



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.001106/93-80
Recurso nº. : 120.590
Matéria : IRPF - Ex(s): 1988 a 1990
Recorrente : GERARDO MORGADE SENRA
Recorrida : DRJ no RIO DE JANEIRO - RJ
Sessão de : 19 de junho de 2001
Acórdão nº. : 104-18.057

IRPF - CANCELAMENTO DE DÉBITOS - VALORES CONSTANTES DE EXTRATOS BANCÁRIOS - Estão cancelados pelo artigo 9º, inciso VII, do Decreto-lei n.º 2.471, de 1988, os débitos de imposto de renda que tenham por base a renda presumida através de arbitramento com base, exclusivamente, sobre valores constantes de extratos ou comprovantes bancários.

IRRETROATIVIDADE DA LEI TRIBUTÁRIA - A lei tributária que torna mais gravosa a tributação somente entra em vigor e tem eficácia, a partir do exercício financeiro seguinte àquele em que for publicada. O parágrafo 5º do artigo 6º, da Lei n.º 8.021, de 1990 (D.O.U de 13 de abril de 1990), por ensejar aumento de imposto não tem aplicação ao ano-base de 1990.

IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA - LANÇAMENTO COM BASE EM VALORES CONSTANTES DE EXTRATOS BANCÁRIOS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS - APLICAÇÕES FINANCEIRAS - CHEQUES EMITIDOS - No arbitramento, em procedimento de ofício, efetuado com base em depósitos bancários, cheques emitidos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, nos termos do parágrafo 5º do artigo 6º, da Lei n.º 8.021, de 1990, é imprescindível que seja comprovada a utilização dos valores depositados como renda consumida, bem como seja comprovada a utilização dos valores em aplicações no mercado financeiro, evidenciando sinais exteriores de riqueza, visto que, por si só, depósitos bancários, cheques emitidos e aplicações financeiras não constituem fato gerador do imposto de renda, pois não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos. O Lançamento assim constituído só é admissível quando ficar comprovado o nexo causal entre os depósitos/cheques e o fato que represente omissão de rendimento. Devendo, ainda, neste caso (comparação entre os depósitos bancários e a renda consumida), ser levada a efeito a modalidade que mais favorecer o contribuinte.

IRPF -VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no § 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só poderá ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei n.º 8.218/91.

→

L



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.001106/93-80
Acórdão nº. : 104-18.057

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por GERARDO MORGADE SENRA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL recurso, para: I – excluir da exigência tributária as importâncias tributadas com base em arbitramento de depósitos bancários; e II – excluir da exigência tributária mantida a incidência da TRD anterior ao mês de agosto de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE

NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 27 JUL 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, VERA CECÍLIA MATTOS VIEIRA DE MORAES, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA e REMIS ALMEIDA ESTOL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.001106/93-80
Acórdão nº. : 104-18.057
Recurso nº. : 120.590
Recorrente : GERARDO MORGADE SENRA

R E L A T Ó R I O

GERARDO MORGADE SENRA, contribuinte inscrito no CPF/MF 100.023.917-91, residente e domiciliado na cidade do Rio de Janeiro, Estado do Rio de Janeiro, à Av. das Américas, n.º 2.678, Casa 413 - Bairro Barra da Tijuca, jurisdicionado a DRF Rio de Janeiro - RJ, inconformado com as decisões de primeiro grau de fls. 344/347 e fls. 375/377, prolatada pela DRJ no Rio de Janeiro - RJ, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 356/370 e 387/395.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 23/03/93, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 01/13, com ciência, através de A.R., em 14/04/93, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de 116.002,75 UFIR (Referencial de indexação de tributos e contribuições de competência da União – padrão fiscal monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da multa de lançamento de ofício agravada de 75% (falta de atendimento a Intimação); da TRD acumulada do período de 04/02/91 a 02/01/92, a título de juros de mora; e dos juros de mora, de no mínimo, de 1% ao mês ou fração, calculados sobre o valor do imposto, relativo aos exercícios de 1988 a 1990, correspondente, respectivamente, aos anos-bases de 1987 a 1989.

O lançamento foi motivado pela constatação das seguintes irregularidades:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº : 13706.001106/93-80
Acórdão nº. : 104-18.057

1 – OMISSÃO DE RENDIMENTOS ARBITRADOS COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA: A tributação apresenta-se com a forma de rendimentos arbitrados com base na renda presumida induzida pela manifestação de sinais exteriores de riqueza expressos sob a forma dos seguintes fatos constatados e comprovados: (a) – depósito de origem não comprovada; (b) – confissão do recebimento de valores, supostamente pagos por terceiros, que o contribuinte recusou-se a comprovar, como faz prova o não atendimento a indagação específica contida nos termos de esclarecimentos emitidos; (c) – aplicação financeira no Itaú não declarada; e (d) – omissão de receita de vendas apurada, em processo de fiscalização, na empresa Cavalo Marinho Comestíveis Ltda., do qual o contribuinte é um dos sócios. Infração capitulada no artigo 39, inciso V do RIR/80, aprovado pelo decreto n.º 85.450/80, complementado pelo art. 6º e seus §§ 1º, 5º e 6º, da Lei n.º 8.021/90, combinados com o artigo 676 do RIR/80.

