



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

Processo nº 19515.008004/2008-20
Recurso nº 949.494 Voluntário
Acórdão nº **1302-000.959 - 1ª Seção – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 07 de agosto de 2012
Matéria IRPJ E REFLEXOS
Recorrente TERESA C. DA S. LIMA ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2003 e 2004

Ementa:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE POR QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. NÃO OCORRÊNCIA.

Inexiste quebra de sigilo bancário quando o recorrente autoriza a autoridade administrativa a oficiar junto às instituições financeiras e junta extratos bancários. Inocorrência de nulidade.

OMISSÃO DE RECEITAS. EXTRATOS BANCÁRIOS. VALORES CREDITADOS. ADMINISTRADORAS DE VALE-REFEIÇÃO.

Configura-se a omissão de receita por créditos bancários de origem não comprovada se o recorrente, regularmente intimado, não consegue comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos depósitos em suas contas correntes. Verificando-se a existência de valores creditados por administradores de vale-refeição em extratos bancários pertencentes à pessoa jurídica que possui como objeto social a atividade de lanchonete/restaurante, fica caracterizada a omissão de receitas.

EXCLUSÃO DO SIMPLES.

Sendo devidamente lavrados os autos de infração do ano-calendário de 2003, é legal a exclusão do recorrente do regime tributário do SIMPLES, de ofício, com efeitos a partir do ano-calendário subsequente, ou seja, 2004, ante a extrapolação do limite de receita bruta permitida por lei.

DA MULTA DE OFÍCIO. INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA N. 2 DO CARF.

A alegação de que a multa de ofício de 150% sobre o valor do tributo é abusiva e confiscatória, e viola o art. 5º, XXII e o art. 150, IV, ambos da Constituição Federal, exige a análise de inconstitucionalidade da lei

tributária, o que é vedado pela Súmula n. 2 do CARF, não podendo o CARF se pronunciar sobre a matéria.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

É escorreita a cobrança de juros, calculados à taxa Selic, sobre multa de ofício, nos termos do §3º do art. 61 da Lei nº 9.430/96.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. APLICAÇÃO.

Aplica-se a taxa SELIC à cobrança dos juros moratórios lançados, conforme previsão legal expressa no art. 61, § 3º da Lei nº 9.430/1996.

DECADÊNCIA. NÃO OCORRÊNCIA.

No caso de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, não ocorrendo o pagamento antecipado, o prazo decadencial quinquenal para a constituição do crédito tributário conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, inc. I do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar argüida e por voto de qualidade, negar provimento ao recurso, vencidos Paulo Roberto Cortez, Marcio Rodrigo Frizzo e Diniz Raposo e Silva, que davam provimento parcial ao recurso e afastavam a taxa SELIC aplicada sobre a multa de ofício.

(assinado digitalmente)

WALDIR VEIGA ROCHA - Presidente.

(assinado digitalmente)

MARCIO RODRIGO FRIZZO - Relator.

(assinado digitalmente)

EDUARDO DE ANDRADE -Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: WALDIR VEIGA ROCHA (Presidente), PAULO ROBERTO CORTEZ, DINIZ RAPOSO E SILVA, EDUARDO DE ANDRADE, LUIZ TADEU MATOSINHO MACHADO, MARCIO RODRIGO FRIZZO.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por TERESA C. DA S. LIMA ME, em face do acórdão nº 16-34.175 proferido pela DRJ/SP1, no processo administrativo que trata de lançamentos de:

- Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica-Simples, no valor de R\$ 88.310,06 (fls. 117/120);
- Contribuição para o Programa de Integração Social — PIS-Simples, no valor de R\$ 88.310,06 (fls. 124/127);
- de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL-Simples, no valor de R\$ 143.607,48 (fls. 131/134);
- Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social — COFINS-Simples, no valor de R\$ 287.215,04 (fls. 138/141) e;
- Contribuição para Seguridade Social — INSS-Simples, no valor de R\$ 577.083,59 (fls. 146/149).

A fiscalização ocorreu em relação aos fatos geradores do ano-calendário de **2003**, incluindo o principal, multa de ofício e juros de mora atualizados até 28/11/2008, efetuados por meio dos Autos de Infração lavrados em 05/12/2008.

A infração apurada caracterizou-se pela omissão de receitas decorrente da não declaração dos valores recebidos em suas contas-correntes das empresas Sodexho Pass B.S.C., Ticket Serviços S.A. e VR Vales Ltda., conforme extratos bancários cujos lançamentos identificam claramente os depositantes (fls. 81/102).

O recorrente foi cientificado desta autuação em 08/12/2008, e apresentou, em 02/01/2008, a impugnação (fls. 156/198), alegando, em breve síntese, o que se segue:

1. *Os documentos contábeis e fiscais requeridos remontavam aos anos-calendário 2003 e 2004, ocorrendo que na época a empresa não mantinha os seus arquivos sistematizados em planilhas ou armazenados em formato digital, "por completa incompatibilidade com sua realidade econômica de lanchonete micro-empresa individual varejista da região carente da Zona Norte do Município da Capital";*
2. *A demora para realizar a entrega dos extratos se deveu à greve dos bancos. Por simples razoabilidade, não pode o órgão determinar embargo à fiscalização;*
3. *Em resposta ao Termo de Intimação que requereu a comprovação da origem dos valores creditados/depositados nas contas-correntes da impugnante, esclareceu que a movimentação financeira representava o montante referente*

às refeições fornecidas, na qualidade de lanchonete e pagas por meio de "tickets", o que não poderia ser comprovado por documentação física;

- 4. A empresa foi vítima de contumazes e reiterados roubos consumados ao seu estabelecimento comercial, com subtração de papéis aptos a prestar os esclarecimentos descritos;*
- 5. Apesar da considerável movimentação financeira, suportava custos elevados com pagamentos a fornecedores (Anexo II do Termo de Intimação), de modo que os valores creditados em conta-corrente não poderiam ser considerados como lucro e base de cálculo para incidência de qualquer tributo federal;*
- 6. Seus clientes eram pessoas físicas que adquirem lanches e sucos e quando muito encomendam almoços rápidos;*
- 7. A origem de tais movimentações financeiras se deve à prática de compra de tíquetes de alimentação e de refeição dos trabalhadores mediante deságio do valor total, prática comum e corriqueira no município de São Paulo e permitida pelas autoridades brasileiras;*
- 8. A maior parte deste deságio que ingressa na conta-corrente da empresa, sem, no entanto, integrar seu faturamento é repassado à administradora do tíquete. Supondo-se que seja cobrado 7% de deságio e a administradora cobra 6%, apenas 1% integra o faturamento do estabelecimento comercial*
- 9. Não há que se falar em faturamento, uma vez que não revendia os tíquetes, figurava como depositária das administradoras. Não ocorria fato gerador e não há que se falar em crédito tributário de espécie alguma;*
- 10. Trata-se de estabelecimento comercial individual da Sra. Teresa Lima, que não apresenta quaisquer sinais exteriores de riqueza. Não se admite que se exija conhecimento técnico-tributário de uma senhora de 70 anos acostumada à informalidade inerente a cultura de seus pares;*
- 11. A majoração veiculada na norma de fundo é de 50% e não de 150% conforme modificação legislativa, Lei nº11.488 de 2007, conforme art. 105 e art. 116, I e II do CTN. Ainda que se admitisse aplicação da lei instrumental da época, a multa de 150% somente poderia ser aplicada no caso de evidente intuito de fraude;*
- 12. A eventual omissão de receita não caracteriza atividade fraudulenta;*
- 13. Receita não é todo e qualquer ingresso, mas tão-somente aquele que efetivamente se incorpora ao patrimônio do contribuinte. Os valores movimentados nas contas da impugnante são receitas de terceiros que transitaram em suas contas bancárias;*

