



MINISTÉRIO DA FAZENDA

..CVGC

Sessão de 03 de dezembro de 1990....

ACÓRDÃO Nº 103-10.884

Recurso nº 94.233 - IRPJ - EXS.: 1985 e 1986
Recorrente SOCIEDADE CONSTRUTORA CIDADELA LTDA.
Recorrid DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM CURITIBA - PR

IRPJ - POSTERGAÇÃO DE IMPOSTO - Operações de Compra e Venda de imóveis. Confirmada a existência de cláusula suspensiva, torna-se indevida a exigência decorrente de postergação de pagamento de imposto não verificada.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SOCIEDADE CONSTRUTORA CIDADELA LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do Relatório e Voto que passam a integrar o presente julgado. Absteve-se de votar o Conselheiro Carlos Emanuel dos Santos Piva (Suplente).

Sala das Sessões-DF., em 3 de dezembro de 1990.

MÁRCIO MACHADO CALDEIRA

PRESIDENTE

BRAZ JANUÁRIO PINTO

RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE: 16 MAI 1991

ZAINITO HOLANDA BRAGA

PROCURADOR DA FAZENDA
NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: FRANCISCO DE PAULA SCHETTINI, ANTONIO PASSOS COSTA DE OLIVEIRA, DÍCLER DE ASSUNÇÃO, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 10980/003.479/87-09
Recurso nº 94.233
Acórdão nº 103-10.884
Recorrente: SOCIEDADE CONSTRUTORA CIDADELA LTDA.

R E L A T Ó R I O

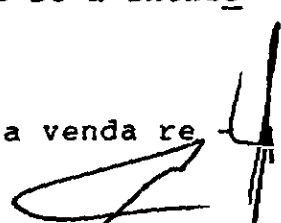
O Contribuinte, Sociedade Construtora Cidadela Ltda., com domicílio em Curitiba (PR), teve o julgamento do seu tempestivo Recurso (fls. 107/128), adiado por Resolução da E. Câmara, de nº 103-0.984, de 14/09/89 (131), para realização de diligência, nos termos do meu voto, às fls. 133, lido em plenário, com o respectivo Relatório de fls. 132, a resposta do Contribuinte ao Termo de Intimação (fls. 137/144), e o Parecer Conclusivo (fls. 144), do Sr. Autuante, autor da diligência.

2. Sobre essa parte remanescente do litígio, relativa à postergação do imposto de renda, o Contribuinte, em síntese, argumentou na Impugnação, após o introdutório invocando os princípios constitucionais que regem o procedimento administrativo do lançamento e que no presente, não foram observados:

a) que os Srs. Autuantes entenderam que houve postergação de pagamento do imposto de renda nos exercícios de 1985 e 1986, com a seguinte fundamentação: 1º) a legislação do IR ordena que o lucro de cada unidade imobiliária seja reconhecido na data de venda, ou quando implementada a condição suspensiva a qual estiver sujeita, mesmo que a operação seja efetuada com respaldo de instrumento de promessa (art. 285, § 2º, do RIR/80);

2º) analisando-se a cópia do contrato padrão utilizado pela fiscalizada nas suas operações, verifica-se a inexistência de condição suspensiva;

3º) entretanto, a empresa ao efetuar a venda re



gistra o seu valor numa conta do passivo, cujo código é 2146-11, sendo reservado um código especial para sub-contas relativas a cada obra, conforme cópia de fls. 150 e 175, do Livro Razão, anexadas como exemplo;

4º) o lucro bruto só é reconhecido, indevidamente, quando ocorre o repasse do financiamento. O saldo dessa conta em 31/3/84, era de Cr\$ 862.990.0990,16 (Diário nº 53, registro nº 10.172-84), valor esse que não foi, mas deveria ser levado ao resultado do exercício, subtraído do custo correspondente;

5º) para reconhecermos na data correta o lucro bruto, apuramos o custo de acordo com a margem bruta existente no período:

Custo total reconhecido	Cr\$ 1.002.153.829 = 37%
Receita total reconhecida	Cr\$ 2.740.674.655

b) que os Srs. Autuantes prosseguindo nos cálculos (fls. 34/36 - lidos em plenário) de transcrição desnecessária, assim procederam em ambos os exercícios;

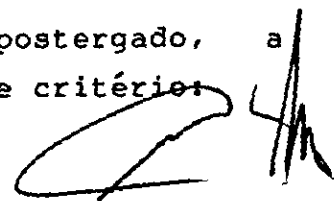
c) que assim pode ser resumido o trabalho fiscal sobre a imaginada postergação:

1º) o lucro das unidades imobiliárias vendidas deve ser reconhecido na data da venda, ou quando implementada a condição suspensiva;

2º) pela análise dos contratos, ao ver dos Auditores, inexistente condição suspensiva;

3º) houve reconhecimento do lucro, na época de repasse do financiamento, fato que ocorreu em exercício posterior;

4º) para determinação do quantum postergado, a Fiscalização adotou o seguinte critério:



- o valor da venda, de acordo com os contratos, foi computado no ano da formalização do contrato;

- o valor do custo da unidade foi apurado, de acordo com a margem bruta inexistente no período;

5º) determinado o montante postergado, sobre ele exige-se imposto, juros e multa de 50% (cinquenta por cento);

d) que esse procedimento é ilegal e arbitrário, por partir de premissas falsas, com resultado errôneo como se provará;

e) que, pela própria análise do Instrumento Particular de Compra e Venda (formulário padrão) trata-se de uma operação de venda a prazo, jamais, à vista;

f) que o preço era assim solvido:

- um pagamento, a título de sinal de negócio, chamada entrada, que poderia ser à vista ou parcelada; e

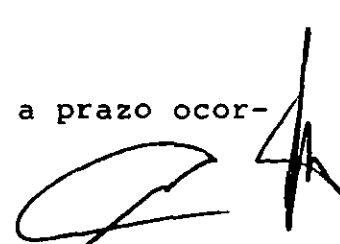
- o pagamento do saldo, mediante liberação de financiamento, que nunca ocorria no ato;

g) que no próprio Termo de Encerramento, os Srs. Autuantes expressamente reconheceram que o repasse dos respectivos financiamentos ocorreu no exercício seguinte;

h) que daí se conclui que:

1º) a venda era a prazo;

2º) o recebimento do saldo da venda a prazo ocorreu no exercício seguinte;



i) que a norma de apuração e tributação do lucro nas atividades imobiliárias, estão bem definidas na IN-SRF-084, de 20/12/79, cujo item 13.2 determina:

"13.2 - Na venda a prazo ou a prestação de unidade concluída, com pagamento restante ou pagamento total contratado para depois do período-base da venda, o lucro bruto apurado poderá para efeito da determinação do lucro real, ser reconhecido nas contas de resultado de cada exercício social proporcionalmente à receita de venda recebida, observadas as normas constantes das divisões do presente subitem".

É a tradicional e reiterada prática contábil e fiscal de oferecer à tributação, os resultados obtidos, somente à medida do seu recebimento. Se assim não fosse, todo o mercado imobiliário teria sucumbido a muito tempo...

a.6) Esta maneira de tributar o resultado das operações imobiliárias, guarda perfeita consonância com o artigo 43 do Código Tributário Nacional, que dispõe, "in verbis":

"Art. 43 - o imposto de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza, tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos".

Na Apelação Cível nº 46.904, Rio de Janeiro - Registro nº 3.074.935, publicada no Diário da Justiça de 30.04.81, o Egrégio Tribunal Federal de Recursos, ao interpretar esse dispositivo legal traçou a seguinte linha mestra:

"Ementa: tributário. IR. Disponibilidade de renda. Inteligência art. 43 do CTN.

A disponibilidade econômica ou jurídica implica a possibilidade de entrega da coisa (arts. 675 e 676 do Código Civil), pressuposto indispensável à interpretação do art. 43 do CTN. Quem apenas possui título de crédito está em condições de vir a possuir renda, mas não possui renda".

Mutatis mutandis, "in casu" sequer há título de crédito, apenas promessa de compra, condicionada à obtenção de financiamento.

Transladada a norma jurídica à situação fá-

tica apresentada, vemos que a disponibilidade econômica ocorreu tão somente com relação à ENTRADA, pois quanto ao SALDO havia uma condição a ser cumprida, ou seja, a obtenção do financiamento.

Portanto, mesmo que, "ad argumentandum" não houve a condição suspensiva, a suposta postergação do tributo só poderia ter ocorrido em relação à ENTRADA e nunca em relação ao total do preço contratado.

O procedimento fiscal, no afã de proteger o que entendem por interesse público, distorce a real natureza do contrato, impingindo-lhe norma de tributação só permissível aos contratos à vista, ou cujo preço tenha sido integralmente recebido no período-base.

Porém, esta é a parte menor do grande equívoco que é o Auto de Infração, neste particular. Data vênia, não fosse este aspecto suficiente para elidir a suposta infração fiscal, poderia dizer-se que o erro anteriormente tratado, é pequeno, em relação ao absurdo de afirmar-se que nos contratos sob exame inexiste condição suspensiva.

Este aspecto será analisado a seguir.

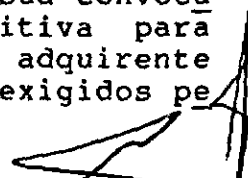
B - DA EXISTÊNCIA DA CONDIÇÃO SUSPENSIVA

b.1) Segundo os autuantes, "Analisando-se as cópias anexas do contrato padrão utilizado pela fiscalização nas suas operações (doc. 10 e 11), verifica-se inexistência de condição suspensiva."

O contrato padrão analisado pelos Srs. Auditores, entre outras, contém as seguintes cláusulas:

"Cláusula Décima Segunda:

Parágrafo Único: Se o COMPRADOR(ES) for recusado pelo Agente Financeiro, por não possuir, à época da assinatura da escritura definitiva a renda familiar mínima exigida, ou por existir contra si (ou contra sua esposa) protestos ou processos judiciais que o caracterize como insolvente, ou impossibilitem a transação, ficará o mesmo obrigado a pagar ao VENDEDOR, de uma só vez o saldo devedor corrigido e os juros contratados, ou no prazo de 5 (cinco) dias a contar de sua convocação para a assinatura definitiva para transferir seus direitos a adquirente que preencha os requisitos exigidos pe



lo Agente Financeiro, sob pena de rescisão do compromisso, que será processada na forma prevista nesta cláusula".

e,

"Cláusula Décima Quarta: POSSE

O imóvel descrito em 03, do Quadro Resumo, objeto do presente somente será entregue ao COMPRADOR(ES) após a lavratura da escritura definitiva e desde que o mesmo esteja em dia com os seus pagamentos e que tenha efetuado o pagamento de todas as despesas contratas".

b.2) Ao ver dos fiscais, tais cláusulas não implicam em condição suspensiva e portanto, não estariam amparadas pelo disposto no item 10 e seus subitens da Instrução Normativa do SRF nº 084 de 20.12.79, que determina:

"10. Efetivação ou Realização de Venda

10.1. Considera-se efetivada ou realizada a venda de uma unidade imobiliária quando contratada a operação de compra e venda, ainda que mediante instrumento de promessa, carta de reserva com princípio de pagamento ou qualquer outro documento represente compromisso, ou quando implementada a condição suspensiva a que estiver sujeita essa venda.

10.2. É suspensiva a condição de subordine a aquisição do direito à verificação ou ocorrência do fato nela previsto, tal como a cláusula que faça a eficácia da operação de compra e venda dependente de financiamento do saldo devedor do preço, ou a que sujeite esse eficácia à liberação de hipoteca que esteja gravando o bem negociado.

10.3. No caso de venda sujeita a condição suspensiva, as quantias recebidas pelo contribuinte, a qualquer título, na fase que anteceder ao implemento da condição, poderão ser contabilizadas em conta de antecipações de clientes, classificável no passivo circulante.

10.4. Uma vez implementada a condição suspensiva convencionada, as quantias antecipadas pelo comprador do imóvel serão convertidas em receita do exercício social da efetivação da venda, com

o consequente reconhecimento do lucro bruto a elas correspondente.

Tratando-se de norma complementar da Lei , nos precisos termos do inciso I, do artigo 100 do Código Tributário Nacional seu cumprimento deve ser observado obrigatoriamente, o que não ocorreu no presente procedimento fiscal."

j) que a condição suspensiva é evidente, pois , caso não ocorra a liberação do financiamento, não haverá transcrição do imóvel, acarretando a rescisão da Promessa de Compra e Venda;

l) que essa condição é a prevista no art. 118 , do Código Civil (transcrito às fls. 58), como suspensiva, que subordina a eficácia do ato, à sua realização;

m) que a obtenção do domínio, eficácia do ato jurídico, só se efetivará após a liberação do financiamento (cláusulas 12ª, § 1º e 14ª);

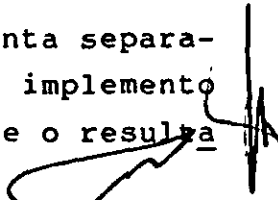
n) que a forma de apuração do lucro postergado não encontra guarida na legislação em vigor, uma vez que não se pode arbitrar resultados quando se aplica as regras do lucro real;

o) que, a propósito, o art. 285 do RIR/80, diz:

"O lucro bruto na venda de cada unidade será apurado e reconhecido quando contratada a venda, ainda que mediante instrumento de promessa, ou quando implementada a condição suspensiva a que estiver sujeita a venda.";

p) que, como visto, o lucro bruto deve ser apurado em relação a cada unidade vendida, não podendo ser utilizado o critério da margem bruta do período, adotado pelo Fisco em desacordo com a lei;

q) que a contabilidade registra em conta separada todos os valores referentes a venda pendentes de implemento de condição suspensiva, apropriando-se no ano seguinte o resulta



do bruto de cada operação realizada, portanto, deveriam os Srs. Auditores demonstrar unidade por unidade (v. art. 285, § 3º, do RIR/80), tanto a receita, como o custo, para chegar-se ao lucro postergado;

r) que a forma escolhida, dada a notória ausência de critério técnico-científico, configura-se em mera presunção, fato que torna nulo o lançamento;

s) que a verdade material, de busca obrigatória pelo Fisco, quando for encontrada demonstrará que o fato suposto pelo Fisco não se coaduna com o fato real;

t) que, relativamente à multa lançada, sua aplicação contraria o próprio PN-CST nº 57/79, item 7 (transcrito às fls. 67/68, devendo, portanto ser excluída de plano);

u) que decorrendo de lei e não de conclusões ou presunções do Fisco, a obrigação tributária, requer seja declarada insubsistente o Auto de Infração, julgando procedente sua Impugnação.

3. Em suas contra-razões, o Sr. Auditor signatário, opinando pela sua procedência, aborda o remanescente questionado na Informação, às fls. 88/91, lidas a seguir.

4. Sobre esse litígio a D. Autoridade a quo assim se manifestou, decidindo pela manutenção da exigência, inclusive de multa aplicada, às fls. 96 a 99, transcritas em inteiro teor:

"IV. Postergação de Pagamento de Imposto de Renda

Da análise das peças dos autos depreende-se que o litígio maior baseia-se na existência ou não, nos contratos-padrão utilizados pela empresa, da cláusula com condição suspensiva.

Apesar do laborioso trabalho da impugnante, tentando provar a condição suspensiva, não lhe assiste razão, senão veja-se: os contratos de compra e venda podem conter cláusulas com condições resolutivas e suspensivas. O descumprimento das primeiras acarreta a rescisão ou cancelamen-

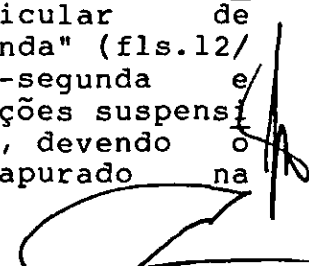
to do contrato, ou seja, resolvem um contrato existente, decorrente do qual houve a transmissão do bem objeto do mesmo, enquanto que até o cumprimento das segundas o contato tem sua execução suspensa, ou seja, o contrato terá vigência após o implemento da condição suspensiva. Tal situação é definida no subitem 10.2 da IN 084/79.

Examinando as cláusulas do contrato-padrão (fls. 12/14) verifica-se:

- a) na cláusula segunda - do preço - está claro e ajustado o montante a ser pago pelo adquirente, sem impor qualquer condição;
- b) a cláusula décima segunda - inadimplência e seu parágrafo único, são de resguardo aos direitos da vendedora, sendo as condições ali especificadas de caráter resolutivo, pois o descumprimento das mesmas acarreta a rescisão ou cancelamento do contrato. Numa análise mais detalhada do referido dispositivo contratual, verifica-se:
 - 1 - a falta de pagamento de qualquer parcela acarreta, de plano, a rescisão do contrato com perda, pelo comprador, das importâncias já pagas;
 - 2 - o parágrafo único da cláusula em exame subordina o cancelamento do contrato à recusa do comprador pelo agente financeiro, sendo que deverá pagar, de uma só vez, o saldo devedor e os juros, ou, no prazo de 05 dias, transferir seus direitos a outro adquirente, aceito pelo agente financeiro, sob pena de rescisão.

Da análise acima, verifica-se, com clareza, que no caso não existe nada que subordine a vigência da promessa de compra e venda, ao cumprimento das referidas cláusulas, uma vez que em qualquer caso o contrato é rescindido, a não ser que o comprador liquide o débito total. Em síntese, o que quer a vendedora é transmitir o bem ao comprador, mediante o recebimento do preço ajustado.

Diante do exposto, conclui-se que as cláusulas constantes do "instrumento particular de contrato de promessa de compra e venda" (fls. 12/14), em especial a segunda, décima-segunda e décima-quarta, não constituem condições suspensivas e sim são condições resolutivas, devendo o resultado das vendas efetuadas ser apurado na



forma da legislação, ou seja, na data da venda ,
conforme o § 3º do art. 285 do RIR/80.

Vale aqui citar os textos legais abaixo, que
versam sobre a ocorrência do fato gerador.

"Art. 116 - Salvo disposição de lei em
contrário, considera-se ocorrido o fato
gerador e existentes os seus efeitos:

I -

II - tratando-se de situação jurídica ,
desde o momento em que esteja defi-
nitivamente constituída, nos ter-
mos de direito aplicável.

Art. 117 - Para os efeitos do inciso II
do artigo anterior e salvo disposição
de lei em contrário, os atos ou negóci-
os jurídicos condicionais reputam-se
perfeitos e acabados:

I - sendo suspensiva a condição, desde
o momento de seu implemento;

II - sendo resolutória a condição, desde
o momento da prática do ato ou da
celebração do negócio."

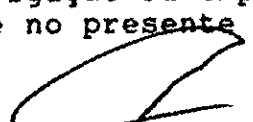
Art. 119 do Código Civil Brasileiro:

"Art. 119 - Se for resolutória a condi-
ção, enquanto esta não se realizar, vi-
gorará o ato jurídico, podendo exercer-
se desde o momento deste o direito por
ele estabelecido; mas, verificada a con-
dição, para todos os efeitos, se extin-
gue o direito a que ela se opõe.

Parágrafo único. A condição resolutiva
pode ser expressa ou tácita, operando ,
no primeiro caso de pleno direito, e
por interpelação judicial, no segundo."

De notar que, no caso de rescisão do contra-
to, as quantias pagas pelo comprador, reverterem em
favor do vendedor, perdendo todo quanto houver pa-
go por conta do preço (cláusula 12ª parte final -
fls. 13).

Desta forma, somente para reforçar a idéi-
de que não há, no caso, cláusula com condição su-
pensiva, é que a legislação, na sua existência
permite a contabilização dos valores recebidos
anteriormente ao implemento da condição, no pas-
so circulante, como espécie de obrigação da emp-
sa com terceiros, o que não ocorre no presente



pois, se o contrato for rescindido, reverterem em favor do vendedor.

Comprovada a inexistência da condição suspensiva, resta verificar a norma legal aplicável para a apuração dos resultados.

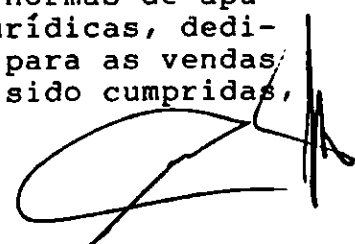
Analisando-se o processo, constata-se que a empresa não preenche os requisitos exigidos pelo art. 287, incisos I a III do RIR/80, que versa sobre as vendas a prazo. Apesar de intimada (docs. fls. 02, 04) a empresa nada apresentou na fase de preparo, tampouco na impugnação, relativamente às unidades vendidas, contabilizadas no passivo circulante, e respectivos custos.

Da leitura do citado artigo 287 depreende-se que se trata de opção da empresa, e que, para se valer dela, necessário se faz observar as suas normas, ou seja, os valores relativos à receita de vendas e os correspondentes custos serão registrados em conta de resultados de exercícios futuros, apurando-se o lucro bruto, o qual será transferido para as contas de resultado proporcionalmente à receita recebida. Verificando-se o balanço patrimonial da empresa (docs. fls. 27v e 31v), nada consta registrado no espaço reservado à apuração de "resultados de exercícios futuros" itens 04/34, 04/36 e 04/38, estando afastada, portanto, a hipótese de opção, pela empresa, de reconhecer o lucro bruto na proporção da receita recebida.

Desta forma enquadra-se, a empresa, nas disposições do § 3º do art. 285 do RIR/80, ou seja, o lucro bruto na venda de cada unidade será apurado e reconhecido quando contratada a venda, face à inexistência de cláusula suspensiva.

Insurge-se a impugnante contra a forma de apuração dos resultados utilizada pelo fisco, afirmando que a contabilidade da empresa permite apurar os custos e receitas exatos de cada obra. No Termo de Encerramento de Fiscalização (fls. 34), consta que ao efetuar a venda, a empresa registra o seu valor numa conta do passivo, sendo reservado um código para cada obra. Não consta que os registros contábeis permitem a apuração do custo de cada obra ou de cada unidade, isoladamente, os quais, certamente teriam sido utilizados no levantamento fiscal.

É de se estranhar que, admitindo-se que a contabilidade da empresa atende às normas de apuração dos resultados das pessoas jurídicas, dedicadas ao ramo de construção civil, para as vendas a prazo, as intimações não tenham sido cumpridas, simplesmente forma ignoradas.



Assim, o procedimento adotado não se trata de arbitramento, na forma dos artigos 399 e 400 do RIR/80 e sim, uma forma de, utilizando-se dos elementos fornecidos pela escrita, determinar a base de cálculo do imposto."

4. Em plênário procedo à leitura integral do Recurso voluntário, às fls. 108/128.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro BRAZ JANUÁRIO PINTO, Relator:

Tomo conhecimento do Recurso, pela sua tempestividade e interposição na forma da lei.

2. No que tange às preliminares arguidas pela defesa na Impugnação, não foram elas objeto de qualquer menção no presente Recurso.

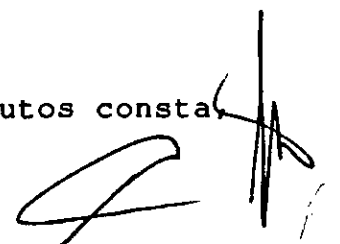
3. No que respeita ao mérito, o lançamento mantido pelo Sr. Delegado tem por principal fundamento a obrigação de o Contribuinte oferecer como receita tributável do exercício, o valor dos imóveis alienados no ano-base, mesmo aqueles sob contratos de promessa de compra e venda, já que tais instrumentos não trouxeram no seu bojo cláusula suspensiva de que trata IN-SRF-084/79. Então, num primeiro momento, a procedência do pedido repousa na impossibilidade de o Contribuinte optar pelo deferimento da receita das vendas contratadas, ainda que não receba, pela inexistência de cláusula contratual suspensiva. O F

acrescenta que, ao contrário do afirmado pela defesa, as cláusulas do modelo de contrato de compra e venda são resolutivas e não suspensivas. Num segundo momento, independentemente da existência de cláusula suspensiva, o Contribuinte, segundo o Fisco, não fazia jus ao diferimento da receita das vendas contradas, por inobservância de requisito estabelecido na referida IN-SRF nº 084/79, que o obriga ao registro do estoque permanente e à contabilização do lucro bruto em conta específica de exercícios futuros. A condição suspensiva, no presente, existe e não é da Promessa de Compra e Venda, mas requisito de venda contratada e ainda não consumada. A promessa consumou-se, a compra e venda, ainda não. Esta está em andamento e aquela em plena eficácia. Assim, de fato, em relação à Promessa de Compra e Venda não existe condição suspensiva, porquanto em plena eficácia. Já em relação ao Contrato de Compra e Venda, do qual a Promessa é um contrato preliminar, a eficácia está por vir, pelo menos quanto a seu efeito principal que é a aquisição do direito de propriedade. A tese do Contribuinte, como visto, está correta em parte, considerando que o Contrato de Compra e Venda não é ainda plenamente eficaz. Não é um contrato, stricto sensu, consumado, de forma que as quantias recebidas de clientes a qualquer título, no caso em exame, antes de implementada a condição suspensiva (obtenção do financiamento pelo SFH), podem ser contabilizadas em conta de antecipações de clientes, classificável no passivo circulante, conforme prevê a IN SRF Nº 84/79, item 10.3. Estando a venda condicionada à cláusula suspensiva ainda não implementada, o segundo fundamento do lançamento também ficou prejudicado, isto porque os valores das vendas contratadas, de Cr\$ 862.990.990,16 e de Cr\$ 2.347.722.137,00, nos respectivos anos-base, ainda não se constituíram em receita da Empresa. O fato, provado nos Autos, de que o Contribuinte escriturara as operações de compra e venda correspondentes às antecipações acima, com inobservância da IN-SRF-Nº.. 084/79, não autoriza a exigência relativa ao imposto considerado postergado, de vez que não houve postergação de imposto.

Isto posto e

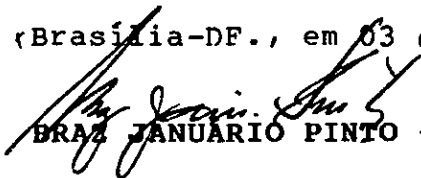
Considerando tudo o mais que dos Autos consta,

v.v.



Dou provimento ao recurso.

(Brasília-DF., em 03 de dezembro de 1990


BRAZ JANUARIO PINTO - RELATOR