



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Lam-5

Processo Nº. : 10980.012742/97-97
Recurso Nº. : 118.102
Matéria : IRPJ e OUTROS - Exs.: 1992 a 1996
Recorrente : CONSTRUTORA GUSTAVO BERMAN LTDA.
Recorrida : DRJ em CURITIBA-PR
Sessão de : 23 de fevereiro de 1999
Acórdão nº. : 107-05.530

PERÍCIA - A perícia se reserva à elucidação de pontos duvidosos que requerem conhecimentos especializados para o deslinde do litígio, não se justificando quando o fato puder ser demonstrado pela juntada de documentos.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NORMAS PROCESSUAIS - AÇÃO JUDICIAL E ADMINISTRATIVA CONCOMITANTES - IMPOSSIBILIDADE - A busca da tutela jurisdicional do Poder Judiciário, antes ou depois do lançamento "ex officio", enseja renúncia ao litígio administrativo e impede a apreciação das razões de mérito, por parte da autoridade administrativa, tornando-se definitiva a exigência tributária nesta esfera.

IRPJ - RESERVA DE REAVALIAÇÃO REALIZADA - ADIÇÃO AO LUCRO REAL - CORREÇÃO MONETÁRIA - IMPROCEDÊNCIA - O valor a ser oferecido à tributação em razão da realização de reserva de reavaliação é o valor da mesma na data em que ocorrer a sua realização.

IRPJ - DIFERENÇA DE CORREÇÃO MONETÁRIA DE BALANÇO - FORMAÇÃO DE RESERVA OCULTA - ADMISSIBILIDADE - O ajuste ao lucro líquido em função da correção monetária de balanço (imóveis em estoque), com o efeito no resultado tributável, autoriza ao contribuinte a formar, no patrimônio líquido, a reserva oculta gerando, a partir do exercício financeiro subsequente, diferencial de correção monetária.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - AÇÃO JUDICIAL E ADMINISTRATIVA CONCOMITANTES - LANÇAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO - DESCABIMENTO - Conforme disposto no artigo 63 da Lei nº 9.430/96 e normatizado através do ADN COSIT nº 01/97, é indevido o lançamento da multa de ofício nos casos de lançamento de ofício destinado a prevenir a decadência, cuja exigibilidade houver sido suspensa tendo em vista a busca da proteção do Poder Judiciário.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - DECORRÊNCIA - Em se tratando de contribuição lançada com base nos mesmos fatos apurados no

Processo nº. : 10980.012742/97-97
Acórdão nº. : 107-05.530

processo referente ao Imposto de Renda, o lançamento para sua cobrança é reflexivo e, assim, a decisão de mérito prolatada naqueles autos constitui prejudgado na decisão da exigência relativa a Contribuição Social.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CONSTRUTORA GUSTAVO BERMAN LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR o pedido de diligência e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ
PRESIDENTE


PAULO ROBERTO CORTEZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 17 MAI 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ, NATANAEL MARTINS, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, MARIA DO CARMO SOARES RODRIGUES DE CARVALHO e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

Processo nº. : 10980.012742/97-97
Acórdão nº. : 107-05.530

Recurso nº. : 118.102
Recorrente : CONSTRUTORA GUSTAVO BERMAN LTDA.

RELATÓRIO

CONSTRUTORA GUSTAVO BERMAN LTDA., já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 426/444, da decisão prolatada às fls. 415/422, da lavra da Sra. Delegada da Receita Federal de Julgamento em Curitiba - PR, que julgou procedentes os lançamentos consubstanciados nos autos de infração de IRPJ (fls. 302) e Contribuição Social sobre o Lucro (fls. 312).

As irregularidades detectadas pela fiscalização que deram origem ao lançamento de ofício tratam de omissão de receita de correção monetária de balanço e adição a menor na apuração do lucro real, da reavaliação efetuada nos imóveis em estoque.

Inaugurando a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com protocolização da peça impugnativa de fls. 323/334, em 10/11/97, seguiu-se a decisão proferida pela autoridade julgadora monocrática, cuja ementa tem a seguinte redação:

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - *Períodos de apuração 12/92, 01/93 a 07/93, 12/94, 12/95 e 12/96.*

AÇÃO JUDICIAL - *A existência de ação judicial em nome da interessada, importa em renúncia às instâncias administrativas (ADN COSIT nº 3/96).*

DILIGÊNCIA OU PERÍCIA - *Versando sobre fatos objeto do lançamento e que se consideram esclarecidos, é de se indeferir o pedido, por serem considerados prescindíveis.*

Processo nº. : 10980.012742/97-97
Acórdão nº. : 107-05.530

RESERVA OCULTA - Não há que se cogitar da reserva oculta, quando não se transportou o saldo existente em 12/92, para cômputo do custo dos imóveis relativos aos períodos de apuração mensal de 1993.

ADIÇÃO DA RESERVA DE REAVALIAÇÃO - Todos os valores que devam ser computados na determinação do lucro real de período-base futuro, bem como os que por sua natureza e origem estão sujeitos à correção monetária, são corrigidos monetariamente até o balanço do período-base em que ocorrer a respectiva adição, exclusão ou compensação.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - Períodos de apuração 12/92, 01/93 a 06/93 e 12/94.

LANÇAMENTO REFLEXIVO - Confirmado o lançamento de IRPJ, igual sorte deve ser dada à exigência de Contribuição Social quando as irregularidades que lhes deram causa forem as mesmas.

LANÇAMENTOS PROCEDENTES”.