2 – OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL: Omissão de ganhos de capital, correspondente a lucros auferidos na venda de participações societárias do Bar Maxim's Ltda. e do Merlin Copacabana Hotel Ltda., não oferecidos a tributação. Infração capitulada no artigo 40 e seu § 4º combinado com o artigo 676, todos do RIR/80, aprovado pelo decreto n.º 85.450/80.

Em sua peça impugnatória de fls. 273/275, apresentada, tempestivamente, em 27/04/93, o suplicante, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indispõe contra a exigência fiscal, com base, em síntese, nas seguintes argumentações:

- que, preliminarmente, é de se arguir a nulidade do procedimento fiscal, por cerceamento do direito de esclarecimento e defesa do contribuinte, decorrente da diminuição dos prazos processuais de resposta, que lhe são legalmente assegurados;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.001106/93-80
Acórdão nº. : 104-18.057

- que de igual mácula processual, é a inclusão na base de cálculo, sem sua segregação e individualização, para o exercício do contraditório, do que se considerou omissão de receita, referida a outro procedimento fiscal, contra a empresa Cavalo Marinho Ltda., objeto de impugnação oportuna, e portanto, de exigibilidade suspensa;

- que deve ainda, ser observado que decorreu o prazo decadencial, conforme o artigo 150, § 4º do CTN, uma vez, que parte do auto de infração reporta-se ao ano-base de 1987, exercício de 1988, e a obrigação tributária, constituída por auto de lançamento configura a modalidade do lançamento por homologação;

- que é reconhecida judicialmente a ilegalidade da conceituação de depósitos bancários como base de cálculo para a tributação pelo imposto de renda. Assim se vem pronunciando numerosa jurisprudência, já expressa na Súmula do Egrégio Tribunal Federal de Recursos e de invalidade reconhecida na própria legislação tributária, encerrando preceitos de anulação de créditos tributários que houvessem assim sido constituídos (Decreto-lei n.º 2.471/88, artigo 9º).

- que a exegese prudente do artigo 6º, da Lei n.º 8.021/90, com fulcro no seu § 6º, data venia, não foi observada no procedimento sob censura. O preceito de equilíbrio e eqüidade determina que qualquer que seja a modalidade escolhida para o arbitramento, será sempre levada a efeito aquela que mais favorecer ao contribuinte;

- que quanto aos fatos, a sua subsunção adotada no procedimento fiscal não corresponde à realidade. O impugnante, na qualidade de gerente de um dos vários estabelecimentos integrados em complexo de hotéis e restaurantes, participa profissionalmente de numerosas atividades e eventos turísticos relevantes, em cuja



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.001106/93-80
Acórdão nº. : 104-18.057

operação torna-se, provisoriamente, detentor de valores de terceiros, sujeitos à prestação de contas e, em muitos casos, à restituição;

- que o auto de infração adotou como base de cálculo créditos bancários representativos de reaplicações financeiras, exagerando, data venia, a pretensa matéria imponível e acrescentando à ilegitimidade de sua adoção, considerável erro material no resultado final do lançamento contestado;

- que de igual improcedência é o lançamento no exercício de 1990, ano base de 1989, baseado no ingresso de recursos no capital da sociedade Merlin Copacabana Hotel Ltda., originários da sociedade Game Corporation, com sede no exterior. O aporte de capital de empréstimos não enseja a tributação pretendida e a alienação de participação societária, se assim pudesse ser considerada, exigiria a correção monetária do custo de aquisição, que se houvera sido corretamente computado identificaria uma transação isenta;

- que, outrossim, deve ser impugnado o acréscimo, aos valores do tributo que estão sendo questionados, a Taxa Referencial Diária de cobrança repelida no Supremo Tribunal Federal e cuja forma de apuração e cálculo a descharacteriza como índice de correção monetária ou taxa de juros aplicável aos créditos tributários, ambos condicionados ao princípio da reserva legal, que rege a imposição fiscal.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a autoridade singular conclui pela procedência parcial da ação fiscal e pela manutenção, em parte, do crédito tributário lançado, agravando a exigência da multa, baseado, em síntese, nas seguintes considerações:

- que a preliminar de nulidade do auto de infração argüida pelo impugnante é improcedente pelos seguintes motivos: Em primeiro lugar, a alegação do reclamante quanto



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.001106/93-80
Acórdão nº. : 104-18.057

ao cerceamento do direito de defesa e esclarecimento é inadmissível, uma vez que, de acordo com os documentos de fls. 16/19 e 232/235, já mencionados pelos fiscais autuantes na informação fiscal, os prazos processuais foram rigorosamente observados. Também não é válida a afirmação do interessado de que foram incluídos na base de cálculo, os valores considerados como omissão de receita relativo a outro procedimento fiscal, pois no Auto lavrado e, sobretudo no demonstrativo dos depósitos bancários não comprovados – Anexo II do auto de infração de fls. 11/13, fica evidente que somente os valores depositados em dinheiro ou em cheque na conta pessoal do contribuinte foram considerados;

- que embora tenha sido citada no Anexo I do auto de infração de pessoa física a omissão de receita apurada junto à empresa Cavalo Marinho Comestíveis Ltda., não foi incluída na base de cálculo;

