



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 19515.003094/2007-81
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9101-003.539 – 1ª Turma
Sessão de 4 de abril de 2018
Matéria IRPJ - CUMPRIMENTO DE ORDEM JUDICIAL
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado S. V. C. JARAGUA COMERCIAL LTDA ME

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS. CUMPRIMENTO DE ORDEM JUDICIAL.

"Questões de ordem" trazidas em petição intempestiva, sem prequestionamento e sem demonstração da divergência de interpretação na legislação tributária entre a decisão recorrida e acórdão paradigma, proferido por outras turmas ordinárias, nos termos do art. 67 do Anexo II do RICARF, estão sendo apreciadas para 1ª Turma da CSRF estritamente em razão de comando expresso de ordem judicial.

PRELIMINARES TRAZIDAS EM SUSTENTAÇÃO ORAL NÃO ARGUIDAS NA PETIÇÃO AO PODER JUDICIÁRIO. NÃO CONHECIMENTO.

Não de deve conhecer outras "preliminares" trazidas exclusivamente em sede de sustentação oral, que não estavam incluídas na petição dirigida ao Poder Judiciário que resultou na ordem judicial que determinou o julgamento do litígio no contencioso administrativo.

NULIDADE. LANÇAMENTO. PREVISÃO LEGAL.

Tendo adotado a Fiscalização, no curso do procedimento fiscal, todas as providências previstas na legislação, visando apurar os fatos, foram efetuados os lançamentos de ofício, atendidos plenamente os requisitos previstos no artigo 142 do CTN e no artigo 10 do Decreto n° 70.235, de 1972 (PAF), não há que se falar em qualquer hipótese de nulidade.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. MESMOS ELEMENTOS DE PROVA. DESNECESSIDADE DE MENÇÃO EXPRESSA.

Na hipótese em que infrações apuradas, em relação a tributo ou contribuição contido no MPF, também configurarem, com base nos mesmos elementos de prova, infrações a normas de outros tributos ou contribuições, serão estes

considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa.

DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUBMETIDOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTAGEM DO PRAZO. FATORES DETERMINANTES. PAGAMENTO. DECLARAÇÃO PRÉVIA DE DÉBITO. OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

1- Para os tributos submetidos a lançamento por homologação, o ordenamento jurídico prevê a ocorrência de duas situações, autônomas e não cumulativas, aptas a concretizar contagem do prazo decadencial prevista no art. 173, inciso I, em detrimento do art. 150, §4º, ambos do CTN. Uma é constatar se houve pagamento espontâneo ou declaração prévia de débito por parte do sujeito passivo. Caso negativo, a contagem da decadência segue a regra do art. 173, inciso I do CTN, consoante entendimento proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial n.º 973.733/SC, apreciado sob a sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil, decisão que deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, consoante § 2º do art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015. A outra é verificar se restou comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, que enseja a qualificação de multa de ofício e, por consequência, a contagem do art. 173, inciso I do CTN, consoante Súmula CARF nº 72.

MULTA DE OFÍCIO. PREVISÃO LEGAL.

A multa de ofício é prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, aplicada nos lançamentos de ofício. Falece competência ao CARF para afastar lei vigente no ordenamento jurídico, nos termos da Súmula CARF nº 2.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em (i) reconhecer a decadência para o PIS e a Cofins para os fatos geradores ocorridos em janeiro, fevereiro, março, abril, maio, junho, julho, agosto, setembro e outubro de 2002, relativos à infração "2 - depósitos bancários não contabilizados"; em (ii) afastar as preliminares (ii.a) ilegalidade do lançamento efetuado por meio de auto de infração; (ii.b) ausência de autorização do lançamento de CSLL, PIS e Cofins no MPF e (ii.c) ilegalidade da aplicação da multa; em (iii) não conhecer da questão de ordem denominada "Ampliação Indevida da Base de Cálculo do PIS, Cofins, IRPJ e CSLL" e em (iv) não conhecer de preliminares que estavam fora do objeto da ordem judicial, trazidas em sede de sustentação oral.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo – Presidente

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura – Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Luis Flávio Neto, Flávio Franco Corrêa, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra e Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Relatório

Trata-se do cumprimento de decisão liminar obtida em sede de Mandado de Segurança, processo judicial nº 1002387-29.2016.4.01.3400 (e-fls. 5556/5563), para que a 1ª Turma da CSRF analise em novo julgamento "questões de ordem" suscitadas pela Contribuinte que não foram apreciadas por esta 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) na sessão de 5 de abril de 2016, ocasião em que foi proferido o Acórdão nº **9101-002.296** que deu provimento ao recurso especial da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN).

Em breve síntese processual:

- são lançamentos fiscais de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, fatos geradores compreendidos nos anos-calendário 2002 e 2003 (e-fls. 600/658), tratando das infrações tributárias: (1) OMISSÃO DE RECEITAS - RECEITA DA ATIVIDADE DECLARADA A MENOR (multa qualificada e agravada); (2) DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS (multa agravada); (3) OMISSÃO DE RECEITAS – VENDAS COM CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO E OUTRAS OPERAÇÕES NÃO ESCRITURADAS (multa qualificada e agravada); e (4) OMISSÃO DE RECEITAS FINANCEIRAS (multa qualificada e agravada).

- ao apreciar a impugnação apresentada pela Contribuinte, a decisão de primeira instância (Acórdão nº 16-17.738, da 8ª Turma da DRJ/São Paulo I) julgou o lançamento fiscal procedente, mantendo na integralidade a exação (e-fls. 877/903);

- recurso voluntário interposto pela Contribuinte foi julgado pela 3ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da Primeira Seção, e no Acórdão nº 1103-00.363 (e-fls. 5197/5216) foi dado provimento parcial ao recurso para (i) excluir das bases de cálculo do PIS e da Cofins as receitas financeiras omitidas, ou seja, afastar a infração 4, "OMISSÃO DE RECEITAS FINANCEIRAS", para o PIS e a Cofins e (ii) afastar o agravamento da multa de ofício;

- foi interposto pela PGFN recurso especial visando devolver a matéria "agravamento da multa de ofício", cujo seguimento foi dado por despacho de exame de admissibilidade (e-fls. 5174/5178);

- cientificada, a Contribuinte apresentou contrarrazões em 11/12/2003 (e-fls. 5309/5326) protestando pela nulidade do acórdão recorrido e da decisão da DRJ, tendo em

vista não ter sido o advogado intimado dos aludidos julgamentos e, no mérito, pela improcedência do recurso especial da PGFN;

Posteriormente, em 22/03/2016, foi apresentada pela Contribuinte petição (e-fls. 5437/5454), no qual foram suscitadas "questões de ordem", consistindo, em breve síntese, em quatro pontos: (1) ilegalidade do lançamento efetuado por meio de auto de infração; (2) ausência de autorização do lançamento de CSLL, PIS e Cofins no MPF; (3) decadência e (4) ilegalidade da aplicação da multa isolada.

A petição da Contribuinte foi rejeitada pelo relator Conselheiro Luís Flávio Neto, vez que apresentada intempestivamente, nos seguintes termos:

Também não deve ser conhecida matéria de defesa que não tenha sido ventilada em tempestivo recurso especial. Ocorre que, nos termos do art. 67 do atual RICARF, "Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF". Significa dizer que a competência da CSRF é restrita às hipóteses em que houver interposição de recurso especial tempestivo, com a demonstração de divergência de interpretação no âmbito de diferentes Turmas do CARF. Ausente o recurso competente para demonstração da divergência jurisprudencial, os membros da CSRF devem ser considerados incompetentes para decidir sobre a matéria, tornando-se definitiva administrativamente a decisão da Turma Ordinária.

Tratando-se de norma de atribuição de competência, as regras objetivamente prescritas pelo art. 67 do RICARF para a admissibilidade do recurso especial assumem crucial relevância ao devido processo legal. Ocorre que, como ensina ROQUE ANTONIO CARRAZZA, "toda atribuição de competência envolve, ao mesmo tempo, uma autorização e uma limitação".

Nesse cenário, por força da vinculação deste Colegiado à execução do RICARF e às leis, compreendo que não devem ser acolhidas as referidas preliminares e questões de ordem.

Por sua vez, em relação ao recurso especial da PGFN, cuja matéria devolvida foi o "agravamento da multa de ofício", ao apreciar o mérito, o relator foi vencido, tendo sido proferida a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2002, 2003 AGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO. ASPECTO OBJETIVO.

Ao contrário do tipo previsto na qualificação da multa de ofício, no qual cabe apreciação de aspecto subjetivo, a respeito do intuito doloso na conduta do agente, o tipo do agravamento da multa de ofício comporta apenas aspecto de ordem objetiva, expresso no diploma legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, conhecer por unanimidade de votos do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, dar provimento por voto de qualidade, vencidos os Conselheiros Luis Flávio Neto (Relator), Daniele Souto Rodrigues Amadio, Ronaldo Apelbaum (Suplente Convocado), Helio Eduardo de Paiva Araújo (Suplente Convocado) e Maria Teresa Martinez Lopez. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro André Mendes Moura.

Em seguida, a Contribuinte apresentou petição (e-fl. 5551/5553) informando sobre a decisão judicial que determinou pela realização de novo julgamento para apreciação das "questões de ordem pública" suscitada na petição de e-fls. 5437/5454. Segue a transcrição da decisão (e-fl. 5559):

4. Analisando os autos, vislumbro que não há razões plausíveis para que não sejam apreciadas nos autos do processo administrativo as questões levantadas pela empresa autuada.

5. Com efeito, não se pode olvidar que simplesmente não apreciar prejudiciais que podem atingir o fato analisado na sua origem (como no caso da decadência), acaba por afrontar um dos princípios basilares do direito brasileiro, qual seja: ampla defesa.

6. O fato de estarmos diante de um processo administrativo não afasta o dever da autoridade pública condutora da apuração de apreciar em sua plenitude os pontos levantados pela contribuinte, sob pena de nulidade de todos os atos praticados.