Ciente da decisão de primeira instância em 16/04/98 (A.R. fls. 425), a contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 426/444, protocolo de 18/05/98, onde argúi em síntese, o seguinte:

- a) com respeito a matéria “*sub judice*”, o próprio ato COSIT 3/96, citado na decisão, põe em evidência a possibilidade de o objeto da ação fiscal ser diferente do da ação judicial e, em razão disso, não poder haver a negativa do prosseguimento do recurso administrativo, por inteiro;
- b) que a exigência fiscal não pode ser decomposta como pretende a decisão recorrida. Se cabível ou não a correção monetária é uma situação. A outra, íntima e inafastavelmente ligada, é relacionada com a exata mensuração do tributo devido, se afirmativa a

primeira questão. Ou seja, declarada que seja pelo Poder Judiciário que a correção monetária dos imóveis em estoque deve, no caso, ser procedida, os demais pontos terão que ser resolvidos em que instância? Não em juízo, evidentemente, pois a matéria ali não foi tratada;

- c) que, admitindo-se, para argumentar, pudesse prosperar a cobrança, neste ponto, a maior base de cálculo do imposto de renda leva forçosamente ao reconhecimento de um patrimônio líquido que se forma à margem da escrituração e que deve ser levado em conta nos períodos seguintes. O ponto fundamental é o de que a correção monetária do primeiro período, que compõe a base de cálculo do tributo e cuja tributação está sendo exigida, naturalmente não foi contabilizada, o que a recorrente não afirmou em momento algum. Então como fazer constar dos mapas e da contabilidade? Sem dúvida nenhuma, é o valor encontrado à margem da contabilidade que sofre a tributação. Vale dizer, equipara-se pela tributação exigida pelo fisco, aos valores que a escrita continha. O contrário, isto é, a não aceitação representaria uma locupletação em favor da Fazenda;
- d) quanto à denegação do pedido de perícia, deve-se levar em conta os seguintes aspectos: 1) a matéria, em si, está submetida à apreciação judicial, o que não ocorreu, em definitivo, até o presente momento; 2) a recorrente não procedeu à correção monetária dos estoques, conforme constatou o fisco, e claro, não contabilizou qualquer valor; 3) logo, não havia qualquer mapa, demonstrativo ou controle disponível, no início da ação fiscal, sendo que os mapas que serviram de base para a tributação alvejada foram elaborados por intimação dos autuantes; 4) o trabalho fiscal não cumpriu as determinações legais, posto que não exauriu as etapas de verificação dos exercícios seguintes,

Processo nº. : 10980.012742/97-97
Acórdão nº. : 107-05.530

cujos resultados, frente às suas conclusões, modificam-se (PN 02/96);

- e) que, admitir-se a exigência da multa de ofício e dos juros de mora, nesta fase, é inconciliável com o princípio de direito de acesso ao judiciário;
- f) que, nos termos do artigo 28 da Lei nº 7799/89 e da IN nº 28/78, as adições e baixas dos bens, ocorridas no curso do mesmo exercício fiscal, não têm correção monetária, pois a legislação fiscal só manda corrigir monetariamente os valores que devam influenciar nos resultados de períodos-base futuros. Assim, se dá, por exemplo, com as multas indedutíveis, excessos de retiradas etc., que, embora ocorram ao longo do período-base, são registrados na parte A do LALUR e oferecidos à tributação ao final do período-base, sem correção nenhuma. Para resolver esta distorção, a lei deveria, como já o fez para outros casos, determinar que as adições, exclusões ou compensações ocorridas no curso do período fossem corrigidas monetariamente desde logo. No caso concreto, a reavaliação efetuada pela empresa foi desde logo oferecida à tributação, na parte A do LALUR, no mesmo momento da alienação dos ativos reavaliados, em obediência aos termos estritos da legislação vigente (fatos incontroversos). A circunstância de, no caso concreto, a situação ser favorável ao contribuinte já que o descompasso de correção monetária lhe favoreceu, não é razão bastante para, à margem da lei, corrigir a distorção então existente, sobretudo se ter em mente ser o princípio da legalidade garantia do contribuinte contra o Estado, de sorte a impedi-lo, senão pela via da Lei, de cobrar tributos indevidos, ainda que a pretexto de correção de distorções criadas em face da inflação;



Processo nº. : 10980.012742/97-97
Acórdão nº. : 107-05.530

g) que, em janeiro de 1994, quando procedeu à reavaliação dos imóveis em estoque a preços de mercado, o custo contábil passou a ser esse novo, trazidos pelos laudos de avaliação, que, à toda evidência, encampava a correção não efetuada pelos coeficientes oficiais, tendo a contabilidade registrado adequadamente a situação. Os autuantes nada opuseram a isso, apenas reclamando da correção da reserva até o final do período, afirmando expressamente no Termo de Encerramento da Ação Fiscal, item 2, *“é de observar também que o valor da reavaliação dos imóveis em estoque foi utilizado como custo, o qual também foi corrigido no decorrer do ano”*.



É o Relatório.



Processo nº. : 10980.012742/97-97
Acórdão nº. : 107-05.530

VOTO

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ, Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Tratam os autos de matérias que, embora possuam a mesma origem, ou seja, correção monetária de balanço, devem ser examinadas separadamente, conforme veremos a seguir.

Inicialmente, entendo que a realização da perícia solicitada pela recorrente é desnecessária para o deslinde da contestação em julgamento. Na presente lide discute-se matéria incontroversa, enquanto que a investigação pericial se reserva à elucidação de pontos duvidosos que requerem conhecimentos especializados para o desenredo da questão, não se justificando quando o fato puder ser demonstrado pela juntada de documentos.

Quanto ao mérito, o voto segue a mesma ordem das matérias discutidas no auto de infração.

- CORREÇÃO MONETÁRIA DE IMÓVEIS EM ESTOQUE

A infração encontra-se assim descrita na peça básica da autuação:

**"CORREÇÃO MONETÁRIA
IMÓVEIS EM ESTOQUE / INSUFICIÊNCIA DE C. M.
CORREÇÃO DE IMÓVEIS EM ESTOQUE**

Omissão de receita de correção monetária decorrente da correção efetuada a menor que o devido sobre os imóveis em estoque, conforme demonstrativos em anexo.

Processo nº. : 10980.012742/97-97
Acórdão nº. : 107-05.530

ENQUADRAMENTO LEGAL: Artigos 4º, inciso I, alínea "b"; 10; 15; 16 e 19 da Lei nº 7.799/89 e artigos 347, 348 e 356 do RIR/80."

