



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Clas
Processo nº : 15374.000644/2001-16
Recurso nº : 146154 – EX OFFICIO e VOLUNTÁRIO
Matéria : IRPJ e OUTROS - Ex. 1998
Recorrente : CIBRAPEL S/A IND. DE PAPEL E EMBALAGENS.
Recorrida : 3ªTURMA/DRJ – RIO DE JANEIRO/RJ I
Sessão de : 21 SETEMBRO DE 2006.
Acórdão nº : 107-08.751

OMISSÃO DE RECEITAS - PASSIVO FICTÍCIO. Uma vez comprovado o passivo, exclui-se da exigência o valor correspondente.

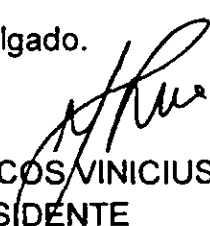
COMPROVAÇÃO DE DESPESAS. A glosa de despesas somente é elidida pela apresentação de prova documental. Exclui-se do lançamento os valores comprovados.

DESPESAS DESNECESSÁRIAS. A comprovação da necessidade da despesa é condição para sua dedutibilidade.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. Aplica-se às exigências reflexas, o mesmo tratamento dispensado ao lançamento da exigência principal, em razão de sua íntima relação de causa e efeito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CIBRAPEL S/A IND. DE PAPEL E EMBALAGENS.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício e, também, por unanimidade de votos, REJEITAR o pedido de diligência e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da exigência a parcela de R\$ 15.821,65 de despesas com honorários, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA
PRESIDENTE


ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA
RELATORA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 15374.000644/2001-16
Acórdão nº : 107-08.751

FORMALIZADO EM: 20 NOV 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIZ MARTINS VALERO, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, HUGO CORREIA SOTERO e NILTON PÊSS. Ausente justificadamente a Conselheira RENATA SUCUPIRA DUARTE.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, cursive script.



Processo nº : 15374.000644/2001-16
Acórdão nº : 107-08.751
Recurso nº : 146154
Recorrente : CIBRAPEL S/A IND. DE PAPEL E EMBALAGENS.

RELATÓRIO

– DA AUTUAÇÃO

Trata o presente processo, de auto de infração, que resultou na exigência do IRPJ do ano-calendário de 1997 e contribuições decorrentes (CSLL, PIS, COFINS). Foi aplicada multa de 75%.

As infrações são as seguintes:

a) Omissão de Receita caracterizada pela manutenção no Passivo da conta 21010210121 – Jurandir Tavares de Amorim referente a obrigações totalizadas em 31.12.97, no valor de R\$ 196.856,88, cuja exigibilidade não foi comprovada. Enquadramento legal: arts. 195, inciso II, 197 e § único, 226, e 228 do RIR/95 e art. 24 da Lei nº 9.249/95 e art. 40 da Lei nº 9.430/96. Em relação a esta infração houve o lançamento do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

b) Falta de comprovação de despesas com honorários, serviços prestados, fretes e carretos, e conservação de máquinas, conforme itens 3, 4, 5 e 7 do Termo de Verificação Fiscal (contas 31010110011, 31010110037 e 42010120010). O enquadramento legal se deu nos art. 195, inciso I, 197 e § único, 243 e 247, do RIR/94. Somente foram exigidos o IRPJ e CSLL.

c) Custos, despesas operacionais e encargos não necessários: Despesas apropriadas na rubrica 31010110065 – relativas a despesas com cartão de crédito, indedutíveis em virtude da não comprovação de sua necessidade para a atividade operacional da empresa, conforme item 6 do TVF. O enquadramento legal se deu nos art. 195, inciso I, 197 e § único, 242 e 243 do RIR/94. Somente foi lançado o IRPJ.