7. No caso vertente, não apreciar certos pontos baseando-se na justificativa que a mesma oportunidade não fora dada aos demais contribuintes, ou, ainda, que as questões levantadas foram juntadas após a impugnação, parece-me desproporcional e não razoável.

8. Tendo se levantado questão prejudicial inclusive à análise da matéria de fundo, tenho que se torna imprescindível sua apreciação.

9. Por essas razões, DEFIRO a medida liminar pleiteada, para determinar que a autoridade impetrada emita decisão motivada e fundamentada sobre as questões de ordem ventiladas pela impetrante nos autos do processo administrativo que é conduzido pelo CARF.

10. Notifique-se a autoridade impetrada, com urgência, para imediato cumprimento.

11. Tendo em vista que o julgamento já ocorreu, ressalto ao impetrado que nova data deverá ser agendada para a análise tão-somente das questões de ordem suscitadas pela impetrante, não se revelando necessários que todos os pontos sejam analisados novamente.

A petição da Contribuinte foi analisada pelo despacho de e-fls. 5609/5611 da Presidência da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), que encaminhou os autos para este Colegiado, para a realização de novo julgamento.

Em seguida, despacho judicial (e-fl. 5627) foi encaminhado ao CARF (ciência em 21/03/2017) para intimar sobre nova decisão determinando a inclusão dos presentes autos na "pauta da próxima sessão", no caso, a presente sessão de abril de 2017.

Foi apresentada pela Contribuinte outra petição, de e-fls. 5643/5648, no qual requer a aplicação do entendimento do RE nº 574.706 do Supremo Tribunal Federal (STF), com repercussão geral, que determinou que o ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins, em obediência ao art. 15 c/c o art. 927 do Código de Processo Civil e ao inciso VI do art. 45 e art. 62 do Anexo II do RICARF.

Em cumprimento à ordem judicial, o presente Colegiado pautou o processo para a sessão de abril de 2017.

Na ocasião, resolveu a 1ª Turma da CSRF determinar o retorno dos autos para a unidade preparadora, para averiguação dos comprovantes de pagamentos, determinantes para o deslocamento da contagem do prazo decadencial do art. 173, inciso I para o art. 149, § 4º do CTN, por meio da Resolução nº 9101-000.025 (e-fls. 5694/5699).

A Informação Fiscal de e-fls. 6946/6948 relacionou os pagamentos constantes na Base de Cadastros da Receita Federal.

Cientificada, a Contribuinte apresentou petição (e-fls. 6956), no qual relata o andamento do processo e discorre sobre o resultado da diligência fiscal. Sobre a decadência, aduz que, além da decadência para o PIS e a Cofins, comprovada pelos pagamentos, deve também ser reconhecida para o IRPJ e CSLL, em razão da apresentação das DCTF acostadas aos autos. Assim, requer pelo reconhecimento da decadência do PIS e Cofins exigidos entre janeiro de 2002 e outubro de 2002, e IRPJ e CSLL cobradas nos 1º, 2º e 3º trimestres de 2002. Aduz ainda que cabe a apreciação de questões de ordem ainda não apreciadas, quais sejam: (1) impropriedade do lançamento mediante lavratura de auto de infração - princípio da legalidade; (2) vício do procedimento fiscal, em razão de ausência de autorização no MPF para lançamento da CSLL, PIS e Cofins; (3) nulidade do lançamento do PIS, Cofins, IRPJ e CSLL em razão do alargamento da base de cálculo indevido, vez que *a base de cálculo para o lançamento do IRPJ e CSLL na sistemática do lucro real é o faturamento (total das receitas auferidas com as vendas de mercadorias e serviços)* em razão da decisão do STF em tema de repercussão geral que excluiu o ICMS da base de cálculo da receita bruta; e (4) ilegalidade da cobrança de multa isolada, que devem ser aplicada no percentual máximo de 20% por serem moratórias.

É o relatório.

Voto

Conselheiro André Mendes de Moura, Relator.

Trata-se de apreciação de petição apresentada pela Contribuinte, em face do Acórdão nº **9101-002.296**, em cumprimento a ordem judicial (Mandado de Segurança, processo judicial nº 1002387-29.2016.4.01.3400) para que a 1ª Turma da CSRF analise em novo julgamento "questões de ordem" suscitadas pela Contribuinte que não foram apreciadas por esta 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF).

A princípio, cabem breves considerações a respeito do rito processual para processos administrativos fiscais da esfera federal, que se encontra-se normatizado pelo Decreto nº 70,235, de 1972 (PAF).

O contencioso administrativo fiscal, a partir da lavratura de auto de infração ou notificação de lançamento, dispõe de uma primeira instância (DRJ) e a possibilidade de interposição de recurso em sede recursal, na segunda instância (turmas ordinárias do CARF).

