



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 18088.720536/2012-30
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-005.116 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de outubro de 2017
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Recorrente JULIANE JOAS SILVEIRA ARAUJO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2009

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA

Durante todo o procedimento fiscal ocorreram intimações para a contribuinte comprovar a origem dos depósitos, devidamente relacionados pela fiscalização, o que ocasionou a apresentação de esclarecimentos e documentos por parte da contribuinte. Inexiste preterição ao direito de defesa.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL

O Superior Tribunal de Justiça reconheceu a legalidade do lançamento do imposto de renda com base no art. 42 da Lei 9.430/1996, tendo a corte assentado entendimento de que cabe ao contribuinte o ônus de comprovar a origem dos recursos a fim de ilidir a presunção de que se trata de renda omitida.

COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS

Lastreada na documentação apresentada, restou comprovada a origem dos valores recebidos da venda do imóvel rural.

GANHO DE CAPITAL. IMÓVEL RURAL. BENFEITORIAS. CRITÉRIO DE APURAÇÃO.

A partir de 1º de janeiro de 1997, para efeito de apuração de ganho de capital de imóvel rural é considerado o valor da terra nua declarado pelo alienante no Documento de Informação e Apuração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (Diat), relativamente aos anos de alienação e de aquisição. Quando as benfeitorias não houverem sido deduzidas como custo ou despesa da atividade rural, o ganho de capital é determinado pela diferença entre o valor da terra nua do ano de alienação do imóvel somado ao valor correspondente às benfeitorias, menos o valor da terra nua do ano de aquisição somado aos custos das benfeitorias.

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. TAXA REFERENCIAL DO SISTEMA DE LIQUIDAÇÃO E CUSTÓDIA (SELIC). INCIDÊNCIA.

Incidem juros de mora à taxa Selic sobre a multa de ofício não recolhida no prazo legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em conhecer do recurso. No mérito, por voto de qualidade, dar-lhe provimento parcial para excluir da base de cálculo os depósitos bancários do período de agosto e setembro de 2008, no montante de R\$ 183.534,00. Vencida a conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa que dava provimento parcial em maior extensão para excluir também os juros sobre a multa. Vencidos a relatora e o conselheiro Rayd Santana Ferreira, que davam provimento parcial em maior extensão para excluir também o imposto apurado sobre o ganho de capital e os juros sobre a multa. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Cleberson Alex Friess.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto - Relatora

(assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleberson Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Francisco Ricardo Gouveia Coutinho, Andréa Viana Arrais Egypto e Rayd Santana Ferreira.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da decisão exarada pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora - MG (DRJ/JFA) que, por unanimidade de votos, decidiu por não conhecer da nulidade suscitada, indeferir a perícia requerida e, no mérito, considerar improcedente a impugnação, para manter a exigência do crédito tributário constante do auto de infração, conforme ementa do Acórdão nº 09-57.763 (fls. 376/394):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2009

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Com a edição da Lei n.º 9.430/96, a partir de 01/01/1997, passaram a ser caracterizados como omissão de rendimentos, sujeitos a lançamento de ofício, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica deixe de comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações.

GANHOS DE CAPITAL. IMÓVEL RURAL.

A ausência de indicação de benfeitorias na escritura e na Declaração de Ajuste Anual nua levou a Fiscalização a realizar a apuração dos ganhos de capital considerando os dados disponíveis, sendo que o valor de aquisição definido em outro processo administrativo revelava-se menor do que o adotado pela autoridade lançadora, razão pela qual, no propósito de se evitar agravamento, manteve-se o dos presentes autos.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2009

LANÇAMENTO. NULIDADE.

A ação fiscal delineada, os termos expressos no lançamento e os documentos que o seguem, não traduzem o cerceamento do direito de defesa manifesto pela interessada; logo, não há que se falar da nulidade do lançamento.

CONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. EXAME.

Foge da competência do julgado administrativo o exame da constitucionalidade de Lei ou da legalidade de atos administrativos.

PERÍCIA. MOTIVAÇÃO.

A perícia requerida, em face dos quesitos formulados, apenas refletiria itens que já deveriam estar demonstrados, se fosse o caso, pela impugnante, sendo, pois, prescindível.

IMPUGNAÇÃO. APRESENTAÇÃO DE PROVAS.

O sujeito passivo não demonstrou a ocorrência de alguma das ressalvas previstas na legislação para a apresentação de provas em momento posterior ao prazo para impugnação, o que afastaria em termos formais o seu exame.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Exercício: 2009

JUROS DE MORA. SELIC.

A discussão sobre a aplicação da taxa SELIC passa ao largo da seara administrativa, porquanto a autoridade administrativa, de forma vinculada, aplicou a legislação vigente.

JUROS MORATÓRIOS INCIDENTES SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Considerando que a multa de ofício se classifica como débito para com a União, decorrente de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, correta se faz a incidência dos juros de mora sobre os valores da multa de ofício não pagos, a partir de seu vencimento.

PENALIDADE. MULTA DE OFÍCIO. AUSÊNCIA DE DOLO.