No presente item, a recorrente é parte na ação judicial (Mandado de Segurança nº 92.0017201-6, fls.403/414), impetrada pelo Sindicato da Indústria da Construção Civil do Estado do Paraná – SINDUSCOM e ADEMI – Associação dos Dirigentes de Empresas do Mercado Imobiliário do Paraná, junto à 1ª Vara da Justiça Federal em Curitiba em que, de acordo com a cópia de extrato do processo judicial de fls. 413, em 22/12/92, não foi concedida a liminar. Em 06/01/93 foi concedida a segurança, sendo que no dia 02/09/93, foi prolatada a sentença de primeira instância, na qual foi negada a segurança e cassada a liminar. Posteriormente, em 28/03/94, o processo foi encaminhado ao TRF – 4ª, para julgamento do agravo de instrumento, onde permanece até a presente data.

Dessa forma, tendo a contribuinte ingressado com ação perante o Poder Judiciário discutindo especificamente matéria de mérito objeto do auto de infração, nesse particular, houve concomitância na defesa, tendo a contribuinte procedido a busca da tutela do Poder Judiciário, bem como o recurso à instância administrativa.

A opção da discussão da matéria perante o Poder Judiciário foi da recorrente, e o auto de infração lavrado, fundamentalmente, objetivou a constituição dos créditos tributários como medida preventiva dos efeitos da decadência.

Cabe citar aqui, parte do parecer de autoria do Procurador da Fazenda Nacional, Dr. Pedrylvio Francisco Guimarães Ferreira:

"Todavia, nenhum dispositivo legal ou princípio processual permite a discussão paralela da mesma matéria em instâncias diversas, sejam elas administrativas ou judiciais ou uma de cada natureza."

Processo nº. : 10980.012742/97-97
Acórdão nº. : 107-05.530

Outrossim, pela sistemática constitucional, o ato administrativo está sujeito ao controle do Poder Judiciário, sendo este último, em relação ao primeiro, instância superior e autônoma. SUPERIOR, porque pode rever, para cassar ou anular, o ato administrativo; AUTÔNOMA, porque a parte não está obrigada a percorrer, antes, as instâncias administrativas, para ingressar em Juízo. Pode fazê-lo diretamente.”

No mesmo sentido o Sub-procurador Geral da Fazenda Nacional, Dr. Cid Heráclito de Queiróz, assim pronunciou:

“11. Nessas condições, havendo fase litigiosa instaurada – inerente a jurisdição administrativa -, pela impugnação da exigência (recurso latu sensu), seguida, ou mesmo antecedida, de propositura de ação judicial, pelo contribuinte, contra a Fazenda, objetivando, por qualquer modalidade processual – ordenatória, declaratória ou de outro rito – a anulação do crédito tributário, o processo administrativo fiscal deve ter prosseguimento – exceto na hipótese de mandado de segurança ou medida liminar, específico – até a instância da Dívida Ativa, com decisão formal recorrida, sem que o recurso (latu sensu) seja conhecido, eis que dele terá desistido o contribuinte, ao optar pela via judicial.”

No caso em tela, o contribuinte ingressou com ação judicial antes da feitura do lançamento de ofício. Por seu turno, a Autoridade Fiscal, com o intuito de salvaguardar os interesses da Fazenda Nacional, constituiu o crédito tributário.

Trata-se de ações simultâneas para julgamento do mesmo mérito, verificando-se, do exposto, que a contribuinte fez sua opção, escolhendo a esfera judiciária para discutir o mérito existente no presente processo.



Processo nº. : 10980.012742/97-97
Acórdão nº. : 107-05.530

Sem préstimo seria o julgamento deste Colegiado, uma vez que a decisão final, aquela prolatada pelo Poder Judiciário, é autônoma e superior. O julgado do Poder Judiciário sobrevém à decisão proferida neste Conselho de Contribuintes. Se houverem ações simultâneas e as decisões forem divergentes a sentença proferida pelo Poder Judiciário será definitiva.

Por seu turno, na Lei nº 6.830, de 22/09/80, que dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, o parágrafo único do artigo 38 igualmente prescreveu:

“Art. 8 - A discussão judicial da dívida ativa da Fazenda Pública só é admissível em execução, na forma desta lei, salvo as hipóteses de mandado de segurança, ação de repetição de indébito ou ação anulatória de ato declarativo, esta procedida de depósito preparatório do valor do débito monetariamente corrigido e acrescido dos juros e multa de mora e demais encargos.

Parágrafo único - A propositura, pelo contribuinte, da ação prevista neste artigo importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto.”

Não teria sentido que o Colegiado se manifestasse sobre assunto já disciplinado pelo Poder Judiciário, posto que qualquer que seja a sua decisão prevalecerá sempre o que for decidido por aquele Poder.

Dessa forma, a solução da pendência foi transferida da esfera administrativa para a judicial, instância superior e autônoma, que decidirá o litígio com grau de definitividade.

Assim, a Administração deixa de ser o órgão ativo do Estado e passa a ser parte na contenda judicial; não será mais ela quem aplicará o Direito, mas o Judiciário ao compor a lide.

Processo nº. : 10980.012742/97-97
Acórdão nº. : 107-05.530

Não obstante, conclui-se que, se o contribuinte recorre ao Conselho após o ingresso no Judiciário, esse recurso sequer poderá ser conhecido por falta de fundamento legal para sua interposição, já que a própria lei estabelece a renúncia do contribuinte ao recurso administrativo. Se interposto antes de ingressar na Justiça, a lei decreta a desistência do mesmo, nada restando ao Conselho apreciar.

Sobre a aplicabilidade da multa de ofício, por época da lavratura do auto de infração, a contribuinte se encontrava sob a tutela do Poder Judiciário, pois ainda pendente o recurso de Agravo de Instrumento.

Mas, mesmo que se admita que a liminar concedida pelo Poder Judiciário, por si só, não fosse o bastante para afastar as multas lavradas, deve-se levar em conta que, após o advento da Lei nº 9.430/96, a questão não merece mais divergências.