No que concerne a julgamento a partir da segunda instância, dispõe o art. 37:

Art. 37. O julgamento no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais far-se-á conforme dispuser o regimento interno. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Nesse contexto, o regimento interno do CARF (RICARF), dispõe sobre normas processuais para o julgamento dos processos administrativos fiscal, a partir da segunda instância, dentre as quais as de admissibilidade para o devido seguimento dos recursos.

Depois do julgamento pelos turmas ordinárias, há previsão de julgamento em instância superior, de caráter especial, a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), desde que atendidos requisitos específicos de admissibilidade, previsto no art. 67, Anexo II do RICARF, dentre os quais, a tempestividade (também prevista para julgamento nas turmas ordinárias), necessidade de pré-questionamento da matéria e necessidade de demonstração de divergência entre decisão recorrida e decisão paradigma, proferida por outras turma ordinárias ou pela própria CSRF.

Até o julgamento do Acórdão nº 9101-002.296, as normas processuais foram devidamente cumpridas.

A Contribuinte foi devidamente cientificada do auto de infração, e apresentou impugnação (e-fls. 702/796), no qual veio arguir, como preliminar, cerceamento de direito de defesa por negativa de vista do dossiê fiscal e pedido para acompanhar presencialmente a sessão de julgamento da DRJ, questões que foram enfrentadas pelo acórdão da primeira instância (e-fls. 877/903).

Cientificado da decisão de primeira instância, a Contribuinte interpôs recurso voluntário (e-fls. 920/1014), no qual reiterou a arguição das preliminares protesto por não ter

assistido o julgamento na primeira instância e cerceamento de direito de defesa por negativa de vista do dossiê fiscal, questões apreciadas no acórdão de segunda instância (e-fls. 1017/1036).

Foi devidamente cientificada a Contribuinte da decisão de segunda instância (em 03/12/2003, e-fls. 5307), do qual não optou por não interpor recurso especial, só apresentando contrarrazões (e-fls. 5309/5326), no qual arguiu, como preliminar, a nulidade dos julgamentos das instâncias inferiores por falta de intimação do advogado. Por outro lado, a PGFN interpôs recurso especial, razão pela qual a matéria "multa agravada" foi devolvida para a 1ª Turma da CSRF.

Em **22/03/2016 (mais de dois anos)** após ter sido cientificada da decisão de segunda instância), apresentou a petição de e-fls. 5437/5454, trazendo "questões de ordem" que não haviam sido arguidas em nenhum momento no contencioso administrativo: (1) ilegalidade do lançamento efetuado por meio de auto de infração; (2) ausência de autorização do lançamento de CSLL, PIS e Cofins no MPF; (3) decadência e (4) ilegalidade da aplicação da multa.

Ocorre que as matérias trazidas pelo Contribuinte, além de intempestivas, deveriam ter sido prequestionadas, e cada qual com decisão paradigma apta a demonstrar a divergência de interpretação na legislação tributária em face da decisão recorrida.

E não foram atendidos nenhum dos requisitos de admissibilidade, vez que a petição foi (1) intempestiva; (2) dispôs sobre matérias não prequestionadas¹ e (3) nenhuma das matérias apresentou decisão paradigma.

Nesse contexto, julgou o Colegiado no sentido que as "questões de ordem" não foram devolvidas, até porque a Câmara Superior de Recursos Fiscal não é uma terceira instância administrativa, e sim instância superior, por meio do Acórdão nº **9101-002.296**.

Ocorre que, em razão de provimento judicial, as questões de ordem suscitadas pela Contribuinte, na petição de e-fls. 5437/5454, passam a ser apreciadas por esta 1ª Turma da CSRF.

Dessa maneira, **em atendimento a ordem judicial**, passo ao exame das matérias.

¹ Inclusive, o presente Colegiado recentemente decidiu, por maioria, sobre a necessidade de prequestionamento, mesmo para matérias de "ordem pública", na sessão de 7 de fevereiro de 2018, Acórdão nº 9101-003.439:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1999

AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE. REQUISITO PARA ADMISSIBILIDADE. NÃO CONHECIMENTO.

O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais. Requisito de admissibilidade previsto no Regimento Interno do CARF, tanto no vigente (Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, Anexo II, art. 67, § 5º) quanto no anterior (Portaria nº 256, de 22/06/2009, Anexo II, art. 67, § 3º). Precedentes no STJ no sentido de que o prequestionamento é necessário inclusive no caso de matéria de ordem pública (AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.553.221 - SP, AgInt nos EDcl no AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 932.947 - SP e RCD no AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 938.531 - SP). Recurso não conhecido.

(...)

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Luís Flávio Neto e Daniele Souto Rodrigues Amadio, que conheceram do recurso. Votou pelas conclusões a conselheira Cristiane Silva Costa.

I. Nulidade. Ilegalidade do lançamento efetuado por meio de auto de infração.

Não há que se falar em nenhuma ilegalidade no lançamento fiscal efetuado pela autoridade autuante.

Não assiste razão à Contribuinte ao aduzir que a constituição do tributo deveria ocorrer por meio da notificação do lançamento (art. 11 do PAF), e que o auto de infração, previsto no art. 10 do PAF, seria apenas instrumento para aplicar penalidades (multas isoladas/arbitradas).

A redação do art. 9º do PAF não deixa dúvidas:

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

Vale transcrever novamente: *A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento.*

A partícula "ou", grifada e sublinhada, deixa claro que tanto auto de infração quanto notificação de lançamento são instrumentos hábeis para o lançamento de ofício, que pode tratar tanto de exigência de crédito tributário quanto de aplicação de penalidade isolada.

Ademais, da análise dos autos de infração, constata-se que demonstram com clareza as infrações imputadas, com a devida indicação do enquadramento legal em cada uma das matérias apuradas.

Nesse sentido, não restam dúvidas de que o auto de infração contém todos os requisitos legais estabelecidos no art. 10, do Decreto nº 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Vale registrar que a autuação foi perfeitamente compreendida pela autuada, que revelou conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, detalhadamente, mediante as impugnações apresentadas, acompanhada da documentação que entendeu pertinente, abrangendo não só a questão preliminar ora analisada como também razões de mérito, descabendo, portanto, a proposição de cerceio de defesa.

Portanto, contendo o auto de infração todos os requisitos legais estabelecidos no art. 10, do Decreto nº 70.235/72, mostrando-se devidamente motivado e trazendo as informações necessárias para que se estabeleça o contraditório e permita a ampla defesa da autuada, não há como declarar a nulidade do lançamento.

Registre-se ainda que a autoridade fiscal efetuou o lançamento de ofício com base na opção efetuada pela Contribuinte nas DIPJ dos anos-calendário fiscalizados, qual seja, **o lucro real anual**.

Ou seja, não há que se falar em nenhuma irregularidade no lançamento.

Assim sendo, deve ser afastada a preliminar de nulidade.

II. Ausência de MPF para Lançamentos Fiscais de CSLL, PIS e COFINS.

Reclama a Contribuinte que o MPF nº 08.1.90.00-2005-00174-8 informa que a ação fiscal teria como escopo apenas a verificação do IRPJ, para os anos-calendário de 2002 e 2003. Contudo, a ação fiscal estendeu-se a resultou na exigência, além do IRPJ, também de CSLL, PIS e Cofins, o que caracterizaria procedimento irregular.

Não assiste razão à requerente. Basta verificar a redação do artigo 9º, da Portaria SRF nº 3.007, de 26 de novembro de 2001, em vigor à época da emissão do primeiro MPF, dispositivo normativo que inclusive permaneceu nos atos subsequentes:

*Art. 9º Na hipótese em que infrações apuradas, em relação a tributo ou contribuição contido no MPF-F ou no MPF-E, também configurarem, com base nos mesmos elementos de prova, infrações a normas de outros tributos ou contribuições, estes serão considerados incluídos no procedimento de fiscalização, **independentemente de menção expressa**. (Grifei)*

Decorre da exegese da norma que, em relação ao IRPJ contido no MPF, na hipótese em que também se configurarem, com base nos mesmos elementos de prova, infrações a normas de outros tributos ou contribuições, estes serão considerados incluídos nos procedimentos de fiscalização, independentemente de menção expressa.

Da análise dos Autos de Infração, constata-se que agiu corretamente a autoridade fiscal ao proceder com a fiscalização da CSLL, do PIS e da Cofins, vez que os lançamentos de tais tributos decorreram dos mesmos elementos de prova referentes ao IRPJ. As infrações relativas ao ano calendário de 2002 e 2003, de presunção de omissão de receitas e de omissão de receitas, tem repercussão, além do IRPJ, na apuração da CSLL, do PIS e da Cofins.

Assim, não se verifica ocorrência de nenhuma hipótese de nulidade suscitada pela impugnante.

Portanto, deve ser afastada a preliminar de nulidade.

III. Nulidade. Aplicação de Multa.

Protesta a Contribuinte em face da aplicação da multas de ofício. Protesta pela imputação da multa de 20%, com base no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996.

Não lhe assiste razão.

Primeiro, deve-se esclarecer que a multa em questão é a de ofício, e não a multa isolada prevista no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996.

E a **multa de ofício** encontra fundamento legal no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, aplicada nos **lançamentos de ofício**, precisamente o caso tratado nos autos.

E ao presente Colegiado, falece competência para afastar lei vigente no ordenamento jurídico, nos termos da Súmula CARF nº 2:

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

A multa a que faz referência a Contribuinte (art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996) diz respeito apenas a atraso no pagamento dos tributos, em um cenário de atitude espontânea do sujeito passivo, quando ainda não se iniciou nenhum procedimento fiscalizatório. Ocorre que, no caso concreto, foi aberta a ação fiscal, razão pela qual perdeu a Contribuinte a espontaneidade, passando-se a sujeitar ao lançamento de ofício, composto pelo principal, multa de ofício e juros de mora.

Há que se registrar ainda pela inaplicabilidade das Súmulas CARF nº 14 e nº 25 ao caso em tela.

Não vejo reparos aos fundamentos da decisão de primeira instância (DRJ) e decisão recorrida (segunda instância), **que adoto para a manutenção da multa de ofício e da sua qualificação**. A transcrição da ementa do Acórdão nº 16-17.738, da 8ª Turma da DRJ/São Paulo I, mostra cirúrgica:

FRAUDE. MULTA QUALIFICADA DE 150%.

Constatado que o contribuinte declarou a menor seus rendimentos, subtraindo sistemática e reiteradamente vultosas receitas em suas DIPJ referentes ao período autuado, resta caracterizado o evidente intuito de fraude, e cabível a multa qualificada de 150%.

Segue excerto do voto:

As apurações procedidas durante a ação fiscal, bem assim o conjunto de elementos acostados aos autos, revelam que o contribuinte omitiu receitas em suas DIPJ de forma sistemática e reiterada, a demonstrar o seu evidente intuito de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da

obrigação tributária principal, incorrendo na hipótese prevista no inc. I, do art. 71, da Lei nº 4.502/64.

Note-se que os valores de receita omitidos são vultosos e expressivos, se tomados os seus montantes comparativamente aos valores de receita que foram efetivamente declarados, e que a conduta foi reiterada por todo o período fiscalizado (anos-calendário de 2002 e 2003), de sorte a afastar a hipótese de que a omissão de receitas tenha decorrido de mero erro da fiscalizada. Tais constatações permitem concluir que houve a conduta dolosa apontada pela fiscalização, sendo que a jurisprudência administrativa corrobora este entendimento, como exemplificado a seguir: (...)

Nesse contexto, resta evidente a inaplicabilidade da Súmula CARF nº 14:

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Restou plenamente demonstrada a conduta dolosa e fraudulenta, afastando o entendimento sumular.

Enfim, no que diz respeito a Súmula CARF nº 25 (A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64), não se aplica aos presentes autos. Isso porque a única infração que trata de presunção legal é a "2 - DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS", sobre o qual não se imputou a qualificação (150%) da multa de ofício, apenas o agravamento da multa (50%).

Nesse sentido, deve-se afastar a nulidade arguida pela Contribuinte.

IV. Decadência

Dois aspectos devem ser considerados na análise do prazo decadencial. Primeiro, o regime de tributação a que se encontra submetido o contribuinte, para que se possa estabelecer com clareza o termo inicial de contagem. Segundo, qual a regra do CTN aplicável ao caso concreto: (1) do art. 150, § 4º, ou (2) do art. 173, inciso I.

Para a devida contagem do prazo decadencial dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, há que se observar entendimento proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial n.º 973.733/SC, apreciado sob a sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil.

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO

CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial

quinqüenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.(grifei)

Ou seja, são **dois** elementos determinantes para verificar se cabe a contagem do prazo decadencial do art. 150, §4º ou do art. 173, inciso I, ambos do CTN:

1º) constatar se houve pagamento espontâneo ou declaração prévia de débito por parte do sujeito passivo, sendo que, caso negativo, a contagem da decadência segue a regra do art. 173, inciso I do CTN, consoante entendimento proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial n.º 973.733/SC , apreciado sob a sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil, decisão que deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, consoante § 2º do art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015;

2º) verificar se restou comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, que enseja a qualificação de multa de ofício e, por consequência, a contagem do art. 173, inciso I do CTN, consoante Súmula CARF nº 72 ².

Quanto ao conceito de declaração prévia de débito, entendo, numa acepção geral, que se caracteriza por ato que implique em confissão da dívida por parte do sujeito passivo. Assim, podem também ser considerados, além do pagamento espontâneo, por exemplo, o debito confessado em DCTF, em compensação tributária ou parcelamento.

No caso concreto, a ciência do lançamento deu-se em **14/11/2007** (e-fl. 607).

No Termo de Verificação Fiscal e autos de infrações, as infrações encontram-se categorizadas em quatro tipos:

1 - OMISSÃO DE RECEITAS - RECEITA DA ATIVIDADE DECLARADA A MENOR (multa qualificada e agravada);

2 - DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS (multa agravada);

3 - OMISSÃO DE RECEITAS – VENDAS COM CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO E OUTRAS OPERAÇÕES NÃO ESCRITURADAS (multa qualificada e agravada);

4 - OMISSÃO DE RECEITAS FINANCEIRAS (multa qualificada e agravada).

A princípio, cumpre esclarecer que a infração 4 - OMISSÃO DE RECEITAS FINANCEIRAS foi afastada pela decisão recorrida para o PIS e a Cofins, e não foi objeto de recurso especial pela PGFN.

Em relação às infrações 1 - OMISSÃO DE RECEITAS - RECEITA DA ATIVIDADE DECLARADA A MENOR (multa qualificada e agravada), 3 - OMISSÃO DE

² Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

RECEITAS – VENDAS COM CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO E OUTRAS OPERAÇÕES NÃO ESCRITURADAS (multa qualificada e agravada) e 4 - OMISSÃO DE RECEITAS FINANCEIRAS, para IRPJ e CSLL (multa qualificada e agravada), tiveram apenas a multa agravada afastada pela decisão recorrida. Ou seja, permaneceram com a multa qualificada (150%).

Nesse sentido, para as infrações 1 - OMISSÃO DE RECEITAS - RECEITA DA ATIVIDADE DECLARADA A MENOR, 3 - OMISSÃO DE RECEITAS – VENDAS COM CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO E OUTRAS OPERAÇÕES NÃO ESCRITURADAS, e 4 - OMISSÃO DE RECEITAS FINANCEIRAS (apenas o IRPJ e a CSLL), **aplica-se a contagem prevista no art. 173, inciso I, do CTN**, nos termos da Súmula CARF nº 72:

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

Assim, remanescem para apreciação da contagem do prazo decadencial apenas os fatos geradores decorrentes da infração 2 - DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS.

Para o IRPJ e a CSLL, a opção da Contribuinte foi pelo regime de apuração anual (Lucro Real Anual). Portanto, mesmo para o ano-calendário de 2002, com fato gerador de 31/12/2002, não haveria que se falar em decadência, vez que, ainda que se aplicasse a contagem do art. 150, § 4º, do CTN, o lançamento poderia ter sido efetuado até **31/12/2007**.

Ademais, informou a unidade preparadora que não consta nenhum pagamento para IRPJ e CSLL para o ano-calendário de 2002. Em relação às DCTFs apresentadas pela Contribuinte (documentos de e-fls. 7015/7193), tampouco consta confissão de dívida para o IRPJ e a CSLL. De qualquer forma, repito: a existência ou não de pagamento ou declaração com efeito com confissão de dívida não teria o condão de imputar a decadência aos lançamentos do IRPJ e CSLL, vez que, mesmo com a aplicação da contagem do art. 150, § 4º, do CTN, o Fisco poderia ter efetuado o lançamento até 31/12/2007, e a ciência dos autos de infração ocorreu em **14/11/2007**.

Não há que se falar em decadência, portanto, para o IRPJ e a CSLL.

Passo a apreciação do PIS e da Cofins.

Em razão de comprovantes de pagamentos disponibilizados pela Contribuinte, o presente Colegiado resolveu devolver os autos para a unidade preparadora, em diligência (Resolução nº 9101-000.025), para verificar a efetividade comprovada mediante consulta nos sistemas de pagamento da Receita Federal. A diligência foi cumprida, tendo a Informação Fiscal de e-fls. 6946/6948 relacionado os pagamentos constantes na Base de Cadastros da Receita Federal.

Considerando que o PIS e a Cofins tem fato gerador mensal, que restaram comprovados os pagamentos em todos os meses do ano-calendário de 2002 (conforme Informação Fiscal), e que a ciência do auto de infração deu-se em **14/11/2007**, encontram-se alcançados pela decadência os fatos geradores ocorridos entre janeiro e outubro de 2002, relativos à infração 2 - DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS.

Portanto, voto no sentido de **reconhecer a decadência** para os lançamentos fiscais de PIS e COFINS relativos à infração 2 - DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS, dos fatos geradores ocorridos em janeiro, fevereiro, março, abril, maio, junho, julho, agosto, setembro e outubro de 2002.

V. Ampliação Indevida da Base de Cálculo do PIS, Cofins, IRPJ e CSLL.

Aduz a Contribuinte que teria ocorrido nulidade do lançamento do PIS, Cofins, IRPJ e CSLL em razão do alargamento da base de cálculo indevido, vez que *a base de cálculo para o lançamento do IRPJ e CSLL na sistemática do lucro real é o faturamento (total das receitas auferidas com as vendas de mercadorias e serviços)* em razão da decisão do STF em tema de repercussão geral que excluiu o ICMS da base de cálculo da receita bruta (RE nº 574.706 do STF, com repercussão geral).

A apreciação da "questão de ordem" envolve tanto o conhecimento quanto o mérito.

No caso, há que se tecer considerações sobre a admissibilidade do pedido.

Isso porque foi apresentado em petição apresentada ao CARF, **posterior ao provimento judicial**.

A petição encaminhada ao Poder Judiciário, que deu origem à ordem judicial, de e-fls 5629/5640, discorre nos seguintes termos:

5. Assim, não tendo sido oportunidade de se defender no julgamento realizado na 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, a impetrante formulou pedido administrativo no suscitando questões de ordem (doc. 09), que devem e podem ser conhecidas de ofício pela 1ª Turma da Câmara Superior do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais no julgamento que será realizado no dia 05 de abril de 2016, a saber:

a) – a nulidade do lançamento IRPJ, CSLL, PIS e COFINS que se operou mediante auto de infração, por evidente vício de legalidade, visto que tributos se exigem por notificação de lançamento;

b) – a exclusão da CSLL, PIS e COFINS lançadas, porque não foram precedidas de mandado de procedimento fiscal;

c) – a declaração de decadência de todo tributo lançado entre janeiro e outubro de 2002 (diante dos pagamentos parciais havidos), visto que o AI foi lavrado em 12 de novembro de 2007;

d) – sejam afastadas as multas isoladas aplicadas, porque no caso de omissão de receitas, não se presume o dolo, fraude ou simulação, conforme precedentes do CARF, inclusive sumulados (Súmulas 14 e 25).

