonstração objetiva das alegadas discrepâncias, não se identificando motivos para alteração no valores lançados.”

(vi) Quanto à **objeção a tributação por arbitramento** concluiu que:

“Tendo a fiscalização verificado a ocorrência de hipótese legal que motiva o arbitramento, entre elas a não escrituração da movimentação bancária, pois créditos e pagamentos a fornecedores foram reiteradamente omitidos na escrituração – fato não refutado pela defesa – incabível a objeção à adoção de tal sistemática de apuração. Ao discordar da utilização da forma de tributação pelo arbitramento está o impugnante, na verdade, questionando a validade da norma que assim determina.”

(vii) **Quanto à alegação de que, nos anos de 2003 a 2006, estava a empresa na sistemática do lucro presumido**, registrou que:

“(…) neste caso, como já mencionado, a escrituração contábil é dispensada quando a pessoa jurídica mantiver Livro Caixa, no qual deverá escriturar toda a movimentação financeira, inclusive bancária, a teor do art. 527, parágrafo único do RIR/99 (Lei no 8.981, de 1995, art. 45, parágrafo único) — **condição que, como constatou a fiscalização, não foi observada pelo contribuinte, impondo também para esses períodos a tributação com base no regime do lucro arbitrado**”.

(viii) Esclareceu que:

“(…) **o arbitramento não é uma penalidade**, e sim um critério previsto em lei para cálculo do lucro, quando presentes hipóteses que inviabilizem sua apuração por meio do critério pelo qual havia optado o contribuinte”.

(ix) **Quanto ao entendimento de que depósitos bancários não sustentam a presunção legal de omissão de rendimentos** afirmou que:

“(…) este reflete apenas inconformismo com a disposição legal contida no artigo 42 da lei 9430/96, o que, como já mencionado não é oponível na esfera administrativa tendo em vista não inserir, na competência deste julgamento, a apreciação de questionamentos acerca da validade da legislação que fundamenta o lançamento.” Afirmou, ainda, que “na medida em que o interessado não logrou afastar a presunção, resta caracterizada a omissão de receitas, por força da determinação legal.”

Inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 1.196 a 1.241) reafirmando os argumentos expostos em impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Carlos de Lima Junior, Relator.

O recurso é tempestivo, dele tomo conhecimento.

Preliminarmente, cumpre a análise da decadência arguida pelo contribuinte.

A definição da regra aplicável ao caso, se a do artigo 173, I ou a do artigo 150, §4º, ambos do CTN, está relacionada diretamente à análise da multa qualificada.

No caso, houve aplicação da multa qualificada no percentual de 150% com base na presunção legal de omissão de receitas prevista no artigo 44, inciso II da Lei nº 9.430/96.

Para que seja aplicada a multa qualificada de 150% deve restar evidenciada nos autos alguma das hipóteses previstas nos artigos 71, 72 e/ou 73 da Lei nº 4.502/64, senão vejamos:

“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 de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72. "

Como se vê, para que seja aplicada a multa qualificada de 150% é necessário que a fiscalização comprove, de forma inequívoca, que o contribuinte agiu dolosamente na execução do ato fraudulento, não bastando meros indícios de sua conduta ilícita.

No presente caso, inexistente nos autos comprovação de que o Recorrente agiu dolosamente alterando ou ocultando informações com o intuito de impedir ou retardar a tributação e, ressalte-se, o evidente intuito de fraude não deve ser presumido e sim provado.

Ora, se o Fisco presumiu a existência da omissão de receitas, pois autuou o contribuinte com base no artigo 42 da lei 9430/96, depósitos bancários com origem não comprovada, é porque não tinha prova de sua real existência, vez que o significado da palavra presumir é justamente "Entender, baseando-se em certas probabilidades" (Dicionário Aurélio).

Uma coisa é oposta a outra, ou tem-se prova da omissão de receita e então a fraude também está provada, ou tem-se indício da omissão com a consequente inversão do ônus da prova e, ante a ausência de prova do contribuinte, não se tem prova da omissão e então a fraude também não está provada.

Outrossim, diferentemente da omissão de receita, a legislação não autoriza a presunção de fraude, que deve ser provada e não presumida.

A súmula CARF nº 25 dispõe:

"A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64."