- que, quanto a preliminar de decadência, tem-se que a partir de 1983, com o advento do Decreto n.º 1.968/82, a contagem do prazo decadencial se inicia na data da apresentação da declaração de rendimentos, quando se opera o denominado "auto-lançamento";

- que constituído o crédito tributário por meio do auto de infração de fls. 01/14 e, tendo sido notificado o contribuinte em 14 de abril de 1993, de acordo com o AR de fls. 272-verso, foi plenamente exercido pela Fazenda Nacional o direito de proceder o lançamento suplementar que se deu antes do decurso do prazo decadencial, o que só ocorreria em 27/04/93;

- que o Decreto-lei n.º 2.471/88, de forma inequivoca objetivou atingir aquelas exigências embasadas exclusivamente em depósitos bancários do que não se cogita no presente caso, considerando que para aplicação da regra contida naquele Decreto-lei, seria necessário que a exigência estivesse fundamentada única e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº : 13706.001106/93-80
Acórdão nº : 104-18.057

exclusivamente em valores de extratos ou de comprovantes de depósitos bancários. Tendo a fiscalização realizado análise profunda na movimentação financeira e econômica do contribuinte, intimando-o a comprovar a origem dos recursos aplicados em depósitos bancários e este não logrou provar a procedência dos mesmos, não há que argüi o citado preceito;

- que considerando que a jurisprudência judicial admite o arbitramento dos rendimentos omitidos, com base nos depósitos bancários, em nome da pessoa física, cuja origem não esteja devidamente justificada, o lançamento, ora impugnado, encontra-se perfeitamente legitimado pelo disposto no inciso V do artigo 39 do RIR/80;

- que tendo sido apurado que o requerente manipulava, em seu nome, recursos incompatíveis com a renda declarada, nos exercícios examinados, ficou patente a configuração da disponibilidade econômica-financeira, caracterizando, dessa forma, a omissão de rendimentos;

- que segundo a documentação de fls. 289/313, a autuação da pessoa jurídica Cavalo Marinho Comestíveis Ltda., foi embasada, dentre outras irregularidades, na utilização de conta "FANTASMA" de nº 121574-7 do Unibanco, onde eram depositados valores sonegados à tributação. A empresa admitiu ter praticado a irregularidade caracterizada como crime de sonegação fiscal, uma vez que efetuou o recolhimento do tributo devido;

- que a conta – "fantasma", acima indicada, aberta em nome de terceiros inexistentes (fls. 296/296 verso), era movimentada pelos sócios da pessoa jurídica, que repassavam recursos para suas contas pessoais;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.001106/93-80
Acórdão nº. : 104-18.057

- que da análise da matéria em questão, verifica-se que os valores depositados na conta-corrente n.º 12.350-2, agência 458 do Banco Itaú S/A, ponto de partida para apuração dos rendimentos omitidos, configuram não somente infração à legislação tributária, como também, à legislação penal, uma vez que eram movimentadas nessa conta pessoal do contribuinte vultosas quantias recebidas de conta-corrente "fantasma", o que resulta em evidente intuito de fraude;

- que a outra discordância envolve a apuração de omissão de ganho de capital na alienação de participação societária da empresa Merlin Copacabana Hotel Ltda., conforme demonstrativo do anexo I, do auto de infração de fls. 10;

- que no item 10 de sua impugnação, o contribuinte afirma a improcedência do lançamento, expondo que o aporte de capital advindo da empresa "Game Corporation" foi uma operação de empréstimo e não de alienação de participação societária e, se fosse considerada uma operação de venda, exigiria a correção monetária do custo, o que resultaria em uma transação isenta de imposto de renda;

- que no entanto, no documento de alteração do contrato social do Merlin Copacabana Hotel Ltda., datado de 23/12/89 (fls. 99/103), consta, a entrada de uma nova sócia, a empresa "Game Corporation", com a participação de 5% do capital social;

- que com recursos oriundos da "Game Corporation", na qualidade de nova sócia, ocorreu o aumento de capital do Merlin Copacabana Hotel Ltda., de NCZ\$ 55.000,00 para NCZ\$ 6.287.800,00;

- que em consequência do aumento de capital, como bem esclarecem os fiscais autuantes na informação de fls. 286/287, Gerardo Morgade Senra, até 23/12/89, possuidor de 5.500 cotas correspondente a 10% do capital social do Merlin Copacabana



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.001106/93-80
Acórdão nº. : 104-18.057

Hotel Ltda., no valor de NCZ\$ 5.500,00, passa a ser proprietário de 628.780 cotas (10% do capital social), no valor de NCZ\$ 628.780,00;

- que logo após a majoração do capital social do Merlin Copacabana Hotel Ltda., para NCZ\$ 6.287.800,00, no mesmo ato e na mesma cláusula, Gerardo Morgade Senra cede 0,50% de seu capital, correspondente a 31.439 cotas, no valor de NCZ\$ 31.439,00, no valor de NCZ\$ 31.439,00, em favor da empresa "Game Corporation", ficando com o capital, antes de 10% reduzido para 9,50%;

- que, portanto, o documento de alteração contratual (fls. 99/103), sobretudo em suas cláusulas 1^a e 2^a, não deixa qualquer dúvida quanto ao favorecimento obtido pelo contribuinte na operação realizada, estando a mesma perfeitamente caracterizada como alienação de participação societária nos termos do § 3º do art. 3º, da Lei n.º 7.713/88;

- que, contudo, é pertinente a divergência com relação a necessidade de correção monetária do custo de aquisição das cotas alienadas, uma vez que o lucro auferido na alienação de participação societária é apurado pela diferença entre o preço obtido na operação de alienação e o custo das cotas, atualizado monetariamente, conforme Lei n.º 7.713/88, § 2º dos artigos 16 e 17, com as alterações previstas no artigo 1º , da Lei n.º 7.959/89;

- que com relação à multa de lançamento ex-offício de 75%, não há qualquer dúvida de que o contribuinte somente atendeu, parcialmente, às intimações e fora do prazo estabelecido pelas mesmas. Porém, em resposta ao 2º termo de intimação, datado de 16 de dezembro de 1991 (fls. 18), o contribuinte apresentou documentação correspondente ao item 5, conforme cópias das alterações contratuais de fls. 21/235;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.001106/93-80
Acórdão nº. : 104-18.057

- que com base na documentação de fls. 99/103, foi apurado pelos fiscais autuantes, o valor de NCZ\$ 557.126,35, correspondente ao lucro na alienação de participação societária da empresa Merlin Copacabana Hotel Ltda., não oferecido à tributação, conforme comprova a cópia da declaração de rendimentos do exercício de 1990, ano-base 1989 (fls. 252/265);

- que, desse modo, embora tenham sido entregues fora do prazo, os documentos da alteração contratual do Merlin Copacabana, serviram de base para a constituição do lançamento. Por esse motivo, não cabe a multa agravada referida no parágrafo 1º do artigo 728, do RIR/80, com relação ao imposto suplementar de 2.692,68 UFIR;

- que quanto à cobrança da TRD como indexador de correção monetária ou taxa de juros, considerada indevida pelo contribuinte, esclarecemos que a legislação concernente, ou seja, o art. 9º, da Lei n.º 8.177/91, com a nova redação dada pelo art. 3º, da Lei n.º 8.218/91, ainda se encontra perfeitamente em vigor, provendo total eficácia a essa cobrança;

- que com relação ao imposto suplementar apurado sobre o ganho de capital nos exercícios de 1989 e 1990 reduz-se a multa de ex-offício de 75% para 50%;

- que da análise dos elementos estampados na documentação de fls. 289/313, considerando que ficou constatado que os rendimentos arbitrados com base na renda presumida, evidenciada pelos depósitos bancários, não comprovados, configuram evidente intuito de fraude, praticada contra a legislação tributária, agrava-se a multa de 75% para 225%.

A ementa que consubstancia a decisão da autoridade singular é a seguinte:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.001106/93-80
Acórdão nº. : 104-18.057

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA"

- OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADOS POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA, NOS EXERCÍCIOS DE 1988 A 1990 (ANOS-BASE DE 1987, 1988 E 1989). AGRAVAMENTO DA MULTA EX OFFÍCIO DE 75% PARA 225%, CONFORME PAR. 1º DO ART. 728, DO RIR/80.
- OMISSÃO DE GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA, NO EXERCÍCIO DE 1990 (ANO-BASE 1989) REDUÇÃO DA MULTA EX OFFÍCIO DE 75% PARA 50%, CONFORME INCISO II, DO ART. 728 DO RIR/80.

AÇÃO FISCAL PROCENDENTE EM PARTE."

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 20/09/94, conforme Termo constante às fls. 351/352 o recorrente interpôs, tempestivamente (23/09/94), o recurso voluntário de fls. 356/359, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra mencionada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que na impugnação inicial, anterior ao agravamento da penalidade, foi questionada, de modo geral, a ilegitimidade da cobrança fiscal, com base em extratos bancários e, no caso particular do presente procedimento fiscal, deveria ter sido considerada a eventual presença nos ano-bases de 1988 e 1989, nas contas bancárias dos sócios, das importâncias oriundas da referida pessoa jurídica, como receita considerada omitida, no lançamento tributário efetivado contra a mesma;

- que eis que a notificação do lançamento, que dá causa à presente impugnação, revela que a autoridade administrativa, no exercício da atividade inquisitorial que lhe impõe o artigo 142, do CTN, concluiu que a totalidade dos depósitos bancários na



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.001106/93-80
Acórdão nº. : 104-18.057

conta do impugnante, teve origem naquela receita omitida da empresa Cavalo Marinho Comestíveis Ltda., e, por esta única razão, determinou, injusta e inexplicavelmente, o agravamento da multa de lançamento ex officio até o seu grau máximo, de 225;

- que sucede que após a apresentação da primeira impugnação ao lançamento, a empresa Cavalo Marinho Comestíveis Ltda., requereu, em 20 de julho de 1993, o pagamento do imposto de renda na fonte, incidente sobre a aludida receita omitida, ficando extinto o crédito tributário com tal fundamento, com a consequência jurídica de extinção da punibilidade;

- que da fundamentação do julgado monocrático, conclui-se que a autoridade administrativa considerou provado no processo, que a totalidade dos depósitos bancários na conta do impugnante provieram da conta bancária da sociedade Cavalo Marinho Comestíveis Ltda., e nesta tributados na fonte, o que torna evidente a total satisfação do crédito tributário questionado e a exorbitância da cobrança fiscal ora impugnada;

- que, outrossim, com base na Lei n.º 8.748/93, que modificou o regulamento do processo administrativo fiscal e, no seu artigo 21 § 1º admitiu a impugnação parcial do lançamento e, consequentemente, o pagamento da parte não litigiosa, o impugnante vem, perante V.S^a, caracterizar esta parte não litigiosa com os valores do tributo e multa indicados nos sub-itens 9.1 e 9.2, com o acréscimo, somente dos juros de 1% ao mês, redução de 30% na multa e exclusão total de incidência da Taxa Referencial Diária, gravame este, submetido ao julgamento do Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes.