Como se pode observar, não há qualquer menção à "questão de ordem" denominada "Ampliação Indevida da Base de Cálculo do PIS, Cofins, IRPJ e CSLL".

Diante da petição, o Poder Judiciário decidiu nos seguintes termos:

4. *Analisando os autos, vislumbro que não há razões plausíveis para que não sejam apreciadas nos autos do processo administrativo as questões levantadas pela empresa autuada.*

5. *Com efeito, não se pode olvidar que simplesmente não apreciar prejudiciais que podem atingir o fato analisado na sua origem (como no caso da decadência), acaba por afrontar um dos princípios basilares do direito brasileiro, qual seja: ampla defesa.*

6. *O fato de estarmos diante de um processo administrativo não afasta o dever da autoridade pública condutora da apuração de apreciar em sua plenitude os pontos levantados pela contribuinte, sob pena de nulidade de todos os atos praticados.*

7. *No caso vertente, não apreciar certos pontos baseando-se na justificativa que a mesma oportunidade não fora dada aos demais contribuintes, ou, ainda, que as questões levantadas foram juntadas após a impugnação, parece-me desproporcional e não razoável.*

8. *Tendo se levantado questão prejudicial inclusive à análise da matéria de fundo, tenho que se torna imprescindível sua apreciação.*

9. *Por essas razões, DEFIRO a medida liminar pleiteada, para determinar que a autoridade impetrada emita decisão motivada e fundamentada sobre as questões de ordem ventiladas pela impetrante nos autos do processo administrativo que é conduzido pelo CARF.*

10. *Notifique-se a autoridade impetrada, com urgência, para imediato cumprimento.*

11. *Tendo em vista que o julgamento já ocorreu, ressalto ao impetrado que nova data **deverá ser agendada para a análise tão-somente das questões de ordem suscitadas pela impetrante**, não se revelando necessários que todos os pontos sejam analisados novamente. (Grifei)*

Ora, resta claro o comando judicial: deverão ser analisadas **tão-somente as questões de ordem suscitadas pela impetrante**.

Só **posteriormente** à ordem judicial, por ocasião de petição ao CARF de e-fls. 5643/5648, veio suscitar a Contribuinte pela apreciação de questão de ordem "Ampliação Indevida da Base de Cálculo do PIS, Cofins, IRPJ e CSLL". Ainda que se trata de tema de repercussão geral julgado no STF, **não consta do pedido** efetuado pela Contribuinte.

Sendo assim, sua apreciação não encontra amparo na ordem judicial.

Isso porque o presente Colegiado está apreciando as "questões de ordem" exclusivamente por conta da decisão judicial. Transcrevo novamente os termos da decisão:

11. Tendo em vista que o julgamento já ocorreu, ressalto ao impetrado que nova data deverá ser agendada para a análise tão-somente das questões de ordem suscitadas pela impetrante (...) (Grifei)

Apreciar "questão de ordem" extra, apresentada posteriormente, implicaria em um julgamento *extra petita*. A decisão judicial não conferiu à Contribuinte um salvo conduto para poder suscitar "questões de ordem" a qualquer momento do processo.

Assim, estando o presente Colegiado vinculado exclusivamente à ordem judicial, não pode se debruçar sobre a "questão de ordem" "Ampliação Indevida da Base de Cálculo do PIS, Cofins, IRPJ e CSLL". E, sendo **matéria não devolvida**, não se aplica a obrigatoriedade dos Conselheiros do CARF prevista no art. 62, § 1º, inciso II, do Anexo II do RICARF, adstrita quando se examina o mérito da matéria.

Portanto, voto no sentido de **não conhecer** das questões de ordem suscitada pela Contribuinte.

Da mesma maneira, consideram-se não devolvidas novas "preliminares" trazidas pelo patrono durante a sustentação oral, por não constarem na petição apresentada ao Poder Judiciário e, por isso, fora do alcance da ordem judicial.

VI. Conclusão

Diante de todo o exposto, voto no sentido (1) reconhecer a decadência para o PIS e a Cofins para os fatos geradores ocorridos em janeiro, fevereiro, março, abril, maio, junho, julho, agosto, setembro e outubro de 2002, relativos à infração "2 - DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS"; (2) afastar as preliminares (2.1) ilegalidade do lançamento efetuado por meio de auto de infração; (2.2) ausência de autorização do lançamento de CSLL, PIS e Cofins no MPF e (2.3) ilegalidade da aplicação da multa; e (3) não conhecer da questão de ordem denominada "Ampliação Indevida da Base de Cálculo do PIS, Cofins, IRPJ e CSLL" e (4) não conhecer de preliminares fora do objeto da ordem judicial trazidas em sede de sustentação oral.

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura

Processo nº 19515.003094/2007-81
Acórdão n.º **9101-003.539**

CSRF-T1
Fl. 7.215