Processo nº : 15374.000644/2001-16
Acórdão nº : 107-08.751

d) Redução indevida do lucro líquido no valor de R\$ 159.083,34, decorrente de apropriação a maior de custo de fabricação, apurada em confronto dos Livros Razão e Registro de Inventário com o valor informado na DIRPJ/98, conforme planilha custo de fabricação, de fls. 58/59 (a inexatidão quanto ao período-base de escrituração de custo resultou em redução indevida de lucro líquido, de forma que a contribuinte compensou perdas posteriores com ganhos anteriores). O enquadramento legal se deu nos arts. 194, 195, inciso II, 197, 219, 220, 222, 358 e 359 do RIR/94. Houve o lançamento do IRPJ e da CSLL.

II – DA IMPUGNAÇÃO E DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Para abordar a impugnação apresentada pela interessada, reproduzo, parte do relatório da decisão de primeiro grau:

“-quanto à redução indevida do lucro líquido, levantava balancetes mensais que demonstraram, em sua grande maioria, a apuração de prejuízo fiscal (doc. 1); as diferenças verificadas pela fiscalização diluem-se no decorrer do ano; nos períodos apontados, possuía prejuízo fiscal e base negativa suficientes para suportarem qualquer adição; não se verificou postergação, tampouco redução do Lucro Real;

-quanto à omissão de receitas: o passivo indicado pela fiscalização é fundamentado pela existência de 3 contratos de mútuo com o Sr. Jurandir Tavares de Amorim; comprova a existência do passivo, a efetiva entrada do dinheiro na conta bancos e os pagamentos que se seguiram até à liquidação dos contratos (doc.2);

-quanto à não comprovação de despesas – Honorários: todos os lançamentos estão devidamente comprovados (doc. 3);



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 15374.000644/2001-16
Acórdão nº : 107-08.751

- quanto à não comprovação de despesas – Serviços prestados: todos os lançamentos estão devidamente comprovados (doc. 4);
 - quanto à não comprovação de despesas – Fretes e Carretos: todos os lançamentos estão devidamente comprovados (doc. 5);
 - quanto às despesas com cartões de crédito: as despesas são inerentes e necessárias à atividade da empresa, vez que representam compras de passagens aéreas (doc. 6);
 - quanto à não comprovação de despesas – Conservação de Máquinas: todos os lançamentos estão devidamente comprovados (doc. 7);
 - as exigências de IRPJ, de CSLL, de PIS e de COFINS não merecem prosperar.
- Encerra solicitando a anulação dos lançamentos”.

Em relação à infração de omissão de receitas caracterizada pela manutenção no passivo de obrigação incomprovada, a contribuinte alega que o passivo indicado pela fiscalização é fundamentado pela existência de três contratos de mútuo com o Sr. Jurandir Tavares de Amorim, comprova a existência do passivo, a efetiva entrada do dinheiro na conta Bancos e os pagamentos que se seguiram até à liquidação dos contratos. Considerou a TJ que a falta de comprovação adequada da obrigação consignada no Passivo, caracteriza omissão de receitas, de acordo com o art. 228 do RIR/94, sendo, portanto, a discussão uma questão de prova.

Dos documentos examinados, a TJ levou em conta a demonstração pela interessada do saldo em 31.12.97 da conta 21020210212 – Jurandir Tavares de Amorim, às fls. 200, no valor de R\$ 196.856,88, apresentando o lançamento no ano-calendário de 1997 e os lançamentos na referida conta até 31.12.2000 (fls. 201/203); a apresentação dos contratos de mútuo das quantias de R\$ 180.210,32, R\$ 100 mil e R\$ 100 mil (fls. 204/209), os recibos de pagamentos referentes ao mútuo no ano-calendário de 1997 (fls. 210/212 e 215); os recibos de pagamentos referentes ao mútuo do ano-calendário de 1998 (fls. 213/214). Conclui pela exoneração do lançamento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 15374.000644/2001-16
Acórdão nº : 107-08.751

Quanto aos custos ou despesas não comprovados, considerou que cabe ao interessado o ônus da prova dos valores registrados como custos/despesas e examina os documentos da interessada, por rubrica.