A Fiscalização aplicou a multa de ofício de 75% em fiel obediência à legislação, sendo que, em contrário do que equivocadamente entendeu a autuada, não houve o seu agravamento para a de 150%, já que o intuito doloso não fora descrito no lançamento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O presente processo trata do Auto de Infração lavrado contra a Contribuinte em 08/11/2012 (fls. 02/11), onde foi apurado Imposto no valor de R\$ 101.971,44, Juros de Mora, calculados até 31/10/2012, no valor de R\$ 37.932,70 e Multa Proporcional no valor de R\$ 76.478,57, perfazendo um total de Crédito Tributário no montante de R\$ 216.382,71.

Conforme consta na DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL – Imposto de Renda Pessoa Física (fls. 08/09), foram apuradas as seguintes infrações:

1. Omissão de ganhos de capital obtidos na alienação de bens e direitos, nos termos descritos no "Relatório da Ação Fiscal", nos montantes de R\$ 137.575,00 (fato gerador 30/06/2008) e R\$ 302.665,00 (fato gerador 31/07/2008);
2. Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta(s) de depósito ou de investimento, mantida em instituição(ões)

financeira(s), em relação aos quais o sujeito passivo, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, o que também se encontra delineado no "Relatório da Ação Fiscal", observando-se os valores tributáveis de R\$ 18.400,00 (janeiro/2008), R\$ 140.172,00 (agosto/2008) e R\$ 43.362,00 (setembro/2008).

No RELATÓRIO DE AÇÃO FISCAL (fls. 233/313) estão detalhados de forma extensa todos os passos adotados pela Fiscalização, bem como as pesquisas e diligências efetuadas. As conclusões do Auditor Fiscal acerca das infrações apuradas são:

1. Quanto aos ganhos de capital:

- a. De acordo com o Formal de Partilha (fls. 131/139), o inventariante atribuiu ao imóvel rural Fazenda Santa Floriana com área de 296,42 ha o valor de R\$ 796.120,00, conforme declarado no ITR do ano-calendário 2003 (fls. 151/157);
- b. À Contribuinte coube 1/3 (33,33%) deste imóvel rural, sendo 50% adquiridos quando da transmissão “causa mortis” em 04/0/2004 de sua genitora (Certidão de óbito a fl. 138) e os outros 50% adquiridos através de doação por adiantamento da legítima de seu genitor, o viúvo meeiro (fl.175);
- c. O desmembramento do imóvel rural só ocorreu em 30/04/2008, através da Escritura Pública de Divisão Amigável (fls. 24/33), onde à Contribuinte coube uma área de terra (Gleba “C”) com 101,86 ha, o que resulta em um percentual de 34,36% da área total do imóvel rural;
- d. Para apuração do ganho de capital a fiscalização considerou que o custo de aquisição do imóvel alienado pela Contribuinte seria 34,36% de R\$ 796.120,00 (Valor atribuído ao todo na propriedade no Formal de Partilha), que equivale à R\$ 273.546,83;
- e. Para apuração do valor do custo de aquisição foi considerado R\$ 189.378,58 de custo de aquisição da terra nua e R\$ 84.168,26 de custo de aquisição das benfeitorias (Quadro a fl. 297);
- f. O valor de alienação do imóvel pertencente à Contribuinte (Gleba “C” desmembrado da Fazenda Santa Floriana), de acordo com sua Declaração de Ajuste Anual IRPF do ano-calendário 2008 (fl. 125) foi R\$ 800.000,00;
- g. O ganho de capital apurado, aplicando-se o caput do art. 2º da IN SRF 84/01, foi de R\$ 526.453,17, obtido pela subtração de R\$ 189.378,58 (custo de aquisição da terra nua) e R\$ 84.168,26 (custo de aquisição das benfeitorias) de R\$ 800.000,00 (Valor de alienação do imóvel);

- h. De posse desses valores, considerando os ajustes decorrentes da redução do ganho de capital, foi elaborado o Demonstrativo da Apuração dos Ganhos de Capital as fls. 223 a 225.
2. Quanto aos depósitos bancários de origem não comprovada, transcrevemos trechos do Relatório que melhor esclarecem as conclusões do Auditor Fiscal:

O valor de R\$ 18.400,00 creditado na conta- corrente bancária da fiscalizada em 09/01/2008 foi considerado como de origem não comprovada, dado que não foi juntada à resposta do contribuinte nenhum documento comprobatório de suas alegações de que tão somente o numerário teria transitado por sua conta bancária, sendo, portanto, dinheiro de terceiro.

Os valores de R\$ 16.472,00, R\$ 16.250,00, R\$ 17.000,00, R\$ 17.200,00, R\$ 16.150,00, R\$ 57.100,00 e R\$ 43.362,00 foram considerados, também, como de origem não comprovada, dado que não foi juntada à resposta do contribuinte nenhum documento comprobatório de suas alegações de que tratam-se de cheques depositados de emissão de Marlene Crepaldi Silveira para pagamento da fazenda. Remetemos aos documentos de venda da referida fazenda: Instrumento Particular de Compromisso de Venda e Compra de 29/06/2008 (fls. 61 a 65), o qual estipula em sua cláusula nº 3 apenas o preço ajustado de R\$ 800.000,00 entre as partes, é omissa sobre as condições de pagamento do preço acertado; contudo, a Escritura Pública de Venda e Compra de 11/07/2008 (fls. 57 a 60), embora não faça menção ao Instrumento Particular de Compromisso de Venda e Compra de 29/06/2008 (fls. 61 a 65), é de clareza solar quanto ao valor da venda de R\$ 800.000,00 e quanto às condições de pagamento dessa importância: 'pago neste ato e em moeda corrente do país...', conforme mencionado à fl. 59.

Às fls. 122 a 130 consta a Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física da fiscalizada; em Declaração de Bens e Direitos (fl. 125) nada encontramos de empréstimos ativos da fiscalizada que pudessem dar base a tal trânsito de numerário, e em Dívidas e Ônus Reais (fl. 125) também nada encontramos de empréstimos passivos da fiscalizada que pudessem dar base a tal trânsito de numerário de valores de R\$ 16.472,00, R\$ 16.250,00, R\$ 17.000,00, R\$ 17.200,00, R\$ 16.150,00, R\$ 57.100,00 e R\$ 43.362,00 lançados a crédito de sua conta- corrente bancária, conforme extratos da instituição financeira as fls. 86 a 104.

Tivemos oportunidade de analisar nesse relatório, às fls. 24 e seguintes, a influência do Instrumento Particular de Compromisso de Venda e Compra de 29/06/2008 (fls. 61 a 65) sobre a Escritura Pública de Venda e Compra de 11/07/2008 (fls. 57 a 60), por conta do princípio da verdade material; consoante jurisprudência mencionada, deu-se a influência tão somente quanto à data do negócio entre a fiscalizada e os compradores Marlene Aparecida Crepaldi Silveira e seu cônjuge, quanto à data de início do pagamento, em 30/06/2008, pelos compradores à vendedora ora fiscalizada, segundo consta o valor de R\$ 250.000,00 (duzentos e cinquenta mil reais) no extrato bancário da fiscalizada a fl. 91 proveniente de TED – Transferência Eletrônica efetuada no nome

da compradora, perfeitamente identificada, Marlene Aparecida Crepaldi Silveira, para crédito em contracorrente bancária da vendedora, ora fiscalizada. Quanto à data de término do pagamento, verificamos que não ultrapassou o momento da lavra da Escritura Pública de Venda e Compra de 11/07/2008 (fls. 57 a 60), já que, documento de fé pública, a escritura a fl. 59 reza que o pagamento entre vendedora e compradores foi feito 'neste ato e em moeda corrente do país...'

...

A fl. 226 arrolamos o Extrato de Crédito - Origem Não Comprovada Mediante Documentação Hábil e Idônea do ano-calendário 2008, considerando-se parte integrante e inseparável desse relatório e do auto de infração, cujo valor total de R\$ 201.934,00 levamos à tributação, mês a mês, ou seja, efetuamos o lançamento de ofício para cobrança do Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF - Lançamento com Base em Valores Constantes de Extratos Bancários - Depósitos Bancários de Origem não Comprovada - Artigo 42 da Lei nº 9.430/96, dado que fica caracterizada como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira em relação aos quais o fiscalizado, pessoa física, regularmente intimado, não comprovou, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. As operações de depósito/crédito aqui levadas à tributação não contêm a identificação do depositante." (fls. 304/306).

A Contribuinte tomou ciência da lavratura do Auto de Infração, via Correio, em 08/12/2012 (AR - fl. 318), e em 14/01/2013 ofereceu sua IMPUGNAÇÃO de fls. 321/360, onde, em síntese, traz suas alegações separadas nos seguintes tópicos:

1. Cerceamento de defesa com violação do devido processo legal administrativo (fls. 323/330);
2. Omissão de receitas/presunção de omissão de receitas - receitas não escrituradas e depósitos bancários não escriturados (fls. 330/335);
3. Obtenção de prova ilícita/ofensa aos princípios constitucionais do sigilo bancário (fls. 335/343);
4. Omissão de receitas/depósitos bancários e o conceito constitucional de renda (fls. 343/346);
5. Ganho de capital - análise do processo n. 18088.720054/2011-07 (fls. 346/347);
6. Ganho de capital (fls. 347/353);
7. Dos juros (fls. 353/356);
8. Da multa confiscatória aplicada (fls. 356/358);
9. Da não incidência de juros sobre a multa (fls. 358/359);

10. Da prova pericial (fls. 359/360);

11. Pedido (fl. 360).

Diante da impugnação tempestiva o processo foi encaminhado à DRJ/JFA para julgamento que, através do Acórdão nº 09-57.763, decidiu pela improcedência da impugnação apresentada, mantendo o crédito tributário exigido.

A Contribuinte tomou ciência do Acórdão da DRJ/JFA, via Correio, em 21/05/2015 (AR – fl. 397) e, tempestivamente, em 16/06/2015, apresentou seu RECURSO VOLUNTÁRIO de fls. 398/435, onde repete os mesmos argumentos aduzidos na impugnação para ao final requerer que sejam acolhidos seus argumentos para reformar a decisão recorrida, julgando improcedente o lançamento impugnado.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Andréa Viana Arrais Egypto - Relatora

Juízo de admissibilidade

O Recurso Voluntário foi apresentado dentro do prazo legal e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Cerceamento do direito de defesa – Nulidade do lançamento

Assevera a recorrente o cerceamento do direito de defesa por não ter sido demonstrado, através de planilha, os depósitos bancários que foram utilizados como omissão de rendimentos.

Destarte, durante todo o procedimento fiscal ocorreram intimações para a contribuinte comprovar a origem dos depósitos, devidamente relacionados pela fiscalização, o que ocasionou a apresentação de esclarecimentos e documentos por parte da contribuinte. Assim, antes da instauração do contencioso administrativo, era de pleno conhecimento da Recorrente os valores creditados em conta corrente em que a fiscalização pretendia a comprovação da origem (fls. 226).

No Relatório da Ação Fiscal (fl. 303) consta a indicação dos oito depósitos que foram considerados pela fiscalização como de origem não comprovada.

Após a instauração do contencioso administrativo a contribuinte teve a oportunidade para apresentar defesas com as razões que entendeu pertinentes, não existindo no presente feito qualquer preterição ao direito do contraditório e ampla defesa.

Assim, rejeito a preliminar suscitada.

Da Omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada

Em razões recursais a contribuinte se insurge contra o lançamento aduzindo que foi baseado em mera presunção e que a omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada não deve prevalecer.

Afirma ainda que os valores movimentados em conta corrente decorreram do recebimento da venda do imóvel rural.

A despeito dos depósitos bancários de origem não comprovada, o legislador estabeleceu uma presunção legal de omissão de receita caracterizada em virtude da existência de depósitos bancários em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprove a sua origem, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, senão vejamos o que determina a Lei nº 9.430/96:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

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

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

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

Com efeito, referida regra presume a existência de rendimento tributável, invertendo-se, por conseguinte, o ônus da prova para que o contribuinte comprove a origem dos valores depositados a fim de que seja refutada a presunção legalmente estabelecida.

Trata-se, assim, de presunção relativa que admite prova em contrário, cabendo ao contribuinte trazer os elementos probatórios que permita a identificação da origem dos recursos.

No âmbito do Superior Tribunal de Justiça verifica-se que foi reconhecida a legalidade do lançamento do imposto de renda com base no art. 42 da Lei 9.430/1996, tendo a corte assentado entendimento de que cabe ao contribuinte o ônus de comprovar a origem dos recursos a fim de ilidir a presunção de que se trata de renda omitida (AgRg no REsp 1.467.230/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 28.10.2014; AgRg no AREsp 81.279/MG, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 21.3.2012).

Dessa forma, é perfeitamente cabível a tributação com base na presunção definida em lei, tanto que referida matéria encontra-se pacificada no âmbito do CARF através da Súmula nº 26:

Súmula CARF nº 26 A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

Com efeito, para a caracterização da omissão, necessário se faz a intimação do contribuinte objetivando a comprovação da origem dos recursos considerados não justificados, para que seja refutada a presunção legalmente estabelecida, o que restou cumprido pela fiscalização encontrando-se o procedimento fiscal em consonância com a legislação de regência.

Da origem dos valores creditados em conta bancária

No que tange a comprovação dos depósitos que foram considerados pela fiscalização como de origem não comprovada (fl. 303), importante proceder à análise da documentação apresentada pela Recorrente.

Após intimação de fl. 83, a Recorrente, prontamente, apresentou a relação das contas e extratos bancários às fls. 86/103 e esclarecimentos às fls. 109/110.

Informou a contribuinte que a origem dos valores referia-se à venda da sua parte no imóvel rural, denominado Fazenda Floriana, para os seus tios Francisco Alves Silveira e Marlene Crespaldi Silveira, e que, em virtude do grau de parentesco não achou necessário fazer recibo para cada pagamento. Isso porque, como os parentes possuíam plantação de cana de açúcar, na medida em que ocorria o recebimento da venda da cana procediam ao repasse do dinheiro para a quitação da compra do imóvel.

Informou a Recorrente que na mesma época, efetuou a compra de uma casa residencial no valor de R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais) utilizando o dinheiro recebido da venda da Fazenda e que, muitas vezes, recebia dos tios e repassava direto ao Sr. Paulo Sérgio Silveira (ex-proprietário da casa).

Compulsando os autos, verifico que a Recorrente declarou a alienação do imóvel denominado Fazenda Floriana, ao Sr. Francisco Alves Silveira pelo valor de R\$ 800.000,00 e a compra de um imóvel residencial pelo valor de R\$ 500.000,00 (fls. 21/23). Junta ainda a escritura pública em que consta a venda da Fazenda (fls. 34/37); o contrato de compromisso de venda e compra (fls. 61/65); a escritura da compra do imóvel residencial (fls. 66/70).

Entendo que o conjunto probatório adunado aos autos confirmam as informações apresentadas pela Recorrente quanto à origem dos valores depositados em sua conta bancária relativos ao pagamento da venda da Fazenda Floriana. Foi oferecido à tributação o ganho de capital declarado pela contribuinte e existe convergência temporal dos fatos constantes nos autos.

Realmente, constata-se a ocorrência da venda do imóvel rural, bem como valores depositados em sua conta exatamente no período da venda. No item “8” do instrumento particular de contrato de compromisso de venda e compra, as partes firmaram acordo no sentido de providenciar até 28/08/2008 os documentos necessários para a escritura (fl. 64), não existindo maiores detalhes relacionados ao pagamento por se tratar de contrato entre familiares, razão da informalidade apresentada nos instrumentos contratuais.

Cabe esclarecer que após intimada para prestar todas as informações dos depósitos bancários, prontamente atendeu à Fiscalização com a apresentação dos extratos bancários.

A valoração das provas convergem para que esses valores que circularam na conta na referida data se refiram ao pagamento do imóvel vendido, razão pela qual, lastreada na documentação apresentada, entendo que restou comprovada a origem dos valores de R\$ 16.472,00, R\$ 16.250,00, R\$ 17.000,00, R\$ 17.200,00, R\$16.150,00, R\$ 57.100,00 e R\$ 43.362,00 recebidos da venda do imóvel rural.

O valor de R\$ 18.400,00 creditado na conta-corrente bancária da Recorrente em 09/01/2008, não restou comprovada a sua origem.

Ganho de capital na venda de imóvel rural

Assevera a contribuinte que não caberia qualquer exigência de Imposto de Renda sobre ganho de capital em face da isenção prevista no art. 39 da Lei nº 11.196/2005, regulamentada pela IN SRF 599/2005.

Não assiste razão à Recorrente quanto à isenção. O artigo 39 da Lei nº 11.196/2005 se aplica à hipótese de venda de imóvel residencial para a aquisição de outro imóvel residencial no prazo de 180 (cento e oitenta dias), senão vejamos:

Art. 39. Fica isento do imposto de renda o ganho auferido por pessoa física residente no País na venda de imóveis residenciais, desde que o alienante, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias contado da celebração do contrato, aplique o produto da venda na aquisição de imóveis residenciais localizados no País.

§ 1o No caso de venda de mais de 1 (um) imóvel, o prazo referido neste artigo será contado a partir da data de celebração do contrato relativo à 1ª (primeira) operação.

§ 2o A aplicação parcial do produto da venda implicará tributação do ganho proporcionalmente ao valor da parcela não aplicada.

§ 3o No caso de aquisição de mais de um imóvel, a isenção de que trata este artigo aplicar-se-á ao ganho de capital correspondente apenas à parcela empregada na aquisição de imóveis residenciais.

[...]

§ 5o O contribuinte somente poderá usufruir do benefício de que trata este artigo 1 (uma) vez a cada 5 (cinco) anos.

De acordo com as disposições insculpidas Instrução Normativa SRF nº 599, de 28 de dezembro de 2005, considera imóvel residencial a unidade construída segundo as normas disciplinadoras das edificações da localidade em que se situar, não se aplicando à venda ou aquisição de terreno:

Art. 2º Fica isento do imposto de renda o ganho auferido por pessoa física residente no País na venda de imóveis residenciais, desde que o alienante, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias

contado da celebração do contrato, aplique o produto da venda na aquisição, em seu nome, de imóveis residenciais localizados no País.

§ 1º No caso de venda de mais de um imóvel, o prazo de 180 (cento e oitenta) dias referido no caput deste artigo será contado a partir da data de celebração do contrato relativo à primeira operação.

[...]

§ 9º Considera-se imóvel residencial a unidade construída em zona urbana ou rural para fins residenciais, segundo as normas disciplinadoras das edificações da localidade em que se situar.

[...]

§ 11. O disposto neste artigo não se aplica, dentre outros:

[...]

II - à venda ou aquisição de terreno;

Ocorre que a própria contribuinte, em resposta ao Termo de Constatação Fiscal nº 10 (fls. 117/119), informou que a sua parte do imóvel correspondente a 1/3 (um terço) da Fazenda Santa Floriania não possuía benfeitorias, razão porque referido imóvel não poderia ser considerado residencial.

Da leitura extraída dos dispositivos legais, ressaí claro que os fatos narrados no presente caso não se enquadram na hipótese de isenção estabelecida no art. 39 da Lei nº 11.196/2005, haja vista que o imóvel alienado não era residencial.

Assim, na situação em debate não configura a condição estabelecida na norma de regência para a concessão da isenção.

Da apuração do ganho de capital

Inicialmente, convém destacar que o Relatório da Ação Fiscal é extremamente extenso, confuso quanto às suas conclusões na verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, na determinação da matéria tributável e no cálculo do montante do tributo devido.

Pois bem. O imóvel em questão foi adquirido pela contribuinte através do formal de partilha transitado em julgado, em 02/05/2006. Assim, como trata de imóvel adquirido após o ano de 1997, para a apuração do ganho de capital aplica-se o dispositivo contido no art. 19 da Lei nº 9.393/96 que se refere a norma específica para o cálculo do ganho de capital de imóvel rural.

Da análise do Relatório da Ação Fiscal, o ganho de capital foi determinado pela diferença entre o VTN do ano de alienação somado às benfeitorias, menos o VTN do ano de aquisição somado ao custo das benfeitorias (fl. 296). Cita a IN SRF nº 84/2001 para a aplicação do cálculo do tributo.

A contribuinte assevera em razões recursais que o ganho de capital na alienação de imóveis rurais, a partir de 1997, deve seguir as regras estabelecidas na Lei nº 9.393/1996 e que, no caso, deve ser apurado a partir da diferença de Valor da Terra Nua - VTN do ano da alienação e do ano da aquisição do imóvel rural.

Pois bem. A Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996 determina o seguinte:

Art. 19. A partir do dia 1º de janeiro de 1997, para fins de apuração de ganho de capital, nos termos da legislação do imposto de renda, considera-se custo de aquisição e valor da venda do imóvel rural o VTN declarado, na forma do art. 8º, observado o disposto no art. 14, respectivamente, nos anos da ocorrência de sua aquisição e de sua alienação.

Parágrafo único. Na apuração de ganho de capital correspondente a imóvel rural adquirido anteriormente à data a que se refere este artigo, será considerado custo de aquisição o valor constante da escritura pública, observado o disposto no art. 17 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

Da leitura extraída do dispositivo legal, ressaí claro que a partir de 1º de janeiro de 1997 a sistemática para a apuração de ganho de capital na alienação de imóvel rural deve ser considerada a diferença apurada entre o Valor da Terra Nua no ano de alienação e no ano de aquisição.

Assim, a base de cálculo correta a ser adotada é exatamente a diferença positiva do Valor da Terra Nua da data da alienação e aquisição.

Ocorre que ao apurar o ganho de capital, a fiscalização não aplicou sistemática correta para a apuração do ganho de capital relativo especificamente a alienação de imóvel rural (art. 19 da Lei nº 9.393/1996), razão porque se constata nitidamente o equívoco na apuração da base de cálculo tributável.

Diante do exposto, tendo em vista a impossibilidade de inovar no lançamento, até mesmo em obediência ao princípio do contraditório e da ampla defesa, deve ser cancelado o lançamento.

Caso esta Relatora reste vencida, cabe a análise das demais questões apresentadas na peça recursal.

SELIC

No que concerne ao argumento da Recorrente em que alega a inconstitucionalidade da aplicação da taxa de juros SELIC, não pode ser analisado por esta Conselheira, em razão da Súmula CARF nº 2, de aplicação obrigatória; *in verbis*:

Súmula CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Ademais, tal matéria já se encontra pacificada no âmbito desse Conselho, conforme se extrai do enunciado da Súmula CARF nº4, nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 4:

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

Desta feita, correta a aplicação da taxa de juros SELIC no lançamento fiscal.

Dos juros sobre a multa de ofício

Pleiteia a contribuinte a não incidência dos juros correspondentes à taxa SELIC sobre o montante devido a título de multa de ofício, no caso de não ser cancelada a exigência do lançamento.

A exigência combatida no Recurso Voluntário tem como fundamento o artigo 61, § 3º, da Lei nº. 9.430/96, que assim determina:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. ([Vide Decreto nº 7.212, de 2010](#))

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o [§ 3º do art. 5º](#), a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. ([Vide Medida Provisória nº 1.725, de 1998](#)) ([Vide Lei nº 9.716, de 1998](#))(Grifamos).

Ocorre que as multas de ofício não são débitos decorrentes de tributos, vez que são penalidades que decorrem de punição aplicada pela fiscalização quando verificadas a falta de pagamento ou recolhimento dos tributos e contribuições, após o vencimento do prazo para tal; e a falta de declaração e declaração inexata, o que enseja a aplicação da multa contida no artigo 44 da Lei nº. 9.430/96:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: ([Vide Lei nº 10.892, de 2004](#)) ([Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007](#))

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; ([Vide Lei nº 10.892, de 2004](#)) ([Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007](#))

Dessa forma, a incidência dos acréscimos moratórios previstos no art. 61 da Lei nº. 9.430/96 somente ocorre sobre *débitos decorrentes de tributos e contribuições*, ao passo que a multa de ofício não decorre de tributos ou contribuições, mas sim do descumprimento do dever legal de declará-lo e/ou pagá-lo.

Acrescente-se ainda que o art. 161, § 1º do Código Tributário Nacional, mesmo modo, não autoriza referida incidência, posto que a previsão ali contida está condicionada a edição de uma lei específica regulando a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício, conforme se destaca da norma:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

Assim, entendo que assiste razão a recorrente, razão porque afasto a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício.

Conclusão

Ante o exposto, CONHEÇO do Recurso Voluntário para, no mérito DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para excluir o imposto apurado sobre ganho de capital; mantenho a exigência do valor de R\$ 18.400,00 creditado na conta-corrente bancária da Recorrente em 09/01/2008, por não restar comprovada a sua origem; sobre a exigência mantida, afasto a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício.

(assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto

Voto Vencedor

Conselheiro Cleberson Alex Friess - Redator Designado

Peço vênia a I. Relatora para divergir do seu voto que dava provimento ao recurso voluntário na parte concernente ao ganho de capital na alienação do imóvel rural, adquirido pelos alienantes após o ano de 1997, e afastava a incidência dos juros sobre a multa de ofício.

a) Ganho de Capital

Diz o art. 19 da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, a seguir reproduzido:

Art. 19. A partir do dia 1º de janeiro de 1997, para fins de apuração de ganho de capital, nos termos da legislação do imposto de renda, considera-se custo de aquisição e valor da venda do imóvel rural o VTN declarado, na forma do art. 8º, observado o disposto no art. 14, respectivamente, nos anos da ocorrência de sua aquisição e de sua alienação.

Parágrafo único. Na apuração de ganho de capital correspondente a imóvel rural adquirido anteriormente à data a que se refere este artigo, será considerado custo de aquisição o valor constante da escritura pública, observado o disposto no art. 17 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

(GRIFEI)

Ao contrário do ponto de vista da I. Relatora, o dispositivo de lei não prescreve que, a partir do ano de 1997, o ganho de capital é resultado tão somente da diferença do valor da terra nua, obtida a partir dos dados do Documento de Informação e Apuração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (Diat), relativamente aos anos-calendário da ocorrência da aquisição e alienação do imóvel rural.

Quando não houver benfeitorias no imóvel rural, a apuração do ganho de capital corresponderá à diferença apenas entre o valor da alienação e o custo de aquisição da terra nua, com base nos valores existentes na Diat relativa aos anos de venda e aquisição, respectivamente.

Como cediço, o valor de alienação da terra nua não constitui receita da atividade rural e sujeita-se à apuração do ganho de capital.

Porém, o ganho de capital é uma figura que pretende refletir a avaliação estática de acréscimo patrimonial derivado do ingresso de riqueza nova, não havendo porque dispensar as benfeitorias (investimentos) da tributação do imposto sobre a renda.

Via de regra, os valores com benfeitorias podem ser deduzidos como dispêndios de custeio na apuração do resultado da atividade rural, pois necessárias à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte produtora. Mantendo-se a coerência da tributação sobre a renda, o valor da alienação referente a elas será considerado uma receita da atividade rural do contribuinte (arts. 4º e 6º da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990).

Por outro lado, quando as benfeitorias não foram deduzidas como custos ou despesas da atividade rural, o seu valor poderá incorporar o custo de aquisição para fins de apuração do ganho de capital, na medida em que o preço pago pelas benfeitorias será computado como valor de alienação do imóvel rural.

Nessa linha de entendimento, nenhuma ilegalidade contém a Instrução Normativa SRF nº 84, de 11 de outubro de 2001, que dispõe sobre a apuração e tributação de ganho de capital nas alienações por pessoas físicas:

IMÓVEL RURAL

Art. 9º Na apuração do ganho de capital de imóvel rural é considerado custo de aquisição o valor relativo à terra nua.

§ 1º Considera-se valor da terra nua (VTN) o valor do imóvel rural, nele incluído o da respectiva mata nativa, não computados os custos das benfeitorias (construções, instalações e melhoramentos), das culturas permanentes e temporárias, das árvores e florestas plantadas e das pastagens cultivadas ou melhoradas.

§ 2º Os custos a que se refere o § 1º, quando não tiverem sido deduzidos como despesa de custeio, na apuração do resultado da atividade rural, podem ser computados para efeito de apuração de ganho de capital.

Art. 10. Tratando-se de imóvel rural adquirido a partir de 1997, considera-se custo de aquisição o valor da terra nua declarado pelo alienante, no Documento de Informação e Apuração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (Diat) do ano da aquisição, observado o disposto nos arts. 8º e 14 da Lei No 9.393, de 1996.

(...)

VALOR DE ALIENAÇÃO

Art. 19. Considera-se valor de alienação:

(...)

VI - no caso de imóvel rural com benfeitorias, o valor correspondente:

a) exclusivamente à terra nua, quando o valor das benfeitorias houver sido deduzido como custo ou despesa da atividade rural;

b) a todo o imóvel alienado, quando as benfeitorias não houverem sido deduzidas como custo ou despesa da atividade rural.

§ 1º Tratando-se de imóvel rural adquirido a partir de 1997, considera-se valor de alienação da terra nua:

I - o valor declarado no Diat do ano da alienação, quando houverem sido entregues os Diat relativos aos anos de aquisição e alienação;

II - o valor efetivamente recebido, nos demais casos.

§ 2º Na alienação dos imóveis rurais, a parcela do preço correspondente às benfeitorias é computada:

I - como receita da atividade rural, quando o seu valor de aquisição houver sido deduzido como custo ou despesa da atividade rural;

II - como valor da alienação, nos demais casos.

(...)

(GRIFEI)

Segundo o Relatório da Ação Fiscal, às fls. 233/313, à contribuinte fiscalizada coube, conforme escritura pública de divisão amigável de 30/04/2008, uma área de 101,86 ha, designada de Gleba "C", desmembrada do imóvel rural Fazenda Santa Floriana, localizado em Ribeirão Bonito (SP), resultando em um percentual de 34,36% do imóvel original.

A aquisição da propriedade pela contribuinte deu-se 50% por herança, no ano-calendário de 2004, e outros 50% por adiantamento da legítima, no ano-calendário de 2005. A Gleba "C" foi objeto de alienação pela recorrente no ano-calendário de 2008, após a divisão entre os herdeiros.

Por sua vez, de acordo com os dados da Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (DITR), relativas aos anos-calendário de 2004 a 2008, houve informação tempestiva da existência de benfeitorias no imóvel rural, compatíveis com referências nos documentos à área de produtos vegetais, área de pastagens cultivadas, área utilizada na atividade rural e criação de animais de grande porte. As informações não foram prestadas em separado pelos herdeiros, mas sim foi declarado em sua totalidade o imóvel rural (fls. 191/218).

Todavia, quando intimada pelo agente fazendário, a contribuinte assegurou que o imóvel constituído da Gleba "C", objeto de venda, não possuía benfeitorias, compreendendo apenas a terra nua. Afirmou também que os valores declarados nas DITR's diziam respeito à área total da Fazenda Santa Floriana, o que englobava as Glebas "A", "B" e "C" (fls. 121).

Nesse contexto de conjunto probatório, entendo escorreita a conduta fiscal que deixou de acatar a só declaração da contribuinte a respeito da inexistência de benfeitorias na área do imóvel alienada (Gleba "C"), uma vez que desprovida de suporte em qualquer prova documental idônea, tal como um laudo técnico devidamente assinado por profissional habilitado.

Com base no tradicional critério de distribuição do ônus probatório, caberia ao interessado, diante das declarações fiscais anteriormente apresentadas para o imóvel original, comprovar os fatos que pretende fazer prevalecer para a apuração do ganho de capital na alienação do bem.

De mais a mais, não há qualquer elemento revelador que as respectivas benfeitorias foram consideradas na época própria como despesas de custeio ou investimento na atividade rural.

Torna-se inviável, portanto, o enfoque da recorrente quanto ao critério de apuração do ganho de capital exclusivamente segundo o parâmetro do valor da terra nua declarado nos exercício de alienação subtraído daquele montante do ano de aquisição do imóvel rural.

Na hipótese sob exame, uma vez existindo o valor de terra nua de aquisição e alienação, declarado no Diat, o ganho de capital foi determinado pelo agente lançador a partir do resultado da diferença entre o valor da terra nua do ano de alienação somado ao valor correspondente às benfeitorias, menos o valor da terra nua do ano de aquisição somado ao custo das benfeitorias, respeitada, em qualquer caso, a proporção do imóvel que coube à recorrente na divisão amigável (fls. 260/300).

b) Aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício

A incidência de juros de mora sobre multa encontra suporte no art. 161 Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, que veicula o Código Tributário Nacional (CTN), a seguir reproduzido:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.

(GRIFEI)

O art. 161 está inserido no Capítulo IV do Título III do Livro Segundo do CTN, que versa sobre extinção do crédito tributário, especificamente na Seção II, a qual trata do pagamento, uma das formas de extinção do crédito tributário. A análise sistêmica não pode levar a outra conclusão senão que a expressão "crédito não integralmente pago no vencimento" refere-se ao crédito tributário em atraso, composto por tributo e multa, ou tão somente pela penalidade pecuniária.

É certo que multa não é tributo. Porém, a obrigação de pagar a multa tem natureza tributária, tendo recebido do legislador o mesmo regime jurídico, isto é, aplicando-se os mesmos procedimentos e critérios da cobrança do tributo, a teor do previsto no § 1º do art. 113 do CTN:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

(...)

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Completo a avaliação destacando que o crédito tributário possui a mesma natureza da obrigação tributária principal, na dicção do art. 139 do CTN:

Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.

O § 1º do art. 161 do CTN estabelece que os juros de mora serão calculados à taxa de um por cento ao mês, salvo se a lei dispuser de modo diverso.

Em nível de lei ordinária, o art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, está assim redigido:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...).

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

(GRIFEI)

Já o § 3º do art. 5º da Lei nº 9.430, de 1996, citado no § 3º do seu art. 61, acima reproduzido, contém a seguinte redação:

Art. 5º (...)

§ 3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia

do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

A expressão "débitos (...) decorrentes de tributos e contribuições", contida no "caput" do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, tem sido alvo de interpretações distintas. Acredito inapropriada, com a devida vênia, uma simples exegese literal e isolada desse dispositivo, devendo-se compreender o conteúdo e o alcance da norma jurídica nele contido como parte de um conjunto normativo mais amplo.

Como visto, o débito, ou o crédito tributário, não é composto apenas pelo tributo. Constatado o inadimplemento do tributo pelo sujeito passivo, no prazo concedido pela legislação, há a aplicação da multa punitiva, a qual passa a integrar o crédito fiscal. O atraso na quitação da dívida atinge não só o tributo como a multa de ofício.

Por isso, tendo em conta que a finalidade dos juros de mora é compensar o credor pela demora no pagamento, tais acréscimos devem incidir sobre a totalidade do crédito tributário.

Além do que o raciocínio exposto não implica a incidência da multa de mora sobre a multa de ofício, como parece dizer o art. 61. Ambas com viés punitivo, multa de mora e de ofício se excluem mutuamente, de maneira tal que a aplicação de uma afasta, necessariamente, a incidência da outra.

Logo, devida e permitida por lei a cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício lançada, calculados com base na Taxa Referencial do Sistema de Liquidação e Custódia (Selic), quando não recolhida dentro do prazo.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário tão somente para excluir da base de cálculo apurada pela fiscalização os depósitos bancários do período de agosto e setembro de 2008, nos termos do voto da I. Relatora.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess