



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n°	10850.003419/2003-17
Recurso n°	149.507 Voluntário
Matéria	IRPJ E OUTROS
Acórdão n°	103-22.892
Sessão de	28 de fevereiro de 2007
Recorrente	TARRAF COMÉRCIO DE PEÇAS LTDA.
Recorrida	3ª TURMA/DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

IRPJ - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - EXIGÊNCIA DE TRIBUTOS FORMALIZADA A PARTIR DA OBTENÇÃO DE INFORMAÇÕES RELATIVAS À ARRECADAÇÃO DA CPMF - LEIS Nº 9.311, DE 1996 E 10.174, DE 2001 - RETROATIVIDADE PERMITIDA PELO ARTIGO 144, § 1º, DO CTN.

A teor do que dispõe o artigo 144, § 1º, do CTN, as leis tributárias procedimentais ou formais têm aplicação imediata, alcançando fatos geradores ocorridos anteriormente à sua edição, enquanto não alcançados pela decadência.

OMISSÃO DE RECEITA. PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA.

A presunção legal tem o condão de inverter o ônus da prova, transferindo-o para a contribuinte, que pode refutar a presunção mediante oferta de provas hábeis e idôneas.

OMISSÃO DE RECEITA - SALDO CREDOR DE CAIXA - Não logrando o sujeito passivo infirmar a apuração de saldo credor de caixa, solidifica-se a presunção legal de omissão de receita.

OMISSÃO DE RECEITA - SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM - Os aumentos de capital integralizados pelos sócios, em forma de recursos ao caixa da empresa, devem ter sua origem e efetiva entrega comprovados por documentação hábil, sob pena de configurar omissão de receita.

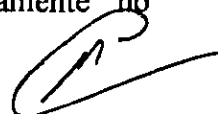
DEPÓSITOS BANCÁRIOS - OMISSÃO DE RECEITA - Evidencia omissão de receitas a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, de direito ou de fato, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, na forma do artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

SIMULAÇÃO - INTERPOSTA PESSOA - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - Na utilização de interposição de pessoa o intuito do declarante é o de inculcar a existência de um titular de direito, mencionado na declaração, ao qual, todavia, nenhum direito se outorga ou se transfere, servindo seu nome exclusivamente para encobrir o da pessoa a quem de fato se quer outorgar ou transferir o direito de que se trata, afigurando-se, na espécie, o evidente intuito de fraude, enquadrável na tipificação de simulação da identidade dos verdadeiros responsáveis pela empresa fiscalizada.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA - Nos casos de lançamento de ofício deve ser aplicada a multa qualificada sobre a totalidade ou diferença do tributo devido, quando comprovado o evidente intuito de fraude.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA - O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula 1º CC nº 2)

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL - FRAUDE, DOLO, CONLUÍO OU SIMULAÇÃO - O Código Tributário Nacional, como norma complementar à Constituição, é o diploma legal que detém legitimidade para fixar o prazo decadencial para a constituição dos créditos tributários pelo Fisco. Inexistindo regra específica, no tocante ao prazo decadencial aplicável aos casos de fraude, dolo, simulação ou conluio, deverá ser adotada a regra geral contida no artigo 173 do CTN, tendo em vista que nenhuma relação jurídico-tributária poderá protelar-se indefinidamente no tempo, sob pena de insegurança jurídica.



JUROS DE MORA - TAXA SELIC - A partir de 1.º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Súmula 1.º. CC nº 4)

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

Tratando-se de lançamentos reflexos, a decisão prolatada para o lançamento matriz, é aplicável, no que couber, aos decorrentes, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Negado provimento ao recurso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interpostos por TARRAF COMÉRCIO DE PEÇAS LTDA.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas, e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
Presidente


MÁRCIO MACHADO CALDEIRA
Relator

FORMALIZADO EM: 14 SET 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Aloysio José Percínio da Silva, Flávio Franco Corrêa, Alexandre Barbosa Jaguaribe, Leonardo de Andrade Couto e Paulo Jacinto do Nascimento. Ausente, momentaneamente, por motivo justificado o Conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho.



Relatório

Tarraf Comércio de Peças Ltda., inscrita no CNPJ sob o nº 49.112.501/0001-59, interpôs recurso voluntário contra a decisão de primeira instância, que julgou parcialmente procedente o lançamento efetuado para o IRPJ, ano-calendário de 1998, com exigências reflexas para a CSLL, PIS e COFINS.

Conforme descrito no Termo de Constatação Fiscal de fls. 3471/3477 o procedimento fiscal teve início junto a pessoa física Carmen Gasques Artero da Costa, CPF nº 049.648.008-14, concluindo a fiscalização que a titularidade de conta-corrente mantida em nome desta junto ao banco Bradesco pertencia de fato à empresa Tarraf Comércio de Peças Ltda.

Nos Termos de Constatação Fiscal anexos às fls. 1837/1841 e 3471/3477 o autuante relata o resultado do rastreamento dos cheques emitidos pela Sra. Carmem Gasques, dando conta da resposta da intimação a 14 (quatorze) pessoas jurídicas beneficiárias dos cheques. Todas essas empresas informam que os pagamentos foram decorrentes de vendas efetuadas à empresa Tarraf Comércio de Peças Ltda., CNPJ nº 49.112.501/0001-59. Também, em relação aos cheques cujos beneficiários são pessoas físicas estas informam que os pagamentos referem-se a vendas efetuadas para a fiscalizada ou para seus sócios.

E, assim conclui o autuante, fls. 3.472: *“Considerando que 100% dos cheques circularizados estão ligados a empresa ou aos sócios da empresa Tarraf Comércio de Peças Ltda, considerando que a conta corrente em questão serviu para efetuar pagamentos da empresa bem como dos sócios, e considerando que em momento algum foram apresentados documentos que elidam o alegado por esta fiscalização e considerando ainda o grau de parentesco existente entre a Sra. Carmem e o Sr. Antônio Tarraf Júnior (Sogra), fica cabalmente demonstrada que a movimentação financeira no Banco Bradesco em nome de Carmen Gasques Artero da Costa, pertence DE FATO a empresa Tarraf Comércio de Peças Ltda.”*

Em virtude de a pessoa jurídica não ter contabilizado, nem ter justificado a origem dos recursos depositados em conta de “interposta pessoa”, a fiscalização levou a efeito a tributação por omissão de receitas, com fulcro no art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Em diligências junto a diversos fornecedores o fisco constatou a existência de duplicatas que não tiveram seu pagamento contabilizado ou tiveram seu registro postergado, fato que motivou a reconstituição do Caixa da empresa, tendo sido apurados saldos credores mensais, os quais foram tributados com base em presunção legal.

Da análise dos aumentos de capital efetivados pelos sócios a fiscalização concluiu sobre a não comprovação da origem dos recursos nestes utilizados, o que motivou a tributação, também, com base em presunção legal.

Com relação à aplicação da multa qualificada o autuante aduz às fls. 3.475/3476: *“Tendo em vista que as respostas apresentadas pelos contribuintes intimados não deixaram dúvidas de que toda a movimentação financeira da Sra. Carmem Gasques Artero da Costa, no Banco Bradesco não pertence a mesma, sendo que o TITULAR de FATO desta movimentação é a empresa TARRAF COMÉRCIO DE PEÇAS LTDA, CNPJ 49.112.501/0001-59”*



59 e que a empresa utilizava-se de conta paralela em nome de "laranja" – Sra. Carmem (item I e IV), e que deixou de contabilizar e postergou a contabilização de inúmeros pagamentos a fornecedores (item II e III), com o objetivo único de não pagar os tributos e contribuições devidos à Fazenda Nacional, forma a impedir visando desta ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fiscal, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, procedemos o presente lançamento de ofício com o AGRAVAMENTO DA MULTA, conforme disposto no art. 44, inciso II § 2º da Lei nº 9.430/96, tendo em vista o evidente intuito de fraude demonstrado pelo contribuinte, conforme definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502".

Irresignada com os lançamentos a contribuinte ingressou com a peça impugnatória de fls. 3531/3567 propugnando pela insubsistência do feito fiscal.

