



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

**Processo nº** 15956.000422/2010-43  
**Recurso nº** 896.988 Voluntário  
**Acórdão nº** 1201-00.674 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 17 de março de 2012  
**Matéria** IRPJ, CSLL, PIS e Cofins - Auto de Infração  
**Recorrente** TARGA TRANSPORTES RIBEIRÃO PRETO LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2006

**NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.  
RECONHECIMENTO.**

A matéria que envolve a responsabilidade pessoal do sócio da empresa e do contador quanto ao lançamento foi argüida pela autoridade lançadora e combatida nas impugnações interpostas pelas pessoas físicas responsabilizadas, devendo ser enfrentada pelo julgador de primeira instância, sob pena de cerceamento do direito de defesa.

Recurso conhecido e provido para anular a decisão da DRJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em DECLARAR a nulidade da decisão de primeira instância, por cerceamento do direito de defesa, ao não conhecer da matéria relativa à responsabilidade tributária do sócio Fábio Junio da Silva Oliveira e do contador José Cloves da Silva, devendo os autos retornar à Delegacia de Julgamento competente, para proferir nova decisão com a apreciação da matéria não conhecida.

*(documento assinado digitalmente)*

CLAUDEMIR RODRIGUES MALAQUIAS - Presidente.

*(documento assinado digitalmente)*

RAFAEL CORREIA FUSO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Claudemir Rodrigues Malaquias (Presidente), Rafael Correia Fuso, Marcelo Cuba Netto, Luiz Tadeu Matosinho Machado e Gilberto Baptista.

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado pela fiscalização, que cobra sob o fundamento de omissão de receita IRPJ, CSLL, Pis e Cofins, relativos ao ano-calendário de 2006, conforme relatório fiscal abaixo transcrito:

*5 - O procedimento fiscal teve início com a diligência 0810900-2009-01467-2, através da qual a fiscalizada foi intimada a apresentar de imediato, diversos livros e documentos conforme Termo de Intimação Fiscal nº 149/2009. Da análise da documentação apresentada cotejada com as informações constantes do banco de dados da Secretaria da Receita Federal do Brasil — SRF, a diligência foi transformada na fiscalização nº 0810900-2009-01616-0. Em atendimento as intimações fiscais (Termo de Intimação Fiscal Nº 145/2009 (fls 52 e 53) e Termo de Início do Procedimento Fiscal (fls 421 a 423), a fiscalizada apresentou os seguintes livros e documentos:*

*-Cópia da alteração Contratual registrada na JUCESP sob o nº 123.209/09-2;*

*- Livro de Registro de Saídas do ano de 2006;*

*- Conhecimentos de Transportes do ano de 2006;*

*- Extratos bancários do ano de 2006 da conta corrente mantida pelo contribuinte no Bradesco agência localizada em Uberaba — MG nº 0264-0 C/C 84.300-8.*

*6 - Da análise da documentação apresentada e do banco de dados da Secretaria da Receita Federal do Brasil foi constatado que:*

*6.1- Em sua Declaração de Informações Econômico — Fiscais da Pessoa Jurídica — DIPJ 2007, ano calendário 2006 (fls 04 a 13), a fiscalizada declarou a Receita Federal do Brasil, receita bruta anual de R\$ 404.506,00 (quatrocentos e quatro mil, quinhentos e seis reais); no entanto, de acordo com o banco de dados da Receita Federal do Brasil (DCPMF ano 2006), sua movimentação financeira foi de R\$ 10.820.039,52 (dez milhões, oitocentos e vinte mil, trinta e nove reais e cinquenta e dois centavos) nos seguintes bancos:*

*-Bradesco R\$ 10.482.722,85*

*-Sudameris R\$ 337.316,67*

7 - Em seu Livro de Registro de Saídas (fls 62 a 389) do ano calendário de 2006, a fiscalizada escriturou uma receita bruta anual de R\$ 4.755.617,55 (quatro milhões, setecentos e cinquenta e cinco mil, seiscentos e dezessete reais e cinquenta e cinco centavos),

8 - O livro de saídas está escriturado em ordem cronológica e os conhecimentos de transportes (anexados por amostragem fls 390 a 419) que embasaram a escrituração estão totalmente fora de ordem numérica. Por estes motivos, os conhecimentos de transportes foram confrontados, por amostragem, com os valores escriturados no Livro de Saídas.

9 - A fiscalizada não apresentou o Livro Caixa a que está obrigado e nem Livro Diário/ Razão que seria opcional.

10 - Uma vez que a receita bruta declarada é incompatível com a movimentação financeira, que a fiscalizada sequer apresentou sua escrituração obrigatória em seu Livro Caixa, os extratos bancários foram considerados imprescindíveis para se apurar a receita bruta auferida pela fiscalizada.

11 - A fiscalização partiu, então, para a análise dos extratos bancários da conta corrente fiscalizada do Bradesco conforme dispõe a legislação vigente. Identificou todos os créditos efetuados nestas contas, excluiu os decorrentes de empréstimos, transferências de mesma titularidade, estornos e demais créditos que não são decorrentes da atividade comercial desenvolvida pela fiscalizada e apurou um montante de R\$ 9.587.782,41 (nove milhões, quinhentos e oitenta e sete mil, setecentos e oitenta e dois reais e quarenta e um centavos).

Tais créditos foram relacionados na planilha 1 anexa ao Termo de Constatação e Intimação Fiscal SEFIS nº 073/2010 . Na conferência dos valores digitados com os extratos bancários, a fiscalização verificou que o crédito efetuado no dia 29/05/2006 no montante de R\$ 54.158,00 foi digitado incorretamente como sendo R\$ 54.185,00, portanto, o montante apurado é de R\$ 9.587.755,41.

12 - Do valor dos créditos apurados e descritos no item 11, o montante de R\$ 4.883.940,33 (quatro milhões, oitocentos e oitenta e três mil, novecentos e quarenta reais e trinta e três centavos) apresenta no extrato bancário a identificação do remetente.

13 - Do montante do item anterior, R\$ 1.742.510,00 (um milhão setecentos e quarenta e dois mil, quinhentos e dez reais) tem no histórico como remetente as pessoas jurídicas relacionadas abaixo. Fato que, apesar da coincidência de todas apresentarem na sua razão social a palavra TARGA, os CNPJ são distintos; comprova que tais créditos não são transferências remetidas por filiais da fiscalizada, mas por outras pessoas jurídicas. A fiscalização relacionou tais créditos na planilha 2 anexa ao Termo de Constatação e Intimação Fiscal SEAS nº 073/2010 .

*RAZÃO SOCIAL CNPJ*

*TARGA TRANSPORTES CATALÃO LTDA 04.956.232/0001-79*

*TARGA TRANSPORTES URUCUI LTDA 07.161.686/0001-41*

*TARGA TRANSPORTES CUBATÃO LTDA 04.345.897/0001-03*

*TARGA TRANSPORTES LIDA . 08.968.560/0001-46*

*TARGA TRANSPORTES PORTO ALEGRE LIDA  
08.133.543/0001-99*

*TARGA TRANSPORTES R P L*

*TARGA TRANSPORTES RIBEIRÃO*

*TARGA TRANSPORTES SÃO LUIS LTDA 07.495.171/002-69*

*TARGA TRANSPORTES U LIM*

*TARGA TRANSPORTES UBERLÂNDIA LIMITADA  
05.828.218/0001-52*

*14 - Os demais créditos com a identificação do remetente, no montante de R\$ 3.141.430,33 (três milhões, cento e quarenta e um mil, quatrocentos e trinta reais e trinta e três centavos) FORAM REMETIDOS PELOS CLIENTES DA FISCALIZADA, CONFORME VERIFICADO NOS CONHECIMENTOS DE TRANSPORTES e cujos valores estão discriminados na planilha 3 anexa ao Termo de Constatação e Intimação Fiscal SEFIS nº 073/2010.*

*15 - Os demais créditos, nos quais não havia a identificação de remetente, são provenientes de depósitos, transferências e liquidação de cobrança e foram relacionados na planilha 4 anexa ao Termo de Constatação e Intimação Fiscal SEFIS nº 073/2010.*

*16 - Diante de todos os fatos descritos e documentos analisados, a fiscalizada foi intimada através do Termo de Constatação e Reintimação Fiscal SEFIS nº 073/2010 a prestar esclarecimentos, apresentar documentos e comprovar a origem dos créditos relacionados nas planilhas anexas a esse Termo de forma que descaracterizassem a operação comercial desenvolvida pela fiscalizada, se fosse o caso.*

*17 - A fiscalizada solicitou prorrogação de prazo para apresentar os documentos solicitados. Foi concedido o prazo, uma vez que a fiscalizada apresentou os protocolos de solicitações juntos aos bancos Bradesco e Sudameris de cópia das fichas cadastrais e extratos do Sudameris.*

*18 - Decorrido o prazo, a fiscalizada apresentou:*

*18.1 - Extratos bancários da conta do Sudameris de uma agência de Uberaba — MG ag nº 1745 C/C 8.00344-2.*

18.2 - Uma relação de pagamentos de sinistros, no entanto, não há identificação do CNPJ e tampouco os valores indenizados conferem com os valores depositados nas contas da fiscalizada nas datas das liquidações.

18.3 - Extratos de movimentação da carteira de cobrança do Bradesco nos quais há identificação do sacado, Sementes Prata, THA Engenharia LTDA. Ressalte-se que a empresa THA efetuou outras transferências para as contas da fiscalizada. Fato que comprova tratar-se de receita auferida pela fiscalizada

18.4- Uma relação denominada "larga para larga" sob os históricos "transferências" e "depósitos" no montante de R\$ 142.699,65. Ressalte-se que esses créditos estão relacionados na planilha 04 do Termo de Constatação e Reintimação fiscal SEFIS nº 073/2010 nos quais o Bradesco, nos extratos, não identificou os remetentes por se tratar de transferências e depósitos. Na conta da fiscalizada do Sudameris, há débitos coincidentes em datas e valores que indiquem que houve transferência da conta do fiscalizada do Sudameris para a conta do Bradesco, portanto, não são transferências de mesma titularidade e sim de outras empresas que tem o nome "Targa" na razão social, mas que possuem CNPJ distintos, uma vez que são pessoas jurídicas distintas. A FISCALIZADA, APESAR DE REGULARMENTE INTIMADA, NÃO COMPROVOU MEDIANTE DOCUMENTAÇÃO HÁBIL E IDÔNEA, QUE A NATUREZA DESSAS OPERAÇÕES NÃO É COMERCIAL.

18.5- Planilha que a fiscalizada extraiu da planilha 04 anexa do Termo de Constatação e Reintimação fiscal SEFIS nº 073/2010 e IDENTIFICOU como remetentes a Usina Bela Vista e Usina Balzan. A fiscalização verificou que essas empresas são clientes da fiscalizada conforme vários registros efetuados no Livro de Saídas e conhecimentos de transportes.

Ou seja, a fiscalizada declarou que do montante de transferências não identificadas creditadas em sua conta corrente do Bradesco, o montante de R\$ 4.237.877,81 foram depositados/transferidos por dois de seus clientes para os quais a fiscalizada prestou serviços de transportes rodoviário de cargas. FATO que COMPROVA QUE TAIS CRÉDITOS SÃO RECEITAS AUFERIDAS PELA FISCALIZADA. A fiscalizada errou na digitação de um crédito efetuado no dia 15/05/2006, digitou R\$ 77.664,00 quando o correto é R\$ 77.644,00, portanto, o montante correto transferido pelas Usinas Bazan e Bela Vista é de R\$ 4.237.857,81 (quatro milhões, duzentos e trinta e sete mil, oitocentos e cinquenta e sete reais e oitenta e um centavos).

19 - A fiscalização analisou os extratos bancários da conta do Sudameris apresentados pela fiscalizada conforme dispõe a legislação vigente, excluiu todos os estornos, empréstimos e transferências de mesma titularidade que não são decorrentes da atividade Thercial desenvolvida pela fiscalizada e relacionou os demais créditos, no montante de R\$ 94.567,74 (noventa e quatro mil, quinhentos e sessenta e sete reais e setenta e quatro



centavos), no Termo de Intimação Fiscal SEFIS nº 210/2010 para que a fiscalizada, caso fosse o caso, identificasse e comprovasse, mediante documentos hábeis e idôneos, que não são créditos decorrentes da sua atividade comercial. Nesse mesmo Termo, foi intimada a comprovar os efetivos créditos em suas contas correntes das indenizações de seguros, uma vez que, conforme relatado no item 18.2, os valores indenizados NÃO conferem com os valores depositados nas contas da fiscalizada nas datas das liquidações.

20 - A fiscalizada, após decorrido o prazo, nada apresentou e solicitou, uma vez mais, prorrogação de 20 dias para atender a intimação fiscal, pois alega que solicitou ao Banco Real — que detalhe a origem e natureza das operações financeiras apontadas na intimação acima referida. Quanto ao comprovante dos efetivos pagamentos dos sinistros nada apresentou, muito menos se manifestou. A solicitado do contribuinte indica ser meramente protelatória, pois trata-se de apenas dois lançamentos cujos documentos deveriam embasar a sua escrituração comercial, inclusive um deles, que representa mais de noventa por cento do montante relacionado, tudo indica tratar-se de crédito decorrente de operação de desconto de títulos.

21 - Portanto, a fiscalização INDEFERIU A SOLICITAÇÃO DA FISCALIZADA E A REINTIMOU ATRAVÉS DO TERMO DE REINTIMAÇÃO FISCAL SEFIS Nº 225/2010 A COMPROVAR, SE FOSSE O CASO, NO PRAZO DE 48 HORAS, QUE OS LANÇAMENTOS RELACIONADOS, CREDITADOS EM SUA CONTA CORRENTE DO SUDAMERIS, NÃO SÃO PROVENIENTES DA OPERAÇÃO COMERCIAL DE SUA ATIVIDADE. Nessa intimação, a fiscalizada foi cientificada que a planilha apresentada à fiscalização referentes às indenizações de sinistros só seria aceita caso a fiscalizada apresentasse documentação hábil e idônea.

22 - Decorrido o prazo, a fiscalizada se manifestou alegando que o montante de R\$ 90.567,74 refere-se a empréstimo financeiro. No mesmo ato, apresentou documento que, apesar de intitulado "Sistema de Empréstimos", identifica, CLARAMENTE, QUE TAL CRÉDITO ORIGINAL, SE DE "DESCONTO DE DUPLICATA" OU SEJA, trata-se de receita auferida pela fiscalizada. Quanto ao recebido no montante de R\$ 4.000,00, a fiscalizada não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, não se tratar de crédito proveniente de sua atividade comercial. Quanto as indenizações de seguros, a fiscalizada apresentou extrato detalhado de sua conta corrente do Bradesco, no qual constam, dois créditos no montante de R\$ 38.170,24 (trinta e oito mil, cento e setenta reais e vinte e quatro centavos) efetuados pela AGF BRASIL SEGUROS SA e declaração informando que os demais pagamentos de indenizações de sinistros foram feitos pelas seguradoras diretamente aos proprietários das cargas — beneficiários de seguro de transporte. O crédito no montante de R\$ 1.420,00 (um mil, quatrocentos e vinte reais) efetuado no dia 28/12/2006 pela AGF Seguros foi excluído do valor tributado.

*Quanto ao crédito no montante de R\$ 36.750,24 (trinta e seis mil, setecentos e cinquenta reais e vinte e quatro centavos) não há o que se excluir, pois tal crédito não foi relacionado nas planilhas anexas ao Termo de Constatação e Intimação fiscal SEFIs nº 073/2010.*

*23- Diante dos fatos e PROVAS MATERIAIS, a fiscalização conclui que a fiscalizada auferiu no ano calendário de 2006 receita bruta no montante de R\$ 9.680.903,15 (nove milhões, seiscentos e oitenta mil, novecentos e três reais e quinze centavos). E tendo em vista, que a fiscalizada emitiu conhecimentos de transportes, documento fiscal obrigatório de sua atividade comercial, que escriturou em seu Livro de Saída apenas o montante de R\$ 4.755.617,55 e que declarou a Receita Federal do Brasil em DCTF (Declaração de Débitos e Créditos Federais) apenas cerca de quatro por cento do montante apurado, a fiscalização conclui que a fiscalizada prestou serviços de transportes sem emitir os respectivos documentos fiscais.*

*24- A receita bruta auferida pela fiscalizada e apurada pela fiscalização, no montante de R\$ 9.680.903,15 (nove milhões, seiscentos e oitenta mil, novecentos e três reais e quinze centavos), pode ser resumida da seguinte forma:*

*24.1- R\$ 9.375.294,11 são receitas comprovadas através dos seguintes procedimentos: a) identificados nos extratos bancários, b) créditos remetidos por dois clientes da fiscalizada, Usinas Bazan e Bela Vista, identificados pela própria fiscalizada, c) créditos decorrentes de operações de desconto de duplicatas, cobranças bancárias e d) créditos remetidos por pessoas jurídicas distintas da fiscalizada, que possuem a palavra "Targa" em sua denominação social, e que a fiscalizada, apesar de regularmente intimada, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, que a natureza dessas operações não é comercial. Tais créditos estão individualizados e relacionados na planilha 01 anexa (fls 776 a 803). Uma vez que a fiscalizada escriturou em seu livro de saídas receita bruta no montante de R\$ 4.755.617,55, mas que declarou em DCTF que alimenta o sistema de cobrança da SRFB R\$ 400.792,96, o montante de R\$ 9.375.294,11 (receitas comprovadas) será subdividida nas seguintes infrações: a) Receita operacional lançada não declarada, código 2.2.02.02.07, que corresponde a diferença entre a receita bruta escriturada e a declarada em DCTF e b) Omissão de receita da atividade, código 2.2.01.04.01, que corresponde a diferença entre a receita apurada, receita operacional não declarada e valores declarados em DCTF.*

*24.2- R\$ 305.609,14 são depósitos e transferências de origem não comprovada. Tais depósitos estão relacionados e individualizados na planilha 2 em anexo (fls 804 e 805) e serão objeto de lançamento na infração depósitos bancários de origem não comprovada, código 2.2.01.05.01.*

25- As receitas omitidas foram apuradas mensalmente conforme planilha "Demonstrativo de apuração mensal das infrações" (fls 775) e os valores declarados em DCTF foram devidamente deduzidos dos valores tributados.

(...)

38- Em atendimento a intimação fiscal, o Sr José Cloves apresentou documentos (fls 722 a 727) que comprovam ser ele o responsável pelo escritório JCS junto ao CRC e Requerimento de Empresário Individual.

39- Quanto as declarações prestadas pelo Sr José Cloves Silva, a fiscalização aponta o seguinte:

39.1- A declaração do Sr José Cloves Silva de que provavelmente ocorreu um erro do digitador não é verdade, pois a omissão de receitas ocorreu em todos os meses do ano de 2006, portanto de forma reiterada, além do que não se refere somente as receitas declaradas em DIPJ, mas também, na DICON e DCTF'S. A fiscalização verificou, ainda, que em junho de 2010, no curso do procedimento fiscal, quando não estava mais espontânea, que a fiscalizada retificou a DIPJ (documento informativo) referente ao ano calendário de 2006 alterando os valores declarados (fls 806 e 807), razão pela qual a DIPJ será cancelada. Ressalte-se que não retificou as DCTF's que alimentam o sistema de cobrança conforme consulta de fls 808 que comprova que as DCTF's originais (fls 14 a 35) continuam ativas.

39.2- Quanto aos demais anos, conforme consulta ao banco de dados da SRFB (FLS 809), persistiu a omissão de receitas:

- No ano calendário de 2005 a fiscalizada movimentou nas instituições um montante 19 vezes superior o declarado.

- No ano calendário de 2007 a fiscalizada movimentou nas instituições financeiras um montante de cerca 13 vezes superior ao valor declarado na DIPJ cancelada do ano de 2007. A fiscalizada retificou em 2010 a DIPJ apresentada em 2008 na qual havia declarado receita bruta no montante de R\$ 383.085,60 (doc fls 810 a 821) alterando para R\$ 2.492.759,32 (doc fls 822 a 833) na tentativa de ocultar sua sonegação ao diminuir a diferença entre o valor declarado e o movimentado nas instituições financeiras. No entanto, não oculta sua sonegação, pois as DCTF's que alimentam o sistema de cobrança não foram retificadas (doc fls 834 a 837), como por exemplo, apenas no segundo semestre de 2007 (fls 835), a fiscalizada apurou e declarou em DCTF débitos de IRPJ no montante de R\$ 2.267,43 e de CSLL no montante de R\$ 2040,68, enquanto na DIPJ informou valor devido de IRPJ no montante de R\$ 16.465,87 e CSLL no montante de R\$ 13.485,00. Uma vez que as DCTF's não foram retificadas foi encaminhada Representação para o setor encarregado de programação de fiscalização. O valor movimentado nas instituições financeiras



*no ano de 2007 é cerca 13 vezes superior ao valor declarado na DIPJ cancelada do ano de 2007.*

*DIANTE DOS FATOS, A FISCALIZAÇÃO ATRAVÉS DAS PROVAS INDICIARIAS CONCLUI QUE HA FORTES E SUFICIENTES INDÍCIOS DA PRÁTICA CONTUMAZ DA EMPRESA EM NÃO DECLARAR A SRFB A TOTALIDADE DAS RECEITAS AUFERIDAS.*

*Quanto a declaração de que não foi necessariamente ele ,quem preencheu a DIPJ da fiscalizada só cabe ressaltar que a responsabilidade técnica quanto aos informações prestadas é dele, pois é ele o responsável pelo escritório JCS perante o CRC.*

*39.3- A empresas optantes pelo Lucro Presumido estão desobrigadas da escrituração dos livros Diário/Razão DESDE QUE ESCRITUREM O LIVRO CAIXA, NO QUAL DEVE CONTER TODA A MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA, INCLUSIVE A BANCARIA. Portanto, a não escrituração e apresentação do Livro Diário / Razão ou Caixa não é justificada por ser a empresa optante pelo Lucro Presumido.*

*40- As declarações do contador Sr José Cloves Silva só permitem concluir que o responsável pela conduta da fiscalizada de prestar serviços sem emitir os respectivos documentos fiscais é o sócio administrador da fiscalizada Sr Fábio Júnio da Silva Oliveira e que os responsáveis pela prática da fiscalizada de declarar a SRFB apenas parte das receitas auferidas são os senhores Fabio Júnio da Silva Oliveira, sócio administrador, e o contador da fiscalizada Sr José Cloves Silva, que ao declarar apenas parte das receitas auferidas impediu que o sistema de cobrança da SRFB fosse alimentado com os valores corretos, ou seja, colaborou com a sonegação fiscal praticada pela empresa.*

*(...)*

*45- Do acima exposto, restou caracterizada a sujeição passiva solidária relativamente às pessoas abaixo relacionadas, tendo em vista os motivos aqui destacados:*

*- Sr Fábio Júnio da Silva Oliveira, CPF 054.624.626-54 pelo interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal, ou seja, o lucro conforme dispõe o art. 124, inciso I, da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN) e pela prática de sonegação fiscal (por omissão de receitas em declaração de informações fiscais Secretaria da RFB e falta de emissão de documentos fiscais): prática contrária a lei e definida por esta como crime contra a ordem tributária, conforme dispõem os artigos 135,III e 137, I, todos do CTN.*

*- Sr José Cloves Silva, CPF 019.939.278-16, contador da fiscalizada tendo em vista a sua colaboração para a prática de sonegação fiscal (por omissão de receitas em declaração de rendimentos e informações fiscais a Secretaria da RFB); prática contrária à lei e definida por esta como crime contra a ordem tributária, conforme reza os artigos 135, II e 137, I, todos da*

*Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional ) e tendo em vista a responsabilidade do contabilista, conforme o § único do artigo 1.177 da lei 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Novo Código Civil Brasileiro).*

#### **VII- DO TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA**

*46- Em razão do exposto no item 40, acima, foram lavrados os Termos de Sujeição Passiva Solidária em nome Sr Fábio Júnio da Silva Oliveira, CPF 054.624.626-54 e Sr José Cloves Silva, CPF 019.939.278-16 para que possam exercer normalmente o direito de defesa, garantido pela Constituição Federal. Os Termos de Sujeição Passiva estão anexados às fls 838 a 841.*

O contribuinte foi intimado do lançamento e apresentou impugnação, alegando em síntese que:

*- Quanto à omissão de receitas da atividade, a autoridade fiscal reconhece e admite que dito valor tributável tem lastro único e exclusivo nos extratos bancários fornecidos pela contribuinte, evidenciando a fragilidade da exigência tributária e sua nulidade, porque, ressalvado o exposto no item III da impugnação, todos os outros créditos bancários ditos identificados pelos extratos respectivos comprovadamente não constituem receitas da atividade, sendo certo que nenhum outro documento, nenhum outro fato, nenhuma outra prova nos autos sustenta essa imputação;*

*- Sendo o lançamento uma atividade vinculada, a autoridade fiscal não pode se pautar, única e exclusivamente, nos créditos existentes nos extratos bancários, conforme orientação sedimentada do egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) e dos tribunais superiores (Súmula 182/TFR);*

*- O art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, só autorizou a caracterização como omissão de receitas dos valores creditados em conta bancária, para fins de lançamento e exigência do crédito tributário, quando não comprovada a origem desses recursos, não sendo razoável admitir-se que a aplicação da construção jurisprudencial que veda a exigência do mencionado crédito tributário apenas com fundamento nos extratos bancários do contribuinte teria sido afastada;*

*- A Súmula nº 182 do extinto TFR continua aplicável no que respeita inadmissibilidade de fixação do montante tributável pelo imposto de renda, quando se considerar, como no caso presente, tão-somente os extratos de movimentação de contas bancárias;*

*- Não há espaço para imputar à contribuinte a não comprovação da origem dos recursos tomados como receitas omitidas, pois essa origem restou e resta comprovada pelo próprio procedimento fiscal, de que decorrem de créditos remetidos por pessoas jurídicas integrantes do mesmo grupo empresarial da impugnante, para fins de se atender premente necessidade,*

*quando suas contas bancárias beiravam a apresentação de saldo a descoberto;*

*- Não se pode confundir "origem não comprovada" com "origem desconsiderada" pela autoridade: fiscal, que mesmo identificando, relatando e evidenciando a origem lícita dos recursos, a desconsiderou, sem qualquer respaldo legal, para tê-los por receitas omitidas (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, § 3º, I);*

*- Houve precipitação da autoridade fiscal ao tomar os créditos de depósitos identificados em extratos bancários, decorrentes de remessas de pessoas; jurídicas integrantes do mesmo grupo empresarial da impugnante, como receitas omitidas, porquanto meros depósitos bancários não são documentos suficientes para comprovar e/ou fundamentar a omissão de receitas;*

*- Meros depósitos em conta-corrente, identificados em extratos bancários e oriundos de comprovadas remessas promovidas por pessoas jurídicas integrantes do mesmo grupo empresarial, não podem ser suficientes para caracterizar omissão de receitas se estas se acham legitimamente escrituradas no Livro Registro de Saídas da impugnante;*

*- As imperfeições eventualmente contidas na escrituração da impugnante poderiam, em tese, até justificar sua invalidação para fins de apuração do lucro real, mas não a afirmação inequívoca de ocorrência de omissão de receitas;*

*- Quanto aos depósitos bancários de origem não comprovada, repetem-se os mesmos argumentos apresentados anteriormente com relação impossibilidade de se constituir crédito tributário com base única e exclusivamente em extratos bancários;*

*- Quanto à receita da atividade, escriturada e não declarada, tendo sido apurada diferença de tributo entre o devido e o efetivamente recolhido com base na receita bruta escriturada em livro fiscal próprio, e efetivamente caracterizada a ausência de dolo e/ou fraude fiscal a vista da regularidade e correção da escrituração fiscal, o crédito tributário decorrente não pode ser exigido da impugnante sem a outorga dos benefícios legais insertos na Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, aos quais faz jus;*

*- Quanto à multa qualificada (majoração da multa), não que ser reduzidas, porquanto, para ser aplicada a multa qualificada, há de restar evidente e definitivamente comprovado que a impugnante agiu com dolo ou fraude, e ainda que deixou deliberadamente de atender pedido de esclarecimento;*

*- Atendeu a tempo e hora, nos limites de suas possibilidades, todos os pedidos de esclarecimentos que lhe foram dirigidos;*

*- A simples omissão de receitas ou de rendimentos, a simples declaração inexata e/ou equivocada de receitas ou rendimentos, ou mesmo a falta de inclusão de algum valor, sem qualquer adulteração nos registros e assentos fiscais e sem qualquer*

*intuito de fraude, não têm a princípio a característica essencial de evidente intuito de fraude;*

*- Importa reconhecer ser de todo inaplicável a multa de ofício qualificada/majorada, havendo de ser reduzida para 75% (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, I);*

*- Quanto à sujeição passiva solidária, o mero inadimplemento de tributos, ou mesmo o equívoco na prestação de informações ao Fisco sem o evidente intuito de fraude, não sustenta a imputação da responsabilidade solidária de que trata o Código Tributário Nacional (CTN), arts. 124, 135 e 137;*

*- A autoridade fiscal não logrou comprovar, isento de qualquer dúvida razoável, qualquer ato pessoal do sócio-administrador da impugnante direcionado à fraude fiscal, não havendo espaço para imputar-lhe responsabilidade pessoal solidária pelo crédito tributário reclamado.*

A DRJ manteve o lançamento fiscal parcialmente, nos seguintes termos:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ*

*Ano-calendário: 2006*

*DEPÓSITO BANCÁRIO. OMISSÃO DE RECEITA.*

*Evidencia omissão de receita a existência de valores creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira, em relação aos quais a contribuinte, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*

*PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA.*

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

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Ano-calendário: 2006*

*IMPUGNAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.*

*As alegações apresentadas na impugnação devem vir acompanhadas das provas documentais correspondentes, sob risco de impedir sua apreciação pelo julgador administrativo.*

*MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.*

*Considera-se definitiva, na esfera administrativa, a exigência relativa a matéria que não tenha sido expressamente contestada.*

*RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. EXCLUSÃO DE PESSOAS. FALTA DE COMPETÊNCIA.*

*Não compete as Delegacias da Receita Federal de Julgamento a apreciação da exclusão de pessoas arroladas como responsáveis solidárias pelos tributos exigidos do contribuinte.*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Ano-calendário: 2006*

*MULTA AGRAVADA. REDUÇÃO.*

*Deve a multa de ofício aplicada, majorada em 50%, ser reduzida ao percentual de 75%, quando não se encontram materializados nos autos, de forma inequívoca, os pressupostos previstos na legislação tributária para sua majoração.*

*Impugnação Procedente em Parte*

*Crédito Tributário Mantido em Parte.*

A contribuinte foi intimada do acórdão da DRJ em 13/12/2010, apresentou Recurso Voluntário em 11/01/2011, alegando em síntese que:

a) Quanto à matéria não impugnada, o contribuinte concorda com a decisão da DRJ, inclusive com a redução da multa de 112,5% para 75%;

b) Quanto à responsabilidade tributária, a contribuinte contesta a decisão da DRJ, que se diz incompetente para analisar a questão, sob o pretexto de aplicar o artigo 202, inciso I, do CTN;

c) Dessa forma, o entendimento da DRJ, ao invés de decidir, remeteu a discussão para a esfera judicial decidir quanto à validade e legalidade do crédito tributário;

d) Logo, não há como desprender a imputação de responsabilidade solidária da efetiva comprovação de ter o sócio-gerente agido em conformidade com o exigido pelo artigo 135 do CTN. O ato da DRJ implica em caracterização da negativa de prestação administrativa e manifesta ofensa ao princípio disposto no artigo 5º, LV, da CF;

e) Quanto ao mérito, alega que o lançamento fiscal teve base de exigência única e exclusivamente nos extratos bancários fornecidos pelo contribuinte em cumprimento à prévia notificação fiscal, de onde se disse identificado créditos diversos que comprovam a omissão de receitas imputadas;

f) Alega ainda que os créditos bancários ditos identificados pelos extratos respectivos não constituem receitas da atividade da recorrente;

g) Afirma que mesmo na vigência da presunção legal do artigo 42 da Lei nº 42 da Lei nº 9.430/96, o lançamento continua sendo uma atividade vinculada, e portanto, sendo vedado à autoridade se pautar apenas nos créditos existentes em extratos bancários do contribuinte;

h) Menciona o disposto na Súmula nº 182 do TFR, que é anterior à Lei nº 9.430/96;



i) Afirma que não se pode confundir “origem não comprovada”, como origem desconsiderada pelos fiscais autuantes e pelo acórdão recorrido;

j) Quanto à multa aplicada de 150%, insurge-se afirmando que há de existir nos autos evidente dolo ou fraude, tendentes à deliberada sonegação fiscal. Não existindo, não pode a fiscalização aplicar multa qualificada.

k) Com isso, a infração a lei, ainda que resulte em pagamento de tributo a menor, desprovida de qualquer adulteração de fatos e assentos fiscais não autoriza a presunção de intuito de fraude;

l) Daí importa reconhecer que a multa aplicável é a de 75%, e não a majorada;

m) Por fim, menciona a Súmula nº 25 do CARF.

Já o contador da empresa também recorreu, protocolando sua peça em 12/01/2011, alegando em síntese que:

a) Insurge-se afirmando que o Colegiado sequer aborda a condição do recorrente, contador, tratando-o como se sócio o fosse, vez que sequer adentrou na correta aplicação dos artigos de lei acima citados, se limitado a dizer que a condição prevista no CTN, art. 124, I, permite fazer a inclusão dos nomes como responsáveis;

b) Em suma, tal procedimento não pode acontecer da forma indiscriminada como ocorre no caso em tela, sob pena de ferimento à lei tributária, pois, o simples fato de escriturar os livros fiscais do contribuinte não lhe traz qualquer vinculação com o fato gerador da obrigação tributária;

c) Não se pode negar que o não pagamento do tributo seja infração à lei, mas esta infração é praticada pela pessoa jurídica, e não pela pessoa do contador;

d) Desta forma, ainda que haja infração à lei pelo não pagamento do tributo, para que haja a correta aplicação do art. 135, é necessário perscrutar quem infringiu a lei, se foi a pessoa jurídica ou se foram os terceiros;

e) Ora, o principal pressuposto para a responsabilidade tributária de mandatários, prepostos e empregados das pessoas jurídicas de direito privado reside no dolo;

f) Imprescindível a comprovação do intuito precípua em fraudar a lei ou excesso de poderes para auferir vantagem indevida, posto que o art. 135 não traz hipótese de responsabilidade objetiva;

g) A atribuição da responsabilidade pelo crédito tributário a terceiro é sempre excepcional, e por isto as normas devem ser interpretadas com cautela, evitando sua ampliação, notadamente por ser o direito tributário pautado pela legalidade estrita, não admitindo extensões e analogia;

h) No que diz respeito exclusivamente ao recorrente, autuado na condição de sujeito passivo co-obrigado, sob a ótica dos insinuos auditores autuantes, ele teria concorrido para a suposta "prática da infração", infringindo o que instituiu o Código Tributário Nacional

— o que o sujeitaria, em tese, às penalidades do parágrafo único do artigo 1.177 do Código Civil;

i) Entretanto, data máxima vênia, por demais equivocados os auditores fiscais, em especial no que respeita ao recorrente, que nenhuma infração fiscal cometeu e nem concorreu para a prática de nenhum ilícito nos autos do procedimento tributário administrativo instaurado;

j) Desde logo se tem, pelos dispositivos legais transcritos, a inexistência de qualquer infração à legislação tributária, máxime por parte do recorrente;

k) E mais ainda, o recorrente, conceituado contador, de *per si* ou em concorrência, não infringiu qualquer dispositivo legal, em especial aqueles capitulados no auto de infração que inaugurou o procedimento tributário administração, ao que, *data vênia*, incabível e inconcebível se lhe impor a penalidade enumerada e/ou qualquer outra;

l) E isso porque o que efetivamente se deu foi um manifesto equivoco de escrituração fiscal da empresa autuada, pronta e espontaneamente denunciada pelo próprio contribuinte, acompanhado do respectivo pedido de parcelamento do débito apurado.

m) Logo, não há que se falar em "infração à legislação tributária" quando o próprio contribuinte, detectando o equívoco nos assentos contábeis, com recolhimento a menor do imposto devido, providencia a devida correção e espontaneamente denuncia o fato à fiscalização, efetuando de imediato pedido de parcelamento do débito verificado.

n) E com maior razão, não há igualmente que se falar em "infração legislação tributária" em relação ao ora recorrente, profissional contábil, porquanto o simples fato de escriturar os livros fiscais do contribuinte não lhe traz qualquer vinculação com o fato gerador da obrigação tributária, não havendo qualquer tipo de responsabilização sua perante terceiros, exceto em havendo dolo (CC, 1.177, par. único), o que verdadeira e efetivamente não é o caso dos autos, onde, como já dito, detectado o equivoco dos lançamentos, prontamente se fez a correção e a espontânea denúncia autoridade fiscal competente, corri o respectivo pedido de parcelamento do débito apurado;

o) Nesse particular, é clara a norma da Lei Substantiva Civil (art. 1.177, parágrafo único, bem assim o entendimento jurisprudencial pacificado, de que o contabilista somente, pode ser responsabilizado se comprovado dolo ou má-fé no exercício de suas atividades. Daí, sendo o recorrente mero prestador de serviços contábeis, sua responsabilização solidária seria cabível somente se inequivocamente comprovado dolo ou má-fé no exercício de seu *munus*.

p) Com isso, afirma que resta claro que a autoridade fiscal responsável pela lavratura do auto de infração n. 15956.000422/2010-43, deu interpretação extensiva à legislação tributária que invocou (arts. 124, 135 e 137 do CTN), contrariando acintosamente o disposto no art. 112, do próprio CTN;

q) E ainda, no que respeita à responsabilidade solidária imputada ao recorrente e ao oposto do que sustenta o auto de infração, contrariou-se o disposto no art. 1.177, par. único, do Código Civil, vez que não demonstrou e nem comprovou, de forma clara e indubitosa, tenha ele agido com dolo no sentido de fraudar, de causar prejuízo ao erário;

r) Diante do exposto e do que consta nos autos requer seja acolhido e provido o presente Recurso Voluntário, para cassar o acórdão recorrido, adentrando ao mérito da responsabilidade tributária do recorrente, excluindo-o da condição de co-responsável que lhe fora indevidamente imputada.

Este é o relatório!

### Voto

Conselheiro RAFAEL CORREIA FUSO

Os Recursos são tempestivos e atendem aos requisitos legais, por isso os conheço.

Quanto à parte não recorrida, conforme exposto na decisão da DRJ, o crédito tributário constituído é definitivo.

Quanto à questão da responsabilidade tributária do sócio da empresa Fábio Júnio da Silva Oliveira e do contador José Cloves da Silva, a decisão da DRJ não enfrenta a matéria nos termos daquilo que fora imputado pela fiscalização, merecendo reforma.

Vejam os enunciados da decisão recorrida:

*Todos esses aspectos, contudo, dizem respeito à relação de natureza tributária objeto do lançamento. Este, aliás, na dicção do art. 142 do Código Tributário Nacional, é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

*Significa, portanto, que o exame da legalidade do lançamento a ser exercido na esfera administrativa fica restrito a esses aspectos. Não pode o julgador administrativo, encontrando-se o contribuinte perfeita e incontestavelmente identificado — como no caso em questão, na empresa TARGA TRANSPORTES RIBEIRÃO PRETO LTDA., ir além e declarar a existência ou inexistência de responsabilidade solidária de terceiros.*

*Em princípio, a circunstância de haverem sido arrolados responsáveis solidários autoriza a formação de litisconsórcio passivo no momento da cobrança do crédito.*

*Nesse momento, portanto, será apropriado discutir se aquelas pessoas físicas possuem interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal. E necessário registrar, portanto, que não somente o momento, mas também a autoridade incumbida de decidir essa questão, será outra, ou seja, o Poder Judiciário.*

*Assim, o registro constante do termo de decisão de sujeição passiva é uma mera informação destinada a subsidiar a Procuradoria da Fazenda Nacional para a inscrição do débito em dívida ativa.*

*Como se sabe, o CTN, art. 202, I, determina que o termo de inscrição da dívida ativa indicará o nome do devedor e, sendo o caso, o dos co-responsáveis. Essa mesma disposição consta do § 5º do art. 2º da Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, que regula o processo de inscrição e cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública. Por outro lado, o § 4º do mesmo artigo estipula que a Dívida Ativa da União será apurada e inscrita na Procuradoria da Fazenda Nacional.*

*Assim sendo, fácil é de concluir que caberá à Procuradoria da Fazenda Nacional, órgão incumbido da inscrição da dívida ativa, a análise das circunstâncias relatadas pela fiscalização e, entendendo que aqueles senhores realmente se encontram na condição prevista no CTN, art. 124, I, fazer constar seus nomes como responsáveis. Em hipótese contrária, proceder de forma diversa.*

*Por óbvio, esse é um juízo de valor dos senhores Procuradores, em face dos elementos carreados para os autos pelo Fisco, ou de outros a que vierem ter acesso. Assim sendo, não estão dependentes de entendimentos anteriormente emanados a respeito, seja pelas Delegacias de Julgamento, seja pelo Conselho de Contribuintes. Demonstrado está, portanto, que não se trata de matéria que deva ser apreciada por qualquer dessas instâncias julgadoras.*

*Necessário recordar, ainda, que o fato de constar da Certidão de Dívida Ativa o nome de alguém como co-responsável não significa que essa pessoa estará definitivamente revestida dessa condição. Isso porque, como se sabe, por força do art. 3º da Lei nº 6.830, de 1980, a Dívida Ativa regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez. Todavia, o parágrafo único desse mesmo artigo ressalva que essa presunção é relativa e pode ser ilidida por prova inequívoca em contrário. Conclui-se, portanto, que, ainda que a Procuradoria da Fazenda Nacional entenda que as pessoas mencionadas como co-responsáveis pelo crédito tributário devem efetivamente por ele responder, a última palavra a respeito caberá ao Poder Judiciário. Apenas nesse momento será cabível discutir se a situação fática determina a existência desse vínculo obrigacional.*

*Assim, este Colegiado não dispõem da necessária competência para analisar a pretendida exclusão daqueles senhores do pólo passivo do auto de infração e afastar a imputação de responsabilidade solidária, como solicitado. Assim sendo, deve-se abster de emitir julgamentos a respeito.*

Esse julgador entende de forma diferente. Há sim competência para a DRJ enfrentar a questão, devendo a mesma se pronunciar sobre a questão da responsabilidade das

pessoas físicas envolvidas no lançamento, existindo, nesse julgado, verdadeiro cerceamento ao direito de defesa.

Inicialmente, a questão da inclusão do sócio e do contador como responsáveis pelo débito foi assim descrita pela fiscalização:

- *Sr Fábio Júnio da Silva Oliveira, CPF 054.624.626-54 pelo interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal, ou seja, o lucro conforme dispõe o art. 124, inciso I, da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN) e pela prática de sonegação fiscal (por omissão de receitas em declaração de informações fiscais Secretaria da RFB e falta de emissão de documentos fiscais): prática contrária a lei e definida por esta como crime contra a ordem tributária, conforme dispõem os artigos 135,III e 137, I, todos do CTN.*

- *Sr José Cloves Silva, CPF 019.939.278-16, contador da fiscalizada tendo em vista a sua colaboração para a prática de sonegação fiscal (por omissão de receitas em declaração de rendimentos e informações fiscais a Secretaria da RFB); prática contrária à lei e definida por esta como crime contra a ordem tributária, conforme rezam os artigos 135, II e 137, I, todos da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional) e tendo em vista a responsabilidade do contabilista, conforme o § único do artigo 1.177 da lei 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Novo Código Civil Brasileiro).*

Note-se que a atribuição da responsabilidade nos termos do artigo 124, inciso I, e artigos 135, inciso III e artigo 137, inciso I, todos do CTN impõem consequências terríveis a essas pessoas, pois foram imputados contra elas participação direta nos atos ilícitos praticados pela empresa, além de responder com patrimônio próprio pelos débitos fiscais da pessoa jurídica.

Vejamos as legislações abaixo transcritas:

*Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:*

*III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.*

*Art. 137. A responsabilidade é pessoal ao agente:*

*I - quanto às infrações conceituadas por lei como crimes ou contravenções, salvo quando praticadas no exercício regular de administração, mandato, função, cargo ou emprego, ou no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito;*

*Art. 124. São solidariamente obrigadas:*

*I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;*



Já em relação ao contador, imputou-se ainda o disposto no artigo 1.177, parágrafo único, do Código Civil, que prescreve:

*Art. 1.177. Os assentos lançados nos livros ou fichas do preponente, por qualquer dos prepostos encarregados de sua escrituração, produzem, salvo se houver procedido de má-fé, os mesmos efeitos como se o fossem por aquele.*

*Parágrafo único. No exercício de suas funções, os prepostos são pessoalmente responsáveis, perante os preponentes, pelos atos culposos; e, perante terceiros, solidariamente com o preponente, pelos atos dolosos.*

Por isso, não estamos diante de algo a ser decidido apenas pela Procuradoria e pelo Poder Judiciário em razão de uma interpretação trazida no disposto no artigo 202, inciso I, do CTN, e muito menos estamos diante de uma incompetência para enfrentar tal matéria como atestou de forma equivocada o julgador da DRJ.

Essa matéria pode até ser reanalisada no futuro pelo Poder Judiciário, porém faz parte do lançamento fiscal e deve ser analisada nos autos do processo administrativo.

Portanto, estamos diante de matéria imputada pela fiscalização e combatida pelo contribuinte que faz parte da competência sim do julgador administrativo, não devendo esse se furtar de enfrentar a questão. Tanto é que essa imputação traz implicações patrimoniais imediatas às essas pessoas físicas, como o arrolamento de bens, entre outras, o que não pode ficar aguardando um dia o Judiciário se manifestar a respeito de um ato da fiscalização, na qual teve o julgador de primeira instância administrativo se furtado de enfrentar o problema.

Diante do exposto, CONHEÇO dos Recurso e, no mérito DOU-LHE PROVIMENTO para anular a decisão de primeira instância, por cerceamento do direito de defesa, ao não conhecer da matéria relativa à responsabilidade tributária das pessoas físicas, devendo a DRJ enfrentar a matéria não conhecida. Intime-se as pessoas físicas envolvidas no lançamento da presente decisão.

É como voto!

*(documento assinado digitalmente)*

RAFAEL                      CORREIA                      FUSO                      -                      Relator