Com efeito, dispõe a Lei nº 9.430/96:

"Art. 63 - Não caberá lançamento de multa de ofício na constituição do crédito tributário destinada a prevenir a decadência relativos aos tributos e contribuições de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensão na forma do inciso IV do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1.966.

§ 1º - O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

§ 2º - A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição."

Processo nº. : 10980.012742/97-97
Acórdão nº. : 107-05.530

Incabível, portanto, a exigência da multa de ofício constante no auto de infração.

Com respeito aos juros moratórios exigidos no auto de infração, entendo serem devidos, pois a contribuinte ao apelar para o Poder Judiciário para questionar a legalidade das antecipações do imposto de renda, deveria ter efetuado o depósito judicial do montante questionado. Em não o fazendo, sujeitou-se à cobrança dos juros de mora no período compreendido entre o vencimento das parcelas de antecipação e o efetivo recolhimento das quotas do imposto.

- RESERVA DE REAVALIAÇÃO TRIBUTADA A MENOR

**“AJUSTES DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO
ADIÇÕES
ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO LUCRO
REAL**

Adição a menor da reavaliação efetuada indevidamente nos imóveis em estoque da empresa em 03/01/94, no valor de CR\$ 7.313.437.239,02, sendo que esta reserva de reavaliação foi corrigida no decorrer do ano, gerando despesa de correção monetária, cujo valor atualizado importou em R\$ 25.776.390,07, sendo que foi adicionado ao Lucro Real somente o valor de R\$ 2.659.431,00, quando deveria ter sido adicionado o valor atualizado para evitar a distorção ocorrida no resultado da empresa como veremos a seguir. A empresa ainda, em 30/12/94, incorporou ao capital o montante atualizado da reserva de reavaliação. Tal procedimento de correção monetária distorceu os resultados da empresa, tendo em vista que além de aumentar o custo dos imóveis em estoque em R\$ 25.776.390,07, gerou despesa de correção monetária no valor de R\$ 23.116.959,07 (devido a correção da reserva formada em 03/01/94).

Processo nº. : 10980.012742/97-97
Acórdão nº. : 107-05.530

Verifica-se, então, que a empresa efetuou a adição da reavaliação em valores originais, equivalente a R\$ 2.659.431,00, enquanto aumentou o custo dos imóveis em estoque em R\$ 25.776.390,07, e ainda lançou despesa de correção monetária da citada reserva no valor de R\$ 23.116.959,07. Assim sendo, a empresa deixou de adicionar ao lucro líquido o valor de R\$ 23.116.959,07.

O presente lançamento, que adiciona de ofício o valor de R\$ 23.116.959,07, tem o condão de corrigir a distorção no resultado da empresa em 31/12/94.

ENQUADRAMENTO LEGAL: Artigos 394, 395, parágrafo único do RIR/94. Artigo 3º, parágrafo único da Lei nº 7.799/89."

Logo a seguir, no Termo de Encerramento de Ação Fiscal (fls. 318), afirmam o seguinte:

"2) Adição a menor ao lucro líquido da Reserva de Reavaliação, efetuada em 03/01/94, sendo que a reserva de reavaliação foi corrigida até 31/12/94, gerando despesa de correção monetária e a adição foi efetuada no resultado apurado em 31/12/94, mas pelo valor original em 03/01/94. É de se observar também que o valor da reavaliação dos imóveis em estoque foi utilizado como custo, o qual também foi corrigido no decorrer do ano. Tal artifício utilizado gerou distorção no resultado da empresa, contrariando frontalmente o estabelecido na Lei 7.799/89, art. 3º, parágrafo único."

Como visto acima, a recorrente constituiu uma reserva prevista em lei, registrando normalmente em seus registros contábeis, o crédito na conta de Reserva de Reavaliação, grupo do Patrimônio Líquido, tendo como contrapartida a débito de custo dos imóveis em estoque. Em ambas as contas, conforme afirmar os próprios autuantes, a empresa reconheceu os efeitos inflacionários, por conseguinte,

Processo nº. : 10980.012742/97-97
Acórdão nº. : 107-05.530

inexistiu repercussão no resultado do exercício, pois os valores eliminam-se reciprocamente.

Dessa forma, chega-se a conclusão, de forma inquestionável, de que os efeitos da correção monetária não influíram no resultado contábil. Por outro lado, a adição ao custo dos imóveis em estoque do valor original da reavaliação também resultou estéril, pois o mesmo foi adicionado ao valor tributável via LALUR.

Na escrituração comercial, a reavaliação de bens deve ser contabilizada a débito da conta do ativo reavaliado e a crédito da conta de reserva de reavaliação, no grupo do patrimônio líquido. Por ocasião da realização dos bens reavaliados – que pode ocorrer pela depreciação, baixa, alienação, perecimento etc. – a reserva de reavaliação será realizada, via LALUR, isto é, será adicionada ao lucro líquido (parte “A”) , na apuração do lucro real. Caso a realização da reserva (baixa dos bens reavaliados) venha a ocorrer em exercícios futuros, o montante adicionado ao custo dos bens será controlado na parte “B” do LALUR, devendo ser corrigido monetariamente ao término de cada período-base, até o exercício em que ocorrer a baixa dos bens.

Os artigos 394 e 395 do RIR/94, que deram base legal ao lançamento estabelecem o seguinte:

Art. 394 - Para efeito de determinar o lucro real, a correção monetária das demonstrações financeiras será efetuada de acordo com as normas deste Capítulo.

Parágrafo único. A correção monetária de que trata este artigo será efetuada com base na Unidade Fiscal de Referência - UFIR diária (Lei nº 8.383/91, arts. 1º e 48).

Art. 395 - A correção monetária das demonstrações financeiras tem por objetivo expressar, em valores reais,

Processo nº. : 10980.012742/97-97
Acórdão nº. : 107-05.530

os elementos patrimoniais e a base de cálculo do imposto de renda de cada período-base (Lei nº 7.799/89, art. 3º).

Parágrafo único. Não será admitido à pessoa jurídica utilizar procedimentos de correção monetária das demonstrações financeiras que descaracterizem os seus resultados, com a finalidade de reduzir a base de cálculo do imposto ou de postergar o seu pagamento (Lei nº 7.799/89, art. 3º, parágrafo único).

O aspecto crucial da pendência limita-se na verificação do quantum a ser incluído no lucro tributável, originado na reavaliação de imóveis em estoque, se o valor original da referida reavaliação realizada em 03.01.94, a qual foi adicionada ao LALUR nessa mesma data, aí permanecendo até o encerramento do período-base (31.12.94), sem a inclusão dos efeitos inflacionários, ou o seu valor corrigido até a data do balanço.

Na espécie, a empresa efetuou, em 03/01/94, a reavaliação dos imóveis em estoque, tendo registrado a débito da conta que representa o custo dos imóveis, tendo como contrapartida a conta de reserva de reavaliação do patrimônio líquido.

Concomitantemente adicionou diretamente na parte "A" do LALUR, também em 03/01/94, o valor da reserva constituída (pelo valor original), ali permanecendo até o encerramento do período-base.

Nessa mesma data, o valor da referida reserva foi transferido para a conta de reserva de aumento de capital.

Ressalte-se que a realização da reserva de reavaliação constituída pela empresa se deu pela sua utilização para o aumento de capital, durante o próprio ano de 1.994. Fato esse expressamente reconhecido e não

Processo nº. : 10980.012742/97-97
Acórdão nº. : 107-05.530

contestado nem pela Fiscalização, nem pela autoridade julgadora de primeira instância.

Destaque-se o que consigna o Auto de Infração: *"A empresa ainda, em 30/12/94, incorporou ao capital o montante atualizado da reserva de reavaliação".*

Por seu turno, o artigo 383, do RIR/94, dispõe que:

"Art. 383 – O valor da reserva referida no artigo anterior será computado na determinação do lucro real:

I – no período-base em que for utilizado para aumento do capital social, no montante capitalizado, ressalvado o disposto no artigo seguinte;

II – em cada período-base, no montante do aumento do valor dos bens reavaliados que tenha sido realizado no período, inclusive mediante:

- a) alienação, sob qualquer forma;*
- b) depreciação, amortização ou exaustão;*
- c) baixa por perecimento;*
- d) transferência do ativo permanente para o ativo circulante ou realizável a longo prazo."*

Dessa forma, a realização da reserva e a conseqüente obrigação legal de sua tributação teriam ocorrido pela sua utilização em aumento de capital – inciso I, do art. 383, excluindo-se, pois, a concretização da hipótese do inciso II. Se houve a realização por uma causa, não pode, novamente, ocorrer pela outra, uma vez que se constituem em situações excludentes uma da outra.

Por outro lado, o Parecer Normativo CST nº 27/81, veio colocar uma pá de cal sobre o assunto ao estabelecer que:

Processo nº. : 10980.012742/97-97
Acórdão nº. : 107-05.530

*.....

REQUISITOS PARA QUE A RESERVA SEJA TRIBUTADA SOMENTE NA REALIZAÇÃO

3. Inicialmente, cumpre notar que a contrapartida do aumento de valor de bens do ativo permanente, em virtude de nova avaliação baseada em laudo nos termos do artigo 8º da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, não será computada no lucro real enquanto mantida em conta de reserva de reavaliação e desde que (art. 326, §§ 1º, 2º e 4º do RIR/80): (grifei)

.....omissis.....

5.4 – É conveniente ressaltar, ainda, que não somente na capitalização ocorrerá a tributação da reserva. Conforme decorre do explicitado no item 3 deste parecer, qualquer procedimento que implique baixar, na escrituração comercial, o valor da reserva constituída, importará em cômputo do valor respectivo na determinação do lucro real. (grifei)

Isto posto, fica claro que efetivamente ocorreu a realização da reserva na mesma data da sua constituição, pois, após a escrituração na conta de reserva de reavaliação, houve a transferência do saldo para a conta de futuro aumento de capital, o qual veio a ocorrer ainda no decurso do período-base.

Registre-se também, que a contribuinte adicionou na mesma data, na parte "A" do LALUR, o valor da referida reserva, sob o rótulo de realização da mesma.

Portanto, tendo ocorrido a realização da reserva em decorrência da baixa contábil da conta de reserva de reavaliação, em 03/01/94, tornou-se necessária a tributação da mesma, via lucro real, o que efetivamente foi feito, de acordo com as regras então vigentes, que determinavam a sua escrituração na parte

Processo nº. : 10980.012742/97-97
Acórdão nº. : 107-05.530

“A” do LALUR, na qual deveriam ser feitos os ajustes do lucro líquido, e que não estava sujeito à correção monetária de balanço.

Na verdade, não havia determinação legal para tal correção. Ficou um vácuo na legislação tributária, pois a Lei nº 7.799/89, invocada como único fundamento da tributação só exigia a correção monetária dos valores lançados na parte “B” do LALUR. Poderia o legislador ter, igualmente, previsto a correção na parte “A”, mas não o fez. Somente com o advento da Lei nº 8.981/95 é que tal aconteceu, através do artigo 28, a qual, todavia, não se aplica ao presente caso, por ser posterior ao fato gerador apontado na peça básica.

A Lei nº 7.799, de 10 de julho de 1989, em seu artigo 28, estabeleceu normas para a correção monetária dos valores registrados no LALUR:

“Art. 28 - Os valores que devam ser computados na determinação do lucro real de período-base futuro, registrados no Livro de Apuração do Lucro Real, serão corrigidos monetariamente até o balanço do período-base em que ocorrer a respectiva adição, exclusão ou compensação.”

Assim, as adições, baixas e exclusões, quando ocorridas durante o curso do próprio período-base, não sofrem a incidência da correção monetária, pois devem ser registradas na parte “A” do LALUR, sendo oferecidas à tributação ao final do período, pelo seu valor original.

Por outro lado, verifica-se, em função dos princípios contábeis, que a realização da reserva de reavaliação ocorre não no encerramento do período-base de tributação, mas, sim, no momento em que ocorre o fato econômico determinante de sua realização, ou seja, no momento em que ocorre a depreciação (ou a baixa) do bem, a qual pode ser registrada mensalmente, anualmente, ou de acordo com os critérios utilizados pela empresa.

Processo nº. : 10980.012742/97-97
Acórdão nº. : 107-05.530

Outrossim, a Lei nº 7.799/89, ao impor a necessidade de correção monetária de valores na determinação do lucro real, o fez somente em relação aos valores controlados na parte B do Lalur (prejuízos fiscais, lucro inflacionário, receitas diferidas, depreciação acelerada incentivada etc.), o que não é o caso dos autos, que requer ajustes tão somente na parte A do Lalur.

Esta Câmara apreciou matéria idêntica, através do Acórdão nº 107-03.966, em Sessão de 19/03/97, do ilustre Relator Dr. Natanael Martins, de onde se extrai o seguinte:

“No plano contábil, em razão dos princípios que norteiam a contabilidade, a realização da reserva de reavaliação se verifica não no encerramento do período-base de tributação mas, sim, no momento em que o fato econômico, determinante de sua realização, se verifica; no caso concreto, vale dizer, no momento em que a alienação do bem se deu.

Outro não é a opinião de Sérgio de Iudícibus, Eliseu Martins e Ernesto Rubens Gelbcke:

‘Esse valor adicionado ao Patrimônio Líquido precisa ser transferido da Reserva de Reavaliação para a conta de lucros ou prejuízos acumulados, à medida que o ativo reavaliado for sendo realizado mediante depreciação, amortização, exaustão, alienação, baixa etc’. (Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações, ed. Atlas, 4ª ed. pg. 492).

.....
.....
De outra parte, a Lei 7799/89, ao impor a necessidade de correção monetária de valores na determinação do lucro real o fez apenas em relação aos valores controlados na parte B do Lalur

Processo nº. : 10980.012742/97-97
Acórdão nº. : 107-05.530

(prejuízos fiscais, lucro inflacionário, receitas diferidas, depreciação acelerada incentivada etc), o que não é o caso dos autos, que reclama ajustes tão somente na parte A do Lalur.

Ao tempo da realização da reserva de reavaliação em questão não havia, portanto, norma que expressamente obrigasse a recorrente a oferecer à tributação o montante da reserva de reavaliação corrigida monetariamente, tanto quanto não havia regra para os demais ajustes feitos na parte A do Lalur (v.g., multas e despesas não dedutíveis, excesso de retiradas de administradores, gratificação a administradores etc.).

Na verdade, o legislador, atendo à circunstância de que ainda não havia uma perfeita harmonia entre o lucro contábil e o lucro real em termos de correção monetária de balanço, na Lei 8981/95, introduziu um dispositivo que eliminou o descompasso então existente, vazado nos seguintes termos:

'Art. 38 - Os valores que devam ser computados na determinação do lucro real, serão atualizados monetariamente até a data em que ocorrer a respectiva adição, exclusão ou compensação, com base no índice utilizado para correção das demonstrações financeiras'.

Fazendo algumas considerações a propósito dessa lei, especialmente de seu artigo 38, anotamos:

'Ou seja, além dos valores constantes na parte B do livro de Apuração do Lucro Real (Lalur), que já eram objeto de correção monetária (Lei 7.799/89, art. 28), doravante todas as receitas e despesas que devam ser computadas na determinação do lucro real, ainda que relativas ao próprio período-base de tributação, devem ser atualizadas monetariamente pela mesma sistemática aplicável à CMB.

Note-se que esses ajustes de correção monetária são meramente fiscais, isto é, feitos à margem da CMB das demonstrações

Processo nº. : 10980.012742/97-97
Acórdão nº. : 107-05.530

financeiras. Objetivam, na apuração do lucro real, expressar em termos de moeda constante, os valores das adições exclusões ou compensações, de sorte que o tributo devido seja equivalente àquele que se teria em ambiente não inflacionário.

Esta nova regra, para contribuintes que tenham apenas exclusões ou compensações a realizar, ou em que estas se mostrem em montante superior ao das adições, sem sombra de dúvida se mostra vantajosa, pois protege o contribuinte dos efeitos que a inflação acarretaria aos valores de seus abatimentos na determinação do resultado tributável.

De reverso, a regra do art. 38 da Lei 8981/95, mostra-se prejudicial àqueles que possuem apenas adições a computar na apuração do lucro real, ou em que estas se mostrem num montante superior ao das deduções.

Conquanto a nova disposição legal possa suscitar dúvidas acerca de sua constitucionalidade/legalidade (discute-se se seria cabível disposição de lei prescrevendo a atualização monetária de valores contabilizados como custos/despesas ao argumento de que estas representariam uma não-renda, isto é, disponibilidades que efetivamente saíram do patrimônio da sociedade empresária, apenas que não dedutíveis para efeitos do imposto de renda), é certo que economicamente se ajusta aos princípios que norteiam a CMB, de traduzir em termos de moeda constante o patrimônio empresarial, evitando a sua dilapidação via tributação de lucros fictícios, que pela mesma razão autoriza que se proteja o crédito da Fazenda Pública, também mantendo-o em termos de moeda constante' (A Correção Monetária de Balanço - Algumas Considerações em Face da Lei 8981/95, in Imposto de Renda e ICMS - Problemas Jurídicos, Dialética Editora).'

Processo nº. : 10980.012742/97-97
Acórdão nº. : 107-05.530

Não se pode olvidar, evidentemente, que a situação que perdurou até o advento do precitado artigo 38 da Lei 8981/95 (que logo depois, aliás, foi revogado), em termos de CMB, acarretava distorções na medida em que o lucro contábil e o lucro real, em regra, não são idênticos - não é cabível, todavia, a pretexto de eliminar distorções, atropelar o princípio da estrita legalidade, criando regras inexistentes, majorando a carga tributária via indevido aumento de sua base de cálculo. A circunstância de, no caso concreto, a situação ser favorável ao contribuinte já que o descompasso de correção monetária lhe favoreceu, não é razão bastante para, à margem da lei, corrigir distorção então existente, sobretudo se, se ter em mente, ser o princípio da legalidade garantia do contribuinte contra o Estado, de sorte a impedi-lo, senão pela via da Lei, de cobrar tributos indevidos, ainda que a pretexto de correção de distorções criadas em face da inflação. Aliás, não se tem notícia neste Conselho de nenhum recurso de ofício de Delegacias contra decisão que teria beneficiado contribuintes, atribuindo-lhes correção monetária em exclusões feitas na determinação do lucro real (v.g. dividendos recebidos) que, pela mesma razão também, deveriam ser corrigidas monetariamente."

Nessa linha de raciocínio, a decisão proferida pela 5ª Câmara deste Conselho, Acórdão nº 105-5.329, Relatora Marian Seif, em situação idêntica à presente, bem se ajustou à lei vigente na ocasião, da qual se destaca, por oportuno, a seguinte passagem:

*"... as adições, baixas e exclusões, ocorridas no **Curso do Próprio Período-base**, não tem correção monetária. Assim se dá, como alega a recorrente, por exemplo com as multas indedutíveis, excessos de retiradas etc., que embora ocorram ao longo do período-base, são registradas na parte (A) do Lalur e oferecidos à*



Processo nº. : 10980.012742/97-97
Acórdão nº. : 107-05.530

tributação ao final do período-base, sem correção alguma.

Para resolver esta distorção, a lei poderia, como já o fez para outros casos (v.g. baixa de ativos, baixa ou adições no patrimônio líquido), determinar que as ADIÇÕES, EXCLUSÕES ou COMPENSAÇÕES ocorridas no CURSO do período-base, fossem corrigidas monetariamente desde logo.

Em conclusão, no caso presente, a reavaliação efetuada pela empresa foi desde logo oferecida à tributação, na parte (A) do LALUR (cópia dos Autos), em obediência aos termos estritos da vigente legislação e a reavaliação da reserva foi levada para a conta de reserva de reavaliação, integrante do Patrimônio Líquido, logo sujeita à correção monetária, não havendo, a Recorrente deste modo, transgredido qualquer disposição legal."

Não obstante a correção monetária, no contexto econômico, não representar propriamente um aumento do tributo, na medida em que visa apenas proteger o valor da moeda em face da inflação, o fato é que, para efeitos tributários, o crédito tributário ou a sua base de cálculo, para serem indexados, necessitam de prévia disposição de lei.

Portanto, o presente item deve ser provido, bem como deve ser recalculado o lucro real em cada um dos períodos-base objetos da ação fiscal.

- RESERVA OCULTA



Processo nº. : 10980.012742/97-97
Acórdão nº. : 107-05.530

O lançamento efetuado fundamentou-se na cobrança do imposto ainda devido em decorrência da falta de registro da correção monetária de balanço sobre os imóveis em estoque, relativamente aos períodos-base encerrados entre 31/12/92 a 31/12/94.

Ao cobrar tributo em função de valores não oferecidos à tributação pela empresa, é igualmente possível e legítimo, por um princípio de simetria e de justiça desejáveis, considerar as demais consequências fiscais, ainda que pertinentes a faculdades jurídicas à disposição dos contribuintes.

Nessa linha de raciocínio, se os referidos valores deixaram de ser escriturados na época devida e, em consequência, foram exigidos de ofício, em razão da atividade fiscal, devem, portanto, compor o patrimônio da pessoa jurídica para fins de cálculo da correção monetária de balanço.

Nesse contexto, o resultado apurado pelo trabalho fiscal em um determinado exercício, considerado lucro tributável, por uma questão de justiça fiscal, deve valer para o efetivo reconhecimento da inclusão, para fins de correção monetária de balanço no exercício seguinte, no patrimônio líquido da empresa.

Como se sabe, os mecanismos da correção monetária das contas do balanço perseguem o saldo da conta de correção monetária, quer seja ela contábil, como deve ser, quer seja ela extracontábil, como pode ser. Os valores apurados pelo Fisco, quando não considerados distribuídos aos sócios, devem ser reputados como integrantes do patrimônio da empresa, líquidos da provisão para o imposto de renda, os quais comporão a base de cálculo da correção monetária do exercício seguinte.

O Primeiro Conselho de Contribuintes possui farta jurisprudência sobre o assunto, destacando os seguintes Acórdãos:

Processo nº. : 10980.012742/97-97
Acórdão nº. : 107-05.530

Acórdão nº CSRF/01-01.149, de 29/08/91; Acórdão nº CSRF/01-01.150, de 29/08/91; Acórdão nº CSRF/01-01.162, de 30/08/91 e Acórdão nº CSRF/01-01/178, de 30/08/91:

"IRPJ – CORREÇÃO MONETÁRIA DO ATIVO – RESERVA OCULTA – REPERCUSSÃO NO PATRIMÔNIO LÍQUIDO. A correção monetária extracontábil do Ativo gera reserva oculta a ser considerada nos exercícios subseqüentes alcançados pela ação fiscal, inclusive para fins de correção monetária, reserva essa a ser computada pelo líquido, isto é, diminuída do imposto de renda provisionado e devido"

Acórdão nº 103-18.745, de 09/07/97:

"RESERVA OCULTA – É direito da contribuinte a utilização dos efeitos fiscais decorrentes da reserva oculta gerada em função de lançamento de ofício, modificador de seu Patrimônio Líquido."

Acórdão nº 103.15.372, de 14/09/94:

"RESERVA OCULTA – É direito da contribuinte a utilização dos efeitos fiscais decorrentes da reserva oculta gerada em função de lançamento de ofício modificador de seu Patrimônio Líquido."

Acórdão nº 107-0.603, de 14/09/93:

"DIFERENÇA DE CORREÇÃO MONETÁRIA NA FORMAÇÃO DE RESERVA OCULTA – ADMISSIBILIDADE – O ajuste ao lucro líquido em função da ativação de bens, ou valores, lançados indevidamente em resultados, com o efeito, inclusive, da correção

Processo nº. : 10980.012742/97-97
Acórdão nº. : 107-05.530

monetária, autoriza ao contribuinte a formar, no patrimônio líquido, a reserva oculta gerando, a partir do exercício financeiro subsequente, diferencial de correção monetária."

Outrossim, o Parecer Normativo COSIT nº 02/96, o qual possui efeito vinculante para os órgãos da Secretaria da Receita Federal, dispõe:

"5.2 – O § 4º, transcrito, é um comando endereçado tanto ao contribuinte quanto ao Fisco. Portanto, qualquer desses agentes, quando deparar com uma inexatidão quanto ao período-base de reconhecimento de receita ou de apropriação de custo ou despesa deverá excluir a receita do lucro líquido correspondente ao período-base indevido e adicioná-la ao lucro líquido do período-base competente; em sentido contrário, deverá adicionar o custo ou a despesa ao lucro líquido do período-base indevido e excluí-lo do lucro líquido do período-base de competência.

5.3 – Chama-se a atenção para a letra da lei: o comando é para se ajustar o lucro líquido, que será o ponto de partida para a determinação do lucro real; não se trata, portanto, de simplesmente ajustar o lucro real, mas que este resulte ajustado quando considerados os efeitos das exclusões e adições procedidas no lucro líquido do exercício, na forma do subitem 5.2. Dessa forma, constatados quaisquer fatos que possam caracterizar postergação do pagamento do imposto ou da contribuição social, devem ser observados os seguintes procedimentos:

- a) tratando-se de receita, rendimento ou lucro postecipado: excluir o seu montante do lucro líquido do período-base em que houver sido reconhecido e adicioná-lo ao lucro líquido do período-base de competência;*
- b) tratando-se de custo ou despesa antecipada: adicionar o seu montante ao lucro líquido do período-base em que houver ocorrido a dedução e excluí-lo do lucro líquido do período-base de competência;*

- c) *apurar o lucro real correto, correspondente ao período-base do início do prazo de postergação e a respectiva diferença de imposto, inclusive adicional, e de contribuição social sobre o lucro líquido;*
- d) *efetuar a correção monetária dos valores acrescidos ao lucro líquido correspondente ao período-base do início do prazo de postergação, bem assim dos valores das diferenças do imposto e da contribuição social, considerando seus efeitos em cada balanço de encerramento de período-base subsequente, até o período-base de término da postergação.*
- e) *deduzir, do lucro líquido de cada período-base subsequente, inclusive o de término da postergação, o valor correspondente à correção monetária dos valores mencionados na alínea anterior;*
- f) *apurar o lucro real e a base de cálculo da contribuição social, corretos, correspondentes a cada período-base, inclusive o de término da postergação considerando os efeitos de todos os ajustes procedidos, inclusive o da correção monetária, e a dedução da diferença da contribuição social sobre o lucro líquido;*
- g) *apurar as diferenças entre os valores pagos e devidos, correspondentes ao Imposto sobre a Renda e à contribuição social sobre o lucro líquido."*

Referido Parecer Normativo é inteiramente aplicável ao caso ora guerreado, pois trata do ajuste do resultado da correção monetária de balanço em vários exercícios subsequentes.

O aspecto fundamental e inafastável na presente lide tratam dos efeitos que a omissão de receitas (assim caracterizada no auto de infração), pela não correção monetária dos estoques, gera no contexto geral da empresa. Isto é, a sua tributação impõe o reconhecimento de uma reserva, igualmente à margem da contabilidade, que passa a integrar o patrimônio líquido e o fisco, em casos como o presente, deve considerar tal valor nos exercícios seguintes.

Isto posto, entendo que deve ser provido o presente item, para admitir a reserva oculta nos exercícios em questão.

Processo nº. : 10980.012742/97-97
Acórdão nº. : 107-05.530

MULTA DE OFÍCIO

Relativamente a aplicação da multa de ofício sobre a matéria questionada judicialmente, por época da lavratura do auto de infração, a contribuinte se encontrava sob a tutela do Poder Judiciário.

Mas, mesmo que se admita que a liminar concedida pelo Poder Judiciário, por si só, não fosse o bastante para afastar as multas lavradas, deve-se levar em conta que, após o advento da Lei nº 9.430/96, a questão não merece mais divergências.

Com efeito, dispõe a Lei nº 9.430/96:

“Art. 63 - Não caberá lançamento de multa de ofício na constituição do crédito tributário destinada a prevenir a decadência relativos aos tributos e contribuições de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensão na forma do inciso IV do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1.966.

§ 1º - O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

§ 2º - A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição.”

Por se tratar de regra de penalidade de caráter benéfico, por força do art. 106, II, “c”, do CTN, seus efeitos são retroativos, como assim, aliás, expressamente orientou a Receita Federal no AD(N) CST nº 01/97, “*verbis*”:



Processo nº. : 10980.012742/97-97
Acórdão nº. : 107-05.530

"...

II - o disposto no art. 63 da Lei nº 9.430/96, aplica-se inclusive aos processos em andamento constituídos até 31.12.96."

Incabível, portanto, a exigência da multa de ofício constante no auto de infração.

TRIBUTAÇÃO REFLEXIVA

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO

Em se tratando de exigência fiscal decorrente, cuja contribuição lançada com base nos mesmos fatos apurados no processo referente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, o lançamento para sua cobrança é reflexivo e, assim, a decisão de mérito prolatada naqueles autos constitui prejulgado na decisão do litígio relativo a Contribuição Social sobre o Lucro.

Nesta ordem de juízos, voto no sentido de rejeitar o pedido de perícia e, no mérito, não conhecer do recurso na parte que versa sobre a matéria submetida ao Judiciário, dar provimento parcial para excluir da exigência a multa de ofício sobre a parcela questionada judicialmente, excluir da exigência o item relativo a reserva de reavaliação, considerar, para efeito de tributação, a parcela relativa à formação de reserva oculta gerada nos períodos-base em questão.

Sala das Sessões - DF, em 23 de fevereiro de 1999.


PAULO ROBERTO CORTEZ