Em relação aos honorários, aceita todos os documentos apresentados (recibos, correspondências, notas fiscais, faturas e depósitos bancários) como prova e constata que para alguns valores glosados, não foi apresentado qualquer documento. Exclui da exigência o valor das despesas de R\$ 107.697,97 e mantém o valor de R\$ 25.019,61.

Quanto às despesas com serviços prestados, examina os documentos de fls. 271/361 (recibos, correspondências, notas fiscais, faturas e depósitos bancários) e considera comprovadas as despesas no valor de R\$ 109.443,16, e mantém o valor de R\$ 3.852,00.

Em relação às despesas com fretes e carretos, examina os documentos de fls. 362/497 e considera como comprovados os valores de R\$ 256.493,27 e mantém o valor de R\$ 20.676,81.

Quanto às despesas com conservação de máquinas, cujos valores foram extraídos do Razão Analítico, de fls. 60/86, examina os documentos de fls. 515/1119 e aceita a comprovação de R\$ 464.282,90, e mantém o valor de R\$ 2.102,05.

No que diz respeito às despesas com cartões de crédito, não aceita a alegação da empresa, de que representam compra de passagens aéreas e que são inerentes às suas atividades, por não ter sido apresentada prova documental hábil e idônea das respectivas operações e da necessidade às atividades da empresa. Considerou que não foi comprovada a necessidade das despesas e manteve o lançamento.



Processo nº : 15374.000644/2001-16
Acórdão nº : 107-08.751

Quanto à redução indevida do lucro líquido, relativo a apropriação a maior de custo de fabricação, cujos valores foram demonstrados às fls. 58/59, a interessada alega que levantava balancetes mensais que demonstraram, em sua grande maioria, a apuração de prejuízo fiscal e que as diferenças verificadas pela fiscalização diluem-se no decorrer do ano; nos períodos apontados possuía prejuízo fiscal e base negativa suficientes para suportarem qualquer adição; não se verificou postergação, tampouco redução do Lucro Real.

A TJ manteve o lançamento pelas seguintes razões:

a) De acordo com a Declaração de Rendimentos, de fls. 6/37, a interessada, no ano-calendário de 1997 optou pela tributação pelo Lucro Real, com apuração anual. Na ficha 4, linha 20, declarou custo dos produtos de fabricação própria vendidos no valor de R\$ 23.000.583,34 (fl. 8);

b) Na planilha de fls. 58/59, a fiscalização apura custo dos produtos de fabricação própria vendidos no valor de R\$ 22.481.550,00. A diferença no valor de R\$ 159.083,34 foi considerada indevida do lucro líquido;

c) Na impugnação, a interessada não elide a diferença apurada pela fiscalização. A fiscalização apurou a diferença anual, não cabendo, portanto, a alegação de que as diferenças verificadas pela fiscalização diluem-se no decorrer do ano;

d) A fiscalização recompôs o custo declarado para fins de apuração do Lucro Real anual. Não se trata de lançamento de multa isolada por falta de recolhimento por estimativa. Assim, alegações no sentido de balancetes mensais demonstrarem a apuração de prejuízo fiscal e de possuir, nos períodos apontados, prejuízo fiscal e base negativa suficientes para suportarem qualquer adição não produzem qualquer efeito;

e) Uma vez que o valor do custo dos produtos de fabricação própria vendidos, ao ser transportado para a ficha 6, linha 2, reduziu o lucro líquido base (fls. 10), restando claro que a diferença, no valor de R\$ 159.083,34, representa dedução indevida do lucro líquido;



Processo nº : 15374.000644/2001-16
Acórdão nº : 107-08.751

f) Observa-se ainda que conforme ficha 7, linha 37, foi declarado Lucro Real no valor de R\$ 124.389,01.

Pelas conclusões da TJ, os lançamentos do PIS e COFINS que decorrem da infração de omissão de receitas, foram considerados improcedentes.