14. Há inadequação na presunção legal estabelecida pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96, posto que entre os depósitos bancários e a omissão de rendimentos não há correlação lógica direta e segura;
15. Consoante Súmula nº 182 do extinto TRF, restou ilegítimo o lançamento arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários;
16. E eventual omissão de receita, não implica caracterização de atividade fraudulenta, muito menos de forma "evidente", fazendo com que a frágil argumentação exposta escape dos limites insculpidos pelo princípio da tipicidade fechada;
17. Somente a aplicação da multa de 75% configura uma situação, abusiva e confiscatória; em flagrante desrespeito ao art. 5º, inc. XXII e ao art. 150, IV, da CF;
18. Deve ser cancelada a aplicação dos juros de mora sobre a multa de ofício, por ausência de previsão legal expressa. A expressão "débitos decorrentes de tributos e contribuições" prevista no art. 61, §3º da Lei nº 9.430/96 diz respeito ao valor do principal relativo à obrigação tributária não paga no vencimento;
19. A definição, a composição e a forma de cálculo da taxa Selic não possuem regramento em lei, mas apenas em resoluções e circulares do Banco Central do Brasil. Em razão da inconstitucionalidade da taxa Selic, deve ser cancelado o auto de infração;
20. Requer que as publicações e intimações sejam encaminhadas em nome dos advogados que subscrevem a impugnação.

A autoridade fiscal lançadora formalizou Representação Fiscal onde propôs a exclusão do recorrente do regime tributário do Simples (fl. 152), em razão da ocorrência de excesso de receita bruta no ano-calendário 2003, com fundamento no art. 9º c/c art. 14, I da Lei 9.317 de 1996, com redação dada pela lei nº 11.307 de 2006, in verbis:

Art. 9º Não poderá optar pelo SIMPLES, a pessoa jurídica:

I - na condição de microempresa que tenha auferido, no ano-calendário imediatamente anterior, receita bruta superior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais);

Art. 14. A exclusão dar-se-á de ofício quando a pessoa jurídica incorrer em quaisquer das seguintes hipóteses:

I - exclusão obrigatória, nas formas do inciso II e § 2º do artigo anterior, quando não realizada por comunicação da pessoa jurídica;

Art. 13. A exclusão mediante comunicação da pessoa jurídica dar-se-á:

II - obrigatoriamente, quando:

a) incorrer em qualquer das situações excludentes constantes do art. 9º;

§ 2º A microempresa que ultrapassar, no ano-calendário imediatamente anterior, o limite de receita bruta correspondente a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais) estará excluída do Simples nessa condição, podendo, mediante alteração cadastral, inscrever-se na condição de empresa de pequeno porte.

Após, expediu-se o Ato Declaratório Executivo DERAT / SPO / DIORT / EQPIR nº 031/2009, onde o recorrente foi declarado excluído do Simples, com efeito retroativo a partir de 01/01/2004 (fl. 301).

O interessado tomou ciência da exclusão em 18/05/2009 (fl. 302), apresentando manifestação de inconformidade em 16/06/2009 (fls. 305/352), argumentando, em síntese que:

- *A situação excludente encontra-se sob discussão administrativa e conseqüentemente seus efeitos suspensos;*
- *Apresenta os mesmos argumentos já expostos em sua Impugnação ao auto de infração relativo ao ano-calendário de 2003;*
- *Demonstrada a insubsistência e improcedência do auto de infração que deu ensejo ao Ato de Exclusão, bem como a nítida falta de sinais exteriores de riqueza da manifestante, setuagenária, requer seja provida a manifestação de inconformidade a fim de que seja julgado improcedente o ato declaratório;*
- *Requer que as publicações e intimações sejam encaminhadas em nome dos advogados que subscrevem a manifestação.*

Em 08/12/2008, foi encerrada parcialmente a ação fiscal na recorrente, tendo sido concluído somente o ano-calendário de 2003 e lavrado o Auto de Infração - Processo Administrativo Fiscal nº 19515.008004/2008-20.

Já com relação ao ano-calendário de 2004, uma vez que a empresa era optante do SIMPLES no período fiscalizado e sendo ultrapassado o limite legal da receita bruta para microempresa ou empresa de pequeno porte, apurada em fiscalização referente ao ano de 2003, foi solicitada a exclusão do SIMPLES da empresa para o ano de 2004.

O Ato Declaratório de Exclusão do SIMPLES foi expedido em 17/03/2009.

Assim houve também o lançamento de:

- Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica, no valor de R\$ 316.498,55 (fls. 519/522);
- Contribuição para o Programa de Integração Social — PIS, no valor de R\$ 25.308,32 (fls. 526/529);
- Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social — COFINS, no valor de R\$ 116.808,32 (fls. 533/536);
- Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL, no valor de R\$ 11.748,41 (fls. 539/542);

Todos relativos a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de **2004**, incluindo o principal, multa de ofício e juros de mora atualizados até 30/04/2009, efetuados por meio dos autos de infração lavrados em 25/05/2009.

Sob a mesma fundamentação, qual seja a não declaração dos valores recebidos em suas contas-correntes, contida no relatório da autuação fiscal (fls. 512 e ss.), caracterizou-se a omissão de receita, tendo sido tributados os valores recebidos/creditados nas contas-correntes da empresa, no ano-calendário 2004, nos termos dos art. 532 e 537 do Decreto nº 3.000/1999.

Desta forma, **o lucro foi arbitrado**, haja vista que o recorrente não apresentou à fiscalização os livros e documentos de sua escrituração, conforme art. 530, inciso III do RIR/99.

O recorrente foi cientificado desta autuação em 26/05/2009 e apresentou em 24/06/2009, a impugnação (fls. 547/591), alegando, em breve síntese, o que se segue:

1. *O presente auto de infração, que também se presta a cobrar suposto crédito tributário oriundo de movimentação financeira que teria extrapolado o limite do Simples Federal, foi apurado mediante aplicação das alíquotas dos tributos federais com base na apuração do Lucro Presumido, sem que antes fosse transitado em julgado competente processo de exclusão do contribuinte do regime do Simples, processo este de competência da Derat (inciso III, do art. 205 da Portaria MF nº 205/2009);*
2. *O auto de infração é nulo de pleno direito e dever ser imediatamente cancelado, pois a fiscalização não tem competência para efetuar sua lavratura, uma vez que a Derat ainda não se manifestou sobre a exclusão da impugnante do Simples Federal;*
3. *Apresenta os mesmos argumentos já expostos em sua Impugnação ao auto de infração relativo ao ano-calendário de 2003;*

4. *Requer que as publicações e intimações sejam encaminhadas em nome dos advogados que subscrevem a impugnação.*

A Primeira Turma de Julgamento da DRJ/SP1 manteve integralmente os lançamentos tributários e o Ato Declaratório Executivo DERAT / SPO / DIORT / EQPIR nº 031/2009, proferindo o Acórdão nº 16-34.175, de 11/10/2011 (fls. 650/668), com a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 30/06/2004, 30/09/2004, 31/12/2004

NULIDADE. EXCLUSÃO DO SIMPLES. LANÇAMENTO POSTERIOR.

Não há que se alegar nulidade do auto de infração lançado no ano-calendário seguinte à emissão do Ato Declaratório de Exclusão do Simples, sob alegação de que o ADE ainda não foi analisado, quando a manifestação de inconformidade apresentada contra o Ato está sendo julgada concomitantemente com os autos de infração lavrados.

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

O decidido quanto à infração que, além de implicar o lançamento de IRPJ implica os lançamentos da contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e da Contribuição para a Seguridade Social (INSS) também se aplica a estes outros lançamentos naquilo em que for cabível.

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES

Data do fato gerador: 31/01/2003, 28/02/2003, 31/03/2003, 30/04/2003, 31/05/2003, 30/06/2003, 31/07/2003, 31/08/2003, 30/09/2003, 31/10/2003, 30/11/2003.

OMISSÃO DE RECEITAS. EXTRATOS BANCÁRIOS. VALORES CREDITADOS. ADMINISTRADORAS DE VALE-REFEIÇÃO.

Verificando-se a existência de valores creditados por administradoras de vale-refeição em extratos bancários pertencentes à pessoa jurídica que exercia a atividade de lanchonete/restaurante e apresentou declaração de inatividade, fica caracterizada a omissão de receitas.

LIMITE DE RECEITA BRUTA. EXCLUSÃO DO SIMPLES.

O contribuinte que no ano-calendário ultrapassar o limite de receita bruta permitida deverá ser excluído do Simples, de ofício, com efeitos a partir do ano-calendário subsequente.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 30/06/2004, 30/09/2004, 31/12/2004

OMISSÃO DE RECEITAS. EXTRATOS BANCÁRIOS. VALORES CREDITADOS. ADMINISTRADORAS DE VALE-REFEIÇÃO.

Verificando-se a existência de valores creditados por administradoras de vale-refeição em extratos bancários pertencentes à pessoa jurídica que exercia a atividade de lanchonete/restaurante e apresentou declaração de inatividade, fica caracterizada a omissão de receitas.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/01/2003, 28/02/2003, 31/03/2003, 30/04/2003, 31/05/2003, 30/06/2003, 31/07/2003, 31/08/2003, 30/09/2003, 31/10/2003, 30/11/2003, 30/06/2004, 30/09/2004, 31/12/2004

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.

Mantém-se a multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, quando o procedimento fiscal evidenciar que o contribuinte praticou a sonegação fiscal, omitindo receitas da atividade, não declaradas para fins de tributação, em todo o período fiscalizado.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. APLICAÇÃO.

Correta a aplicação da taxa Selic para a cobrança dos juros moratórios lançados, conforme previsão legal expressa no art. 61, § 3º da Lei nº 9.430/1996.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO.

É cabível a aplicação de juros sobre todo o crédito tributário apurado, incluindo-se a multa de ofício.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

O recorrente foi cientificado da decisão de primeira instância em 16/02/2012, na pessoa de seu procurador (fls. 697 a 699), tendo interposto recurso voluntário em 09/03/2012 (fls.700/748).

O recorrente repete em grande parte os argumentos trazidos na impugnação, quais sejam:

a) Em preliminar de nulidade, alegou a ilegalidade da quebra do sigilo bancário do recorrente realizado diretamente pela autoridade fiscal, pois os autos de infração e a imposição de multa foram embasadas em documentos sigilosos, obtidos sem a necessária e competente ordem judicial, de acordo com recente entendimento do Plenário do E. Supremo Tribunal Federal.

b) No mérito, no que concerne à omissão apurada com base em depósitos bancários, repete literalmente os argumentos trazidos na impugnação. Alega em síntese que não há que se falar em faturamento, uma vez que não revendia os tickets, figurava como depositária das administradoras. Não ocorria fato

gerador e não há que se falar em crédito tributário de espécie alguma. Alega, também, que receita não é todo e qualquer ingresso, mas tão somente aquele que efetivamente se incorpora ao patrimônio do recorrente. Os valores movimentados nas contas da impugnante são receitas de terceiros que transitaram em suas contas bancárias. Existe inadequação na presunção legal estabelecida pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96, posto que entre os depósitos bancários e a omissão de rendimentos não há correlação lógica direta e segura. Alega que consoante Súmula n. 182 do extinto TRF, restou ilegítimo o lançamento arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários.

c) Também quanto ao mérito, repete parte das alegações trazidas quanto à aplicação da multa de ofício correspondente a 150% do valor do tributo imposto. Alega que a referida multa deve ser totalmente cancelada por configurar situação abusiva e confiscatória, violando o disposto no art. 5º, XXII, e art. 150, IV, ambos da Constituição Federal.

d) Ademais, no mérito, novamente repete literalmente os argumentos trazidos na impugnação quanto aos juros de mora sobre a multa de ofício. Alega que deve ser cancelada por ausência de previsão legal expressa. A expressão "débitos decorrentes de tributos e contribuições" prevista no art. 61, §3º da Lei nº 9.430/96 diz respeito ao valor do principal relativo à obrigação tributária não paga no vencimento.

e) Em relação à composição e da forma de cálculo da taxa Selic, no mérito, mais uma vez repete literalmente os argumentos trazidos na impugnação. Alega que em razão da inconstitucionalidade da taxa Selic deve ser cancelado o auto de infração.

f) Por fim, no mérito, repete em parte as alegações trazidas na manifestação de inconformidade. Alega que a situação excludente é ilegal, pois se encontra sob discussão administrativa, pendente de decisão transitada em julgado.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Marcio Rodrigo Frizzo

O recurso voluntário apresentado é tempestivo e dele conheço.

Passo a analisar a alegação preliminar de nulidade por quebra de sigilo bancário.

1. DA ALEGAÇÃO PRELIMINAR

1.1 Da nulidade em virtude da quebra de sigilo bancário

O recorrente alega ter ocorrido nulidade dos lançamentos tributários, pela autoridade fiscal se embasar em documentos sigilosos, obtidos sem a necessária e competente ordem judicial, violando direitos fundamentais, tais como o da inviolabilidade do sigilo de dados/correspondência, da inviolabilidade, da intimidade, da vida privada, e violando o princípio da dignidade da pessoa humana, previstos nos incisos X e XII, do artigo 5º da Constituição Federal.

De ofício, analiso em primeiro plano a questão do sobrestamento do julgamento do presente recurso com fulcro no art. 62-A do RICARF.

Verifico que a preliminar suscitada pelo recorrente, qual seja a nulidade por quebra de sigilo bancário pelo Fisco, sem autorização judicial, encontra-se em análise no STF sob o regime da repercussão geral previsto no art. 543-B do CPC, objeto do RE nº 601.314.

No entanto, a matéria discutida nos autos não perpassa a questão discutida pelo Supremo Tribunal Federal em regime de repercussão geral.

Ocorre que, no presente caso, apesar de existir a requisição administrativa de movimentação financeira diretamente pela autoridade administrativa às instituições financeiras, conforme previsto no art. 6º da LC nº 105/2001 (fls. 382/386), verifica-se autorização do recorrente para que a autoridade administrativa pudesse oficial junto às instituições financeiras (Banco Bradesco e Unibanco) em 13 de outubro de 2008, conforme petição (fls. 20/21), veja-se:

Assim, requer a dilação do prazo até o fim da greve, ou, ainda, subsidiariamente, que se **emita ofício à instituição financeira em comento, determinando-lhe a imediata prestação das informações requeridas**, com a finalidade de que a empresa-contribuinte possa, enfim, prestar os esclarecimentos devidos, mediante documentação hábil e idônea, dando integral, eficaz e tempestivo cumprimento à respeitável intimação.

Ademais, o próprio sujeito passivo juntou espontaneamente extrato da movimentação bancária das contas-correntes nº 77.422-7 e nº 111.695-9, referentes aos anos

calendários 2003 e 2004, mantidas junto ao Banco Bradesco, em 30 de outubro de 2008, conforme petição (fls. 26/27).

Diante dos elementos contidos no processo, entendo que **inexiste quebra do sigilo bancário**, pois como visto acima, no presente caso, houve autorização expressa do recorrente para que a autoridade administrativa pudesse oficial junto às instituições financeiras, bem como juntou extrato bancário das contas-correntes nº 77.422-7 e nº 111.695-9 de sua titularidade, mantidas junto ao Banco Bradesco.

Ante o exposto, o presente recurso não deve ser sobrestado, e rejeito a alegação preliminar de nulidade por quebra de sigilo bancário.

2. DAS ALEGAÇÕES DE MÉRITO

2.1. Da Omissão de Receita de Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada.

O recorrente alega que os valores movimentados em suas contas correntes são receitas de terceiros, meros montantes financeiros que transitaram em suas contas bancárias e que não significaram aumento em seu patrimônio. Alegou ainda que não é possível estabelecer uma correlação direta entre o montante dos depósitos e a omissão de rendimentos e que, portanto, o encargo probatório não deveria ter sido transferido para o recorrente.

Não assiste razão ao recorrente quanto a este argumento.

Em se tratando de omissão de receitas apurada com base em créditos bancários incumbe ao fisco tão somente demonstrar a existência dos créditos e intimar o sujeito passivo para que identifique, demonstre e comprove a origem de cada um dos créditos. É o que dispõe o art. 42 da Lei nº 9.430/1996 que rege a matéria.

“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;

(...)”.

Assim, a partir da Lei nº 9.430/1996, a simples existência de depósitos não escriturados ou de origens não comprovadas tornou-se uma nova hipótese legal de **presunção de omissão de receitas**. Com isso, a carga probatória atribuída ao fisco se restringe a demonstrar a existência de depósitos bancários não escriturados ou de origem não comprovada. A partir de tal constatação, o ônus de comprovar a origem dos recursos é do recorrente.

É a própria lei que definiu que os depósitos bancários, de origem não comprovada e não escriturados, caracterizam omissão de receita ou de rendimentos e não meros indícios de omissão. A presunção em favor do Fisco transfere ao recorrente o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos. Trata-se, afinal, de presunção relativa, passível de prova em contrário.

Portanto, a caracterização da ocorrência do fato gerador do imposto de renda não se dá pela mera constatação de um depósito bancário, considerada isoladamente, abstraída das circunstâncias fáticas, até mesmo porque o depósito bancário não configura disponibilidade econômica ou jurídica de renda. Tal caracterização está ligada à falta de esclarecimentos da origem dos numerários depositados, conforme dispõe a lei.

No caso concreto, o recorrente não apresentou os documentos fiscais e contábeis requeridos pela autoridade administrativa, sob a alegação de que na época a empresa não mantinha os seus arquivos sistematizados em planilhas ou armazenados em formato digital por incompatibilidade com a sua realidade econômica.

Entretanto, tal argumentação não pode ser considerada, pois, as empresas enquadradas no regime tributário do SIMPLES, de acordo com o art. 7º, da Lei n. 9.317/1996, devem manter escrituração comercial.

Alegou também que a empresa teria sido vítima de contumazes e reiterados roubos em seu estabelecimento comercial, com subtração de papéis aptos a prestar os esclarecimentos requeridos pela autoridade administrativa.

Entretanto, o recorrente não juntou boletim de ocorrência ou qualquer outra documentação que corroborasse com sua alegação.

Alega que a origem de tais movimentações financeiras se deve à prática de compra de tíquetes de alimentação e de refeição dos trabalhadores mediante deságio do valor total, prática comum e corriqueira no município de São Paulo e permitida pelas autoridades brasileiras. Ainda, afirma que a maior parte deste deságio ingressa na conta-corrente da empresa, sem, no entanto, integrar seu faturamento que é repassado à administradora do tíquete, sendo que apenas 1% integraria o faturamento do estabelecimento comercial.

Novamente, o recorrente não juntou documentos que comprovam suas alegações.

Além do mais, trata-se de empresa que exerce atividade de lanchonete, casa de chá ou similar, logo, a forma de pagamento, recebimento de tíquete de alimentação/refeição, dos adquirentes pelos serviços do recorrente condiz com seu objeto social.

Dos extratos bancários (fls. 75/77 e 458/459), constata-se a ocorrência de diversos valores creditados pelas empresas administradoras de vale-refeição (SODEXHO

PASS B.S.C., TICKET SERVIÇOS S.A., VR VALES LTDA, e BÔNUS BRASIL SERVIÇOS DE ALIMENTOS LTDA, totalizando o crédito de R\$ 3.864.016,45 e de R\$ 1.251.457,54).

Logo, os depósitos bancários realizados pelas empresas administradoras de vale-refeição foram realizados a título de fornecimento de refeições, integrando a receita bruta do recorrente, constituindo-se em prova direta da omissão de receitas, haja vista que o recorrente juntou declarações de inatividade nos anos calendários de 2003 e 2004.

Para o lançamento tributário do ano-calendário de 2003, sob o regime tributário do SIMPLES, o valor devido mensalmente é determinado mediante a aplicação sobre a receita bruta mensal auferida, nos termos do art. 5º, da Lei n. 9.317/96. Sendo legal o valor dos créditos tributários apurados:

Art. 5º. O valor devido mensalmente pela microempresa e empresa de pequeno porte, inscritas no SIMPLES, será determinado mediante a aplicação, sobre a receita bruta mensal auferida, dos seguintes percentuais:

No caso do lançamento tributário realizado no ano-calendário de 2004, o lucro foi devidamente arbitrado, nos termos do art. 532, do RIR/99, pois o recorrente não apresentou os livros contábeis e fiscais, conforme determinação do art. 530, do RIR/99:

Art. 532. O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, observado o disposto no art. 394, § 11, quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no art. 519 e seus parágrafos, acrescidos de vinte por cento (Lei nº 9.249, de 1995, art. 16, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 27, inciso I).

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou

b) determinar o lucro real;

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;

IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;

V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade

separadamente do lucro do comitente residente ou domiciliado no exterior (art. 398);

VI - o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.

No presente caso, a análise dos custos do recorrente é irrelevante, afinal, tanto no regime tributário do SIMPLES quanto no arbitramento do lucro, não se admite a dedução dos custos para a constatação do lucro.

Diante de todo o exposto, não obstante os argumentos trazidos pelo recorrente quanto à tributação de omissão de receitas com base em créditos bancários de origem não justificada, nego provimento ao recurso, haja vista que o recorrente mesmo intimado não juntou documentos que comprovassem:

- a origem dos créditos bancários mediante documentação hábil e idônea;
- a existência de valores creditados por administradores de vale-refeição em contas-correntes pertencentes ao recorrente que possui como objeto social a atividade de lanchonete/restaurante; e
- a apresentação de declaração de inatividade.

Fica caracterizada, portanto, a omissão de receitas.

2.2 Do Ato de Exclusão do Simples.

O recorrente alega que o Ato de Exclusão do SIMPLES é ilegal, pois se encontra sob discussão administrativa, pendente de decisão transitada em julgada.

Não assiste razão ao recorrente quanto a este argumento.

Como visto acima, os lançamentos tributários mostraram-se totalmente procedentes e a declarada falta de sinais exteriores de riqueza da manifestante não encontra respaldo na legislação tributária que possa lhe ser favorável a ponto de afastar o ato de exclusão do regime tributário do SIMPLES, inclusive sendo constatada a existência de receita bruta acumulada superior ao limite permitido para o SIMPLES, no ano-calendário 2003, no montante de R\$ 3.864.016,45, nos ditames do art. 9º, I e II, da Lei n. 9.317/96.

Art. 9º Não poderá optar pelo SIMPLES, a pessoa jurídica:

I - na condição de microempresa que tenha auferido, no ano-calendário imediatamente anterior, receita bruta superior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais);

II - na condição de empresa de pequeno porte que tenha auferido, no ano-calendário imediatamente anterior, receita bruta superior a R\$ 2.400.000,00 (dois milhões e quatrocentos mil reais);

Portanto, considero procedente o ato declaratório de exclusão do Simples, razão pela qual nego provimento ao recurso.

2.3. Da Aplicação da Multa de Ofício correspondente a 150% do Valor do Tributo.

O recorrente alega que a multa de ofício de 150% sobre o valor do tributo deve ser totalmente cancelada por configurar situação abusiva e confiscatória, violando o disposto no art. 5º, XXII, e art. 150, IV, ambos da Constituição Federal.

Não assiste razão ao recorrente quanto a este argumento.

De acordo com a Súmula n. 2 do CARF:

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária.”

Assim, incompetente é o CARF para analisar se a multa de ofício de 150% sobre o valor do tributo imposto é abusiva e confiscatória, violando o disposto no art. 5º, XXII, e art. 150, IV, ambos da Constituição Federal.

Portanto, nego provimento ao recurso nesta parte.

2.4. Dos Juros Moratórios sobre a Multa de Ofício.

Passo a análise da possibilidade de incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício, o que inicialmente convém relembrar, também necessita de expressa previsão legal para que possa ser exigida.

Vejamos trecho do auto de infração que expressamente dispôs sobre a multa a ser aplicada e os fundamentos de sua aplicação bem como da incidência dos juros moratórios (fls. 115):

MULTAS PASSÍVEIS DE REDUÇÃO

Fatos Geradores entre 01/01/1997 e 21/01/2007.

150,00% Art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96 c/c art. 19 da Lei nº 9.317/96.

JUROS DE MORA

A PARTIR DE JANEIRO DE 1997 (p/Fatos Geradores a partir de 01/01/97): percentual equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96.

Apenas a título explicativo, o mencionado art. 44, II da lei 9430/96, à época dos fatos previa a aplicação da multa de ofício majorada de 150% e não a multa isolada como atualmente prevê. Desta forma, conforme explicitado pela DRJ a multa aplicada no presente caso se trata da multa de ofício, atualmente prevista no art. 44, I da lei 9430/96, majorada pelo seu § 1º.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 21/09/2012 por EDUARDO DE ANDRADE, Assinado digitalmente em 21/09/2012 por EDUARDO DE ANDRADE, Assinado digitalmente em 24/09/2012 por MARCIO RODRIGO FRIZZO, Assinado digitalmente em 04/12/2012 por WALDIR VEIGA ROCHA

Impresso em 09/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O Decreto 70.235/72 estabelece, em âmbito federal, linhas procedimentais, notadamente de caráter formalizatório, que devem ser seguidas pela administração tributária, em sua autuação fiscalizatória. Tal diploma dispõe sobre os requisitos formais do auto de infração fiscal, em seu art. 10 e incisos, in verbis:

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.

As exigências acima previstas decorrem do Princípio da Estrita Legalidade, uma vez que ao Fisco não cabe impor qualquer ônus ou imposições ao particular sem que haja expressa previsão legal. Logo, determinada previsão deve estar expressamente identificada e demonstrada no termo de verificação.

A inexistência ou referência errônea dos fundamentos legais dos lançamentos colocam em risco Princípios Constitucionais, como Ampla Defesa e o Contraditório, ou seja, é uma garantia ao contribuinte de que ele terá plena ciência do objeto de sua autuação para que exerça seu direito de defesa e de interposição de recursos cabíveis.

Inclusive, este Egrégio Conselho tem pacificado tal posicionamento conforme os seguintes acórdãos:

NULIDADE DOS AUTOS DE INFRAÇÃO. PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA. Não verificado que houve preterição do direito de defesa, descabe falar em nulidade dos autos de infração. Não enseja nulidade do lançamento quando presentes os elementos do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972 e alterações. (CARF – 1ª Seção – 2ª C. – 2ª TO – Rel. Carlos Alberto Donassolo, j. 28 de junho de 2011)

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - LANÇAMENTO – NULIDADE - Não é nulo o auto de infração, lavrado com observância do art. 142 do CTN e 10 do Decreto 70.235 de 1972, quando a descrição dos fatos e a capitulação legal permitem ao autuado compreender as acusações que lhe foram formuladas no auto de infração, de modo a desenvolver plenamente suas peças impugnatória e recursal. (1º CC – 2ª C. – Rel. José Antonio Praga de Souza, j. 04 de julho de 2007)

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADES - ERRO FORMAL - Carece de sustentação alegação de nulidade de autuação por erro formal quando esta formaliza os fundamentos legais da exigência.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - Não caracteriza cerceamento do direito de defesa carecerem de apreciação unitária eventuais argumentos meramente alegatórios *relativos a matéria fática, ao desamparo de qualquer prova documental, quer trazida aos autos pelo contribuinte, quer acostada ao feito pelo autuante. (1º CC – 4ª C. – Rel. Roberto Willian Gonçalves - Acórdão nº 104-18.215, j. 21 de Agosto de 2001)*

PROCESSUAL. LANÇAMENTO. AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. É nulo o Auto de Infração lavrado pela repartição fiscal quando não atenda aos requisitos estabelecidos no art. 10, do Decreto nº 70.235/72. Nulidade declarada de ofício. ACOLHIDA A PRELIMINAR DE NULIDADE DO PROCESSO A PARTIR DO AUTO DE INFRAÇÃO. (3º CC – 2ª C. – Rel. Paulo Roberto Cuco Antunes, j. 09 de setembro de 2003)

LANÇAMENTO - NULIDADE - Não é nulo o auto de infração lavrado com observância do art. 142, do CTN e 10 do Decreto 70.235 de 1972, quando a descrição dos fatos e a capitulação legal permitem ao autuado compreender as acusações que lhe foram formuladas no auto de infração, de modo a desenvolver plenamente suas peças impugnatória e recursal. (1º CC – 4ª C – Rel. Gustavo Lian Haddad, j. 22 de janeiro de 2008)

Sobre tal exigência, Leandro Paulsen é direto ao afirmar a necessidade da menção expressa ao requisito legal que serve de fundamento para o lançamento, neste incluindo o tributo a ser lançado bem como as multas e juros incidentes. Segundo o nobre autor,

[...] a tentativa de relacionar dispositivos impertinentes à infração específica pode macular de nulidade o auto de infração. Noutros, são indicados apenas dispositivos regulamentares (do Regulamento do IPI ou

*do Regulamento do Imposto de Renda, por exemplo), sem a indicação do fundamento de lei ordinária, lei complementar ou medida provisória; nunca, de normas complementares como é o caso de Decretos, Instruções Normativas, Portarias e outros afins, todos infralegais. **Neste caso, também, é nulo o auto de infração porque não há indicação do fundamento legal.**¹*

Neste sentido, ao julgar o presente acórdão **me atenho à análise dos fatos e fundamentos jurídicos expressamente apresentados no auto de infração, sendo este o ato administrativo que efetivamente constitui o crédito tributário.**

Com base na fundamentação legal utilizada pelo auditor fiscal (fls. 115, 122, 129, 136) percebe-se que **o dispositivo utilizado para a aplicação dos juros de mora foi o art. 61, § 3º da lei 9430/96**, in verbis:

*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.*

§ 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.*

Ora, a existência de fundamento legal e sua previsão no auto de infração é exatamente o ponto da discussão em relação à possibilidade de incidência da correção sobre a multa aplicada.

O art. 61, § 3º da lei 9430/96 foi usado como dispositivo legal **para fundamentar à incidência de juros de mora sobre a multa de ofício**, o que deve ser

¹ PAULSEN, Leandro. *Direito Processual Tributário: processo administrativo fiscal e execução fiscal à luz da doutrina e da jurisprudência*. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2003, p. 29.

or EDUARDO DE ANDRADE, Assinado digitalmente em 24/09/2012 por MARCIO RODRIGO FRIZZO, Assinado digit

almente em 04/12/2012 por WALDIR VEIGA ROCHA

Impresso em 09/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

profundamente refletido, uma vez que, novamente uma simples e superficial leitura, nos levaria a uma interpretação dissonante da verdadeira.

A interpretação que frequentemente é dada pelos auditores fiscais e é corroborada pelos nobres julgadores administrativos das delegacias regionais, é que o § 3º, ao mencionar o termo débitos, estaria se referindo tanto ao tributo quanto à multa (moratória e de ofício).

Em outras palavras, os juros de mora previstos no § 3º do art. 61, segundo tal linha de pensamento, deveriam ser aplicados aos débitos referidos no caput do artigo, qual seja tanto o tributo quanto a própria multa de mora ou de ofício. Interpretação equivocada.

Assim, divido esta tese em dois pontos: primeiro, se no conceito do art. 61, no termo legal **“débitos decorrentes de tributos e contribuições”** está inclusa a multa (sanção de ato ilícito); segundo, se houver referida inclusão, que tipo de multa (moratória, isolada ou de ofício) se trata.

Vamos à primeira ponderação, e ela começa com algumas perguntas:

a) Qual a correta interpretação da amplitude do conceito de **“débitos decorrentes de tributo”**, referido no caput do art. 61 da lei 9430/96? b) Ao dizer débito, o legislador se referiu ao tributo somente ou a este já somado o valor da possível multa (sanção) incidente? c) E a principal delas: se o intuito do legislador foi considerar débito como o valor do tributo já acrescido da multa de mora, por que no caput ele foi expresso em acrescentar o trecho “acrescidos de multa de mora” e no § 3º entendeu ser desnecessário tal informação?

Com a cautela devida, a resposta de tais perguntas deve advir de um cuidadoso processo hermenêutico que se inicia com a apresentação do conceito de “débitos decorrentes de tributo”, uma vez que este é o termo utilizado pelo legislador no texto legal do caput do art. 61 da lei 9430/96.

Prevê o art. 3º do CTN, “tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, **que não constitua sanção de ato ilícito**, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

A multa moratória decorre não do tributo em si, mas do descumprimento da obrigação prevista na legislação tributária (ato ilícito). O tributo decorre do fato gerador. Logo,

o débito decorrente de tributo é o resultado da relação entre base de cálculo e a alíquota (originária da regra matriz).

Ao utilizar o termo débitos, no § 3º não se referiu a tributo “e” multa, mas simplesmente ao valor do tributo em si (**débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições**). Tal conclusão é confirmada pelo próprio caput, onde o legislador faz a referida menção expressa.

Em outras palavras, no caput do art. 61 da lei 9630/96 o legislador usou a palavra “débitos” se referindo somente a tributos, o que mais claro fica quando temos débitos decorrentes de tributos e contribuição, e não sanção de atos ilícitos.

No entanto, no § 3º, onde não havia sua intenção de prever a multa, o legislador nada fez. Não por lapso, não por má técnica legislativa, simplesmente por assim entender que não era cabido.

Desta forma, a “*mens legis*” do § 3º do art. 61 da lei 9.430/96 é de que o termo débito se refere somente ao tributo a ser pago, excluída a multa, pois esta vem prevista logo em seguida. Se o termo débito se referisse a tributo e multa não haveria necessidade do legislador repetir o termo “multa de mora” logo em seguida ao termo “débitos decorrentes de tributo”.

A expressão “débitos decorrentes de tributo”, previsto no artigo 61, somente pode ser assim entendido:

- a) A expressão “**débitos decorrentes de tributos**” é igual a tributos, pois o tributo em si pode ser acrescido de multa de mora; (segunda parte do caput).

Ao contrário, se a expressão “**débitos decorrentes de tributos**” for igual a tributo mais multa, como poderia a segunda parte do caput acrescentar a isto, novamente, multa moratória?

Porém, mesmo que entendêssemos, a título argumentativo, que dentro do conceito do art. 61, na definição de “**débitos decorrentes de tributos e contribuições**” está presente alguma espécie de multa, esta deve ser a moratória, vez que há a expressão “**serão acrescidos de multa de mora**”. Nunca, em momento algum, cita multa de ofício.

O referido dispositivo, como já foi explicitado anteriormente tem como objeto somente as multas de mora e não as multas de ofício. Convém uma nova análise:

*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.*

§ 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.*

Aliás, quais “**débitos a que se refere este artigo**” podem ser “**acrescidos de multa de mora**”? Somente os confessados e não pagos, ou seja, declarados em DCTF, GFIP ou parcelados. Nunca um débito originário de um auto de infração que é objeto de análise por este colegiado.

Assim este dispositivo legal, art. 61 e seu §3º, da lei 9.430/96, foram criados para débitos confessados e não pagos e não para débitos objeto de lançamento de ofício.

O texto legal, em seu caput, é claro ao indicar que “os débitos” aos quais o § 3º se refere serão acrescidos de **multa de mora**. Em nenhum momento, o legislador se refere à multa de ofício ou qualquer outra espécie de multa.

Portanto, o disposto no art. 61 da lei 9430/96, ainda que se entendesse pela possibilidade da incidência de juros de mora sobre a multa, o que não é o caso, seria apenas aceitável sobre a multa de mora e nunca sobre a multa de ofício por evidente carência de previsão legal.

Ora, outro entendimento seria desvirtuar não só o “espírito da lei” como seu próprio “corpo físico”, vez que a única multa, expressamente prevista no art. 61, caput da lei 9.430/96 é a multa de mora (débitos declarados e não pagos).

Seria impensável confundir multa moratória (sanção pelo atraso) e multa de ofício.

Outro dispositivo utilizado frequentemente para aplicar os juros moratórios à multa de ofício, é o art. 161, § 1º do Código Tributário Nacional, como suposto fundamento legal autorizador da incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício. Entendo que não há possibilidade para tanto, uma vez que o § 1º dispõe que há necessidade de existência de lei, pela expressão “**Se a lei** não dispuser de modo diverso”. Então, precisa de lei dispondo favoravelmente, porém que fixe ou não indexador. Mas, enfim precisa de lei complementar.

*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. (g.n.)*

§ 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.

Logo, é equivocado, *data máxima vênia*, o entendimento no sentido da fundamentação da incidência de juros moratórios com os artigos 61, § 3º da lei 9430/96 e art. 161 do CTN, acima referidos, nos casos da multa originária de lançamento de ofício.

Não há dúvida, de que tal incidência de correção sobre a multa de ofício carece de previsão legal.

Por fim, entendo que não há possibilidade alguma de aplicação de juros moratórios em relação à multa de ofício no presente caso, uma vez que não há previsão legal, no dispositivo utilizado pelo auditor fiscal, para a aplicação (art. 61, § 3º da lei 9.430/96), e nem subsidiariamente o art. 161 do CTN, que se quer foi utilizado pelo auditor fiscal como fundamento para o lançamento.

2.5. Da Taxa Selic.

Finalmente, cumpre apreciar o questionamento da recorrente acerca da aplicabilidade da taxa SELIC para o cálculo dos juros de mora. A matéria já foi inúmeras vezes discutida por este Colegiado, bem assim pelo extinto Primeiro Conselho de Recorrentes e por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, e se encontra pacificada, a ponto de resultar na súmula nº 4, a seguir reproduzida:

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.

As Súmulas CARF foram consolidadas pela Portaria CARF nº 49, de 01/12/2010 (DOU de 07/12/2010), de observância obrigatória por este Colegiado, por força do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno em vigor.

Por amor à clareza, trago à colação às disposições do art. 161, § 1º, do CTN (grifos não constam do original):

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.

Ocorre que a Lei nº 9.430/1996, em seu artigo 61, § 3º, conjugado com o art. 5º, § 3º, veio a dispor de modo diverso, estabelecendo a aplicação de juros equivalentes à taxa SELIC sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos não pagos, nos seguintes termos (grifos não constam do original):

Art. 5º O imposto de renda devido, apurado na forma do art. 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

[...]

§ 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.

[...]

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 do pagamento.

Não acolho, pois, o pedido de desconsideração dos valores decorrentes da aplicação da taxa SELIC.

Em conclusão, nego provimento ao recurso voluntário.

2.6. Da Decadência.

Primeiramente, insta esclarecer que a decadência é matéria de ordem pública e, como tal, pode ser analisada de ofício e a qualquer tempo.

Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo decadencial tem a seguinte aplicação:

- a) 05 (cinco) anos a contar da ocorrência do Fato Gerador, nos casos em que há pagamento parcial do tributo, ou ocorra lançamento do tributo pelo recorrente (declaração específica ou confissão DCTF). Com fundamento no art. 150 §4º CTN.
- b) 05 (cinco) anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando não ocorra pagamento ou lançamento a ser homologado, nos termos da regra geral prevista no art. 173, I do CTN.

O Superior Tribunal de Justiça já pacificou este entendimento, através de decisão em recurso repetitivo.

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 impositivo, 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 impositivos 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 quinquenal 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.

No caso concreto, trata-se de tributo sob o regime tributário do SIMPLES para o qual a lei claramente estipula o dever mensal de pagamento. Compulsando os autos, não encontro prova de que esse dever tenha sido cumprido, nem de que qualquer débito tenha sido previamente declarado à administração tributária. Inclusive repito que o recorrente apresentou Declaração de Inatividade para os anos-calendário de 2003 e 2004 (fls. 70/455), portanto, plenamente aplicável a regra geral do art. 173, I, do CTN.

a) Débitos do Simples do ano-calendário 2003: neste caso o primeiro fato gerador mensal se deu com base em Janeiro/2003 e o último em Dezembro/2003, começando a fluir a Decadência em 01/01/2004 e vencendo em 31/12/2008, ou seja, 5 (cinco) anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte ao que o Lançamento Poderia ser efetivado.

A ciência do lançamento tributário se deu em 08/12/2008 (fls. 117 e 118), assim, constato que tais fatos geradores (ano-calendário 2003) não foram alcançados pela decadência.

Já para o Ano de 2004, tem-se a mesma situação:

a) Débitos de PIS e COFINS ano de 2004: neste caso o primeiro fato gerador mensal se deu com base em janeiro/2004 e o último em dezembro/2004, começando a fluir a decadência em 01/01/2005 e vencendo em 31/12/2009, ou seja, 5 (cinco) anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ser efetivado.

b) Débitos de Imposto de Renda e Contribuição Social do ano de 2004: Neste caso o primeiro fato gerador mensal se deu com base em 31/12/2004, e o lançamento poderia se dar apenas em 01/01/2005, começando a fluir a decadência em 01/01/2006, com termo em 31/12/2010, ou seja, 5 (cinco) anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ser efetivado.

Porém, neste caso, a ciência do lançamento tributário se deu em 26/05/2009 (fls. 519/520), assim, constato que o lançamento do IRPJ e da CSLL (ano-calendário 2004) não foi alcançado pelo instituto da decadência.

Portanto, constato que os créditos tributários, no presente processo administrativo, não foram alcançados pela decadência.

3. DISPOSITIVO

Ante ao exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário para afastar a incidência de juros moratórios com base na taxa SELIC sobre a multa de ofício, nos termos do relatório e voto.

Marcio Rodrigo Frizzo – Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Eduardo de Andrade, Redator Designado.

Neste julgado, manifestou o ilustre Conselheiro Relator Márcio Rodrigo Frizzo seu posicionamento no sentido de que o art. 61, e seu §3º da Lei nº 9.430/96 não se prestam a supedanejar a incidência de juros de mora, calculados à taxa Selic, sobre multa de ofício lançada.

Não obstante estar tal posição escorada em valiosos fundamentos, o colegiado divergiu, por voto de qualidade, seguindo o entendimento de que a cobrança efetuada nestes termos é legal, e, no caso vertente, devida. É neste mesmo diapasão que, designado para redigir o voto vencedor, manifesto meu entendimento no sentido da legalidade da referida cobrança com base nos argumentos abaixo expendidos.

Dispõe expressamente o art. 61 da Lei nº 9.430/96 (abaixo descrito) que os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, não pagos nos prazos previstos, serão acrescidos de multa de mora.

Prescreve, ademais, o §3º que sobre tais débitos (a que se refere o artigo) incidirão juros de mora calculados à taxa Selic (nos moldes do §3º do art5º), exceto no mês do pagamento (em que é cobrado o percentual de 1%).

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. [\(Vide Lei nº 9.716, de 1998\)](#)

Ora, a expressão *débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições* no caso de crédito tributário constituído por auto de infração há de incluir necessariamente os tributos e contribuições lançados, mas também a multa de ofício lançada.

Em primeiro lugar, porque a multa de ofício *efetivamente decorre* de tributo ou contribuição, ou mais especificamente, do *inadimplemento* relativo a seu recolhimento, que pode estar cumulado ou não com alguma situação que agrave este mero fato, como a existência de dolo, fraude ou simulação, ou mesmo de desatendimento de requisição formulada pela autoridade fiscal para prestação de esclarecimentos.

Em segundo lugar, porque o débito para com a União decorrente de tributo e contribuição é *débito tributário*, ou seja, consigna o dever do sujeito passivo com a União equivalente, em termos patrimoniais, ao direito da União para com ele, denominado *crédito tributário*. E o crédito tributário, consoante nossa legislação, além de incluir a penalidade pecuniária, deve ser corrigido por juros de mora calculados à taxa Selic, consoante prescreve a nossa legislação. Vejamos.

O conceito de *débito* liga-se invariavelmente ao âmbito obrigacional, sendo este um dos elementos constitutivos da obrigação. Washington de Barros Monteiro² assenta que o *vínculo jurídico*, como elemento constitutivo da obrigação, se divide em *vínculo espiritual*, constituído pelo comportamento de satisfazer pontualmente a obrigação, e *material*, constituído pelo poder que a lei dá ao credor que não foi satisfeito, de acionar o devedor, promovendo a execução forçada de seus bens. Tais conceitos equivalem ao que os juristas alemães denominaram *Schuld* (dever de prestar) e *Haftung* (responsabilidade).

No caso da obrigação tributária, a doutrina não divergiu de tais escólios. Paulo de Barros Carvalho³ consignou que a obrigação tributária é relação jurídica de cunho patrimonial, envolvendo sujeito ativo, titular do direito subjetivo de exigir a prestação, sujeito passivo, cometido do dever de cumpri-la, instalada a contar de um enunciado factual, situado no conseqüente de uma norma individual e concreta, juntamente com a constituição do fato jurídico tributário. Diz, ainda, o eminente jusfilósofo que o direito subjetivo de que está investido o sujeito ativo de exigir a prestação (crédito) pode ser representado por um vetor com a mesma direção, mas de sentido contrário àquele que representa o dever subjetivo (dever jurídico) de cumprir a prestação (débito).

Assim, resulta disso que o débito para com a União (tributário) corresponde em valor patrimonial ao *crédito tributário* a que faz jus aquela. E este crédito é relativo ao direito da União contra o sujeito passivo, mas está umbilicalmente vinculado ao débito do sujeito passivo contra a União, que é seu dever de adimplir o *crédito tributário* (representados por vetores de mesma direção e sentido contrário)

Pois bem. Com tais conclusões, devemos passar à leitura do direito tributário entre nós positivado para ver que o legislador efetivamente incluiu em tal conceito a noção de penalidade pecuniária.

A primeira demonstração disto é encontrada no art. 113 do CTN, em que é dito que a obrigação tributária principal tem por objeto o pagamento de tributo *ou penalidade tributária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente*.

Ora, de tal preceito duas assertivas devem ficar firmadas: a) a penalidade pecuniária está inserida no conceito de obrigação tributária principal; b) a extinção do crédito

² Washington de Barros Monteiro, in Curso de Direito Civil, p.25, 37ªed.

³ Paulo de Barros Carvalho, in Direito Tributário - Fundamentos Jurídicos da Incidência, 1998, Saraiva, p.180/182.
Documento assinado digitalmente por PAULO DE BARROS CARVALHO em 21/09/2012 por EDUARDO DE ANDRADE, Assinado digitalmente em 21/09/2012 por EDUARDO DE ANDRADE, Assinado digitalmente em 24/09/2012 por MARCIO RODRIGO FRIZZO, Assinado digitalmente em 04/12/2012 por WALDIR VEIGA ROCHA
Impresso em 09/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

faz extinguir também a obrigação tributária principal que a constituiu; c) por derivação lógica, se a extinção do crédito promove, também, a extinção da obrigação, então o crédito (tributário) inclui, também, os valores devidos a título de penalidade pecuniária.

No art. 139 o Código, ao abrir exceções para o destino siamês de obrigação e crédito (circunstâncias que modificam o crédito, sua extensão ou efeitos ou excluem sua exigibilidade) reafirma que o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta. Assim, de posse de tais enunciados, e dada uma primeira confirmação no próprio texto legal complementar, vê-se despida de sentido a afirmação no sentido de que o crédito tributário não inclui a multa de ofício.

Tal linha de pensamento é mantida no art. 142, quando, ao falar da *constituição do crédito tributário*, o legislador condiciona sua criação pelo lançamento, determinando à autoridade que consigne no ato administrativo a proposição da penalidade cabível. Tal penalidade cabível, como sabemos, não é simplesmente proposta mas também imposta pela autoridade lançadora no documento que constitui o lançamento, vez que não há repartição de competência entre as autoridades fiscais na hierarquia funcional quanto a este ponto.

E porque mandaria o legislador incluir a penalidade incluída no lançamento – instrumento por excelência destinado à *constituição do crédito tributário*, se não pertencesse ao crédito tributário?

A questão doutrinária relativa à inclusão da penalidade pecuniária no conceito de crédito tributário é relevante sob o ponto de vista científico. Porém, o direito positivo prescreve em sentido oposto. E não apenas pontualmente, mas em diversos pontos, todos em uníssono, conforme vimos acima.

Mas há mais prescrições seguindo esta mesma linha (e, portanto, confirmações disso). O art. 201 do CTN afirma que a dívida ativa tributária é constituída pelo crédito tributário (crédito dessa natureza), depois de esgotado o prazo para cobrança administrativa.

E o art. 2º da Lei de Execuções Fiscais, à semelhança do que já dispunha o art. 202 do CTN, manda incluir no termo de inscrição da Dívida ativa o *valor originário da dívida tributária* (o qual, portanto, contém todos os valores já consignados no crédito tributário, conforme o art. 201), bem como o termo inicial e a forma de calcular os juros de mora e demais encargos previstos em lei ou contrato. Ou seja, permite o cálculo de juros de mora sobre os valores que já constavam do crédito tributário e foram transformados em dívida ativa tributária (os quais, por óbvio, incluem a multa de ofício).

Por tudo o que se disse acima, não há como insistir na alegação que a inclusão da penalidade pecuniária não foi quista pelo legislador, já que em diversos pontos tal linha prescritiva é tomada e retomada, sempre no mesmo sentido, com a efetiva inclusão da rubrica no gênero crédito tributário. A discussão científica, como disse, é relevante, mas no Estado de Direito impera a Lei, sendo a doutrina, no dizer de Paulo de Barros Carvalho⁴, uma sobrelinguagem em relação ao direito positivo, com função descritiva, e não prescritiva.

No que tange à autorização em lei complementar para a cobrança deve-se lembrar que a taxa de 1% prescrita no §1º do art. 161 do CTN admite exceções, desde que veiculadas por Lei, que é a condição presente, em que o estabelecimento do cálculo à taxa Selic se dá por meio do §3º do art. 61 da Lei nº 9.430/96.

No que tange à extensão da base de incidência dos juros, estabelece o *caput* do art. 161 que incidirão eles sobre o *crédito* (naturalmente, o tributário). Diz o preceito legal que *o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora...* E como já dito e repisado acima, a expressão *crédito* necessariamente inclui as penalidades pecuniárias (e, portanto, a multa de ofício lançada).

Assim, considerando tudo o quanto foi exposto, voto para negar provimento ao recurso nesta matéria, mantendo-se a cobrança dos juros, calculados à taxa Selic, sobre a multa de ofício lançada.

Sala das Sessões, 07 de agosto de 2011.

(assinado digitalmente)

Eduardo de Andrade – Redator Designado