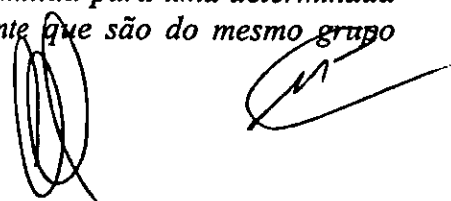
Em diligência solicitada às fls. 3681/3682 a 3ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto retorna os autos à DRF de origem para que o autuante, à vista da escrituração da empresa, se pronuncie sobre a alegação trazida aos autos com a peça de defesa, a qual, afirma, em relação ao saldo credor de caixa, que, "localizou inúmeros pagamentos que foram devidamente registrados no livro diário, nos anos de 1998 e 1999 (apresentando planilha de fls. 3533 e 3534). Alegou, ainda, que muitos pagamentos foram efetuados por meio de emissão de cheques pré-datados, sendo que a contabilização somente se operou na data de sua efetiva contabilização, este fato, não foi considerado pelo fiscal, e a seu ver, justificaria o saldo credor em alguns períodos, e que muitos pagamentos previstos para janeiro foram realmente pagos em março e, já que sua contabilização fora efetivada dentro do mesmo trimestre, nenhum prejuízo teve o Fisco (planilha às fls. 3535 e 3536)".

Intimada, em diligência fiscal, a requerente solicitou, em 21/01/2005, a prorrogação do prazo de atendimento para a juntada dos documentos argüidos na impugnação. Em 08/03/2005, a requerente junta os docs. de fls. 3699/3916 e alega que "por motivos situados fora de sua competência" não conseguiu o restante, que "serão, imediatamente, encaminhados à DRF assim que recebidos".

Em 21/07/2005, realizada a diligência fiscal, a análise dos livros fiscais, dos demais elementos apresentadas e das cópias de cheques acompanhados dos extratos bancários referentes às suas compensações, foi elaborado o Termo de Informação Fiscal anexo às fls. 3917/3919, que, em síntese, ratifica as informações contidas no Termo de Constatação Fiscal de fls. 3471/3477, explicitando que dos 772 pagamentos não contabilizados, no montante de R\$ 1.895.274,30, a impugnante conseguiu demonstrar quatro deles, no total de R\$ 15.894,53.

Reaberto o prazo para a manifestação da impugnante esta alega que se encontra "sobremaneira lesado com o abusivo e ilegal auto de infração, calcado em presunção, é obrigado a corrigir equívocos existentes no lançamento, que deveriam ter sido realizados pela própria Administração"; "que deveria ter sido mais prudente no presente caso, o que certamente impossibilitaria a ocorrência das ilegalidades veementes... que acabam causando flagrantes prejuízos ao contribuinte e ao próprio Fisco, tendo em vista o princípio constitucional da eficiência"; "que é ônus do Poder Público, quando do lançamento verificar, calcado em provas lícitas e não em presunção", fls. 3924/3925.

E, acrescenta, que, "é importante informar... que as empresas Axios, Monroe Axios, Walker do Brasil, Axios Prod. Elast., Tenneco, Monroe Auto Peças são do mesmo grupo. Sendo assim, é possível que uma nota fiscal tenha sido emitida para uma determinada pessoa e o cheque nominal a outra. Porém, guize-se novamente que são do mesmo grupo



empresarial, sendo fruto de fusões e aquisições”; “que alguns valores constantes dos cheques são maiores que aqueles insertos nas notas fiscais... e decorre do fato de que houve o pagamento dos juros juntamente com o principal” e “alguns cheques foram emitidos em nome do próprio, eis que houve saque para pagamentos de títulos em dinheiro”, anexa aos autos os docs. de fls. 3926/3994.

Ao apreciar a peça de defesa a 3ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto/SP decidiu por rejeitar as preliminares aduzidas pela contribuinte e, no mérito, considerou procedente em parte o lançamento, para excluir da base de cálculo do tributo IRPJ as parcelas de R\$ 6.264,71 e R\$ 733,24 relativas aos fatos geradores de março/98 e junho/98, respectivamente.

A Decisão de primeira instância, anexa às fls. 4000/4026, restou assim ementada:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 1998

EMENTA: OMISSÃO DE RECEITA. PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA.

A constatação de infrações capituladas como presunções legais *juris tantum* tem o condão de transferir o dever ou ônus probante da autoridade fiscal para o sujeito passivo da relação jurídico-tributária.

OMISSÃO DE RECEITA OPERACIONAL. PASSIVO NÃO COMPROVADO.SALDO CREDOR DE CAIXA.

A apuração de saldo credor de caixa, quando não afastada por meio de provas sólidas, denota a existência de receitas omitidas em montante equivalente.

OMISSÃO DE RECEITA. SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM.

Os aumentos de capital integralizados pelos sócios, em forma de recursos ao caixa da empresa, devem ter sua origem e efetiva entrega comprovados por documentação hábil, sob pena de configurar omissão de receita.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Os depósitos da empresa em conta-corrente de terceiros cujas operações que lhes deram origem restem incomprovadas presumem-se advindos de transações realizadas à margem da contabilidade.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1998

EMENTA: LANÇAMENTOS DECORRENTES. PIS. COFINS. CSLL.



Aplica-se às exigências decorrentes o que foi decidido no lançamento do IRPJ, devido à íntima relação de causa e efeito existente entre eles.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1998

Ementa: PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DA LEI. INAPLICABILIDADE.

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

DECADÊNCIA. CSLL.PIS.COFINS

O prazo decadencial para lançamento das contribuições sociais é de dez anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado o lançamento.

JUROS DE MORA. SELIC.

A cobrança de juros de mora com base no valor acumulado mensal da taxa referencial do Selic tem previsão legal.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicá-la nos moldes da legislação que a instituiu.

QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO. UTILIZAÇÃO DE DADOS DA CPMF. DAS PROVAS ILÍCITAS.

Não configura quebra de sigilo, tampouco de provas ilícitas, o fornecimento ao Fisco de informações sobre a movimentação bancária do contribuinte, as quais permanecem protegidas sob o manto do sigilo fiscal. ”

Da decisão de 1ª Instância recorre a contribuinte a este Colegiado, através da peça recursal anexa às fls. 4039/4091, recepcionada aos 10/01/2006, mediante a qual aduz, em síntese:

- a fiscalização teve seu advento pela análise das transações bancárias de outra contribuinte pessoa física, qual seja, a Sra. Carmem Gasques da Costa, CPF nº 049.648.008-14, que mantinha relações meramente financeiras com a Recorrente;

- a fiscalização parte do pressuposto de que existe fraude, sem calcar-se em elementos seguros e que possam comprovar essa assertiva, chegando inclusive a mencionar que a Sra. Carmen é “sogra” de um dos sócios da Recorrente;

- a decisão de 1º grau é nula posto que não apreciou a alegação de inconstitucionalidade aduzida na peça impugnatória, sob o argumento de que não pode apreciar matéria desse jaez. “Ora, sendo nula a norma jurídica, é possível ao Tribunal Administrativo deixar de aplicar a lei”;

- o lançamento baseado no saldo credor de caixa, enumera todas as duplicatas que foram pagas e deixaram de ser contabilizadas pela empresa. Por amostragem, conforme quadro de fls. 4049, a recorrente localizou vários pagamentos que foram realizados e registrados no livro diário. Essa prova basta para retirar a presunção de veracidade e legalidade do procedimento fiscal, necessitando seja o mesmo retificado, expedindo-se, por conseguinte, novo lançamento tributário;

- o suposto saldo credor de caixa tem origem no fato de que muitos pagamentos foram efetuados através da emissão de cheques pré-datados, sendo que a contabilização dos mesmos somente se operou na data de sua efetiva compensação. Os pagamentos somente foram contabilizados quando os cheques foram efetivamente compensados;

- a recorrente optou pelo lucro real, regime de apuração trimestral, sendo que, muitos pagamentos previstos para janeiro, foram pagos em março, conforme se demonstra no quadro de fls. 4050/4051, o que releva a inexistência de qualquer prejuízo para o Fisco, seja ele econômico ou fiscalizatório. Ora, não é preciso muito esforço para se chegar à essa conclusão, pois se o pagamento do tributo é feito por trimestres e os valores considerados como saldo credor de caixa foram contabilizados dentro do mesmo trimestre de competência, o prejuízo ao fisco inexistente;

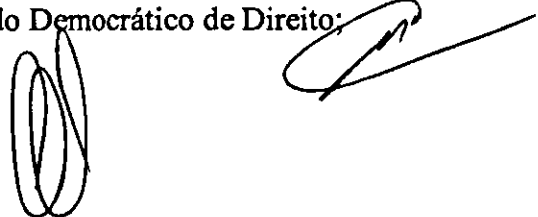
- quando da diligência fiscal a recorrente juntou por petição vários cheques e extratos que comprovam pagamentos das notas fiscais emitidas pelas empresas. Do mesmo modo, ressaltou-se que as empresas Axios, Monroe Axios, Walker do Brasil, Axios Prod. Elast., Tenneco, Monroe Auto Peças são do mesmo grupo. Sendo assim, demonstrou-se, por petição que é possível que uma nota fiscal tenha sido emitida para uma determinada pessoa e o cheque nominal a outra. Porém, gize-se novamente que são do mesmo grupo empresarial, sendo fruto de fusões e aquisições, o que pode ser melhor compreendido mediante a obtenção de informações pela fiscalização em referidas empresas;

- acrescentou-se em petição de agosto de 2005 que alguns valores constantes dos cheques são maiores do que aqueles insertos nas notas fiscais. Isto decorre do fato de que, em virtude da mora, houve o pagamento dos juros juntamente com o principal. Do mesmo modo, alguns cheques foram emitidos em nome do próprio, eis que houve saque para pagamento de títulos em dinheiro;

- mesmo diante das alegações e documentações no período da impugnação e também em petição de agosto de 2005, juntando notas, cheques, extratos, além de cópia da página do livro que espelhava a realidade, a r. decisão recorrida manteve o lançamento sem apresentar justificativa plausível para desnaturar e não acolher as provas demonstradas;

- com relação ao PIS e COFINS o lançamento não pode prosperar com relação aos fatos geradores de janeiro a novembro de 1998, uma vez que o período em questão encontra-se atingido pela decadência, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN;

- o auto de infração impugnado é fruto de mera presunção, sem embasamento em prova que possa vaticinar a conduta praticada pela autoridade administrativa, sendo de rigor sua insubsistência, uma vez que estamos diante de um Estado Democrático de Direito;



- com relação aos depósitos bancários houve a utilização de prova ilícita, com ofensa aos princípios constitucionais da irretroatividade e do sigilo bancário. No ano de 1998 inexistia previsão legal para a quebra de sigilo bancário dos contribuintes, o que só ocorreu com o advento da LC n.º 105, de 2001;

- todo o procedimento fiscal já nasceu nulo de pleno direito porque inobservou direitos constitucionais básicos inerentes ao cidadão. Assim, requer-se a nulidade do processo fiscal em epígrafe, já que valendo-se de dados obtidos, de forma ilegal, de terceira pessoa, lavrou auto de infração contra a Recorrente. Trata-se de evidente utilização de prova ilícita, que contamina, conseqüentemente, todas as demais provas e atos decorrentes;

- com relação aos suprimentos de numerário, no ano de 1998, o Sr. Antônio Tarraf obteve um empréstimo junto à empresa Cerâmica Jomina Ltda, CNPJ n.º 05.409.544/0001-01, no importe de R\$ 250.000,00, como de pode verificar de sua DIRPF/1999 e cheques da Cerâmica. O restante do valor que ingressou na empresa através do sócio Antônio Tarraf é perfeitamente justificável por seus rendimentos, conforme sua DIRFP/1999;

- quanto ao aumento de capital realizado pela sócia Mirian Tarraf Fernandes, no valor de R\$ 6.000,00, bastaria uma pequena averiguação em sua DIRPF/1999 para se confirmar que a mesma dispunha de recursos para a efetivação do mesmo;

- no tocante ao sócio Antônio Tarraf Júnior este no curso da ação fiscal esclareceu que havia tomado um empréstimo da Sra. Carmen Gasquez da Costa; quantia que foi utilizada para o aumento de capital. Trata-se de um empréstimo no valor de R\$ 154.000,00, cujos valores ingressaram na conta do Sr. Antônio Tarraf Júnior através dos cheques n.º 002930, 002947 e 002991, todos do banco Bradesco, sendo que afim de efetuar o pagamento do mútuo o sócio ofereceu um imóvel rural, no valor de R\$ 154.000,00;

- por um lapso não constou da DIRPF/1999 do Sr. Antônio Tarraf Júnior a obtenção do empréstimo e o aumento de capital, fato este que foi corrigido no ano seguinte, espontaneamente declarado e acertado;

- *“para a Recorrente de nada importa a relação da Sra. Carmen Gasques Artero da Costa com o Fisco, se a mesma movimentou recursos compatíveis, se a mesma omitiu ou não rendimentos, (...), enfim, para a recorrente o que importa é que suas receitas estejam devidamente comprovadas e, no caso estão”*. A relação da Sra. Carmen com a recorrente, no caso seus sócios, era meramente financeira, onde estes tomavam empréstimos com aquela;

- para a recorrente e seus sócios, não lhes competia saber qual era a origem dos valores que eram tomados como empréstimo junto à Sra. Carmen, sendo obrigação apenas declará-los no Imposto de Renda, o que de fato ocorreu;

- *“... têm-se notícia que a Sra. Carmen Gasques Artero da Costa vendeu um imóvel de grande valor e, desde então, passou a atuar como agente do mercado financeiro, firmando alguns contratos de mútuo”*. Após pesquisas junto ao Cartório de Registro de Imóveis, tem-se notícia que um dos compradores de aludido imóvel ofereceu-o como garantia junto ao Banco Bradesco S/A, sendo o mesmo avaliado em US\$ 200.000, aproximadamente R\$ 600.000,00. Logo, os valores emprestados pela Sra. Carmen têm origem, o que derruba as frágeis presunções fiscais;

- o E. Conselho de Contribuintes já pacificou entendimento no sentido de não admitir os depósitos bancários como suposto indicativo de omissão de receita, para fins de lançamento tributário, conforme ementas transcritas às fls. 4081/4082;

- o lançamento fiscal tributou 100% das receitas (em específico com fundamento nos extratos bancários), sem, no entanto, deduzir eventuais custos. Vale dizer, presumiu-se que 100% dos custos foram contabilizados;

- a incidência da taxa Selic sobre o suposto débito apontado no auto também não encontra respaldo jurídico;

- a multa aplicada ofende aos princípios da razoabilidade ou proporcionalidade e da proibição do confisco previstos na CF/88. Tendo em vista seu caráter confiscatório, a multa deve ser reduzida, no mínimo, ao patamar de 20%, de conformidade com o art. 61, § 2º, da Lei nº 9.430, de 1996. Se não se entender dessa forma, ao menos é forçosa a redução para o percentual de 75%, uma vez que não restou comprovada qualquer má-fé.

Bens arrolados às fls. 4092/4094.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, Relator

O recurso interposto apresenta todos os pressupostos exigidos para sua admissibilidade. Dele conheço.

Da preliminar de nulidade da decisão de 1.ª Instância

Em preliminar, argúi a recorrente que a decisão de 1.º grau é nula posto que não apreciou a alegação de inconstitucionalidade aduzida na peça impugnatória, sob o argumento de que não pode apreciar matéria desse jaez.

Nesse passo, andou bem a decisão recorrida posto que não é de sua competência tal manifestação.

Da mesma forma, não compete a este colegiado essa apreciação, conforme a Súmula n.º 2 do Primeiro Conselho de Contribuintes, a qual dispõe, *in verbis*: “O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Dessarte, voto por rejeitar a preliminar de nulidade aduzida pela defesa.

Utilização de dados fornecidos pelas instituições financeiras

Inicialmente, cabe apreciar a arguição da recorrente de que com relação aos depósitos bancários houve a utilização de prova ilícita, com ofensa aos princípios constitucionais da irretroatividade e do sigilo bancário. No ano de 1998 inexistia previsão legal para a quebra do sigilo bancário dos contribuintes, o que só ocorreu com o advento da LC n.º 105, de 2001, incorrendo, assim, todo o procedimento fiscal em nulidade.

No presente caso, inexistente a ilegalidade apontada pelo impugnante, cujo raciocínio está baseado na errônea interpretação de que o § 3º do art. 11 da Lei n.º 9.311, de 1996, na sua redação primitiva – ao vedar a utilização da movimentação financeira, objeto de informações prestadas pelas instituições financeiras, para exações alheias à CPMF – gerou em proveito de todos os contribuintes que praticaram fatos de conteúdo econômico, direito subjetivo individual de não realizar qualquer prestação ao fisco a título de outras contribuições ou impostos. Assim, a ilegalidade adviria do fato de ter sido aplicada lei nova, a Lei n.º 10.174, de 2001, a fatos ocorridos no passado.

Trata-se de um raciocínio equivocado, pois em nenhum momento o aludido § 3º do art. 11 da Lei n.º 9.311, de 1996, seja em sua redação original, seja na redação atual, veiculou norma de natureza material. Em nenhum momento sequer cogita da incidência tributária sobre a movimentação financeira, mas regula tão-somente a utilização de informações relativas à movimentação financeira.

Ainda que regulasse a incidência tributária sobre a movimentação financeira, a alegação não seria pertinente porquanto o fato gerador do imposto lançado não é a mera

movimentação financeira do numerário, mas sim a renda auferida, exteriorizada pelo ingresso não justificado de numerário novo no patrimônio dos contribuintes.

A Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, estabelece em seu art. 1º, § 3º, III, que não constitui violação do dever de sigilo o fornecimento das informações de que trata o § 2º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, quais sejam, as informações necessárias à identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações.

O § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996 (que instituiu a Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira - CPMF), vedava a utilização das informações a ela referentes para constituição de crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos, conforme se depreende do texto a seguir reproduzido:

"Art. 11. Compete à Secretaria da Receita Federal a administração da contribuição, incluídas as atividades de tributação, fiscalização e arrecadação.

(...)

§ 3º. A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicável à matéria, o sigilo das informações prestadas, vedada sua utilização para constituição do crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos.

(...)" (Grifou-se)

Contudo, com a edição da Lei nº 10.174, de 2001, em seu art. 1º, foi dada nova redação ao § 3º do art. 11 do citado diploma legal, facultando a utilização das informações relativas à CPMF para instaurar procedimento administrativo e efetuar lançamento de outros tributos:

"§ 3º. A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicável à matéria, o sigilo das informações prestadas, facultada sua utilização para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições e para lançamento, no âmbito do procedimento fiscal, do crédito tributário porventura existente, observado o disposto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e alterações posteriores." (Grifou-se)

Assim dispõe o art. 144 do CTN, acerca da possibilidade ou não de aplicação retroativa do dispositivo legal acima transcrito:

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

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

Verifica-se, pois, que enquanto o *caput* do artigo acima transcrito refere-se à aplicação da lei de regência do fato gerador, o seu parágrafo 1º diz respeito a critérios de apuração ou processos de fiscalização. O dispositivo legal que definiu o fato gerador do tributo

no presente caso – o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 – produziu efeitos financeiros a partir de 1º de janeiro de 1997 (art. 87 da mesma Lei). Portanto, o lançamento, que se refere ao ano-calendário de 1999, obedeceu ao comando do *caput* do art. 144 do CTN.

Por outro lado, ao autorizar a instauração de procedimento de fiscalização referente a qualquer outro imposto ou contribuição, com base nas informações decorrentes da CPMF, a Lei nº 10.174, de 2.001, inquestionavelmente estabeleceu novos processos de fiscalização, que ampliaram o poder de investigação das autoridades administrativas. Sua aplicação rege-se, pois, pelo § 1º e não pelo *caput* do art. 144 do CTN.

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

Para ilustrar o argumento acima, vale reproduzir a lição de Zuudi Sakakihara, no livro Código Tributário Nacional Comentado, pág. 565/566:

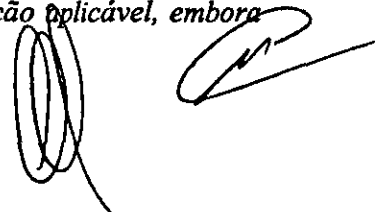
"... na atividade do lançamento é preciso distinguir entre a lei material, que descreve o fato típico tributário e contém a respectiva implicação consistente no pagamento do tributo, das outras leis de natureza apenas adjetiva, que dizem respeito ao modo pelo qual é realizada a atividade do lançamento.

*A lei material é aquela aplicada na atividade do lançamento, segundo os critérios da qual é determinada e quantificada a obrigação tributária principal e o correlativo crédito tributário. Integra o próprio objeto do lançamento, na medida em que é dele a fonte formal e, por isso, há de ser aquela vigente na data em que surgiram a obrigação e o respectivo crédito. É o que diz o *caput* deste artigo.*

Já as leis meramente adjetivas não integram o objeto do lançamento, valendo dizer que não são aplicadas pelo lançamento, mas aplicadas à atividade do lançamento. Dizem respeito à atividade e não ao objeto do lançamento. Em razão disso, são aplicáveis aquelas vigentes na data em que é exercida a atividade, sendo irrelevante que sejam posteriores ao surgimento do direito que é objeto do lançamento. É esse o sentido do § 1º deste artigo. Com efeito, as leis que instituem novos critérios de apuração ou novos processos de fiscalização, ou, ainda, que ampliem os poderes de investigação das autoridades administrativas, são todas, por assim dizer, externas ao fato gerador, no sentido de que não alteram nenhum dos aspectos da hipótese de incidência tributária, afetando, apenas, a atividade do lançamento, e não o crédito tributário. Esclareça-se, por oportuno, que os critérios de apuração são unicamente aqueles investigatórios, e não os que se destinem à quantificação do tributo devido, pois estes afetam diretamente a materialidade da hipótese de incidência no seu aspecto dimensível.

(...)

Note-se que o § 1º não prevê nenhuma hipótese que importe aplicação retroativa da lei. Ao contrário, confirma e consagra o princípio da irretroatividade da Lei tributária, pois a legislação aplicável, embora



seja posterior à ocorrência do fato gerador, não é posterior à atividade do lançamento, à qual se aplica." (Grifou-se)

A questão de ter ou não havido aplicação retroativa da lei vem sendo decidida de forma reiterada pelo Poder Judiciário nos termos expressos pelo seguinte julgado:

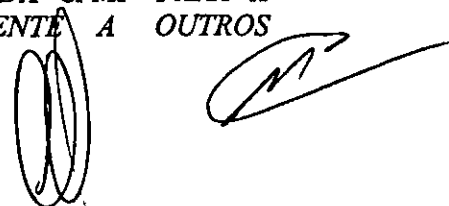
"TRIBUTÁRIO. REQUISICÃO DE INFORMAÇÕES BANCÁRIAS. LC n.º 105/01. PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO. QUEBRA DE SIGILO. INOCORRÊNCIA. 1. A Lei n.º 10.174/01, que deu nova redação ao § 3º do art. 11 da Lei n.º 9.311, permitindo o cruzamento de informações relativas à CPMF para a constituição de crédito tributário pertinente a outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, disciplina o procedimento de fiscalização em si, e não os fatos econômicos investigados, de forma que os procedimentos iniciados ou em curso a partir de janeiro 2001 poderão valer-se dessas informações, inclusive para alcançar fatos geradores pretéritos, (CTN, art. 144, § 1º). Trata-se de aplicação imediata da norma, não se podendo falar em retroatividade. 2. O art. 6º da Lei Complementar n.º 105, de 10 de janeiro de 2001, regulamentada pelo Decreto n.º 3.724/01, autoriza a autoridade fiscal a requisitar informações acerca da movimentação financeira do contribuinte, desde que já instaurado o procedimento de fiscalização e o exame dos documentos seja indispensáveis à instrução, preservado o caráter sigiloso da informação. 3. O acesso a informações junto a instituições financeiras, para fins de apuração de ilícito fiscal, não configura ofensa ao princípio da inviolabilidade do sigilo bancário, desde que cumpridas as formalidades exigidas pela Lei Complementar n.º 105/01 e pelo Decreto n.º 3.724/01" (Ac. da 1ª T do TRF da 4ª R – mv – ag 2002.04.01.003040-0/PR – Rel. Des. Fed. Maria Lúcia Luz Leiria – j 02.05.02 – Agte.: Joaquim Costa; Agdas.: União Federal/Fazenda Nacional – DJU 2 05.06.02, p 164)

Conforme restou claro no aresto transcrito, a redação outorgada pela Lei n.º 10.174, de 2001, e que vem a ser o objeto do inconformismo do impugnante, não disciplina os fatos econômicos evidenciados pelo movimento financeiro, mas apenas e tão-somente o procedimento de fiscalização em si.

No caso em concreto, a ação fiscal teve início já na vigência da Lei n.º 10.174, de 2001. Portanto, o procedimento adotado, visando à constituição do crédito tributário em análise, encontrava-se plenamente respaldado.

Também, ao apreciar idêntica matéria, contida no Recurso Especial (Resp) n.º 506.232-PR (2003/0036785-0), a Primeira Turma do Egrégio Superior Tribunal de Justiça (STJ), em Sessão de 28/10/2003, concluiu, à unanimidade de seus membros, em sentido diametralmente oposto às teses da defesa acerca da irretroatividade da norma e da necessidade de autorização judicial para o Fisco acessar os dados da movimentação bancária do contribuinte - posições acatadas no presente voto -, conforme se pode ver da ementa do julgado, a seguir reproduzido:

"TRIBUTÁRIO. NORMAS DE CARÁTER PROCEDIMENTAL. APLICAÇÃO INTERTEMPORAL. UTILIZAÇÃO DE INFORMAÇÕES OBTIDAS A PARTIR DA ARRECADAÇÃO DA CPMF PARA A CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO REFERENTE A OUTROS



TRIBUTOS. RETROATIVIDADE PERMITIDA PELO ART. 144, § 1º DO CTN.

1. O resguardo de informações bancárias era regido, aos tempos dos fatos que permeiam a presente demanda (ano de 1998), pela Lei 4.595/64, reguladora do Sistema Financeiro Nacional, e que foi recepcionada pelo art. 192 da Constituição Federal com força de lei complementar, ante a ausência de norma reguladora desse dispositivo, até o advento da Lei Complementar 105/2001.

2. O art. 38 da Lei 4.595/64, revogado pela Lei Complementar 105/2001, previa a possibilidade de quebra do sigilo bancário apenas por decisão judicial.

3. Com o advento da Lei 9.311/96, que instituiu a CPMF, as instituições financeiras responsáveis pela retenção da referida contribuição, ficaram obrigadas a prestar à Secretaria da Receita Federal informações a respeito da identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações bancárias, sendo vedado, a teor do que preceituava o § 3º do art. 11 da mencionada lei, a utilização dessas informações para a constituição de crédito referente a outros tributos.

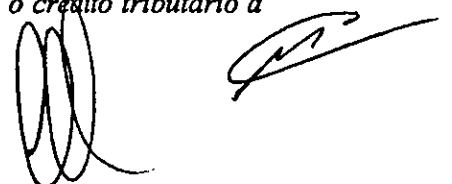
4. A possibilidade de quebra do sigilo bancário também foi objeto de alteração legislativa, levada a efeito pela Lei Complementar 105/2001, cujo art. 6º dispõe: 'Art. 6º. As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente'.

5. A teor do que dispõe o art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, as leis tributárias procedimentais ou formais têm aplicação imediata, ao passo que as leis de natureza material só alcançam fatos geradores ocorridos durante a sua vigência.

6. Norma que permite a utilização de informações bancárias para fins de apuração e constituição de crédito tributário, por envolver natureza procedimental, tem aplicação imediata, alcançando mesmo fatos pretéritos.

7. A exegese do art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, considerada a natureza formal da norma que permite o cruzamento de dados referentes à arrecadação da CPMF para fins de constituição de crédito relativo a outros tributos, conduz à conclusão da possibilidade de aplicação dos arts. 6º da Lei Complementar 105/2001 e 1º da Lei 10.174/2001 ao ato de lançamento de tributos cujo fato gerador se verificou em exercício anterior à vigência dos citados diplomas legais, desde que a constituição do crédito em si não esteja alcançada pela decadência.

8. Inexiste direito adquirido de obstar a fiscalização de negócios tributários, máxime porque, enquanto não extinto o crédito tributário a



Autoridade Fiscal tem o dever vinculativo do lançamento em correspondência ao direito de tributar da entidade estatal.

9. Recurso Especial provido.”

A fidelidade da ementa acima transcrita ao conteúdo do aresto dispensa a reprodução de trechos de seu voto condutor, o qual traduz o posicionamento da Secretaria da Receita Federal.

Por oportuno, considero relevante trazer a lume o seguinte trecho do voto-vista do Eminentíssimo Ministro José Delgado que, acompanhando o voto do Relator, enfatizou que:

“A prevalência da tese da impetrante levaria a criar situações em que a administração tributária, mesmo conhecendo a existência de possível sonegação fiscal, ficaria impedida de apurá-la. É inadmissível que o ordenamento jurídico crie proteção de tal nível a quem, possivelmente, cometeu infração.

O sigilo bancário não tem conteúdo absoluto. Ele cede todas as vezes que as transações bancárias são denotadoras de ilicitude.

O princípio da moralidade pública e privada é que tem força de natureza absoluta. Nenhum cidadão pode, sob o alegado manto ou garantias fundamentais, cometer ilícitos. O sigilo bancário é garantido pela Constituição Federal como direito fundamental para guardar a intimidade das pessoas desde que não sirva para encobrir ilícitos.

Isto posto, acompanhando o eminente relator, dou provimento ao recurso.

É como voto.”

O Parecer PGFN/CAT/Nº 1649/2003 (Diário Oficial da União de 13 de janeiro de 2004), legitimou os procedimentos adotados pela Secretaria da Receita Federal, na utilização dos dados financeiros anteriormente obtidos pelas informações da CPMF. Assim, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional através do Parecer nº 1649/2003, em resposta à consulta formulada pela Secretaria da Receita Federal fixou entendimento firmado na seguinte ementa:

“Assunto: Utilização de informações obtidas no âmbito da fiscalização da CPMF para instaurar procedimento administrativo destinado a verificar a existência de obrigação tributária relativa a outros tributos e a constituir o respectivo crédito. Alteração introduzida na parte final do § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311 de 24 de outubro de 1996, pela Lei nº 10.174, de 9 de janeiro de 2001. Possibilidade de complementação dessas informações com base na Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001.

Utilização de informações obtidas no âmbito da fiscalização da CPMF para instaurar procedimento administrativo destinado a verificar a existência de obrigação tributária relativa a outros tributos e a constituir o respectivo crédito.

Aplicação no tempo da alteração introduzida na parte final do § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, pela Lei nº 10.174, de 2001.

Solução da questão à luz do princípio 'tempus regit actum', consagrado no art. 6º da Lei de Introdução ao Código Civil e no art. 144 do CTN. Aplicação imediata da lei nova, que disciplina um efeito decorrente do inadimplemento voluntário da obrigação tributária que se prolonga no tempo, e que não institui nova hipótese de incidência tributária. Inexistência de ofensa ao ato jurídico perfeito, ao direito adquirido e à coisa julgada.

Possibilidade de que a complementação das informações obtidas no âmbito da fiscalização da CPMF seja realizada nos termos da Lei Complementar nº 105/2001, cuja pretensa inconstitucionalidade, além de ser incabível, não pode ser reconhecida pelos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda."

Dessarte, em relação ao presente assunto é de ser ressaltado que esta Câmara já firmou o entendimento de que a teor do que dispõe o art. 144, § 1º, do CTN, a Lei nº 10.174, de 2001, por ser procedimental ou formal tem aplicação imediata, alcançando os fatos geradores ocorridos anteriormente à sua edição. Por outro lado, não compete a este Colegiado o exame da constitucionalidade ou inconstitucionalidade das normas que veiculam o sigilo bancário (LC nº 105/2001), haja vista que essa matéria está submetida ao Supremo Tribunal Federal – STF, cabendo àquela simplesmente aplicá-las:

Com efeito, conforme exaustivamente acima debatido, o procedimento adotado pela fiscalização não feriu qualquer direito ou garantia constitucional outorgados aos cidadãos brasileiros.

Depósitos bancários de origem não comprovada em conta mantida em nome de interposta pessoa

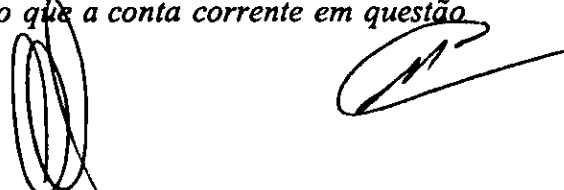
A ação fiscal que ora se aprecia, originou-se da análise dos recursos depositados em conta bancária mantida no Banco Bradesco S/A, em nome da Sra. Carmem Gasques Artero da Costa, durante o ano de 1998.

Em atendimento à Requisição de Informações Sobre Movimentação Financeiras-RMF, a instituição financeira (Bradesco) apresentou os extratos bancários e cópias de cheques da conta corrente nºs 006026-7, da Agência 2152-0, no ano-calendário de 1998, mantidas pela Sra. Carmem Gasques no referido banco.

Após a seleção, por amostragem, de diversos cheques de valores expressivos sacados da referida conta, a fiscalização expediu intimações para os beneficiários dos mesmos, para que prestassem informações acerca da finalidade e causa dos recebimentos, obtendo das diversas empresas informações de que estes referiam-se a pagamentos decorrentes de vendas efetuadas à empresa Tarraf Comércio de Peças Ltda.

Também, em relação aos cheques cujos beneficiários são pessoas físicas estas informam que os pagamentos referem-se a vendas efetuadas para a fiscalizada ou para seus sócios.

Da análise das provas consubstanciadas nos presentes autos não há como não se acatar a conclusão a que chegou o autuante, quando este afirma que: *"Considerando que 100% dos cheques circularizados estão ligados a empresa ou aos sócios da empresa Tarraf Comércio de Peças Ltda, considerando que a conta corrente em questão*



serviu para efetuar pagamentos da empresa bem como dos sócios, e considerando que em momento algum foram apresentados documentos que elidam o alegado por esta fiscalização e considerando ainda o grau de parentesco existente entre a Sra. Carmem e o Sr. Antônio Tarraf Júnior (Sogra), fica cabalmente demonstrada que a movimentação financeira no Banco Bradesco em nome de Carmen Gasques Artero da Costa, pertencem DE FATO a empresa Tarraf Comércio de Peças Ltda.”

Em face do apurado, aliado à constatação de que a Sra. Carmem Gasques Artero da Costa na verdade, à época dos fatos, era sogra de sócio da empresa, e que, de acordo com a sua renda e patrimônio, não tinha nenhuma capacidade financeira justificadora dos elevados recursos movimentados na conta em apreço é que o autuante concluiu pela utilização de interposta pessoa pela empresa *Tarraf Comércio de Peças Ltda.*

Em intimação endereçada à Sra. Carmem Gasques, que foi respondida através de correspondência anexa aos autos, esta não consegue demonstrar a origem dos depósitos bancários questionados, preferindo a intimada tergiversar sobre a forma de obtenção de seu “pseudo” patrimônio.

De acordo com os extratos bancários, do volume de depósitos realizados no ano de 1998, na conta da Sra. Carmem Gasques, pela amostragem dos cheques rastreados, conferiu-se que os cheques emitidos foram destinados para pagamentos de interesse da empresa *Tarraf Comércio de Peças Ltda.*, quais sejam, quitação de duplicatas de fornecedores, pagamentos de compras de bens do ativo (veículo e gleba de terras) ou para quitar aquisições realizadas pelos sócios da fiscalizada.

A própria fiscalizada reconhece que de fato houve empréstimos entre a Sra. Carmem Gasques e os seus sócios, com recursos da conta bancária de titularidade da referida senhora. Entretanto, em nenhum momento foram trazidos aos autos provas desses supostos empréstimos.

Consubstanciado nos fatos acima relatados resta claramente evidenciada a íntima relação da empresa *Tarraf Comércio de Peças Ltda* com a movimentação da conta bancária mantida sob a titularidade da Sra. Carmem Gasques.

Destarte, tida como a verdadeira proprietária dos recursos movimentados na conta bancária em alusão, foi formalizada Intimação à empresa *Tarraf Comércio de Peças Ltda.*, para que esclarecesse e comprovasse as origens das operações que deram causa aos depósitos realizados na mencionada conta, mediante documentação hábil e identificando os respectivos registros na sua contabilidade. A esta intimação foram juntadas cópias dos respectivos extratos bancários correspondentes. Respondendo a referida intimação, o representante da empresa nada esclareceu ou comprovou acerca do que lhe foi questionado, limitando-se a alegar questões de ordem legal na pretensão de invalidar o procedimento fiscal. De concluir-se, portanto, pela não comprovação por parte da intimada, da origem dos depósitos realizados na citada conta bancária.

À vista de todo o exposto, devidamente lastreado nos elementos probatórios correspondentes, correta a consideração de que os recursos financeiros depositados na conta bancária mantida em nome da Sra. Carmen Gasques, junto ao Banco Bradesco, pertencem, na realidade, à empresa *Tarraf Comércio de Peças Ltda.*, sendo que referidos valores, por não terem sua origem comprovada e estarem à margem da escrituração da referida empresa, são caracterizados como resultantes de receitas omitidas, na forma preconizada no art. 42 da Lei nº

9.430/96, sujeitando-se, por via de consequência, à incidência tributária do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

Dessarte, da análise dos autos chega-se à conclusão de que ficou perfeitamente caracterizada a ocorrência de omissão de receitas mediante a utilização, para fins de movimentação financeira, da conta bancária nº 006026-7, agência 2152-0, do Banco Bradesco, em nome da Sra. Carmen Gasques; considerando-se, destarte, a Sra. Carmen Gasques como "interposta pessoa" da empresa *Tarraf Comércio de Peças Ltda.*

Via de regra, a autoridade administrativa deve estar munida de provas para alegar a ocorrência de fato gerador de tributo. Contudo, nas situações em que a lei presume a ocorrência do fato gerador – as chamadas presunções legais – a produção de tais provas é dispensada.

Assim dispõem os arts. 333 e 334 do Código de Processo Civil:

"Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

(...)

Art. 334. Não dependem de prova os fatos:

(...)

IV - em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade." (Grifou-se)

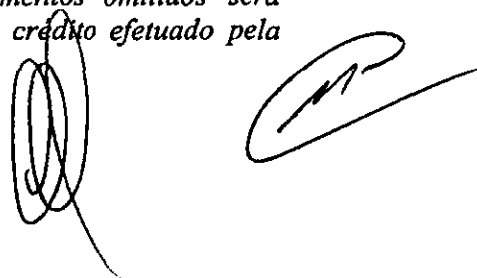
No texto abaixo reproduzido, extraído de Imposto sobre a Renda-Pessoas Jurídicas, JUSTEC-RJ, 1979, pág. 806, José Luiz Bulhões Pedreira sintetiza com muita clareza essa questão:

"O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume - cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso."

A presunção legal estabelecida pelo art. 42 da Lei nº 9430, de 1996, é presunção legal relativa, presunção *juris tantum*, que admite a prova em contrário, cabendo, pois, à contribuinte a sua produção. Veja-se o seu teor:

"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.



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

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

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

II – no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil Reais). (art. 42, § 3º, II, da Lei n.º 9.430/1996 c/c art. 4º da Lei n.º 9.481, de 13/08/1997)” (Grifou-se)

Tal dispositivo estabeleceu uma presunção legal de omissão de receita que autoriza o lançamento do tributo correspondente sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento. A presunção em favor do fisco não se configura como mera suposição e transfere à contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação da origem dos recursos.

No caso em tela, a fiscalização, de posse dos registros dos valores movimentados na conta mantida em nome de interposta pessoa, intimou tanto a Sra. Carmen Gasques (titular da conta corrente no Bradesco), como a empresa interessada, verdadeira proprietária dos recursos financeiros movimentados na supracitada conta corrente, a apresentar documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, que justificasse a origem dos depósitos efetuados, o que não foi atendido pela fiscalizada (*Tarraf Comércio de Peças Ltda*), quer no curso da ação fiscal, quer na fase impugnatória, não logrando esta comprovar a origem dos depósitos.

Acrescente-se que a fiscalização, ao amparo da presunção legal disposta no art. 42 da Lei nº 9.430/96, tem apenas que provar, no presente caso, o nexa causal entre a conta-corrente mantida em nome da Sra. Carmen Gasques e a empresa fiscalizada, não se lhe exigindo a produção posterior de prova, ou o aprofundamento da investigação. Com base na presunção legal inverte-se o ônus da prova cabendo à contribuinte o dever de explicitar o porquê da vinculação entre os valores da movimentação financeira na referida conta e os seus negócios; procurando demonstrar que os depósitos ora tributados, na realidade, não lhe pertenciam, ou mesmo que já se encontravam tributados.

A tributação prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430/96 tipifica como infração a “*omissão de receita ou de rendimento*”. Referido artigo define como hipótese legal de incidência e base de cálculo do tributo “*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*”. Neste é fixado também o momento de ocorrência do fato gerador, qual seja, “*o valor das receitas ou dos rendimentos*”

omitidos será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira”.

Trata-se, pois, de hipótese legal onde todos os seus requisitos estão definidos de forma expressa na Lei nº 9.430/96, inexistindo, destarte, motivação para discussões sobre os conceitos de ‘receita e lucro’ ou ‘depósito bancário e renda’ ou ‘nexo causal entre o depósito e a renda’ ou ‘depósito e lucro’ ou ‘fato gerador e acréscimo patrimonial – art. 43 do CTN’ ou ‘base de cálculo do IRPJ e lucro’. Todas essas discussões foram verdadeiramente acaloradas no passado, antes de ser incorporada ao nosso ordenamento jurídico a presunção legal de que trata o art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Com a entrada em vigor do disposto no art. 42 da Lei nº 9.430/96 foi colocada uma pá de cal sobre essas discussões, haja vista que o legislador adotou a hipótese de que “*depósitos de origem não comprovada caracterizam-se como omissão de receitas, no momento do crédito, sendo que o montante desses depósitos configura-se como base de cálculo dos tributos*”. Esta foi a forma eleita pelo legislador, a qual só pode ser afastada pelo Poder Judiciário.

Assim, cabe ao autuante somente provar o nexo entre a conta corrente mantida em nome da Carmen Gasques e a empresa fiscalizada, intimando os dois para comprovar a origem dos créditos bancários, evento que se não restar comprovado presume-se a omissão de receita nos termos que apurada e tributada nos presentes autos, com base no art. 42 da Lei nº 9.430/96. Portanto, se há qualquer inconsistência nos valores tributados caberia à contribuinte questioná-los pontualmente, dada a inversão do ônus da prova.

Resta, por último, ponderar que o fato imponível do lançamento não é a mera movimentação de recursos pela via bancária. Pelo contrário, o fato gerador é a aquisição de disponibilidade de rendimentos representada pelos recursos que ingressam no seu patrimônio por meio dos depósitos ou por créditos bancários cuja origem não foi esclarecida, expressamente determinada pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96. Caso o fato gerador fosse a mera movimentação, como ocorre na CPMF, seriam irrelevantes os esclarecimentos acerca da origem eventualmente ofertados pela contribuinte.

Por oportuno, é de ficar registrado que conforme acima exposto, restando comprovado que a contribuinte utilizou-se de ‘interposta pessoa’, incorreu no denominado ‘evidente intuito de fraude’, agindo, portanto, com dolo.

Dessa forma, o que deflui dos autos é que a impugnante não apresentou documento algum que comprovasse inequivocamente que os depósitos possuem origem já submetida à tributação.

Dessarte, voto pela manutenção da infração consubstanciada em omissão de receita caracterizada por existência de depósitos bancários cuja origem não foi comprovada.

Do saldo credor de caixa

Em diligências junto a diversos fornecedores o fisco constatou a existência de duplicatas que não tiveram seu pagamento contabilizado ou tiveram seu registro postergado, fato que motivou a reconstituição do Caixa da empresa, tendo sido apurados saldos credores mensais, ou quais foram tributados com base em presunção legal.



Argúi a fiscalização que a contribuinte manteve no passivo, em 31/12/1998, obrigações não contabilizadas ou cuja efetividade dos respectivos pagamentos foram postergados, cujas notas fiscais foram elencadas às fls. 3385/3437 e estão consignadas no Termo de Constatação Fiscal de fls. 3471/3477. Tais fatos ensejaram a recomposição da conta Caixa, que culminou na apuração de saldo credor.

Em sua peça impugnatória alegou a contribuinte que o ingresso dos recursos na empresa restara completamente demonstrado, sendo juntada a documentação que diz comprovar suas alegações. Os autos foram baixados em diligência para análise de tais provas.

Com o Termo de Informação Fiscal de fls. 3917/3919 o atuante ratifica o Termo de Constatação Fiscal de fls. 3471/3477, explicitando, que, dos 772 pagamentos não contabilizados, a impugnante conseguiu demonstrar apenas as parcelas de R\$ 6.264,71 em março/98, R\$ 733,24 em junho/98 e R\$ 8.896,58 em dezembro/98.

A infração decorrente de saldo credor de caixa tem fundamento na presunção legal disposta no art. 228 do RIR/94. Conforme se vê dos autos a fiscalização efetivou a recomposição da conta caixa, organizando os elementos em que se baseou em relatórios e demonstrativos anexos às fls. 3308/3404, demonstrando de forma clara e precisa os valores levantados e tributados.

A planilha Recomposição do Caixa, para o ano de 1998, anexa às fls. 3405/3437, considerou como saldo inicial o valor constante da DIPJ, exercício de 1999, fls. 1421v, que devidamente ajustado, mediante a inclusão da movimentação diária do caixa, resultou na apuração dos saldos diários.

Vê-se dos autos, que, mesmo após a realização de diligência fiscal a recorrente não consegue elidir a indicação de saldo credor de caixa em sua escrituração.

As alegações trazidas nas peças de defesa pela recorrente não têm o condão de, por si sós, infirmarem a apuração de saldo credor de caixa em sua escrituração, o qual encontra-se perfeitamente demonstrado na planilha de fls. 3405/3437, respaldada esta pelos documentos comprobatórios dos pagamentos, anexos aos presentes autos.

Face ao exposto, voto pela manutenção da infração consubstanciada em saldo credor de caixa, meses de janeiro a setembro de 1998, e novembro de 1998, conforme apurado às fls. 4015.

Suprimento de numerário. Não comprovação da origem dos recursos

A fiscalização lançou a título de omissão de receita a importância de R\$ 582.000,00, haja vista a não comprovação da origem dos recursos utilizados para diversos aumentos de capital. Mais uma vez, baseou-se o fisco, em presunção legal, a qual encontra-se disposta no art. 229 do RIR/94.

A simples alegação da recorrente de que os sócios possuem capacidade financeira para efetuar os aumentos de capital, sendo que tais montantes constam das DIRPF apresentadas pelos mesmos, não se presta, como pacificada em vasta jurisprudência, a demonstrar a origem dos recursos, que deve ser comprovada com a apresentação de elementos e documentos hábeis e probantes, coincidentes em datas e valores.

Dessarte, voto por manter a tributação por omissão de receitas, dada a falta de comprovação da origem dos recursos utilizados nos aumentos de capital social.

Multa de lançamento de ofício

Com relação a multa de ofício esta é de aplicação obrigatória para a exigência formalizada em lançamento de ofício, em conformidade com a legislação de regência. Não se trata de cobrança de mora, mas sim, de multa punitiva, tendo ela sido instituída justamente para desestimular o inadimplemento das obrigações tributárias. Trata-se de medida de justiça fiscal, pois não há como dispensar à contribuinte que teve crédito apurado em procedimento de ofício o mesmo tratamento aplicável às que cumpriram espontaneamente suas obrigações, porquanto as multas aplicadas de 75% e 150% decorreram de infrações à legislação tributária e constituem penalidade pecuniária.

Incorrendo, assim, a contribuinte, em uma conduta ilegal, por conseguinte, sujeitou-se à imposição da multa de ofício prevista no art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, *in verbis*:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

(...)" (Grifos do momento)

Quanto a aplicação da multa qualificada, o supracitado art. 44 prescreve que o percentual de 150% seja aplicado "*nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964*", ou seja, "o intuito de fraude" foi aí aludido em seu sentido amplo, devendo para seu entendimento serem observadas as definições dos indigitados dispositivos da Lei n.º 4.502, de 1964.

O art. 71, inciso I, definiu que **sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação principal, sua natureza ou circunstâncias materiais.** A Lei n.º 4.729, de 14 de julho de 1965, em seu art. 1º, inciso I, explicitou melhor esse conceito ao dispor que constitui crime de sonegação fiscal prestar declaração falsa ou omitir, total ou parcialmente, informação que deva ser produzida a agentes da pessoa jurídica de direito público interno, com a intenção de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributos, taxas e quaisquer adicionais devidos por lei.

No presente caso a interessada agiu de maneira dolosa ao manter parte de sua movimentação financeira em conta bancária em nome de interposta pessoa, no ano-calendário de 1998, com o que pretendeu impedir que a Secretaria da Receita Federal apurasse a

ocorrência do fato gerador da obrigação tributária. De acordo com o artigo citado, a contribuinte agiu com 'evidente intuito de fraude', possibilitando que, de ofício, o autuante qualificasse a multa para 150% sobre a parcela da receita omitida.

Com relação ao argumento de que estaria configurado o confisco, cumpre considerar que referido princípio constitucional, antes de tudo, é dirigido aos legisladores ordinários, que devem respeitá-los no processo de elaboração legislativa, cabendo às autoridades administrativas o papel de aplicar as determinações legais emanadas do poder competente.

O princípio da vedação ao confisco, previsto no artigo 150, IV, da Constituição Federal, conforme o nome já sugere, veda a utilização do tributo pelos entes tributantes com efeito de confisco, ou seja, impede que, a pretexto de cobrar tributo, se apose o Estado dos bens do indivíduo. O princípio atua em conjunto com o da capacidade contributiva, artigo 145, § 1º, que também visa preservar a capacidade econômica do contribuinte.

Conforme acima esplanado, é critério informador da atividade do legislador e é, além disso, preceito a ser apreciado pelo Poder Judiciário, que, à vista das características da situação concreta, verificará se um determinado tributo invade ou não o território de confisco. No entanto, é mister que se frise que, tendo em vista a vinculação funcional da autoridade administrativa, este não é o foro apropriado para discussões dessa natureza.

Assim, estando devidamente fundamentada nos autos a infração cometida, e tendo sido aplicada a penalidade prevista na legislação tributária, não há como prosperar a arguição de violação dos referidos preceitos constitucionais.

Dessa forma, mantenho a multa de ofício no percentual de 150% sobre os tributos apurados nos presentes autos.

Da arguição de decadência

Constatada a utilização pela fiscalizada de falsidade ideológica, ao utilizar-se de 'interposta pessoa' impõe-se, nesse momento, o exame da suposta ocorrência da caducidade do direito de a Fazenda Pública proceder ao lançamento dos impostos e contribuições objeto do presente processo administrativo.

Já é pacificado neste Conselho que nos lançamentos por homologação o prazo decadencial ocorre cinco anos contados a partir do fato gerador do tributo, nos termos do art. 150 do CTN.

No entanto, no presente caso, impossível cogitar-se de homologação tácita, porque presente o evidente intuito de fraude na infração cometida. Assim dispõe o Código Tributário Nacional:

"Art. 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.



§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

(...)

§ 4º - Se a lei não fixar o prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.” (negrejouse)

Tal norma, ao estabelecer o prazo de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, reduziu o limite de atuação do Fisco, estabelecido, de forma genérica, também pelo Código Tributário Nacional, no dispositivo abaixo transcrito:

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

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

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único - O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”

Afastada, portanto, a aplicação do art. 150, § 4º, rege-se a decadência pelo art. 173 do Código Tributário Nacional.

Essa conclusão é corroborada por Paulo de Barros Carvalho em Curso de Direito Tributário (13ª ed., São Paulo, Saraiva, 2000, pág. 426/427), que assera que, havendo dolo, fraude ou simulação, o tempo de que dispõe o Fisco para efetuar o lançamento de ofício é de cinco anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter praticado o lançamento, conforme expressamente previsto no art. 173, inciso I do CTN.

Da mesma forma, Alberto Xavier, à pág. 93 da obra “Do Lançamento Tributário” ressalta que a Lei deixa de submeter ao prazo mais curto do art. 150, §4º, os casos de “dolo, fraude ou simulação”, para implicitamente os sujeitar ao prazo mais longo do art. 173. Luciano Amaro em Direito Tributário Brasileiro (2ª ed., São Paulo, Saraiva, 1998, pág. 387/388) defende também a aplicabilidade das normas do art. 173, inciso I, aos casos de dolo, fraude ou simulação.

A jurisprudência administrativa é praticamente unânime sobre a matéria:

“PRELIMINAR. LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. Nos casos de evidente intuito de dolo, fraude ou simulação, mesmo na hipótese de tributos sujeito a lançamento por homologação, o termo inicial para contagem do prazo decadencial é o estabelecido no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, já que o § 4º do artigo 150 do

mesmo Código registra a inaplicabilidade de homologação Precedentes na Câmara Superior de Recursos Fiscais (Ac. CSRF/01-0.174/81)". [Acórdão 101-93.204 de 17/10/2000, Rel. Kazuki Shiobara]

"PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - DECADÊNCIA - Lançamento por homologação - Dolo ou fraude - Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando ocorrer dolo, fraude ou simulação, caracterizados pela utilização de notas fiscais inidôneas, a contagem do prazo para decadência do direito de a Fazenda Nacional formular a exigência tributária se dará na forma prevista no artigo 173 do C.T.N" [Acórdão 102-43.055, de 02/06/98, Relatora Ursula Hansen].

"IRPJ - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - FATO GERADOR - DECADÊNCIA. O prazo decadencial, para efeito de exigência de tributo sujeito ao regime de homologação, em lançamento "ex-officio", quando constatada e comprovada a fraude, a simulação ou o dolo, isoladamente ou em conjunto, é regido pelo artigo 173, inciso I, em razão do comando emanado pelo § 4º, in fine, do artigo 150, ambos do CTN" [Acórdão 103-20.609, de 24/05/2001, Relator: Alexandre Barbosa Jaguaribe - DOU 13/08/2001].

"PRAZO DECADENCIAL - FRAUDE. DOLO - CONLUÍO - SIMULAÇÃO - O Código Tributário Nacional, como norma complementar à Constituição, é o diploma legal que detém legitimidade para fixar o prazo decadencial para a constituição dos créditos tributários pelo Fisco. Inexistindo regra específica, no tocante ao prazo decadencial aplicável aos casos de fraude, dolo, simulação ou conluio, deverá ser adotada a regra geral contida no artigo 173 do CTN, tendo em vista que nenhuma relação jurídico-tributária poderá protelar-se indefinidamente no tempo, sob pena de insegurança jurídica" [Acórdão 103-20.512, de 21/02/2001, Relator: Mary Elbe Gomes Queiroz - DOU 30/03/01].

"PAF - DECADÊNCIA - Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, em casos de dolo, fraude ou simulação, os termos para contagem de prazo serão aqueles previstos no item I do artigo 173 do CTN". [Acórdão 108-06.101 de 10/05/2000, Relator: Ivete Malaquias Pessoa Monteiro].

"IRPJ - ILL - ... - DECADÊNCIA - O Imposto de Renda Pessoa Jurídica, tributo cuja legislação prevê a antecipação de pagamento sem prévio exame do fisco, está adstrito à sistemática de lançamento dita por homologação, na qual a contagem da decadência do prazo para lançamento, cinco anos, tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador (art. 150 parágrafo 4º do CTN). No caso de dolo, fraude ou simulação desloca-se esta regência para o art. 173, I do CTN que prevê como termo inicial do prazo de decadência o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Recurso de ofício negado" [Acórdão 108-05.811, de 15/07/99 - Relator: Nelson Lósso Filho]

Dessarte, no caso de ter havido má-fé da contribuinte, o início do prazo decadencial se desloca para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Na hipótese dos autos, vale dizer, como restou caracterizado o evidente intuito de fraude por parte da contribuinte, o início do prazo se daria em 1º/01/1999 e o seu encerramento se operaria em 31/12/2003.

Expirando-se o prazo decadencial em 31/12/2003, para os lançamentos relativos a períodos de apuração de 1998, deve ser afastada, relativamente a estes períodos, a arguição de ocorrência da decadência aduzida pela defesa.

Juros de mora

Quanto à utilização da taxa Selic para o cálculo dos juros, cabe trazer à colação a Súmula 4 do Primeiro Conselho de Contribuintes, a qual dispõe, *verbis*:

“A partir de 1.º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais.”

Tributação reflexa

Sendo a impugnação a mesma do IRPJ e ante a íntima relação de causa e efeito, considero, igualmente, procedente a exigência dos lançamentos da contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL.

Por todo o exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares de nulidade e de decadência aduzidas pela defesa, para, no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao recurso interposto pela recorrente.

Sala das Sessões, em 28 de fevereiro de 2007


MARCIO MACHADO CALDEIRA