Quanto à CSLL, acompanha o principal quanto ao decidido em relação ao IRPJ, exceto em relação à infração de despesas desnecessárias, em que não houve lançamento da CSLL.

III – DO RECURSO VOLUNTÁRIO

A ciência da decisão de primeira instância foi dada em 20.04.2005, e em 20.05.2005 foi apresentado recurso voluntário. A relação de bens e direitos para arrolamento constitui o doc. de fls. 1164.

Em relação a despesas com honorários, afirma que todos os lançamentos indicados no Termo de Verificação e Constatação Fiscal estão devidamente comprovados com os documentos que sem encontram anexos à impugnação, inclusive os que relaciona no recurso (doc. 3).

Quanto aos serviços prestados, alega que apenas para algumas despesas que lista e que totalizam o valor de R\$ 1.673,04, não localizou os comprovantes e que o presente caso revela contornos que indicam a idoneidade da documentação e da lisura do procedimento merecendo a aplicação do princípio da razoabilidade, pois, a empresa R. Magalhães Ltda prestou à recorrente, serviços de despacho aduaneiro entre os meses de abril, maio e junho, emitindo notas fiscais correspondentes, com a indicação do processo de importação que intermediou. Tais informações constam nos lançamentos contábeis no Livro Diário e que além dos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 15374.000644/2001-16
Acórdão nº : 107-08.751

valores serem de pequena monta, o serviço foi efetivamente prestado, inclusive, com a indicação do processo de importação correspondente.

Invoca também o princípio da razoabilidade para as despesas com fretes e carretos, pois, somente localizou mais um documento assinalado pela fiscalização relativo ao fornecedor Transleon, no valor de R\$ 189,00 cujo doc.5 foi localizado, e os demais não foram localizados (R\$ 20.487,81). Acrescenta que em relação ao fornecedor "Andaluz Rio Jordão Transporte", restaram comprovadas diversas despesas, o que demonstraria trata-se de simples extravio de documentos e as demais despesas são de pequeno valor.

Em relação às despesas com conservação de máquinas no valor de R\$ 2.102,05, cujo lançamento contábil indica ser um pagamento à empresa "Siemens S/A – duplicata 8L19068401", de renome internacional, as evidências indicariam tratar-se de despesa idônea, vez que outras duplicatas dessa empresa foram pagas pela recorrente. Também alude ao princípio da razoabilidade.

Quanto à apropriação a maior do custo de fabricação, argumenta que nesse caso, não se verifica a presença das condicionantes estabelecidas pelo art. 219 do RIR/94 e que a TJ, reconhece a apuração de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa, demonstrada por meio de balancetes mensais juntados aos autos, e conclui que a controvérsia é o fato de que, não obstante a diferença apontada no cálculo do custo de produção, a sua dedução do lucro líquido não influencia na apuração do IRPJ e da CSLL, uma vez que houve apuração de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa.

Afirma que pretender tributar essas diferenças, ajustadas no decorrer do exercício equivale a aplicar penalidade a uma pessoa física que mesmo mantendo-se na faixa de isenção comete erro no preenchimento da declaração ao indicar R\$ 800,00 mensais em vez de R\$ 1.000,00 que efetivamente recebeu, e que não teria havido



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 15374.000644/2001-16
Acórdão nº : 107-08.751

nenhuma lesão ao fisco, pois é indubitável de que houve apuração de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa, conforme entendimento da própria TJ.

Concluiu que não se verificou a presença de nenhuma das condicionantes exigidas pelo art. 219 do RIR/94, não havendo a postergação do imposto para período diverso do que seria devido.

No que toca à comprovação das despesas consideradas com cartões de crédito consideradas desnecessárias, alega que as despesas estão comprovadas conforme documentação anexa à impugnação (doc. 6), sendo que da sua análise resta clara a sua vinculação aos interesses comerciais da requerente, e que as despesas indicadas nos cartões guardam relação direta com a atividade da empresa, especialmente na produção da marca e dos produtos da recorrente, não havendo ofensa ao art. 242 do RIR/94.

Pede que na remota possibilidade da documentação anexada aos autos se mostrar insuficiente para o pleno convencimento dos julgadores, que seja convertido o julgamento em diligência para que reste inquestionável a veracidade das alegações aduzidas pela recorrente.

É o relatório.



Processo nº : 15374.000644/2001-16
Acórdão nº : 107-08.751

VOTO

Conselheira - ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA, Relatora.

O recurso de ofício e o voluntário preenchem os requisitos de admissibilidade. Deles conheço.

RECURSO DE OFÍCIO

Em relação à infração de passivo não comprovado, a contribuinte demonstra às fls. 200, os lançamentos contábeis na conta do passivo circulante, da matriz, financiamento de capital de giro, Jurandir Tavares de Amorim.

Levando em conta a documentação apresentada com a impugnação e citada na decisão de primeira instância, registrada no relatório, considero que o passivo foi devidamente comprovado.

Quanto à infração relativa a falta de comprovação de despesas com honorários, a Turma Julgadora excluiu da exigência o valor das despesas de R\$ 107.697,97 e manteve o valor de R\$ 25.019,61. Os documentos relacionados no voto e respectivos valores, comprovam as despesas com honorários. Concordo com a Turma Julgadora.

Quanto às despesas com serviços prestados, a TJ examinou os documentos de fls. 271/361 e considera comprovadas as despesas no valor de R\$ 109.443,16, e mantém o valor de R\$ 3.852,00. Em relação às despesas com fretes e carretos, a TJ examinou os documentos de fls. 362/497 e considera como comprovados os valores de R\$ 256.493,27 e mantém o valor de R\$ 20.676,81. Quanto às despesas com conservação de máquinas, cujos valores foram extraídos do Razão



Processo nº : 15374.000644/2001-16
Acórdão nº : 107-08.751

Analítico, de fls. 60/86, examina os documentos de fls. 515/1119 e aceita a comprovação de R\$ 464.282,90, e mantém o valor de R\$ 2.102,05. Também concordo com a conclusão da Turma Julgadora, em relação à comprovação dessas despesas.

RECURSO VOLUNTÁRIO

A recorrente em relação às despesas não comprovadas com honorários afirma que todos os lançamentos indicados no Termo de Verificação e Constatação Fiscal estão devidamente comprovados com os documentos anexos à impugnação, inclusive os que anexa ao recurso. Relaciona no recurso valores que totalizam R\$ 25.019,61, que corresponde ao valor mantido pela TJ.

Dos documentos relacionados constato que o relativo a 15.04.97, no valor de R\$ 3.660,00, não foi anexado e o doc. de fls. 1168, nesse valor já foi considerado como comprovado pela TJ, (doc. de fls. 224, do mês de março de 1997).

Não foi juntado nenhum documento relativo à glosa de R\$ 5.138,43 de despesa de 26.05.97 no valor de R\$ 5.138,43 e nem à despesa de R\$ 399,53 de 17.11.97, tidos como pagos a Fernando Bastos.

Logo, o valor total de R\$ 9.197,96 (R\$ 3.660,00 + R\$ 5.138,43 + R\$ 399,53) não pode ser considerado como comprovado. Considero como comprovadas as despesas no valor de R\$ 15.821,65, conforme comprovantes apresentados.

Quanto às despesas relativas a serviços prestados, no valor de R\$ 3.852,00, em que a contribuinte alega que apenas não localizou comprovantes das despesas de parte desse valor, e que pelo pequeno valor e princípio de razoabilidade entende que deve ser considerado como comprovado. Discordo da contribuinte quanto a ser aplicado o princípio da razoabilidade, pois cabe à contribuinte manter os



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 15374.000644/2001-16
Acórdão nº : 107-08.751

comprovantes em boa guarda e apresentá-los quando a autoridade fiscal os solicitar. Considero como não comprovadas tais despesas.

Em relação às despesas com fretes e carretos também afirmou que não localizou os comprovantes, exceção que faz ao fornecedor Transleon, e alegou o princípio da razoabilidade, em razão dos pequenos valores não comprovados. Dos documentos anexados, o de fls. 1176 se refere a uma nota fiscal emitida em 30.12.96, que não consta entre os valores glosados e o doc. de fls. 1177, no valor de R\$ 3.962,24, se refere a uma duplicata emitida em 30.12.96, cujo valor também não foi glosado. Do exposto, entendo que essa glosa deve ser mantida.

Em relação às despesas com conservação de máquinas, no valor de R\$ 2.102,05, também não localizou referido comprovante. Em que pese seus argumentos citados no relatório, entendo que a comprovação da despesa é essencial e não pode ser dispensada.

No que diz respeito às despesas com cartões de crédito, o que está sendo questionado é apenas a necessidade das despesas, pagas com cartões de crédito e não a comprovação da despesa, e os documentos apresentados não comprovam a necessidade das mesmas.

Quanto à redução indevida do lucro líquido, relativo a apropriação a maior de custo de fabricação, a recorrente alega que não obstante, a diferença apurada no cálculo do custo de produção, a sua dedução do lucro líquido, não influencia na apuração do IRPJ e da CSLL, uma vez que houve apuração do prejuízo fiscal e base negativa.

A recorrente apresentou DIRPJ com opção pelo Lucro Real anual. Verifico que a ficha 07, da DIRPJ, na linha 27, indica o Lucro Real no valor de R\$ 124.389,01, que resultou conforme ficha 08, no IRPJ de R\$ 18.658,35, que deduzido



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 15374.000644/2001-16
Acórdão nº : 107-08.751

do pagamento de estimativas resultou no valor negativo de R\$ 107.271,57. Para a CSLL verifíco que foi apurada base de cálculo de R\$ 119.180,93 e CSLL de R\$ 9.534,47 que deduzidas as estimativas resultou no valor negativo de R\$ 33.315,83. Logo, com a tributação do valor relativo à dedução indevida do lucro, seria ampliado o valor do IRPJ e da CSLL, e seria reduzido o valor do saldo negativo de IRPJ e de CSLL.

Ao contrário do que afirma a recorrente, não foi apurado prejuízo ou base de cálculo negativa. Apenas foi apurado saldo negativo de IRPJ, que indica que o pagamento das estimativas foi superior ao valor do imposto apurado e também foi apurada base positiva de CSLL, que com o pagamento das estimativas superior, resultou em pagamento a maior de CSLL.

Logo, não são procedentes suas alegações de que obteve prejuízo fiscal e base negativa da CSLL, posto que, no ano-calendário, houve direito à restituição do IRPJ; o lançamento se refere ao ano-calendário de 1997 e somente ocorreu em 2001; e a contribuinte não trouxe aos autos prova de que não exerceu esse direito nesse período.

A recorrente pede que na remota possibilidade da documentação anexada aos autos se mostrar insuficiente para o pleno convencimento dos julgadores, que seja convertido o julgamento em diligência para que reste inquestionável a veracidade das alegações aduzidas pela recorrente. Entendo que a contribuinte poderia ter trazido aos autos, todos os elementos necessários ao julgamento. Considero prescindível esse pedido de diligência.

Aplica-se às exigências reflexas, o mesmo tratamento dispensado ao lançamento da exigência principal, em razão de sua íntima relação de causa e efeito.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 15374.000644/2001-16
Acórdão nº : 107-08.751

Do exposto, oriento meu voto para negar provimento ao recurso de ofício, rejeitar o pedido de diligência, e no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da exigência a parcela de R\$ 15.821,65 de despesas com honorários.

Sala das Sessões – DF, em 21 de setembro de 2006.


ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA