



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 10680.012166/00-85
Recurso nº : 130.570
Matéria : IRPJ e OUTROS – Anos: 1995 a 1996
Recorrente : BANCO POTTENCIAL S/A
Recorrida : DRJ - BELO HORIZONTE/MG
Sessão de : 06 de novembro de 2002
Acórdão nº : 108-07.202

IRPJ – DESPESAS OPERACIONAIS – REMUNERAÇÃO INDIRETA – ALUGUEL DE VEÍCULOS PARA USO DOS DIRIGENTES – Até o advento da Lei nº 9.249/95, a remuneração indireta consubstanciada no aluguel de veículos utilizados por dirigentes e administradores era dedutível na apuração do lucro real, se atendidas as regras de dedutibilidade previstas na legislação. Regra consolidada no artigo 297, § 3º, do RIR/94. A falta de adição dos dispêndios ao rendimento dos beneficiários, nos termos do artigo 74 da Lei nº 8.383/91, implica a tributação exclusiva na fonte, sem prejuízo da dedução da respectiva despesa. A partir do ano-calendário de 1996, quando já em vigor a Lei nº 9.249/95, ficou vedada a exclusão desses dispêndios na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, exceto se relacionados intrinsecamente com a produção ou comercialização dos bens e serviços.

IRPJ – PROVISÃO PARA CRÉDITOS DE LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA – A provisão para créditos de liquidação duvidosa constituída no balanço de 31/12/96 devia ser revertida no balanço seguinte, nos termos da Lei nº 9.430/96. A partir de janeiro de 1997, ficaram revogadas as normas referentes à constituição da provisão, passando as perdas no recebimento de crédito a ter o tratamento fiscal nela previsto.

CSLL – LANÇAMENTO DECORRENTE - As regras de dedutibilidade de despesas, dirigidas expressamente à apuração do lucro real, não se aplicam de forma reflexa à Contribuição Social sobre o Lucro. Por isso, na inexistência de dispositivo legal que determine a adição de determinada despesa para fins de apuração da base de cálculo da CSLL, não há como exigí-la. Na matéria em que não há disposição específica quanto a CSLL, e tratando-se da mesma matéria fática, aplica-se ao lançamento decorrente o decidido no principal.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BANCO POTTENCIAL S/A,

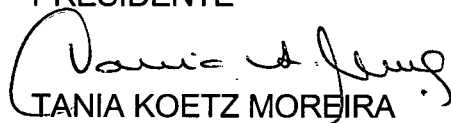
D

Processo nº : 10680.012166/00-85
Acórdão nº : 108-07.202

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para afastar da incidência do IRPJ e da CSL a parcela de R\$ 546.632,71 no ano de 1995, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



TANIA KOETZ MOREIRA
RELATORA

FORMALIZADO EM: 21 MAR 2003

Participaram ainda, do presente julgamento os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, JOSÉ HENRIQUE LONGO, MARCIA MARIA LORIA MEIRA e HELENA MARIA POJO DO REGO (Suplente convocada). Ausente justificadamente o Conselheiro MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

Processo nº : 10680.012166/00-85
Acórdão nº : 108-07.202

Recurso nº : 130.570
Recorrente : BANCO POTTENCIAL S/A

RELATÓRIO

Trata-se de autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, dos anos-calendário de 1995 a 1999, lavrados em decorrência das seguintes infrações, descritas detalhadamente no Termo de Verificação Fiscal de fls. 19/27:

1. Glosa de despesas consideradas não necessárias, referentes a aluguel de veículos, nos anos de 1995 e 1996, sendo: dois veículos Fiat Tipo 1.6.IE; três veículos Mercedes Benz modelo E-320, a serem utilizados pelos membros do Conselho de Administração; cinco veículos Fiat Uno Mille ELX, a serem utilizados pelos dirigentes e funcionários; e um veículo Fiat Tipo 1.6, tudo com fundamento nos artigos 195, inc. I, 197 e parágrafo único, 242 e 243, do RIR/94; no artigo 13, inciso II, da Lei nº 9.249/95; e no artigo 25, parágrafo único, alíneas "d" a "g", da Instrução Normativa SRF nº 11/96;
2. Falta de adição, na apuração do lucro real do ano-calendário de 1997, do saldo da Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa, constituída em 31/12/1996, com fundamento nos artigos 193, 195, inc. I, 196 e 197, parágrafo único, do RIR/94, e nos artigos 9 a 14 da Lei nº 9.430/96;
3. Exclusão indevida, na apuração do lucro real dos anos-calendário de 1997, 1998 e 1999, da Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa, com a mesma fundamentação do item anterior, acrescida dos artigos 247, 249, inc. I, 250, inc. I e 251, parágrafo único, todos do RIR/99.



Processo nº : 10680.012166/00-85
Acórdão nº : 108-07.202

O Termo de Verificação informa também que a empresa Mecominas Mecanização e Empreendimentos Ltda., da qual foram locados os automóveis Mercedes Benz e Fiat Uno Mille ELX, detém 98,97% do capital do Banco Pottencial S/A e tem como quotistas os senhores Argeu de Lima Geo, Carlos Geo Quick e João de Lima Geo Filho, os mesmos que se beneficiaram do aluguel dos veículos Mercedes Benz.

Tempestiva Impugnação às fls. 84 e seguintes, alegando, em síntese, que:

- os dispêndios com o aluguel de veículos para administradores constituíam remuneração indireta e eram dedutíveis até o advento da Lei nº 9.249/95, que não pode ter efeitos retroativos;
- tais dispêndios estão previstos no artigo 297 do RIR/94, com matriz legal no artigo 74 da Lei nº 8.383/91, que prevê sua dedução na apuração do lucro real quando pagos a beneficiários identificados e individualizados, conforme também orienta o Parecer Normativo COSIT nº 11/92;
- o artigo 297 do RIR/94 é norma específica que se aplica ao caso em exame, em detrimento do artigo 242, citado na autuação, que é norma genérica;
- o uso dos veículos era necessário à atividade do Banco, que se dedicava à captação de uma clientela selecionada, de elevado potencial econômico e alto poder aquisitivo, e seu valor estava dentro dos parâmetros de mercado;
- a Lei nº 9.249/95 não revogou o artigo 74 da Lei nº 8.383/91, que constitui a matriz legal dos artigos 358 e 622 do RIR/99, permanecendo, portanto, a dedutibilidade nele prevista;
- a fiscalização apoiou-se em mera presunção quanto à não utilização dos veículos nas atividades da empresa, afastando-se assim do princípio da verdade material;
- a adição das referidas despesas na base de cálculo da CSLL não tem suporte legal;





Processo nº : 10680.012166/00-85
Acórdão nº : 108-07.202

- quanto à Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa, efetuou a adição, no Lalur, dos valores levados a débito do resultado do exercício, em contrapartida à constituição da provisão;
- as exclusões procedidas no Lalur devem-se ao adimplemento de créditos provisionados ou a créditos que adquiriram outra configuração, caso em que procedeu à baixa contábil da provisão constituída, em contrapartida a uma conta de receita ou de estorno de despesa;
- esses valores foram excluídos no Lalur porque correspondiam à reversão de provisão já adicionada ao lucro real e à base de cálculo da CSLL no ano anterior.

Pelo Acórdão DRJ/BHE nº 271/01, a Segunda Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte julgou parcialmente procedente o lançamento, restabelecendo apenas a despesa de R\$ 13.132,71, referente ao aluguel de veículos pactuado com a empresa Localiza Rent Car Ltda., por entender devidamente comprovado, nessa parte, o gasto e a necessidade. O julgado está sintetizado na ementa assim formulada:

“DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS



É cabível a glosa de despesas operacionais atinentes aos gastos com locação de veículos quando restar claro que o uso dos respectivos veículos não se configura como essencial e indispensável para a realização das atividades exigidas pela empresa.

ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL

Deve o fisco tributar, segundo as novas regras estabelecidas pela Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, como insuficiência de adição na apuração do Lucro Real do primeiro período de apuração encerrado em 1997, o saldo não revertido da provisão para devedores duvidosos existente em 31/12/1996, constituído sob o manto das regras legais então vigentes.

EXCLUSÕES INDEVIDAS

Se o saldo existente no encerramento do período de apuração numa conta de provisão indedutível, como é o caso da provisão para

  5

Processo nº : 10680.012166/00-85
Acórdão nº : 108-07.202

devedores duvidosos, não for revertido contabilmente a crédito de resultado do exercício, o contribuinte não está autorizado a promover sua exclusão, para fins de apuração do Lucro Real, cabendo ao Fisco tributar o valor excluído indevidamente na apuração do Lucro Real.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA

Devido à relação de causa e efeito a que se vincula ao lançamento principal, o mesmo procedimento deverá ser adotado em relação aos lançamentos reflexos, em virtude de sua decorrência.

Lançamento Procedente em Parte.”

Inconformada, a contribuinte interpõe Recurso Voluntário, reiterando as alegações trazidas na primeira fase e argumentando, especificamente:

I – Quanto às despesas com aluguel de veículos, que:

- em se tratando de aluguel de veículos para administradores, existe regra específica aplicável, o artigo 297 do RIR/94, com matriz legal na Lei nº 8.383/91, por sua vez objeto de análise pelo Parecer Normativo COSIT nº 11/92, que admite a dedução de salários indiretos, quando pagos a beneficiários identificados e individualizados;
- mesmo que os beneficiários não fossem individualizados as despesas seriam dedutíveis, pois não se trata de pagamento a título de comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes, hipótese prevista no artigo 247 do RIR/94 e abordada no item 23, letra “b”, do PN/COSIT nº 11/92;
- o fato de o valor não haver sido adicionado ao salário do administrador não o desnatura como salário indireto, porque o conceito decorre da lei, que não menciona essa condição;
- o próprio PN/COSIT nº 11/92, em seu item 26, determina que, no caso de a empresa não identificar os beneficiários e, por via de consequência, não adicionar os benefícios indiretos às respectivas remunerações, o imposto será

9 ⁶
GA

Processo nº : 10680.012166/00-85
Acórdão nº : 108-07.202

exclusivo na fonte, à alíquota de 33%;

- na existência de duas normas distintas, aparentemente aplicáveis ao mesmo fato, sendo uma genérica (art. 242 do RIR/94) e outra específica (art. 297 do RIR/94), aplica-se a segunda, conforme os princípios de Direito;
- a Lei nº 9.249/95 não revogou o artigo 74 da Lei nº 8.383/91, o qual considera os salários indiretos dedutíveis, tanto que este dispositivo é a matriz legal dos artigos 358 e 622 do RIR/99;
- os valores glosados não podem ser adicionados à base de cálculo da CSLL, por falta de previsão legal;

II – Quanto à Provisão para Devedores Duvidosos, que:

- como instituição financeira, deve constituir a provisão para créditos de liquidação duvidosa, ainda que, para efeitos fiscais, a partir do ano de 1997, não seja mais admitida sua dedução;
- por isso, adicionou no Lalur o valor levado a débito do resultado do exercício e, no período seguinte, excluiu os valores adicionados no período-base anterior;
- havendo o adimplemento do crédito inserido na provisão, ou tendo o crédito adquirido outra configuração, procedia à baixa da provisão constituída, com contrapartida em conta de receitas ou de estorno de despesa, excluindo o mesmo valor no Lalur, por se tratar de apropriação contábil de uma receita não tributável;
- protesta pelo direito de produzir as provas do afirmado, que se encontram na sua escrituração.

Os autos sobem a este Conselho acompanhados de arrolamento de bens.

Este o Relatório.



Processo nº : 10680.012166/00-85
Acórdão nº : 108-07.202

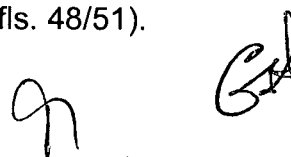
VOTO

Conselheira: TANIA KOETZ MOREIRA, Relatora

O Recurso é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade. Dele conheço.

O primeiro item da autuação trata da glosa de despesas com aluguel de veículos, nos anos-calendário de 1995 e 1996, consideradas indedutíveis porque não necessárias à atividade da pessoa jurídica. Conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, os contratos de locação de veículos são os seguintes:

- a) dois veículos Fiat Tipo 1.6.IE, locados da empresa Cetibrás Veículos Ltda., pelo valor de R\$ 2.500,00 por mês cada um, a serem utilizados pelos diretores (contrato fls. 39/41);
- b) três veículos Mercedes Benz, modelo E-320, a serem utilizados pelos membros do Conselho de Administração, locados da empresa Mecominas Mecanização e Empreendimentos Ltda., pelo valor de R\$ 7.500,00 por mês cada um (contrato fls. 43/47);
- c) cinco veículos Fiat Uno Mille ELX, a serem utilizados pelos dirigentes e funcionários, locados da empresa Mecominas Mecanização e Empreendimentos Ltda., pelo valor de R\$ 2.000,00 por mês cada um (contrato fls. 48/51).



Processo nº : 10680.012166/00-85
Acórdão nº : 108-07.202

As despesas referentes ao quarto contrato de locação, firmado com a empresa Localiza Rent a Car Ltda., foram aceitas no julgamento de primeira instância.

A legislação que rege a matéria era diferente nos anos de 1995 e 1996, que devem, por isso, serem analisados separadamente. Início pelo ano de 1995, antes, portanto, da vigência da Lei nº 9.249/95.

O artigo 242 do RIR/94, principal fundamento do auto de infração, estabelece que são operacionais as despesas necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, exigindo ainda sejam normais e usuais no tipo de transações, operações ou atividades por ela exercidas.

O artigo 73 da Lei nº 8.383/91, consolidado no artigo 297 do RIR/94, invocado pela Recorrente, tratou da denominada "remuneração indireta", assim determinando:

“Art. 74. Integrarão a remuneração dos beneficiários:

I – a contraprestação de arrendamento mercantil ou o **aluguel** ou, quando for o caso, os respectivos encargos de depreciação, atualizados monetariamente até a data do balanço:

a) **de veículo utilizado no transporte de administradores, diretores, gerentes e seus assessores** ou de terceiros em relação à pessoa jurídica;

b) de imóvel cedido para uso de qualquer pessoa dentre as referidas na alínea precedente;

II – as despesas com benefícios e vantagens concedidos pela empresa a administradores, diretores, gerentes e seus assessores, pagos diretamente ou através da contratação de terceiros, tais como:

a) a aquisição de alimentos ou quaisquer outros bens pela utilização pelo beneficiário fora do estabelecimento da empresa;



Processo nº : 10680.012166/00-85
Acórdão nº : 108-07.202

- b) os pagamentos relativos a clubes e assemelhados;
- c) o salário e respectivos encargos sociais de empregados postos à disposição ou cedidos, pela empresa, a administradores, diretores, gerentes e seus assessores ou de terceiros;
- d) a conservação, o custeio e a manutenção dos bens referidos no item I.

§ 1º A empresa identificará os beneficiários das despesas e adicionará aos respectivos salários os valores a elas correspondentes.

§ 2º A inobservância do disposto neste artigo implicará a tributação dos respectivos valores, exclusivamente na fonte, à alíquota de 33% (trinta e três por cento).” (negrito acrescido)

Com a Lei nº 8.981/95, a alíquota passou para 35% (trinta e cinco por cento).

Ao consolidar o dispositivo no Regulamento do Imposto de Renda (art. 297 do RIR/94 e art. 358 do RIR/99), o Poder Executivo acrescentou dois parágrafos:

“Art. 297.

§ 3º Os dispêndios de que trata este artigo terão o seguinte tratamento tributário na pessoa jurídica:

- a) quando pagos a beneficiários identificados e individualizados, poderão ser dedutíveis na apuração do lucro real, observados, quando for o caso, os limites previstos no art. 296;
- b) quando pagos a beneficiários não identificados ou beneficiários identificados e não individualizados, são indedutíveis na apuração do lucro real, inclusive o imposto incidente na fonte de que trata o § 2º.”

97 Gsk

Processo nº : 10680.012166/00-85
Acórdão nº : 108-07.202

A restrição contida na alínea "b" acima reproduzida origina-se do disposto no artigo 247 do mesmo RIR/94 (art. 304 do RIR/99), que trata de pagamentos efetuados a beneficiário não identificado e tem a seguinte redação:

“Art. 247. Não são dedutíveis as importâncias declaradas como pagas ou creditadas a título de comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes, quando não for indicada a operação ou a causa que deu origem ao rendimento e quando o comprovante do pagamento não individualizar o beneficiário do rendimento.”

Não tenho dúvida de que os dispêndios de que aqui se trata, pelo menos os decorrentes dos dois primeiros contratos elencados, deviam integrar a remuneração dos beneficiários para fins de tributação, sujeitando-se, caso contrário, à tributação exclusiva na fonte, nos termos do artigo 74 da Lei nº 8.383/91. A fiscalização, no entanto, não efetuou o lançamento do imposto de renda na fonte, limitando-se à glosa da correspondente despesa, por entendê-la não necessária.

Não comungo do entendimento exposto na d. Decisão recorrida, de que a remuneração indireta seria dedutível desde que tivesse integrado o rendimento do beneficiário. Ao constatar o fisco o descumprimento da disposição contida no § 1º do artigo 74 da Lei nº 8.383/91, caberia efetuar o lançamento de ofício para exigir o imposto na modalidade prevista no seu § 2º, exclusivamente na fonte pela alíquota de 33% (ou 35%, conforme alteração da Lei nº 8.981/95). O fato de a pessoa jurídica não ter recolhido o imposto de fonte e de o fisco ter deixado de efetuar o competente lançamento de ofício para exigí-lo não é causa da indedutibilidade.

Integrando, por disposição expressa da lei, a remuneração do beneficiário, os dispêndios são, em princípio, dedutíveis, como o são as demais parcelas da remuneração. Não o seriam apenas se esbarrassem em outro dispositivo impeditivo, como é o caso do artigo 247 do RIR/94, que veda a dedução de importâncias pagas a título de comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes,

  11

Processo nº : 10680.012166/00-85
Acórdão nº : 108-07.202

quando não identificada à operação que deu causa ao rendimento ou não individualizado o beneficiário.

Os dois primeiros contratos trazidos aos autos, referentes a dois automóveis Fiat Tipo 1.6.IE e a três automóveis Mercedes-Benz, identificavam perfeitamente os dirigentes que se beneficiariam com o uso dos veículos locados (cfe. fls. 41 e 45/47). Não há, portanto, impedimento à dedução da despesa, no ano de 1995. O terceiro contrato (fls. 48/51) refere-se, de forma genérica, a que os veículos destinavam-se "*a serem utilizados a serviço pelos dirigentes e funcionários*". Mesmo assim, tratando-se de veículos mais simples (automóveis Fiat Uno Mille ELX), e não tendo o fisco apontado qualquer indício de sua utilização em atividades particulares, igualmente deve ser admitida a dedução do correspondente dispêndio.

Quanto à Contribuição Social sobre o Lucro, não havia qualquer dispositivo legal que, à época, determinasse a adição de tais dispêndios a sua base de cálculo.

Já no ano de 1996, vigia a Lei nº 9.249/95, que assim dispôs em seu artigo 13:

"Art. 13. Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, são vedadas as seguintes deduções, independentemente do disposto no art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964:

.....

II – das contraprestações de arrendamento mercantil e do aluguel de bens móveis ou imóveis, exceto quando relacionados intrinsecamente com a produção ou comercialização dos bens e serviços;

....." (negrito acrescido)



Processo nº : 10680.012166/00-85
Acórdão nº : 108-07.202

O artigo 47 da Lei nº 4.506/64, citado no *caput* do dispositivo transcrito, é o que dá origem à regra geral de dedutibilidade das despesas operacionais, impondo a condição de que sejam necessárias, usuais e normais na atividade da empresa (artigos 242 do RIR/94 e 299 do RIR/99). Portanto, o artigo 13 da Lei nº 9.249/95 veio restringir aquela regra geral, estabelecendo que as despesas ali arroladas serão indedutíveis, mesmo que atendam às condições de necessidade, normalidade e usualidade.

Por conseguinte, a partir do ano-calendário de 1996, as despesas com aluguel de bens móveis ou imóveis só serão dedutíveis na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL se intrinsecamente relacionadas com a produção ou a comercialização dos bens e serviços. Intrínseco significa o que é próprio a uma pessoa ou coisa, o que lhe está inseparavelmente ligado, o que lhe é inerente, peculiar (v. Aurélio Buarque de Holanda, Novo Dicionário da Língua Portuguesa).

Os veículos locados pela Recorrente não atendem a este requisito, pois evidentemente seu uso não é inerente, peculiar ou inseparavelmente ligado à comercialização dos serviços bancários.

Não procede o argumento da Recorrente de que, não tendo a Lei nº 9.249/95 revogado o artigo 74 da Lei nº 8.383/91, a remuneração indireta continuaria dedutível. O artigo 74 da Lei nº 8.383/91 não trata da dedutibilidade dos pagamentos que relaciona, mas define uma regra de incidência do imposto de renda, ao conceituá-los como remuneração dos beneficiários. Se tal remuneração é dedutível ou não na apuração do lucro real, é questão que deve ser resolvida pelo exame das regras de dedutibilidade. Como se viu, no ano-calendário de 1996, por vedação expressa da Lei nº 9.249/95, os pagamentos efetuados pela Recorrente pela locação dos veículos mencionados não são dedutíveis, seja na determinação do lucro real, seja na determinação da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro.



Processo nº : 10680.012166/00-85
Acórdão nº : 108-07.202

O segundo item da autuação refere-se à falta de adição, ao lucro real do ano-calendário de 1997, da Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa constituída em 31/12/96. O terceiro item também diz respeito a essa provisão, constituída e excluída indevidamente na apuração do lucro real dos anos-calendário de 1997, 1998 e 1999, contrariando as disposições da Lei nº 9.430/96. A Recorrente alega que, como instituição financeira, é obrigada a constituir a provisão, ainda que, para efeitos fiscais, não seja mais dedutível a partir do ano de 1997. Afirma que efetuou a adição, no Lalur, dos valores debitados no resultado do exercício por conta da referida provisão. Afirma também que as exclusões feitas nos anos de 1997 a 1999 resultam do adimplemento de créditos provisionados ou de créditos que adquiriram outra configuração, casos em que procedeu à baixa contábil da provisão, em contrapartida a uma conta de receita ou de estorno de despesa. Assim, procedia à exclusão no Lalur por se tratar de apropriação contábil de uma receita não tributável.

A Recorrente protesta pela juntada de provas do alegado, que se encontrariam na sua escrituração.

Conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal, o autuante examinou todas as contas utilizadas pela pessoa jurídica para o registro da provisão em comento e, para apurar as parcelas objeto da glosa, levou em conta os lançamentos de reversão constatados. As tabelas 1 e 2, integrantes daquele Termo de Verificação, demonstram claramente que os valores glosados já estão reduzidos pelo total das reversões.

Assim sendo, e considerando que a Recorrente não apresenta qualquer elemento de prova do que alega, é de se manter o lançamento, nesta parte.



Processo nº : 10680.012166/00-85
Acórdão nº : 108-07.202

Por todo o exposto, meu voto é no sentido de dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para excluir da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, no ano-calendário de 1995, a parcela de R\$ 546.632,71.

Sala de Sessões – DF, em 06 de novembro de 2002.


TANIA KOETZ MOREIRA