Neste sentido, vale transcrever entendimento manifestado por este E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, no Acórdão nº 103-11.865:

“(…), para começo de abordagem, é sabido que indícios, data vênia, apenas, não são suficientes para demonstrar a ocorrência concreta de figuras como a simulação, a fraude, a sonegação.

Indícios, autorizam, quando muito, a presunção, assim mesmo, não para os tipos supra referidos. Admitem-se as presunções, assim mesmo, quando expressamente previstas em lei, para se concluir no sentido de que a lei a acolhe como base suficiente para o lançamento.

(…)

Em direito, à guisa de princípio maior, tem-se assente que a simulação, a fraude, o conluio, etc., não se presumem.

(....)”

Pelo exposto, restou comprovado que o Fisco não logrou êxito em demonstrar que o Recorrente agiu com o intuito de dolo, fraude ou simulação, para retardar ou obstar que o Fisco tomasse ciência do fato gerador tributável, nos termos dos artigos 71, 72 e/ou 73 da Lei nº 4.502/64, única hipótese capaz de autorizar a aplicação da multa qualificada no percentual de 150%, razão pela qual voto pela desqualificação da multa aplicada.

Por conseguinte, afastada a comprovação de que o Recorrente agiu com dolo, fraude ou simulação passo à análise da questão da decadência, pois como passaremos a demonstrar esta tem repercussão direta em relação a contagem do prazo decadencial.

Quanto à definição do dispositivo legal que deverá reger o prazo decadencial aplicável ao lançamento dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, por ocasião do julgamento do Recurso Especial repetitivo 973.733/SC, firmou entendimento no sentido de que existem duas condições para sairmos do artigo 150, §4º: 1) não haver o pagamento e 2) não haver declaração prévia que constitua o crédito. Assim, mesmo não existindo o pagamento, a declaração prévia do débito bastaria para mantermos a contagem do prazo a partir do fato gerador.

No caso ora em análise temos que: i) cuida de tributos sujeitos ao lançamento por homologação; ii) foi apresentada declaração com caráter de confissão de dívida (DCTF); iv) a data dos fatos geradores em debate compreende o período entre os anos de 2003 a 2007; v) a intimação do auto de infração se deu em 05/12/2008.

Portanto, em relação ao ano de 2003, consumou-se a decadência do direito do Fisco de lançar: (i) os créditos relativos ao IRPJ e CSLL, para fatos geradores ocorridos até o 3º trimestre de 2003 e (ii) os créditos relativos ao PIS e a COFINS, para os fatos geradores ocorridos até 30/11/2003, nos termos do § 4º do artigo 150 do CTN.

Quanto ao arbitramento do lucro, cumpre observar que nos anos de 2003 a 2006 o contribuinte optou pela forma de tributação pelo lucro presumido.

A sistemática de tributação pelo lucro presumido, no período autuado estava determinado na lei nº 9.718/98, senão vejamos:

“Art. 13. A pessoa jurídica cuja receita bruta total, no ano-calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais), ou a R\$ 4.000.000,00 (quatro milhões de reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002

§ 1º A opção pela tributação com base no lucro presumido será definitiva em relação a todo o ano-calendário.

§ 2º Relativamente aos limites estabelecidos neste artigo, a receita bruta auferida no ano anterior será considerada segundo o regime de competência ou de caixa, observado o critério adotado pela pessoa jurídica, caso tenha, naquele ano, optado pela tributação com base no lucro presumido.”

Além disso, aquele que opta pela tributação baseada no lucro presumido deverá respeitar o que dispõe o artigo 527 do RIR/99 (Decreto 3.000/99), que trata das obrigações acessórias:

“Art. 527. A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter (Lei n º 8.981, de 1995, art. 45):

I - escrituração contábil nos termos da legislação comercial;

II - Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário;

III - em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.

Parágrafo único. O disposto no inciso I deste artigo não se aplica à pessoa jurídica que, no decorrer do ano-calendário, mantiver Livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária (Lei n º 8.981, de 1995, art. 45, parágrafo único).”

Nos termos da legislação transcrita, o contribuinte, optante pela tributação com base no lucro presumido, que no decorrer do ano-calendário mantiver Livro Caixa, estará dispensado da escrituração contábil completa, ou seja, nos termos da legislação comercial.

O lucro presumido é uma forma de tributação simplificada para determinação da base de cálculo do imposto de renda e da CSLL das pessoas jurídicas que não estiverem obrigadas, no ano-calendário, à apuração do lucro real. Da mesma forma, a legislação simplificou o cumprimento das obrigações acessórias.

No caso dos autos, o contribuinte, optante pelo lucro presumido, apresentou à fiscalização durante o procedimento fiscal os seguintes livros, relativamente aos anos de 2003 a 2006: livro caixa 2003 (fls. 359/372), registro de entrada 2003 (fls. 592/599), livro caixa 2004 (fls. 374/390), registro de entrada 2004 (fls.603/609), livro razão 2005 (fls. 443/470) e livro razão 2006 (fls. 392/422).

No tocante ao arbitramento, este está disciplinado no artigo 530 do RIR/99 (Decreto 3.000/99):

“Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981 , de 1995, art. 47 , e Lei nº 9.430 , de 1996, art. 1º):

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou

b) determinar o lucro real;

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;

IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;

V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente residente ou domiciliado no exterior (art. 398);

VI - o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.”

A fiscalização considerou imprestável a escrituração do contribuinte, pois este (i) não teria escriturado livros auxiliares que dessem suporte às informações contidas no livro caixa, (ii) não teria escriturado a movimentação bancária e (iii) não apresentou documentos correspondentes aos avisos de créditos. Pelas razões expostas (item 79 termo de verificação fiscal) a escrituração do contribuinte foi desconsiderada e o lucro arbitrado.

Ocorre que, as faltas apontadas no parágrafo acima não impõem o arbitramento do lucro, já que é medida extrema.

Ora, o contribuinte é optante pelo lucro presumido, o que exige para cálculo do tributo o conhecimento da receita tributável, para então aplicar as alíquotas devidas. O presente auto tem por base a presunção de omissão de receitas, o que leva necessariamente a uma receita conhecida e não declarada, assim, para conhecermos o lucro basta aplicar a alíquota devida a essa receita; as faltas citadas pela fiscalização não impedem tal tarefa.

Nesse contexto, tendo em vista que os lucros apresentados são suficientes para conhecer a receita, verifica-se que a receita conhecida em cada ano (2003, 2004, 2005 e 2006), após a soma do valor declarado e do valor omitido, não ultrapassa o limite para opção pela tributação pelo lucro presumido, qual seja R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões). No ano de 2003 a receita bruta conhecida foi de R\$ 24.941.504,95; em 2004 R\$ 26.824.294,84; em 2005 R\$ 15.343.735,31 e em 2006 R\$ 17.784.000,12.

Dessa maneira, não se justifica a desconsideração da escrituração do contribuinte e o arbitramento do lucro.

Outrossim, não é possível sequer argumentar vícios na escrituração ou indícios de fraude, uma vez que grande parte das movimentações do contribuinte foi devidamente escriturada.

Do exposto, tendo em vista ser indevido o arbitramento, em relação ao período de 2003 a 2006, o auto de infração deve ser cancelado.

Entretanto, o indevido arbitramento não é a única causa de cancelamento parcial do auto de infração em debate. O **método utilizado pela fiscalização para a autuação com fundamento no artigo 42 da lei 9430/96** também é causa que enseja o cancelamento parcial do auto e alcança todo o período autuado, inclusive o ano de 2007.

Nesse ponto, cumpre a transcrição de trechos do termo de verificação fiscal:

“35. Quanto ao confronto dos valores creditados em conta corrente, a título de Liquidação de Cobrança, com os relativos às receitas provenientes da venda de produtos, conforme relatado, buscamos junto ao contribuinte os seus controles auxiliares, mas não obtivemos êxito.

36. Diante da não apresentação de informações individualizadas das duplicatas recebidas, realizamos a identificação dos créditos, os quais encontram-se listados no Anexo I do presente termo, e os totalizamos por mês de recebimento, Anexo II. Na seqüência, cotejamos esses totais com os valores das receitas auferidas nos respectivos meses anteriores.

37. Por exemplo, cotejamos o valor total das liquidações de cobrança do mês de janeiro de 2003, R\$ 1.347.019,95, com o valor da receita do mês de dezembro de 2002, R\$ 276.102,90, informada na DIPJ; cotejamos o valor das liquidações de cobrança do mês de fevereiro de 2003, com o valor da receita do mês de janeiro de 2003, escriturado no Livro Caixa; e assim por diante.

38. Tal procedimento se baseou no fato de que o prazo médio de faturamento do contribuinte é de 30 (trinta) dias, conforme declaração prestada pelo seu sócio, o Sr. Hélio Gomes da Silva.

39. Do cotejamento, constatamos que, em quase todos os meses dos anos 2003 a 2007, os valores recebidos mediante crédito em conta corrente, relativos às liquidações de cobrança, superam os valores das receitas escrituradas conforme demonstrado no Anexo II.”

Em relação a presunção de omissão de receita, dispõe o mencionado artigo 42, caput e § 1º, da lei 9430/96:

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

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

Para a autuação decorrente de presunção de omissão de receita a lei exige que, devidamente intimado, o contribuinte deixe de comprovar a origem dos recursos utilizados nas operações que ensejaram o crédito em conta de depósito. Além disso, prevê que a receita ou rendimento omitido será considerado auferido no mês em que for efetuado o crédito pela instituição financeira.

No caso em análise, **não houve a devida aplicação das regras do artigo 42 da lei 9430/96**, pois a fiscalização:

(i) com base em declaração do sócio no sentido de que o prazo médio de faturamento do contribuinte seria de 30 (trinta) dias, considerou que o crédito realizado por depósitos bancários em um mês seria referente a faturamento que ocorreria apenas em mês subsequente. Entretanto, nos termos do §1º, do artigo 42, da lei 9430/96, tal procedimento foi utilizado de maneira incorreta.

Nos termos da legislação transcrita a receita omitida será considerada no mês em que o crédito for efetuado na conta do contribuinte. Não foi o que ocorreu no caso dos autos, pois a fiscalização considerou ocorrida a omissão em mês subsequente àquele em que houve o crédito.

(ii) considerou como receita omitida a diferença não justificada entre crédito ocorrido em determinado mês e o faturamento do mês subsequente. Entretanto, nos termos da lei, caberia ao contribuinte justificar a origem dos recursos utilizados nas operações e não a suposta diferença apurada pela fiscalização. Portanto, no caso, o contribuinte não foi intimado a justificar os depósitos, mas sim as diferenças apuradas entre o valor declarado em determinado mês e o faturamento do mês subsequente.

Desse modo, da análise dos autos e da redação do artigo transcrito, verifica-se que a fiscalização utilizou o procedimento do artigo 42 da lei 9.430/96 para fundamentar a autuação, entretanto, não observou as regras dispostas no mesmo artigo.

Portanto, em relação aos anos de 2003 a 2006, o auto deve ser cancelado em vista do arbitramento indevido. Além disso, parte do cancelamento, relativamente aos valores do anexos II, se justifica em vista da inobservância das regras do artigo 42 da lei 9.430/96.

E, quanto ao ano de 2007, o arbitramento foi corretamente aplicado, pois neste o regime de tributação se deu com base no lucro real e o contribuinte apresentou durante a fiscalização apenas o livro razão.

No entanto, a base de cálculo utilizada levou em consideração o somatório: (i) dos valores das receitas escrituradas, (ii) das diferenças apuradas em relação às liquidações de cobranças, conforme demonstrado no anexo II, e (iii) dos valores dos demais créditos efetuados nas contas correntes do contribuinte, sem origem comprovada (anexo III), com base na presunção prevista no art. 42 da Lei 9430/96.

Assim, dou parcial provimento ao recurso, para: AFASTAR a qualificação da multa de ofício; CONSIDERAR alcançados pela decadência quinquenal os lançamentos (i) do IRPJ e da CSLL, para os fatos geradores ocorridos até o 3º trimestre de 2003, e (ii) do PIS e da COFINS, para fatos geradores ocorridos até 30/11/2013. No mérito, em relação aos anos calendário de 2003 a 2006, CANCELAR o lançamento, por considerar o arbitramento indevido, além de, quanto aos valores constantes do Anexo II, não terem sido observadas as regras do artigo 42 da lei 9430/96. Em relação ao ano calendário de 2007, EXCLUIR da tributação os valores constantes do Anexo II.

É como voto.

Processo nº 10830.012209/2008-62
Acórdão n.º **1201-000.845**

S1-C2T1

Fl. 1.852

(documento assinado digitalmente)

JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR – Relator.

CÓPIA