



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13986.000030/97
Recurso nº : 129.323 - *EX OFFICIO* e VOLUNTÁRIO
Matéria : IRPJ E OUTROS – Ex(s): 1992
Recorrentes: : DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC e PERDIGÃO AGROINDUSTRIAL S.A (ANTI-
GA PERDIGÃO S.A COMÉRCIO E INDÚSTRIA)
Sessão de : 11 de junho de 2003
Acórdão nº : 103-21.258

OMISSÃO DE RECEITAS. FINANCIAMENTOS BANCÁRIOS. ORIGEM COMPROVADA. A acusação de omissão de receita decorrente da falta de comprovação da efetividade e origem de financiamentos bancários, é infirmada pela apresentação de comprovantes não apreciados no curso da fiscalização, que revelam, inclusive, serem tais recursos provenientes de instituições financeiras diferentes das apontadas na ação fiscal.

Demonstrada a origem e a efetividade dos financiamentos, incabível a tributação a título de omissão de receita.

OMISSÃO DE RECEITA – SUPRIMENTO DE CAIXA – PROVA DA ORIGEM – A teor da regra do art. 171 do RIR/80, dentro do âmbito exclusivo da glosa de certo suprimento por ausência de prova da origem, devidamente justificada esta até pela verificação da correção da situação contábil da suprida e dos fornecedores, perde foros de validade a presunção de omissão de receita.

DESPESA DE CORREÇÃO MONETÁRIA – ADIANTAMENTO PARA FUTURO AUMENTO DE CAPITAL – Comprovado que o suprimento destinado para futuro aumento de capital (AFAC) foi efetivamente concretizado e atestado ao tempo do processo investigatório, legítima a dedução da despesa de correção monetária afluída desde a data da entrega dos recursos.

DESPESAS DE JUROS – ADIANTAMENTO PARA FUTURO AUMENTO DE CAPITAL – A contratação de juros sem a argüição de exorbitância dos mesmos no lançamento prescinde da estipulação em contrato formal para efeito de gerar o pressuposto da dedutibilidade fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos interpostos pelo DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM FLORIANÓPOLIS/SC e POR PERDIGÃO AGROINDUSTRIAL S/A (ANTIGA PERDIGÃO S.A COMÉRCIO E INDÚSTRIA).

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso *ex officio*, vencida a Conselheira Nadja Rodrigues Romero (Relatora) que o provia parcialmente para restabelecer a tributação sobre as verbas exoneradas, autuadas a título de omissão de

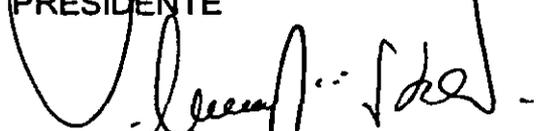


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13986.000030/97
Acórdão nº: : 103-21.258

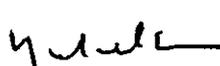
receitas, por suprimentos por empresas controladores, de "origem não comprovada" e por maioria de votos, DAR provimento ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Nadja Rodrigues Romero (Relatora) e João Bellini Júnior, que negaram provimento, designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Victor Luís de Salles Freire, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. A contribuinte foi defendida pela Dra. Danielle Zagaru Gonçalves, inscrição OAB/SP nº 116.343.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM 25 MAR 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO e ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13986.000030/97
Acórdão nº: : 103-21.258

Recurso nº : 129.323 – *EX OFFÍCIO* E VOLUNTÁRIO
Recorrentes : DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC e PERDIGÃO AGROINDUSTRIAL S.A (ANTI-
GA PERDIGÃO S.A COMÉRCIO E INDÚSTRIA)

RELATÓRIO

PERDIGÃO AGROINDUSTRIAL S/A, nova denominação de PERDIGÃO S/A COMÉRCIO E INDÚSTRIA, pessoa jurídica de direito privado e Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis-SC, recorrem a este Conselho da decisão proferida as fls. 989 a 1098, que julgou procedente, em parte, o lançamento relativo ao IRPJ, com total exclusão da tributação das matérias decorrentes relativas ao PIS/REPIQUE, FINSOCIAL/FATURAMENTO e Contribuição Social sobre o Lucro.

Conforme auto de infração de fls. 02 a 07 (IRPJ), foram apuradas as seguintes infrações:

- a) não comprovação da origem e efetividade da entrega de numerário para aumento de capital recebido de controladoras (Termo de Verificação nº 01/97).
- b) não comprovação da origem e efetividade dos recursos ingressados na empresa oriundos de operações de financiamento com instituições financeiras (Termo de Verificação nº 02/97).
- c) correção monetária indevida calculada sobre empréstimo para aumento de capital recebido de controladoras (Termo de Verificação nº 03/97).
- d) despesas indevidas de juros calculados sobre suprimentos para aumento de capital (Termo de Verificação nº 04/97).
- e) com as infrações apuradas no ano calendário de 1991, exercício de 1992, conforme Termos de Verificação de nºs 01 a 04, apurou-se lucro real, ao invés de prejuízos fiscais (Termo de Verificação nº 05/97).
- f) base de cálculo negativa da contribuição social sobre o lucro líquido apurada no ano base de 1991, exercício de 1992, não compensável com a base de cálculo positiva apurada após verificação das infrações fiscais (Termo de Verificação nº 05/97).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13986.000030/97
Acórdão nº: : 103-21.258