Consta às fls. 365/370, razões aditivas contra a cobrança da TRD como taxa de juros.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº : 13706.001106/93-80
Acórdão nº. : 104-18.057

Consta às fls. 387/395, razões aditivas ao recurso voluntário.

Consta às fls. 412/416, sentença, proferida pelo Justiça Federal – 30ª Vara Federal – Rio de Janeiro, RJ, confirmando a liminar concedida e determinar que a autoridade administrativa receba a peça recursal abstendo-se de exigir o depósito prévio de 30% do crédito tributário mantido.

Em 12 de abril de 2000, os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, resolverão, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso voluntário em diligência a fim de que a repartição de origem anexe aos autos cópia dos processos n.º 1007.001492/92-36 (IRPJ) e 10070.001492/92-97 (FONTE).

É o Relatório.

A handwritten signature is present here, consisting of a stylized line that curves upwards and to the right, ending in a small loop.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.001106/93-80
Acórdão nº. : 104-18.057

V O T O

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

Registre-se que a discussão nesta fase do litígio resume-se na inconformidade do recorrente com relação a exigência da tributação constituída com base em depósitos bancários, do agravamento da multa de lançamento de ofício de normal para qualificada, bem como a exigência da TRD.

Quanto ao ganho de capital apurado o recorrente conforma-se com a exigência mantida pela decisão singular, solicitando o cálculo e emissão de DARFs para proceder o pagamento, porém contesta a exigência da Taxa Referencial Diária.

Quanto a matéria de mérito, tem-se que os lançamentos de crédito tributário baseado exclusivamente em cheques emitidos, depósitos bancários e/ou de extratos bancários, sempre teve sérias restrições, seja na esfera administrativa, seja no judiciário.

O próprio legislador ordinário, através do inciso VII do artigo 9º, do Decreto-lei n.º 2.471/88, determinou o cancelamento de débitos tributários constituídos exclusivamente com base em depósitos bancários não comprovados.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº : 13706.001106/93-80
Acórdão nº. : 104-18.057

O Poder Executivo, na Exposição de Motivos para esse dispositivo assim se manifestou:

"A medida preconizada no art. 9º do projeto pretende concretizar o princípio constitucional da colaboração e harmonia dos Poderes, contribuindo, outrossim, para o desafogo do Poder Judiciário, ao determinar o cancelamento dos processos administrativos e das correspondentes execuções fiscais em hipótese que, à luz da reiterada Jurisprudência do Colendo Supremo Tribunal Federal e do Tribunal Federal de Recursos, não são passíveis da menor perspectiva de êxito, o que S.M.J., evita dispêndio de recursos do Tesouro Nacional, à conta de custas processuais e do ônus de sucumbência."

A propósito, é de se destacar o voto condutor do Acórdão n.º 101-86.129, de 22/02/94, de lavra da ilustre Conselheira Mariam Seif, merecendo destaque os seguintes excertos:

"Como se vê dos autos, dois dos exercícios objeto da autuação (1988 e 1989) estão alcançados pelo cancelamento estabelecido no mencionado dispositivo legal, e o terceiro, isto é, 1990, refere-se a período-base (1989) no qual inexistia autorização legal para arbitrar-se o imposto de renda com base em depósito bancário, uma vez que tal autorização só veio a ser restabelecida em abril de 1990, com o advento da Lei n.º 8.021/90.

Nem se argumente que o cancelamento só alcançou os débitos cujos lançamentos tenham ocorrido até setembro de 1988, data da edição do Decreto-lei n.º 2.471/88, pois tanto a doutrina como a jurisprudência são uníssonas no entendimento de que o lançamento tributário é de natureza declaratório: NÃO CRIA DIREITO. Assim seus efeitos retroagem à data do fato gerador."

Por sua vez, do Acórdão da CSRF n.º 01-1.898, de 21 de agosto de 1995, que analisa a matéria, tendo por Relator o ilustre Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes, merece destaque o seguinte trecho, a seguir transscrito:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.001106/93-80
Acórdão nº. : 104-18.057

"Por todo o exposto, conclui-se que o legislador, apesar da redação dada ao art. 9º e seu inciso VII, que gerou interpretações contraditórias, não deixou de atingir os objetivos a que se propusera.

Daí, ter razão o sujeito passivo quando afirmou no final de suas contrarrazões que lei ao determinar o arquivamento dos processos administrativos em andamento, contém implícita uma determinação de não abrir novos processos sobre a mesma matéria.

Pelo menos, enquanto o legislador não autorizasse o arbitramento de rendimentos com base na renda presumida mediante utilização de depósitos bancários, o que somente veio a acontecer com o advento da Lei n.º 8.021/90, nas condições nela previstas.

A edição desta lei veio confirmar o entendimento de que não havia previsão legal que justificasse a incidência do imposto de renda com base em arbitramento de rendimentos sobre os valores de extratos e de comprovantes bancários, exclusivamente.

Por isso, mandou cancelar os débitos, lançados ou não.

Em síntese: Estão cancelados, pelo artigo 9º, inciso VII, do Decreto-lei n.º 2.471/88, os débitos de imposto de renda que tenham por base a renda presumida através de arbitramento sobre os valores de extratos ou de comprovantes bancários, exclusivamente."

Do Acórdão da CSRF n.º 01-1.911, de 06 de novembro de 1995, que analisa a matéria, tendo por Relator o ilustre Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes, merece destaque o seguinte trecho, a seguir transscrito:

"Abra-se parêntese para realçar que a vontade do legislador era por cobro a pretensões fiscais que não tinham a menor chance de sucesso, dentre elas as arbitradas com base exclusivamente em valores de extratos ou de comprovantes de débitos bancários; evitar dispêndio de recursos do tesouro Nacional, à conta de custas processuais e do ônus da sucumbência; e colaboração e harmonia dos Poderes, contribuindo, também, para o desafogo do Poder Judiciário.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.001106/93-80
Acórdão nº. : 104-18.057

Resta saber, à luz das regras de interpretação da lei, se alcançou o seu objetivo, ou seja, se essa é a vontade da lei.

É verdade que a lei tributária que disponha sobre suspensão ou exclusão do crédito tributário deve ser interpretada literalmente (CTN., art. 111, inciso I).

Mas é ledo engano supor que, por isso, estejam afastadas as demais regras de hermenêutica e aplicação do direito, dentre as quais a interpretação teleológica.

É preciso ter em vista os fins sociais a que a lei se destina (Lei de Introdução ao Código Civil, art. 5º). E não se esquecer, tampouco, que ela deve ser interpretada dentro da sistemática em que se insere, com destaque para as normas constitucionais.

Fechando parêntese, e voltando ao pensamento interrompido, o ilustre Conselheiro KAZUKI SHIOBARA alertou, com muita propriedade, para o fato de que subjacente em todo crédito tributário está a obrigação tributária que lhe dá suporte e razão de existência.

O crédito tributário tem lugar com o lançamento, tornando exigível o débito do contribuinte consequente da materialização da hipótese em abstrato prevista na lei tributária.

De modo que, a prevalecer o entendimento de que apenas os débitos objetos de cobrança e, portanto, de lançamento estariam alcançados pelo cancelamento, a finalidade da lei estaria profundamente comprometida pelos absurdos que geraria, como exemplifica o voto vencedor. E o que é pior, configurando uma interpretação contrária ao princípio da isonomia estabelecido no inciso II do art. 150, da Constituição Federal de 1988, como limitação do poder de tributar, assim expresso:

"Art.150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: (grifei).
I - omissis

II - Instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;"



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.001106/93-80
Acórdão nº. : 104-18.057

Haveria tratamento desigual entre iguais, na medida em que contribuintes na mesma situação tivessem tratamentos antagônicos em função da época do lançamento. Quem fosse alvo de lançamento anterior ao referido decreto-lei, teria o seu débito cancelado; quem sofresse lançamento após esse mandamento legal, não."

Não caberia a afirmação de que o lançamento no caso concreto não se baseara exclusivamente em extratos bancários (emissão de cheques, depósitos bancários), data vênia, improcede posto que não foi trazida aos autos nenhuma prova, ou sequer fortes indícios, de que a contribuinte realizara operações cujos resultados omitira ao fisco, depositados em sua conta corrente bancária. Tudo não passou de presunção. E de presunção não autorizada por lei.

De qualquer sorte, afigura-se inegável que o arbitramento da base de cálculo do tributo tomou exclusivamente como objeto de apuração os depósitos bancários como renda consumida. Ora, tal procedimento que já não encontrava respaldo na jurisprudência do Egrégio Tribunal Federal de Recursos, foi definitivamente afastado pelo Decreto-lei nº 2.471/88.

Verifica-se, pois, que depósitos bancários, emissão de cheques, extratos de contas bancárias, podem, eventualmente, estar sugerindo possível existência de sinais de riqueza não coincidente com a renda oferecida à tributação. Isto quer dizer que embora os depósitos bancários possam refletir sinais exteriores de riqueza, não caracterizam, por si só, rendimentos tributáveis.

Embora os elementos colhidos pela fiscalização em confronto com os constantes das declarações respectivas, autorizem a conclusão de que, na espécie, possa ter ocorrido ocultação de rendimentos percebidos pela autuada. O método de apuração, no entanto, baseado apenas em extratos bancários – depósitos -, não oferece adequação



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.001106/93-80
Acórdão nº. : 104-18.057

técnica e consistência material de ordem a afastar a conjectura de simples presunção, com vista à identificação e quantificação do fato gerador, em particular, embora possam induzir omissão de receitas, aumento patrimonial ou sinal exterior de riqueza, no entanto, não são em si mesmo, exigíveis em hipótese de incidência, para efeito de imposto de renda, particularmente em se tratando de rendimento com vista à "acréscimo patrimonial a descoberto", quando o fato gerador deve oferecer consistência suficiente em ordem à afastar a conjectura ou a simples presunção, para segurança do contribuinte e observância dos princípios de legalidade e da tipicidade.

A fiscalização deve, em casos como o presente, aprofundar suas investigações, procurando demonstrar o efetivo aumento de patrimônio e/ou consumo do contribuinte, através de outros sinais exteriores de riqueza, a exemplo do levantamento dos gastos efetuados através dos cheques emitidos. Não basta que o contribuinte não esclareça convenientemente a origem dos depósitos ou dos cheques emitidos. Embora tal fato possa ser um valioso indício de omissão de receita, não é suficiente por si mesmo para amparar o lançamento, tendo em vista o disposto na lei.

Nenhuma outra diligência foi realizada no sentido de corroborar o trabalho fiscal no que tange aos depósitos bancários. Mesmo assim o fisco resolveu lavrar o lançamento, tendo como suporte os extratos bancários. Vê-se que realmente o lançamento do crédito tributário está lastreado somente em presunção. E ela é inaceitável neste caso.

Os depósitos bancários e/ou cheques emitidos, como fato isolado, não autorizam o lançamento do imposto de renda, pois não configura o fato gerador desse imposto. O fato gerador do imposto de renda é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza conforme esta previsto no art. 43 do Código Tributário Nacional.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.001106/93-80
Acórdão nº. : 104-18.057

O lançamento do imposto de renda realizado com base em simples extratos bancários, sem a demonstração de que o movimento bancário deu origem a uma disponibilidade econômica, e por conseguinte, a um enriquecimento do contribuinte, o qual deveria ser tributado e não foi, não pode prosperar.

Como é cediço, e tal fato já foi exaustivamente demonstrado, os extratos bancários só se prestam a autorizar uma investigação profunda sobre a pessoa física ou jurídica, com o escopo de associar o movimento bancário a um aumento de patrimônio, a um consumo, a uma riqueza nova; enfim à uma disponibilidade financeira tributável.

É óbvio que qualquer levantamento fiscal realizado a partir de informações constantes nos extratos bancários, concluirá pela existência de inúmeros depósitos, cujas origens imprescindem de uma averiguação mais minudente por parte da fiscalização, para embasarem a instauração do procedimento fiscal e o lançamento do tributo correspondente, o que não ocorreu no caso vertente.

Resta examinar a licitude da aplicação do artigo 6º da Lei n.º 8.021, de 12/04/90, ao caso sob julgamento.

Inicialmente se faz necessário ressaltar que a Câmara Superior de Recursos Fiscais já se pronunciou, através do Acórdão n.º CSRF/01-1.911, de 06 de novembro de 1995, que o artigo 6º da Lei n.º 8.021/90, só se aplica a fatos geradores ocorridos a partir do ano-base de 1991, merecendo destaque os seguintes excertos:

"Portanto, a referida lei (Lei n.º 8.021/90), que fundamenta o lançamento do imposto exigido e questionado, por força do dispositivo constitucional e da lei complementar, somente passou a ter eficácia, para efeito de majoração do tributo, no exercício financeiro da União iniciado em 1º de janeiro de 1991, alcançando o exercício social das empresas principiado nessa data. Em outras palavras, alcançando os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/91, nos termos do artigo 144 do Código Tributário Nacional.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.001106/93-80
Acórdão nº. : 104-18.057

Em resumo:

A lei tributária que torna mais gravosa a tributação somente entra em vigor e tem eficácia, a partir do exercício financeiro seguinte àquele em que for publicada. O parágrafo 5º do art. 6º da Lei n.º 8.021, de 12/04/90 (D.O. de 13/04/90), por ensejar aumento de imposto, não tem aplicação ao ano-base de 1990."

Diz a Lei n.º 8.021/90:

"Art. 6º - O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.

Parágrafo 1º - Considera-se sinal exterior de riqueza a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte.

.....

Parágrafo 5º - O arbitramento poderá ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Parágrafo 6º - Qualquer que seja a modalidade escolhida para o arbitramento, será sempre levada a efeito aquela que mais favorecer o contribuinte."

Da norma supra, pode-se concluir o seguinte:

- que não há qualquer dúvida quanto à possibilidade de arbitrar-se o rendimento em procedimento de ofício, desde que o arbitramento se dê com base na renda presumida, mediante a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte. É óbvio, pois, que tal procedimento permite caracterizar a disponibilidade econômica uma vez que, para o contribuinte deixar margem a evidentes sinais exteriores de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.001106/93-80
Acórdão nº. : 104-18.057

riqueza é porque houve renda auferida e consumida, passível, portanto, de tributação por constituir fato gerador de imposto de renda nos termos do art. 43 do CTN;

- que para o arbitramento levado a efeito com base em depósitos bancários, nos termos do parágrafo 5º, é imprescindível que seja realizado também com base na demonstração de gastos realizados, em relação a cada crédito em conta corrente. Pois a essa conclusão se chega visto que o disposto no parágrafo 5º não é um ordenamento jurídico isolado mas parte integrante do artigo 6º e a ele vinculado, o que necessariamente levaria a autoridade fiscal a realizar o rastreamento dos cheques levados a débito para comprovar que os créditos imediatamente anteriores caracterizassem, sem qualquer dúvida, renda consumida e passível de tributação;

- que se o arbitramento levado a efeito fosse apenas com base em valores de depósitos bancários e/ou cheques emitidos, sem a comprovação efetiva de renda consumida, estar-se-ia voltando à situação anterior, a qual foi amplamente rechaçada pelo Poder Judiciário, levando o legislador ordinário a determinar o cancelamento dos débitos assim constituídos (Decreto-lei n.º 2.471/88).

Enfim pode-se concluir que depósitos bancários e/ou emissão de cheques podem se constituir em valiosos indícios mas não prova de omissão de rendimentos e não caracterizam, por si só, disponibilidade econômica de renda e proventos, nem podem ser tomados como valores representativos de acréscimos patrimoniais. Para amparar o lançamento, mister que se estabeleça um nexo causal entre os depósitos e o rendimento omitido.

Ainda sobre a matéria, há de se destacar a jurisprudência formada na Egrégia Segunda Câmara deste Conselho, conforme Acórdãos 102-29.685 e 102-29.883,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.001106/93-80
Acórdão nº. : 104-18.057

dando-se destaque aos Acórdãos 102-28.526 e 102-29.693, dos quais transcrevo as ementas, respectivamente:

"IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - O artigo 6º da Lei n.º 8.021/90 autoriza o arbitramento dos rendimentos com base em depósitos bancários ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações, e o Fisco demonstrar indícios de sinais exteriores de riqueza, caracterizada pela realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte."

No voto condutor do Acórdão n.º 102-28.526, o insigne relator, Conselheiro Kazuki Shiobara, assim concluiu sua argumentação:

"Verifica-se, pois, que a própria lei veio definir que o montante dos depósitos bancários ou aplicações junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não consegue provar a origem dos recursos utilizados nessas operações, podem servir como medida ou quantificação para arbitramento da renda presumida e para que haja renda presumida, o Fisco deve mostrar, de forma inequívoca, que o contribuinte revela sinais exteriores de riqueza.

No presente processo, não ficou demonstrado qualquer sinal exterior de riqueza do contribuinte, pela autoridade lançadora. Não procede a afirmação contida na decisão recorrida de que o arbitramento foi feito com base na renda presumida mediante a utilização dos sinais exteriores de riqueza, no caso, os excessos de créditos bancários sem a devida cobertura dos recursos declarados visto que o parágrafo 1º do artigo 6º da Lei n.º 8.021/90 define com meridiana clareza que "considera-se sinal exterior de riqueza a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte".

Restando incomprovado indício de sinal exterior de riqueza, caracterizado por realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte, não há como manter o arbitramento com base em depósitos e aplicações financeiras, cuja origem não foi comprovada pelo contribuinte.

De todo o exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário interposto."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.001106/93-80
Acórdão nº. : 104-18.057

É entendimento pacífico nesta Câmara que no arbitramento, em procedimento de ofício, efetuado com base em depósito bancário, nos termos do parágrafo 5º do artigo 6º, da Lei n.º 8.021, de 12/04/90, é imprescindível que seja comprovada a utilização dos valores depositados como renda consumida, evidenciando sinais exteriores de riqueza, visto que, por si só, depósitos bancários não constituem fato gerador do imposto de renda pois não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos. O Lançamento assim constituído só é admissível quando ficar comprovado o nexo causal entre os depósito e o fato que represente omissão de rendimento.

Desta forma, não pode prosperar os lançamentos efetuados com base exclusivamente em depósitos bancários.

Quanto aos cheques identificados às fls. 292/296, em n.º de 4(quatro) cheques, oriundos da conta fantasma n.º 121574-7, do Unibanco S/A, agência 0190, movimentada pela empresa Cavalo Marinho Comestíveis Ltda., e depositados na conta n.º 12350-2 Banco Itaú S/A, movimentada pelo recorrente, é de se aceitar o argumento de que com o pagamento do imposto de renda na fonte (processo n.º 10070.001496/92-970) decorrente do lançamento de omissão de receitas na pessoa jurídica (processo n.º 10070.001492/92-36), sobre os depósitos constantes da conta fria, não faz mais sentido manter estes valores tributados na pessoa física, já que estes valores foram automaticamente distribuídos para os sócios, na data da tributação na fonte, não há incidência de imposto de renda na pessoa física, pois, estes valores já foram tributados.

Se faz necessário corrigir a aplicação da TRD acumulada, lançada a título de juros de mora no período de 04/02/91 a 31/07/91, pois já é entendimento manso e pacífico da Câmara Superior de Recursos Fiscais que somente cabe a sua exigência a partir do mês de agosto de 1991, conforme o Acórdão n.º CSRF/01.1.773, de 17 de outubro de 1994, adotado por unanimidade nesta Quarta Câmara, cuja ementa é a seguinte:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.001106/93-80
Acórdão nº. : 104-18.057

"VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no § 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só poderia ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei n.º 8.218. Recurso Provido."

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de dar provimento parcial recurso para: I – excluir da exigência tributária as importâncias tributadas com base em arbitramento de depósitos bancários; II – excluir da exigência tributária mantida a incidência da TRD anterior ao mês de agosto de 1991.

Sala das Sessões - DF, em 19 de junho de 2001

NELSON MALLMANN