Cientificada do lançamento do crédito tributário, o sujeito passivo, no prazo regulamentar, o impugnou por meio da petição de fls. 371 a 441 e 715 a 747, alegando o que segue:

a) em preliminar, diz ser nula a intimação visto que os Termos de Verificação não haviam sido finalizados com a indicação das folhas dos autos nas quais se encontram os documentos invocados pela fiscalização e as cópias não foram entregues à impugnante, no ato da intimação. Ainda, em preliminar, afirma que o imposto de renda pessoa jurídica submete-se ao regime do lançamento por homologação, devendo ser aplicado o disposto no art. 150, parágrafo 4º do Código Tributário Nacional, de forma que o prazo decadencial relativo ao ano base de 1991, finalizou em 31/12/96, ocorrendo homologação tácita. Tendo sido o lançamento de ofício constituído em 08 de maio de 1997, assim o foi a destempo, do que decore a perda definitiva do direito da Fazenda Pública de proceder a qualquer lançamento atinente aos respectivos exercícios.

b) O auto de infração foi lavrado única e exclusivamente pela circunstância de a fiscalização ter entendido que as provas apresentadas pelas antigas controladoras – PERBON, PAPEETE e ILION – não foram elucidativas acerca do ingresso dos recursos do exterior, não tendo sido os cheques administrativos bem assim os documentos interbancários apresentados considerados suficientes para a comprovação da origem de tais recursos, que contabilmente são registrados nas Antigas Controladoras, conforme declaração fiscal, como provenientes de empréstimos da empresa Waincell sediada em Londres.

c) conhecedora de que não pode contar com qualquer cooperação por parte das antigas controladoras, requer com base no artigo 8º da Lei 8.021/90, a imediata realização de diligência junto ao Banco CCF, instituição financeira que ultimou operações, conforme se deduz dos autos, sob pena de não sendo realizada, privar-se a impugnante de prova que, no entendimento da impugnante é totalmente desnecessária, mas que é tida pela fiscalização por indispensável, e que somente, a ela, fiscalização, foi dada a prerrogativa legal de produzi-la na presente situação.

d) a fiscalização ao desconsiderar a origem dos recursos, demonstrada pelos mútuos realizados pela antigas controladoras e pelos cheques nominais a elas dirigidos extrapola os limites da atividade fiscal e os objetivos das regras de lançamento porque diante das circunstâncias suficientes a demonstrar a origem, a fiscalização somente poderia não considerar a origem dos recursos se estivesse diante de provas de que tais operações não ocorreram e mais, de provas de que se poderia relacionar tais receitas à empresa impugnante. A origem, para a impugnante, está



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13986.000030/97
Acórdão nº: : 103-21.258

nos empréstimos contabilizados e suportados pelos respectivos ingressos de recursos nos patrimônios das antigas controladoras.

e) O artigo 12, parágrafo 3º do Decreto-lei nº 1.598/77, com redação dada pelo Decreto-Lei nº 1.648, de 18/12/1978, invocado na constituição do crédito tributário, não se aplica ao presente caso, a não ser por ficção jurídica. Para a utilização do mecanismo de arbitramento de receitas previsto no citado artigo, devem estar presentes indícios ou provas de que a omissão de receitas efetivamente ocorreu.

f) Suprimentos de caixa não autorizam, de *per si*, a presunção, com a inversão do ônus da prova ao contribuinte no sentido de obrigá-lo a demonstrar a origem e o ingresso dos recursos. É necessário que a contabilidade da sociedade, ou outro qualquer indício, aponte para a existência de omissão de receitas, cuja mensuração, autoriza a lei, possa ser feita com base em valores de suprimentos não comprovados.

g) Nenhuma irregularidade contábil foi apontada no patrimônio da impugnante, nenhum indício que demonstrasse qualquer prática que pudesse estar associada à geração de receita tributável e, em consequência, receita omitida.

h) A contabilização dos adiantamentos para futuro aumento de capital se deu de maneira absolutamente normal, sendo prática usual de transferência de recursos entre empresas ligadas, especialmente na época, que receberam inúmeras regras expedidas no âmbito da Secretaria da Receita Federal, culminando, no ano de 1991, com a sua regulamentação expressa no Decreto 332/91.

i) Os recursos entregues à impugnante foram direcionados à capitalização ou mútuos em sua controlada. Os chamados "suprimentos" na verdade, não tiveram a natureza de suprimento dentro da lógica do art. 12 do Decreto-lei 1.648/78, porquanto os recursos não pararam na impugnante, mas foram direcionados à sua controlada, não havia qualquer necessidade do ingresso dos recursos na sociedade senão o mero desejo de aumento de participação direta ou indireta das antigas controladoras, pessoas jurídicas, que tinham suas atividades próprias, participando, inclusive de empresas não relacionadas à impugnante senão pela única circunstância de estarem sob controle comum.

j) A impugnante possuía prejuízos fiscais no exercício de 1991, prejuízos do exercício, que somados a prejuízos anteriores perfazem montante suficiente para cobrir os valores tidos como correspondente às receitas omitidas.

l) Os cheques emitidos pelo Banco CCF e os documentos interbancários (docs. 42 a 57) coincidentes em datas e valores com a contabilização do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13986.000030/97

Acórdão nº: : 103-21.258

mútuo, são todos nominais às antigas controladoras, e foram repassados à impugnante, seja por endosso, seja por documentos interbancários. A impugnante obteve junto aos bancos comerciais novas cópias dos citados documentos e ora faz a sua juntada (docs. 42 a 57).

m) as operações atacadas pela fiscalização em tudo se assemelham a empréstimos internacionais sem registro junto ao Banco Central do Brasil, nas quais o desembolso dos recursos emprestados pelo credor estrangeiro é feito no Brasil e em moeda brasileira, sem que as mutuárias (no caso as antigas controladoras da impugnante) tenham qualquer interferência na obtenção de tais recursos.

n) até o início da década de 90, os empréstimos internacionais eram feitos ao amparo das regras contidas na Lei nº 4131, de 3 de setembro de 1962, segundo as quais o devedor brasileiro recebia recursos em moeda estrangeira, convertia-os em seguida junto a um banco brasileiro autorizado a operar no mercado de câmbio de taxas livres (também conhecido como "câmbio oficial" até 1988) e, por fim, solicitava o registro do empréstimo junto ao Banco Central do Brasil, com o que ficava ele habilitado a adquirir as divisas necessárias ao repagamento do empréstimo.

o) a partir do início da década de 90, ocorreu a flexibilização da regras em matéria de câmbio criando-se condições para algumas sociedades brasileiras passassem a contratar empréstimos internacionais diretamente, sem a necessidade de registro junto ao Banco Central do Brasil. A partir de 1992, com a edição da Resolução nº 1.946, do Banco Central do Brasil, aquela autarquia federal passou a exercer efetivo controle sobre essas operações, determinando aos Bancos comerciais que comunicassem a sua realização ao Banco Central.

p) o procedimento envolvendo a contratação de empréstimos não registrados junto ao Banco Central do Brasil tornou-se tão comum a ponto de ensejar a regulamentação de seus aspectos fiscais, o que se deu através do artigo 22 da Lei nº 9430, de 27 de dezembro de 1996: "Os juros pagos ou creditados a pessoa vinculada, quando decorrentes de contrato não registrado no Banco Central do Brasil, somente serão dedutíveis para fins de determinação do lucro real até o montante que não exceda ao valor calculado com base na taxa Libor, para depósitos em dólares dos Estados Unidos da América pelo prazo de seis meses, acrescida de três por cento anuais a título de spread..."

q) as operações atacadas pela fiscalização em tudo se assemelham a empréstimos internacionais sem registro junto ao Banco Central do Brasil, nas quais o desembolso dos recursos emprestados pelo credor estrangeiro é feito no Brasil e em moeda brasileira, sem que as mutuárias (no caso as



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13986.000030/97
Acórdão nº: : 103-21.258

antigas controladoras da impugnante) tenham qualquer interferência na obtenção de tais recursos.

r) o não residente (no caso, a Waincell) interessado em obter moeda brasileira vendia ativos em moeda estrangeira (normalmente títulos do tesouro norte-americano conhecidos como Treasury Bills) a um outro não residente (no caso dos contratos juntados aos autos, as empresas Eurocapital S.A e Transmercury S.A com sede em Montevideo e Dartly Holding Inc. com sede no Panamá - docs. 58 a 62 – cuja tradução juramentada foi providenciada), contra pagamento em moeda brasileira. Os contratos de venda são compatíveis em datas e coincidem em valores aos dados contábeis dos mútuos nas antigas controladoras;

s) não houve nenhum estouro de caixa que autorizasse a presunção de omissão de receita, sendo apenas uma decorrência do fato da contabilidade já ter considerado como pagos diversos cheques emitidos no final do mês, os quais ainda não haviam sido pagos pelo Banco Bradesco, fato comum em qualquer contabilidade.

t) considerando que a conta de capital a realizar é uma conta redutora da conta de capital, a despesa de correção monetária derivada das contas de patrimônio líquido acaba por alcançar apenas o valor relativo ao capital já integralizado. Ocorre que a Impugnante corrigiu monetariamente o valor do mútuo criado como contrapartida dos valores baixados da conta de capital a realizar. Tanto os valores relativos à correção monetária como os juros que remuneram o mútuo foram oferecidos a tributação no período compreendido entre a constituição do mútuo e a sua liquidação.

A decisão singular, de fls. 989 a 1098 , julgou procedente, em parte, o lançamento, conforme ementa abaixo transcrita:

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal
Exercício de 1992

Ementa: CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. FALTA DE COMPROVAÇÃO

Incomprovada a entrega intempestiva de documento citado no Auto de Infração, não subsiste a alegação de cerceamento de defesa, o fundamentada nesta ocorrência.

Constata-se que a impugnante tem pleno conhecimento das infrações que lhe foram imputadas, das quais defende-se plenamente, incorrendo, desta forma, o alegado cerceamento do direito de defesa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13986.000030/97
Acórdão nº: : 103-21.258

DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO. EXERCÍCIO DE 1992.

Antes do advento da Lei nº 8.383, de 30/12/91, o imposto de renda era um tributo sujeito a lançamento por declaração, consoante o disposto no artigo 173 do CTN.

Tendo sido o lançamento de ofício efetuado na fluência do prazo de cinco anos, contado a partir da entrega da declaração de rendimentos, improcedente a preliminar de decadência do direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento do tributo.

PRELIMINARES NÃO ACOLHIDAS

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica –IRPJ
Exercício: 1992

POR CONTROLADORA.

Havendo prova de que o suprimento de numerário circulou e foi registrado nas respectivas contabilidades, saindo do domínio da empresa controladora para o patrimônio da controlada, é inexigível tributo desta pessoa jurídica, a título de omissão de receita, por falta de indícios de que ela tenha praticado esta infração.

OMISSÃO DE RECEITAS. FINANCIAMENTOS BANCÁRIOS. ORIGEM COMPROVADA.

A acusação de omissão de receita decorrente da falta de comprovação da efetividade e origem de financiamentos bancários, é infirmada pela apresentação de comprovantes não apreciados no curso da fiscalização, que revelam, inclusive, serem tais recursos provenientes de instituições financeiras diferentes das apontadas na ação fiscal.

Demonstrada a origem e a efetividade dos financiamentos, incabível a tributação a título de omissão de receita.

CORREÇÃO MONETÁRIA DE VALORES NÃO INTEGRANTES DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO.

Sendo a conta “capital a realizar” uma conta redutora da conta capital, a baixa de qualquer valor na conta de “capital a realizar” que não tenha como contrapartida o ingresso dos recursos subscritos, provoca um excesso indevido de despesa de correção monetária de balanço, se não descontado o efeito da baixa.

O reconhecimento da correção monetária da conta de mútuo (cujo valor foi registrado a débito em contrapartida à baixa da conta de “capital a realizar”) decorre de mandamento legal, e isto não anula o excesso indevido de despesa de correção monetária escriturado pela fiscalizada.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13986.000030/97
Acórdão nº: : 103-21.258

**ADIANTAMENTOS PARA FUTURO AUMENTO DE CAPITAL.
APROPRIAÇÃO DE ENCARGOS NÃO COMPROVADOS.**

Se não há provas do "quantum" a ser apropriado como encargos incidentes sobre os suprimentos recebidos a título de adiantamento para futuro aumento de capital (AFAC), deve ser mantida a glosa dos respectivos encargos não comprovados.

COMPENSAÇÃO DE MATÉRIA TRIBUTADA PELA FISCALIZAÇÃO.

A compensação de prejuízos fiscais independe de opção na declaração de rendimentos, desta forma, havendo saldo suficiente de prejuízos, deve ser efetuada a recomposição da compensação efetuada pela contribuinte, considerando a matéria tributável apurada pela fiscalização.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Exercício: 1992

Ementa: LANÇAMENTOS DECORRENTES
PIS/REPIQUE – FINSOCIAL

Em razão da vinculação entre o lançamento principal e os decorrentes, devem as conclusões relativas àquele prevalecerem na apreciação destes, desde que não presentes arguições específicas ou elementos de prova novos.

Inexistente valor devido a título de IRPJ, o mesmo ocorre com relação ao PIS/REPIQUE, uma vez que este é apurado com base naquele.

Incomprovada a ocorrência de omissão de receita não subsiste a exigência de Finsocial incidente sobre tais receitas.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO

Incomprovada que a base de cálculo negativa apurada na declaração de rendimentos foi utilizada, ela deve ser objeto de dedução com a base de cálculo positiva apurada pela ação fiscal.

Da decisão de primeira instância, recorreu de ofício a autoridade julgadora a este Conselho, nos termos da Lei nº 8.748/93.

A contribuinte ciente da decisão de primeiro grau em 04/12/2001, interpôs o recurso voluntário, tempestivamente, de fls. 1033 a 1061, em 03/01/2002, apresentando as seguintes contra-razões:

O recurso tem objeto questionar, exclusivamente, a solução que foi dada pela r. decisão de primeira instância aos fatos descritos nos Termos de Verificação nº 3 e 4.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13986.000030/97
Acórdão nº: : 103-21.258

1. PRELIMINARMENTE (Nulidade da intimação e Decadência)

Está provado nos autos, pelo documento de fls. nº 03 juntado à Impugnação, que os Termos de Verificação nº 01 a 05, os quais constituem as peças essenciais da acusação fiscal, não indicam as folhas dos autos na quais se encontram os documentos indicados pela fiscalização.

A recorrente informou também ter descoberto a razão da recusa fiscal na entrega da documentação no momento correto. Isso porque, ao compulsar posteriormente os autos do processo administrativo, verificou a existência, a fls. 322, de um documento emitido pelo Banco Central do Brasil no qual se basearam os Agentes Fiscais para dar suporte às acusações. Ocorre que tal documento é datada de 08 de maio de 1997, mesma data em que pretendeu o Fisco realizar a intimação do lançamento. Tendo o referido documento sido emitido em Curitiba, e tendo sido postado no mesmo dia 08 de maio de 1997, certo é que era impossível que pudesse fazer parte do lançamento.

A documentação que deu suporte à acusação fiscal só foi entregue à recorrente em 16 de maio de 1997, de sorte que somente neste momento poderia ser considerada válida a intimação do lançamento, com o início da fluência do prazo para defesa.

A r. decisão não compreendeu a dimensão da irresignação da recorrente. Em verdade, a recorrente em nenhum momento alegou que seu direito de defesa foi preterido a todo tempo, de modo a que todo o lançamento fosse considerado nulo. O que se sustenta e está provado é que a intimação do lançamento, que se pretendeu realizada em 08 de maio de 1997, foi nula, por configurar hipótese de preterição do direito de defesa a que se refere o artigo 59, inciso II, do Decreto 70.235/72.

Mesmo que se admitisse como válido o raciocínio contido na decisão de primeira instância, ainda assim teria se operado a decadência, pois, como visto, a recorrente só foi validamente intimada do lançamento em 16 de maio de 1987, sendo inequívoca a nulidade da intimação anterior. Entre a data da entrega da declaração de rendimentos e a regular notificação do lançamento transcorreram mais de cinco anos, operando-se a decadência, visto que é pacífica a jurisprudência administrativa e judicial no



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13986.000030/97
Acórdão nº: : 103-21.258

sentido de que, para fins de contagem do prazo decadencial, considera-se como termo final a data da efetiva notificação do lançamento ao contribuinte.

III- MÉRITO – TERMO DE VERIFICAÇÃO Nº 03/97

O Auto de Infração foi lavrado sob o argumento de que a recorrente teria contabilizado excesso de correção monetária sobre valores que não seriam integrantes do patrimônio líquido.

A recorrente demonstrou e comprovou, em sua defesa apresentada em primeira instância, que o mútuo constituído em contrapartida à baixa da conta de capital a realizar esteve sujeito não somente à correção monetária mas, também, a juros que foram efetivamente saldados pela controladora em 31.12.91.

Com isso, entendeu ter deixado claro que a operação representou a efetiva realização do capital social, pois a parcela contida no capital social a realizar passou a ser um crédito efetivo que a sociedade passou a deter contra o seu acionista, crédito este sujeito não só a correção monetária, mas também a juros remuneratórios (a realização do capital com créditos ou bens é tão bem aceita pela Lei 6.404/76 (arts. 7º e seguintes) quanto a realização em dinheiro). Esse crédito constitui um novo ativo que ingressou no patrimônio social para a integralização do capital subscrito. Tal ativo, equivaleu em seus efeitos patrimoniais, ao próprio dinheiro, este, se aplicado, pois, se mantido em caixa, sequer remuneração e correção monetária traria à sociedade.

A razão de a lei em vigor à época vedar a correção do capital a realizar é a de que o capital social cujo aumento se deliberou mas que não tinha ainda sido integralizado nenhuma repercussão patrimonial acarreta. Por outro lado, há a determinação legal para que os itens do patrimônio líquido que efetivamente correspondam a uma contrapartida no ativo circulante, realizável ou permanente, estes sim, devam sofrer a correção monetária. Isto bem compreendido, é natural a conclusão de que a conta de capital integralizado em dinheiro, créditos ou bens (também sujeitos à correção monetária) ele próprio, capital social, seja corrigido monetariamente. Esta é a forma legal de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13986.000030/97
Acórdão nº: : 103-21.258

neutralização dos efeitos inflacionários gerados pelas contrapartidas monetárias da conta representativa do capital social. Se o capital ainda não foi integralizado, ou seja, se o patrimônio da sociedade não recebeu, em contrapartida, nenhum elemento patrimonial também sujeito à correção monetária, não há porque sofrer a correção monetária. A lei buscou eliminar uma distorção, se bem aplicada, terá sido bem sucedida, se mal aplicada, como é o caso dos autos, estará causando uma injustiça ainda maior.

III. Termo de Verificação nº 04/97

A acusação fiscal refletida no Termo de Verificação Fiscal nº 04, que deu origem a crédito tributário mantido pela decisão de primeira instância, constitui decorrência da acusação descrita no Termo de Verificação nº 01, a qual foi afastada pela r. decisão proferida pelo julgador de primeiro grau, ao considerar os AFCS como ingressos efetivamente existentes e mantidos em contas do passivo.

No entanto, a decisão recorrida entendeu legítima a glosa das despesas de atualização, ao argumento e que não teria havido comprovação da efetiva incidência de encargos relativos aos AFACs, o que constituiria condição básica para sua dedutibilidade. Além disso, afirmou que a correção das AFACs só teria vindo a ser prevista pela Instrução Normativa SRF nº 125, de 27.12.91, a qual teria expedido "*normas complementares ao disposto no Decreto nº 332, de 04/11/91.*"

Ora, aqui a decisão introduziu inaceitável modificação do lançamento, uma vez que neste, em nenhum momento se questionou o direito, em si, a apropriação da atualização. A glosa decorreu exclusivamente do entendimento fiscal no sentido de que essas despesas não seriam dedutíveis pelo simples fato de se referirem a ingressos que teriam sido gerados no próprio patrimônio da recorrente. Uma vez demonstrada a validade das operações, consoante restou reconhecido na r. decisão recorrida, nenhuma razão justificaria a manutenção da glosa de despesas de atualização. A jurisprudência do Conselho tem entendido que a glosa de ajuste monetário do adiantamento para futuro aumento de capital somente é cabível quando este próprio não tenha restado demonstrado. Transcreve ementa da decisão proferida no julgamento do Recurso nº



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13986.000030/97
Acórdão nº: : 103-21.258

117575, da Sétima Câmara do 1º Conselho: "IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA DE BALANÇO DEVEDORA-GLOSA – ADIANTAMENTO PARA FUTURO AUMENTO DE CAPITAL NÃO COMPROVADO – LANÇAMENTO PROCEDENTE – Não tendo sido comprovada a efetiva entrega de numerário pelos sócios à empresa para fazer frente a futuro aumento de capital, justificada está a glosa de correspondente correção monetária devedora."

No caso dos autos aplica-se, a *contrario sensu*, exatamente o que decidiu o Conselho: demonstrada a legitimidade dos AFACS, não há o que se falar em glosa da atualização monetária apropriada como despesa.

É mister esclarecer a total desnecessidade da existência de um instrumento de contrato, estipulando a previsão dos encargos, para provar que eles pudessem ser apropriados pela Recorrente porque: (i) não seria de supor, por fugir à mínima razoabilidade e à prática comercial usual, que em período de elevadíssima inflação, como foi o ano de 1991, as empresas controladoras pudessem adiantar seus investimentos para futuro aumento de capital sem que, em contrapartida, fossem eles atualizados contra a corrosão do valor da moeda ; e (ii) os documentos já juntados aos autos atendem plenamente à exigência contida na r. decisão, não tendo sido eles analisados.

Improcede a alegação constante na r. decisão recorrida, no sentido de que o fato de a correção monetária dos AFACs só ter vindo a ser formalmente prevista pela Instrução Normativa 125, de 27.12.91, constituiria demonstração de sua inaplicabilidade para períodos anteriores.

A Instrução Normativa em questão, que constitui um ato infralegal e, ao contrário do que parece sugerir a r. decisão recorrida, não é instrumento apto a "regulamentar" deliberações legais. Ela própria, juntamente com o Decreto 332/91 são a maior prova de que a correção monetária dos AFACs já constituía princípio constante de lei, pois, se assim não fosse, o próprio Decreto 332/91 seria ilegal, já que nem o Decreto, nem a Instrução Normativa, podem criar obrigações ou direitos não previstos na lei.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13986.000030/97
Acórdão nº: : 103-21.258

Os documentos de fls. 138-165 dos autos do presente processo atestam que os FACs foram submetidos à atualização pela TRD, considerada a contrapartida entre o seu valor original e o ulterior valor de subscrição das ações pelas controladoras, quando ocorreu o efetivo aumento de capital.

Este Conselho também já teve a oportunidade de se manifestar sobre o assunto aqui em debate: "CORREÇÃO MONETÁRIA SOBRE O PATRIMÔNIO LÍQUIDO-ADIANTAMENTO PARA AUMENTO DO CAPITAL SOCIAL – Os adiantamentos efetuados pelos acionistas ou quotistas, destinados especificamente para aumento de capital, podem ser corrigidos monetariamente desde sua entrada nos cofres da pessoa jurídica, uma vez provado cumprimento objetivo, o que se dá com o registro da nova expressão do capital social no órgão competente." Recurso 113569, Primeira Câmara, Processo nº 10305.001857/96-64, Rel. Raul Pimentel, sessão de 10.11.99).

Dispensada a garantia de instância recursal tendo em vista o crédito tributário remanescente ter sido totalmente absorvido pela compensação com o prejuízo fiscal declarado no exercício de 1992.

Representação Fiscal para Fins Penais às fls. 759 a 880.

Este o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13986.000030/97

Acórdão nº: : 103-21.258

VOTO VENCIDO

Conselheira NADJA RODRIGUES ROMERO - Relatora

A omissão de receita nos valores de Cr\$ 14.436.750,00 e 1.354.911.275,98, no período base de 1991, exercício de 1992, teve como fundamento a não comprovação da origem e efetividade da entrega dos suprimentos registrados na contabilidade da contribuinte, a título de adiantamentos para futuro aumento de capital provenientes das empresas controladoras, Perbom Fomento Comercial Ltda, Papeete Administradora Ltda e Ilion Administração e Serviços Ltda, as quais teriam supostamente obtido os recursos junto à empresa Waincell Ltd., empréstimos esses não comprovados (Auto de Infração, às fls. 03 e Termo nº01/97).

A DRJ ao examinar a matéria tributária afirma, de início, que embora os empréstimos internacionais não tenham sido devidamente comprovados pelas antigas controladoras, o efetivo ingresso do numerário no patrimônio da fiscalizada não é objeto da lide, pois não foi contestado pela autoridade autuante.

As razões expendidas para exclusão da tributação pela autoridade julgadora não procedem.

A autoridade fiscal consignou no Auto de infração às fls.03:

"Omissão de Receita Operacional, caracterizada pela não comprovação da origem e/ou de efetividade da entrega do numerário, conforme TERMO DE VERIFICAÇÃO I.R.P.J. Nr. 01/97, (fls.25/31):

E no Termo de Verificação nº01/97 às fls.27:

"A empresa fiscalizada foi intimada mediante termo de 16/04/97 (doc. fls.134/135, a comprovar com documentos hábeis e idôneos a ORIGEM e a EFETIVA entrega dos suprimentos de numerário efetuado pelos acionistas controladores.

Apresentou os documentos de fls. 150/164, pretendendo comprovar como origem, os recibos que teriam sido firmados quando do recebimento dos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13986.000030/97
Acórdão nº: : 103-21.258

recursos e, como prova da efetiva entrega, cópia dos recibos de depósito em c/c ou Documento de Crédito –DOC evidenciando o ingresso dos recursos no patrimônio da empresa.

Conforme já amplamente demonstrado anteriormente, os recibos firmados por conta dos suprimentos que teriam sido efetuados pelas empresas Papeete, Ilion e Perbon, não se prestam para comprovar a ORIGEM dos recursos Tampouco os recibos de depósito demonstram ou comprovam a Origem dos recursos, comprovando apenas que os recursos efetivamente ingressaram no Patrimônio da fiscalizada.”

O que está sendo tributado realmente é o ingresso. Os recursos entraram no patrimônio da fiscalizada tanto que foram contabilizados. No entanto, a impugnante não comprovou que esses recursos vieram das controladoras. Este é o cerne da questão. Os cheques administrativos e os recibos de depósitos não comprovam que os recursos foram efetivamente entregues pelas controladoras, com origem nos empréstimos efetuados pelas controladoras com a Waincell.

Não há comprovação da ocorrência dos empréstimos, entre as controladoras e a empresa Waincell, e nem que os recursos ingressados na fiscalizada foram entregues pelas controladoras, ou seja, não faz prova da origem dos recursos nem da efetividade de seu ingresso **por meio das controladoras, o que autoriza a conclusão de que os recursos são provenientes da própria fiscalizada, advindos de receitas à margem da contabilidade.**

Deve ser dado provimento ao recurso de ofício nesse item

A segunda infração consiste em omissão de receitas, caracterizada pela falta de comprovação da origem e efetividade da entrega dos recursos ingressados na empresa em operações de financiamento bancário, TERMO DE VERIFICAÇÃO 04/97.

Em relação a esse item do lançamento, agiu a autoridade julgadora com acerto quando determinou a exclusão da tributação. Deve ser negado provimento ao recurso de infração nessa matéria.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13986.000030/97
Acórdão nº: : 103-21.258

Do exposto, o voto é no sentido de dar provimento ao recurso de ofício, para reformar a decisão de primeira instância quanto ao item 1 do auto de infração e negar provimento quanto ao item 2.

Quanto ao Recurso Voluntário, este é tempestivo e atende os demais pressupostos de admissibilidade.

A decisão recorrida entendeu indevida a despesa de correção monetária do aumento de capital, caracterizada pelo saldo devedor de correção monetária maior que o devido, conforme demonstrado no Termo de Verificação nº 03/97, item 3 do auto de infração.

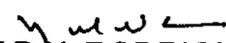
Os acionistas da companhia deliberaram um aumento do capital social, em 09709/1991, tendo sido efetuado pela Perbon Fomento Comercial LTDA, subscrições de capital, sendo que alguns valores não foram integralizados pela empresa subscritora do capital.

A contribuinte considerou inteiramente integralizado o valor do capital subscrito, efetuando a correção monetária dos valores que estavam em conta de mútuo e somente foram realizados em dezembro de 1991.

Os valores correspondentes ao capital a realizar, por não integrarem ainda as contas de patrimônio líquido, não devem ser objeto de correção monetária, portanto, legítima a glosa mantida pela autoridade julgadora de primeira instância.

Do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso interposto pela recorrente.

Sala das Sessões – DF em, 11 de junho de 2003


NADJA RODRIGUES ROMERO



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13986.000030/97
Acórdão nº: : 103-21.258

VOTO VENCEDOR

Conselheiro VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE, Relator Designado,

Ousei divergir da I. Conselheira Relatora parcialmente em relação às conclusões atingidas ao exame do recurso de ofício, e integralmente em relação às conclusões atingidas ao exame do recurso voluntário para assim desprover totalmente aquele (mantido portanto o cancelamento das matérias tributáveis ali examinadas) e prover totalmente este (desoneradas todas as matérias remanescidas no veredicto de instância singular). Anota-se por sinal, e esta observação desde logo se impõe, que ambos os apelos foram acostados ao procedimento sem que a autoridade preparadora, em face das pertinentes normas administrativas que regem o processo tributário, tivesse procedido à separação e apartamento de um e de outro de maneira a gerar procedimentos fiscais autônomos.

A seguir, assim, distribuo a minha divergência primeiro ao exame do recurso de ofício e a seguir ao exame do recurso voluntário.

RECURSO DE OFÍCIO:

A Conselheira Relatora, ao exame do r. veredicto monocrático, não o prestigiou em relação ao Termo de Verificação nº 01/97 e neste particular é que residuiu a minha divergência e a da maioria da Câmara ao exame do referido apelo.

No âmbito da referida matéria tributável posicionou-se a autoridade julgadora ao fundamento de que

“Em síntese, para sustentar a acusação de que houve omissão de receitas, os autuantes argumentam que a fiscalizada não teria comprovado a origem dos suprimentos registrados em sua contabilidade, a título de adiantamentos para o futuro aumento de capital – AFAC.”

para a seguir concluir que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13986.000030/97
Acórdão nº: : 103-21.258

Muito embora os empréstimos internacionais não tenham sido devidamente comprovados pelas antigas controladoras, o efetivo ingresso do numerário no patrimônio da fiscalizada não é objeto da lide, pois não foi contestado pela autoridade autuante."

Já em oposição deixa assente a Conselheira Relatora que

"O que está sendo tributado realmente é o ingresso. Os recursos entraram no patrimônio da fiscalizada tanto que foram contabilizados. No entanto, a impugnante não comprovou que esses recursos vieram das controladoras. Este é o cerne da questão".

A transcrição dos dois posicionamentos acima mostra evidente divergência ao exame da matéria constante do Termo de Verificação 01/97 **já que cumpre ser definido se o que está em questão é a efetividade da entrega, a origem dos recursos, ou até ambos.**

Neste passo estou em que, com a devida vênia, desde logo se equivocou a Conselheira Relatora. E para tanto, maiores e melhores perquirições não são necessárias na medida em que a rotulagem do "Termo de Verificação I.R.P.J. nº 01/97" já indica, seguramente, que razão está com a autoridade monocrática na qualificação do alcance do lançamento, restrito meramente a uma argüida comprovação de origem e não de efetividade de entrega. Com efeito, ali se deixou transcrito, e devidamente sublinhado, aquilo que a fiscalização pretendeu tributar:

"OMISSÃO DE RECEITAS CARACTERIZADA PELA FALTA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS INGRESSADOS NA EMPRESA EM AUMENTO DE CAPITAL"

Isto em tese é o quanto bastaria para fragilizar o r. voto vencido, para repetir com a devida vênia, haja vista que não questionada a prova da efetividade da origem dos recursos, qualquer perquirição neste caminho implicaria, além evidentemente de prejuízo defensivo e lamentável cerceamento de direito de defesa pela supressão de instância, no aperfeiçoamento irregular do lançamento haja vista que esta Corte não tem competência para tanto, sendo privilégio apenas da autoridade lançadora (CTN, art. 142) estabelecer os contornos da matéria tributável.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13986.000030/97
Acórdão nº: : 103-21.258

Para mim, assim, ademais, dentro dos limites do contraditório não haveria que se cogitar nestes autos, de resto, da “comprovação da ocorrência dos empréstimos, entre as controladoras e a empresa Waincell” haja vista que este nível de investigação seria e é totalmente estranho ao sujeito passivo: se esta comprovação não ocorreu caberia ao Fisco investigar em sede própria de ação fiscal no âmbito das controladoras do sujeito passivo aquilo que a Conselheira almeja nos contornos de seu voto. Por sinal, até neste aspecto não deixou a autoridade julgadora de esclarecer perfeitamente que o âmbito da questão nestes autos era o relacionamento do sujeito passivo – empresa controlada – com as controladoras, e não o relacionamento das controladoras do sujeito passivo com certa empresa do exterior, até porque, de resto, a prevalecer este entendimento se estaria criando a presunção da presunção (?).

“Por outro lado, a circunstância apontada pela autoridade atuante de as antigas controladoras atuarem como meras repassadoras de recursos dos quais se desconhece a origem, não implica na possibilidade de desconsiderá-las para efeito de tributação, uma vez que foram regularmente constituídas. Destarte, caberia o respectivo lançamento tributário nestas empresas controladoras, em face da existência de empréstimos não comprovados, conforme previsto no art. 180 do RIR/80.”

E adiciona ainda exuberantemente o r. veredicto que outro lançamento existe contra certa controladora, o que demandaria recusar nestes autos o exame da origem do numerário que naquela adentrou:

“Com efeito, os supostos empréstimos internacionais contraídos pela empresa Perbon, no montante de Cr\$ 9.396.950.000,00, considerados na presente autuação foram também objeto de lançamento tributário anterior, em ação fiscal realizada na empresa Perbon em razão da não comprovação da origem dos empréstimos, conforme revelado pela autoridade atuante (fl. 756/757) em atendimento à solicitação de diligência desta autoridade julgadora.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13986.000030/97
Acórdão nº: : 103-21.258

Do exposto até aqui, constata-se que a situação fática não se conforma com a norma legal que figura na autuação (arts. 180 e 181 do RIR/80), de modo que não se sustenta a exigência relativa a este item."

Estes os fundamentos que me autorizam a, sem qualquer hesitação, improver totalmente o recurso de ofício, incorporadas no mais as bem abalizadas conclusões do r. veredicto monocrático a este voto vencedor.

RECURSO VOLUNTÁRIO:

Observa-se que a Conselheira Relatora não se mostrou sensível ao apelo do sujeito passivo e assim prestigiou a matéria tributável constante dos Termos de Verificação nº 03/97 e 04/97, improvendo totalmente o recurso voluntário. Discordei assim como a maioria votante da Corte aos entendimentos por S.Sa. firmados.

Caminhando inicialmente pelo Termo de Verificação nº 03/97, vê-se que este, sem sombra de dúvida, se apluma a partir das premissas constantes do Termo de Verificação nº 01/97, quando então se deu como indevida a correção monetária "calculada sobre empréstimo para aumento de capital recebido de controladoras". No fundo, assim, a repercussão da suposta falta de origem dos suprimentos reportados no Termo de Verificação nº 01/97.

De início parece-me contraditório cancelar a matéria tributável constante do Termo de Verificação nº 01/97 e deixar remanescer a matéria tributável constante do Termo de Verificação nº 03/97 ao evidente aspecto que esta é exclusivamente conexas daquela. O caráter imprimido ao lançamento do Termo de Verificação nº 03/97 é, sem sombra de dúvida, até de decorrência de sorte que o cancelamento de uma deve até obrigatoriamente levar ao cancelamento de outra.

Mas aqui também adiciono o entendimento pacífico da Corte no sentido de que destinado o suprimento para aumento de capital sob a chamada forma AFAC, e não efetivado este dentro dos cento e vinte dias então previstos em certo Parecer Normativo,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13986.000030/97

Acórdão nº: : 103-21.258

mas após, a verdade é que já estando concretizado o aumento de capital pela pertinente aprovação da Assembléia Geral antes do início do processo de investigação, incensurável a correção monetária fruída desde a percepção do suprimento. De resto, a mera destinação para aumento de capital, ainda que não concretizada imediatamente, já seria suficiente para suportar a dedutibilidade, sendo exemplo disso os Acórdãos a seguir transcritos da Corte:

“- ADIANTAMENTOS PARA AUMENTO DE CAPITAL (EX. 85) – Poderão ser deduzidas, para determinação do lucro operacional, as variações monetárias pela atualização da conta Adiantamentos para Aumento de Capital, que pela sua natureza classifica-se como obrigação do contribuinte (Ac. 1º CC 105-3.717/89 – do 14/09/90).”

“- ADIANTAMENTOS PARA FUTUROS AUMENTOS DE CAPITAL – Os adiantamentos para aumentos de capital, feitos por sócio do exterior, podem beneficiar-se da correção cambial enquanto não capitalizados. Somente incide o tributo na fonte sobre as importâncias provenientes da correção monetária excedente às variações cambiais no período (Ac. 1º CC 103-7.192/86 – DO 01/02/88).”

Caminhando a seguir e finalmente para o Termo de Verificação nº 04/97, anotando no particular apenas a negativa genérica de provimento por parte da Conselheira Relatora, sem esclarecimento adicional ao veredicto monocrático, tenho para mim que a mera não apresentação dos “contratos estipulando a remuneração pelos adiantamentos para futuro aumento de capital” não é por si só elemento hábil para gerar a glosa dos juros. Os encargos foram dados como incorridos e talvez a fiscalização, na construção do lançamento referenciado no Termo de Verificação nº 04/97 no fundo teve seu pensamento contaminado pelas conclusões que lançara especialmente no Termo de Verificação nº 01/97 quando até chegou a negar que a origem dos suprimentos emanara das controladoras. A partir daí, até como consta no Termo de Verificação nº 04/97, isto também se acresceu ao fundamento da glosa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13986.000030/97

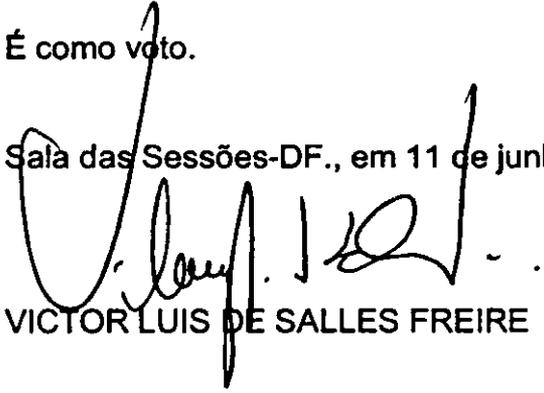
Acórdão nº: : 103-21.258

Devidamente caracterizados os suprimentos, a destinação para aumento de capital e a concretização deste, a glosa dos encargos inevitavelmente perde fôlego e não é a falta de uma estipulação formal que poderia determinar a glosa. Outras considerações como por exemplo excesso de juros não foram objeto de cogitação no lançamento e assim a glosa pela glosa é indevida. De resto, se não tivesse tomado empréstimo de suas controladoras, seguramente teria o sujeito passivo recorrido aos bancos para assim reforçar o seu capital de giro, tudo no fundo a corroborar o entendimento de que a estipulação não foi desnecessária para a atividade produtiva.

Estes os fundamentos que me autorizam a, sem qualquer hesitação, prover totalmente o recurso voluntário, sendo certo que a negativa total de provimento ao recurso de ofício e o acolhimento integral do recurso voluntário torna necessariamente inócuas, por perda de objeto, as matérias do Termo de Verificação nº 05/97, havendo a autoridade encarregada da execução do acórdão tomar as devidas providências para a recomposição dos prejuízos fiscais que foram remanejados no lançamento vestibular para, a partir daí, restabelecê-los tal como operados pelo sujeito passivo antes do processo de investigação.

É como voto.

Sala das Sessões-DF., em 11 de junho de 2003


VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE

