



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

Processo nº 15374.000574/2009-53
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1201-001.016 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de abril de 2014
Matéria Auto de Infração - IRPJ
Recorrente MUNDIAL S.A PRODUTOS DE CONSUMO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1999

DIFERENÇA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO OU PAGO. AUSÊNCIA DE PROVAS.

É válido e deve ser mantido o lançamento de ofício quando o contribuinte deixa de apresentar prova capaz de refutar as diferenças apuradas pela fiscalização, entre os valores escriturados e aqueles oferecidos à tributação.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Exercício: 1999

REFIS. COMITÊ GESTOR. COMPETÊNCIA.

Compete ao Comitê Gestor do REFIS decidir acerca da inclusão no programa de determinado crédito tributário, bem como analisar a possibilidade de correção de eventuais erros do interessado, não sendo possível revolver tais matérias em sede de recurso voluntário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencido o Conselheiro Marcelo Cuba Netto, que votou por converter o julgamento em diligência.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Roberto Caparroz de Almeida - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Cuba Netto, Roberto Caparroz de Almeida, Maria Elisa Bruzzi Boechat, André Almeida Blanco, Rafael Correia Fuso e Luis Fabiano Alves Penteado.

Relatório

Inicialmente, cumpre ressaltar que o presente processo representa a reconstituição dos autos n. 11080.006767/2004-58, conforme se depreende do despacho do Delegado da DERAT/RJ, de fls. 03, que designou comissão de servidores para tal mister, relativo a diversos processos do Contribuinte, que, segundo consta, foram extraviados.

Assim, este relatório e o respectivo voto têm como referência, exclusivamente, os documentos que puderam ser recuperados e que constam do processo eletrônico.

Trata-se de Auto de Infração com a exigência de recolhimento do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), relativo ao quarto trimestre do ano-calendário de 1999, acrescido da multa de ofício de 75% e juros de mora.

A autuação originou-se de fiscalização do IRPJ que apurou diferenças entre o valor escriturado e o valor declarado pelo Contribuinte.

A Decisão da DRJ de Porto Alegre, de fls. 14 a 19, indica que:

No Relatório da Auditoria Fiscal foi constatado, pelo Lalur e na ficha 10A da DIPJ que a autuada obteve um lucro real de R\$ 99.437.308,45 no trimestre em questão, tendo apurado na ficha 13A IRPJ de R\$ 24.853.327,12, sendo R\$ 14.915.596,27 pela alíquota de 15% e R\$ 9.937.730,85 de adicional.

Em que pese os dados constantes na DIPJ, esse crédito tributário não foi informado em DCTF, nem pago.

Intimada a prestar esclarecimentos a respeito dessa situação, a autuada alegou que teria incluído o crédito no Refis, tendo apresentado os requerimentos das fls. 38 e 39, dirigidos ao Comitê Gestor desse programa. No entanto, o pleito não foi atendido, conforme o Parecer do Comitê Gestor do Programa de Recuperação Fiscal nº 33, de 31/05/2004.

Como não fora pago nem estava em regime de parcelamento, o crédito tributário foi lançado de ofício, mediante auto de infração.

Devidamente intimada do Auto de Infração, a Recorrente apresentou impugnação em 15 de outubro de 2004, acompanhada de documentos, na qual utilizou, em síntese, os seguintes argumentos, conforme consta do relatório da DRJ:

1. *Declarou seus tributos "a tempo e modo para, após, dentro do prazo, consolidá-lo no âmbito do Refis". Tratar-se-ia, assim, de tributo declarado, consolidado e parcelado. Além disso, o lucro real apurado teria "caráter diferido";*
2. *Trouxe a valor presente o montante do passivo tributário parcelado. Esse procedimento reduziu seu passivo em cerca de R\$ 159.028.000,00, "transportados sob condição ao resultado operacional", o que gerou um "lucro ficto, e não real", pois ele só acontecerá caso o parcelamento se mantenha pelo prazo estimado de 170 anos e vier a se concretizar o ganho financeiro previsto. Só após verificadas essas condições poderiam as reduções previstas para o passivo tributário ser objeto de tributação. Isso se justifica também porque ela poderia vir a optar por recolher os valores parcelados ou mesmo vir a ser excluída do Refis, não tendo como vir a reaver o indébito;*
3. *Foi indevida a inclusão, na DIPJ do ano-calendário de 1999, do lucro apurado com base no desconto do passivo tributário no Refis e os tributos dele decorrentes;*
4. *Os requerimentos dirigidos ao Comitê Gestor não visavam a incluir novos tributos no Refis, mas a retificar o código correto de tributos já incluídos, uma vez que na DIPJ efetuou a apuração trimestral do lucro, enquanto na declaração ao Refis informou ter optado pela apuração anual, erro esse que o AFRF autuante deveria ter constatado, o que o levaria a abster-se de lançar de ofício os mesmos tributos já parcelados, o que veio a produzir uma situação de "bis in idem". Diz ainda que antes do lançamento, a fiscalização deveria tê-la notificado da não-homologação;*
5. *A redução condicional do passivo tributário não é passível de incidência tributária;*
6. *O ganho com o parcelamento do Refis só é tributável mês a mês, proporcionalmente aos pagamentos;*
7. *O tributo não é exigível porque não teve formalmente ciência da não homologação do Refis;*

A Impugnante, ainda, requereu perícia contábil, sem indicar perito.

Em sessão realizada no dia 29 de abril de 2005, a Delegacia de Julgamento de Porto Alegre, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento de IRPJ.

As Ementas a seguir reproduzem o entendimento daquela instância de julgamento:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1999

Ementa: PERÍCIA. OMISSÃO DO NOME PERITO.

Desconhece-se do pedido de perícia em que a autuada não aponta o nome, endereço e qualificação profissional de seu perito.

REFIS. COMITÊ GESTOR. COMPETÊNCIA. Cabe ao Comitê Gestor do Refis decidir sobre a inclusão nesse programa de determinado crédito tributário, não sendo possível revolver essa matéria em sede de impugnação.

Assunto: Obrigações Acessórias

Ano-calendário: 1999

Ementa: DIPJ E DCTF. EFICÁCIA. CONFISSÃO DE DÍVIDA. Apenas a DCTF tem eficácia de confissão de dívida, cabendo à DIPJ papel meramente informativo.

DIPJ. MATÉRIA TRIBUTÁVEL OBJETO DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE DE RETIFICAÇÃO. Não se admite a retificação de DIPJ para alterar matéria tributável objeto de lançamento de ofício.

A Recorrente foi intimada da decisão da Delegacia de Julgamento e, em 08 de junho de 2005, interpôs Recurso Voluntário, alegando, em síntese, que (informações extraídas do relatório da Resolução n. 101-02.567, da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, de fls. 24 a 29):

- 1. Ao fechar o balanço do 4º trimestre de 1999, teve que optar entre (a) manter o valor nominal do passivo tributário, acusando prejuízo no exercício ou (b) lançar o débito já levando em consideração o benefício decorrente da adesão ao REFIS, isto é, a redução contábil do exigível de longo prazo por via da adoção do critério de valor presente, resultando lucro ficto;*
- 2. A alternativa "a" não atrairia o recolhimento de IRPJ nem de CSLL, pois a base de cálculo seria negativa (prejuízo). A alternativa "b", ao contrário, distribuiria fatos geradores ao longo do prazo de parcelamento, à medida em que o benefício fosse realizado mês a mês. A alternativa "a" era a regra geral ditada pela SRF (os tributos seriam indevidos independente da realização do ganho estimado nos exercícios subsequentes). A alternativa "b" representaria prática contábil "especial" autorizada pela CVM, cujo lucro apurado dependeria de condição futura. A existência de fato gerador decorreria da vontade do contribuinte ao exercer a opção;*
- 3. De boa-fé, o contribuinte acabou exercendo a opção "b", submetendo o lucro ficto e condicionado à tributação do*

IRPJ e da CSLL, lançando-o, contudo, não mês a mês, mas de uma única vez no resultado do 4º trimestre de 1999. Além de constarem do balanço do trimestre e da DIPJ do respectivo período, os tributos foram relacionados nas Fichas 2 e 4 da Declaração do REFIS. O parcelamento foi deferido sem ressalvas;

- 4. Após o término do prazo de homologação, porém, detectando imprecisão nos códigos, o contribuinte teve a iniciativa de informar à autoridade tributária o equívoco, requerendo a correção de ofício. A autoridade tributária houve por não só indeferir a retificação dos códigos, como também, mais grave, determinar o lançamento de ofício do IRPJ e da CSLL do 4º trimestre de 1999, já homologados no REFIS. Isto sob o pretexto de que o prazo de inclusão de novos tributos havia se esgotado, quando, em verdade, o requerimento tratava apenas de retificação;*
- 5. A decisão recorrida deixou de responder à questão da inexistência do fato gerador (art. 3º do CTN, prestação compulsória e não decorrente da vontade do contribuinte) ou da inexigibilidade imediata da totalidade do tributo (art. 117 do CTN, realização diferida do lucro ao longo do parcelamento);*
- 6. Que não houve resposta à questão da não-incidência do IRPJ e da CSLL sobre a redução do estoque do passivo tributário. Deixou também de responder o que acontecerá, afinal, se o contribuinte for excluído do REFIS, ou pagar antecipadamente o débito, já que, nesta hipótese, a condição do resultado do trimestre deixará de existir, invertendo-o para apontar prejuízo e retirando o suporte do fato da exação;*
- 7. É certo que a matéria não era tributável, e que, se existisse, o tributo só seria exigível mês a mês, proporcionalmente a realização do ganho, de acordo com o art. 117, inciso I, do CTN. É certo ainda, que, se existisse, o tributo foi parcelado no REFIS, não apenas em razão da homologação, mas também diante da caracterização suficiente. É certo também, que ao exercer a opção do art. 2º da Lei n. 9.964/00, o contribuinte parcelou o débito de modo integral, independente da exatidão do código informado na declaração do REFIS;*
- 8. Que o art. 147, § 2º do CTN, dispõe ser o dever de detectar e de corrigir o erro da declaração pela própria autoridade tributária, tratando-se de ato de ofício e, portanto, vinculado;*
- 9. No que se refere ao impedimento do exame do lançamento por representar “matéria informada em DIPJ”, conforme item 3, em grave contradição a autoridade tributária utiliza exatamente essa circunstância para sustentar a não revisão do código, sem esclarecer o real motivo de considerá-la o*

meio adequado para motivar o lançamento de ofício e não a consolidação do débito no REFIS;

- 10. No que se refere ao cunho meramente informativo da DIPJ, a rigor, a matéria em debate é outra, consistente no efeito de confissão de dívida atribuído a Declaração do REFIS pelo art. 3º, inciso I, da Lei nº 9.964/00. Ao inverso do que deixa transparecer a autoridade tributária, a declaração do REFIS, já era, por si, o meio adequado para se confessar, consolidar e parcelar o débito, inclusive de tributos antes sonegados (o que não é o caso dos autos);*
- 11. Que a DCTF era então dispensável para o atendimento da exigência legal, sendo irrelevante a circunstância de a DIPJ ter ou não natureza informativa quando, a rigor, o contribuinte confessou o débito de modo irrevogável e irretratável ao exercer a opção do REFIS.*

Em sessão realizada no dia 21 de setembro de 2006, a Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, converteu o julgamento em diligência para que a autoridade fiscal:

- 1. Intimasse a Recorrente a demonstrar de forma pormenorizada os procedimentos adotados quanto às supostas "receitas extraordinárias - REFIS" oferecidas à tributação no 4º trimestre de 1999, inclusive em relação aos registros contábeis;*
- 2. Procedesse à análise dos procedimentos adotados pelo Recorrente que originaram as supostas receitas extraordinárias - REFIS, em relação ao valor questionado nos presentes autos, tecendo os comentários que achasse necessário para o bom deslinde da questão;*
- 3. Após, intimasse a Recorrente acerca do resultado e conclusão da presente diligência, para, se quisesse, viesse aos autos contraditá-la.*

Em 28 de abril de 2010, foi lavrado o Termo de Início de Diligência Fiscal, no qual se solicitou à Recorrente os seguintes documentos, a fim de cumprir com o que foi determinado na decisão do Conselho de Contribuintes:

- Cópias dos atos societários de constituição e alterações posteriores das empresas incorporadas pela contribuinte no ano-calendário de 2005, denominadas "ON SUL" e "PN SUL";*
- Cópias das DIPJ da incorporadora e incorporada relativas ao ano-calendário de 1999;*
- Livros: Diário, Razão e de Apuração do Lucro Real das empresas em comento, do mesmo período, que devem permanecer a disposição desta fiscalização na sede da contribuinte;*
- Balanços e balancetes analíticos do período sob análise;*

- Demonstrativos analíticos dos procedimentos adotados pela contribuinte no quarto trimestre de 1999 para valoração de seus passivos tributários junto à União Federal a valor presente, acompanhados de todos os lançamentos contábeis que originaram a redução desses passivos.

A Recorrente foi intimada na mesma data e em resposta informou que a documentação relativa ao período de apuração do 4º trimestre de 1999 não foi encontrada, provavelmente por ter sido eliminada, nos termos do parágrafo único do artigo 195 e do artigo 174 do Código Tributário Nacional.

A intimação foi reiterada em 19 de julho de 2010 e a Recorrente respondeu que confirmava o anteriormente afirmado, de que a documentação solicitada não foi encontrada nos arquivos da companhia.

Em 13 de agosto de 2010 a Diligência Fiscal foi encerrada com a entrega de cópia do relatório à Recorrente, para ciência e eventual manifestação.

No Termo de Encerramento da Diligência a autoridade fiscal fez consignar que *não cientificou o contribuinte do resultado das análises em decorrência do não atendimento, por parte da mesma, dos elementos necessários à sua execução.*

O Contribuinte não se pronunciou no prazo concedido e os autos foram encaminhados ao CARF para apreciação e julgamento.

Em outubro de 2013 os novos patronos da Recorrente apresentaram pedido no sentido de que o julgamento incluído na pauta de novembro fosse adiado, por duas sessões, para que fosse providenciada a elaboração de memoriais, além de concedido prazo para a preparação da sustentação oral em defesa da contribuinte.

Em novembro de 2013 os novos patronos da Recorrente apresentaram manifestações no sentido de que sejam aplicados ao presente caso o relatório de diligência e a decisão de mérito lavrada no Processo Administrativo n. 11080.006580/2004-54, porque a autuação daquele processo decorre da mesma ação fiscal aqui debatida.

Nesse ínterim, a 2ª Turma da 4ª Câmara deste Conselho, por meio da Resolução 1402-000.232 deliberou, por unanimidade de votos, por remeter os autos do processo 15374.000573/2009 a este Relator, em razão de conexão com o presente processo.

Este é o relatório.

Voto

Conselheiro Roberto Caparroz de Almeida, Relator

O Recurso é tempestivo e atende aos pressupostos legais, razão pela qual dele

conheço.

Como mencionado no Relatório, os autos decorrem de procedimento de reconstituição do processo n. 11080.006767/2004-58.

Tendo em vista essa circunstância peculiar, cumpre ressaltar que, no meu entendimento, todos os documentos e atos administrativos necessários à compreensão e julgamento dos créditos em questão encontram-se no processo eletrônico reconstituído, de modo que não vislumbro qualquer prejuízo ou possibilidade de cerceamento de defesa dos direitos da Recorrente.

Ademais, a empresa foi notificada, por meio de diligência solicitada por este Conselho, a apresentar os livros, documentos e manifestações que entendesse necessários para instruir o processo, o que lhe garantiu o pleno exercício ao contraditório.

Contudo, diante de tal solicitação, a Recorrente simplesmente alegou que:

A documentação relativa ao período de apuração do 4º trimestre de 1999 não foi encontrada, provavelmente por ter sido eliminada, nos termos do parágrafo único do artigo 195 e do artigo 174 do Código Tributário Nacional. (grifamos)

O insólito argumento parece desconsiderar que os preceitos evocados não se aplicam ao caso em tela, visto que os enunciados dos artigos 174 e 195 do Código Tributário Nacional, que supostamente a liberariam da incumbência de conservar os livros solicitados, **tratam de prescrição**, cujo prazo de contagem sequer se iniciou, visto ser pacífico o entendimento jurisprudencial de que tal circunstância só ocorre com a constituição definitiva do crédito, ou seja, após o julgamento peremptório na esfera administrativa.

Assim, o argumento, além de inaplicável, não lhe traz qualquer benefício, pois a ausência de documentos capazes de provar suas alegações, que também não foram apresentados nas fases de impugnação e de recurso voluntário, simplesmente exige a manutenção dos créditos lançados.

Com efeito, não há nos autos qualquer livro ou documento apto a esclarecer as operações e os lançamentos efetuados pela empresa e relativos ao quarto trimestre de 1999 ou, ainda, aos procedimentos de aceitação destes no REFIS. Ressalte-se que a Recorrente é uma companhia de capital aberto, com ações negociadas em Bolsa, e que a simples negativa geral não condiz com as obrigações previstas pela legislação para este tipo de sociedade.

Em razão disso, entendo que o lançamento foi efetuado de modo correto, observando os requisitos previstos no Código Tributário Nacional, e que caberia à Recorrente a comprovação de suas alegações, mediante provas cabais, o que efetivamente não ocorreu, pois o recurso voluntário foi interposto sem qualquer livro ou documento apto a suportá-las, circunstância que se repetiu quando dos procedimentos de diligência.

Na esteira da decisão prolatada pela DRJ de Porto Alegre, **que acolho integralmente**, parece-me claro que o crédito tributário foi apurado com base na própria DIPJ da Contribuinte, cujos montantes não foram objeto de confissão de dívida em DCTF nem tampouco de pagamento.

No mesmo sentido, os valores questionados também não foram incluídos no âmbito do parcelamento previsto no REFIS, pois, se houve erro de codificação ou qualquer outro vício na declaração prestada para ingresso ao regime, como alegado, a responsabilidade

pela correção é exclusiva da Contribuinte, que deve agir com a devida diligência e atender aos requisitos legais para usufruir dos benefícios previstos naquele regime.

Também em razão da absoluta ausência de provas não merecem prosperar os argumentos da Recorrente, quer aqueles decorrente de sua “opção contábil”, quer os que se referem à suposta “ausência de fato gerador”. No mesmo sentido, não cabe a este Conselho manifestar-se, sem qualquer subsídio ou dado concreto trazido pela Recorrente, quanto à decisão do Conselho Gestor do REFIS, que negou a inclusão dos créditos lançados.

A Recorrente declarou, de forma taxativa, que não possui qualquer documento ou livro relativo ao período, em **evidente descumprimento da legislação tributária**, fato que, por si só, afasta alegações de cunho meramente teórico, visto que o lançamento se lastreou na própria DIPJ da empresa, que apurou valores e não os ofereceu à tributação.

Este Conselho é firme no sentido de que as possíveis diferenças entre os valores declarados e efetivamente pagos pelo Contribuinte devem por ele ser comprovados, conforme se depreende, por exemplo, do acórdão a seguir transcrito:

1ª Seção de Julgamento. 4ª Câmara. 1ª Turma Ordinária.

Acórdão nº 1401.00163 do Processo 13888001540/2003-75

Data: 29/01/2010

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. ANO-CALENDÁRIO: 1998. DIFERENÇA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO. PROVA. Deve ser mantido o lançamento quando o contribuinte deixa de apresentar prova capaz de refutar as diferenças expostas no trabalho fiscal. Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Ausente, justificadamente, a Conselheira Karem Jureidini Dias.

No que tange às alegações feitas *a posteriori*, muito depois da interposição do Recurso Voluntário (apenas em novembro de 2013, depois, inclusive, do processo ter sido incluído na pauta de julgamento desta Turma), entendo que em nada alteram a percepção dos fatos relatados nos autos.

Ainda assim, passo a examiná-las.

Quanto ao argumento de que este processo precisa ser julgado nos termos do que foi decidido no feito de número 11080.006580/2004-54, entendo que não assiste razão à Recorrente. Conquanto a matéria possa ser semelhante, lá se tratou de outra operação de incorporação, **com pessoa jurídica distinta**.

O que é determinante para o deslinde deste processo é que o Contribuinte não apresentou qualquer prova do alegado, pois apenas se manifestou pela negativa geral e pela destruição dos documentos comprobatórios. Ora, não pode o julgador se basear, ainda que em homenagem ao princípio da verdade material, em meras alegações ou provas emprestadas de

outro processo, até porque a verdade material exige, ao menos, fortes indícios de sua real ocorrência no mundo fenomênico.

Existe um postado clássico que não se pode criar do nada, muito menos em matéria jurídica.

Não há sentido em se valer das conclusões de diligência efetuada em outro processo, quando nos presentes autos foi determinada e realizada diligência, na qual a autoridade responsável afirmou, textualmente, que a Recorrente, embora intimada e reintimada, não apresentou qualquer documento ou prova, optando pela negativa geral.

Se naquele processo houve diligência, com a elaboração de conclusões baseadas em documentos apresentados pela contribuinte, visto que foram analisados os lançamentos contábeis pertinentes à matéria debatida, aqui, ao revés, a diligência foi infrutífera, visto que nada foi apresentado.

A partir do vazio nada se pode concluir e, nesse sentido, não é possível, à luz de qualquer argumento minimamente razoável, dar razão à Recorrente.

Assim, o acórdão lá proferido teve como fundamento a materialidade apurada e constatada pela autoridade fiscal na diligência, circunstância que aqui não se repetiu.

Nem há de se falar em “prova emprestada” de outro processo, como quer a Recorrente, quando esta teve a oportunidade, por diversas vezes, de apresentar documentos e provas nos presentes autos, pois, se assim fosse, todos os processos administrativos e judiciais, relativos a um mesmo contribuinte, não precisariam sequer ser instruídos, bastando que um subsidiasse os demais, mesmo que se tratasse de empresas diferentes, como ocorre no presente caso.

Quanto ao suposto erro material incorrido quando da inscrição no REFIS, nada há nos autos que possa subsidiar tal alegação; ademais, como bem destacado na decisão recorrida, a apreciação da matéria compete, na essência, ao Comitê Gestor do REFIS, que já se manifestou, ao tempo dos fatos, pela improcedência do pedido.

Repita-se: não há, neste processo, qualquer prova apresentada pela contribuinte e tal circunstância não se relaciona com o extravio ocorrido, até porque foi-lhe dada a oportunidade, por diversas vezes, de apresentar documentos que subsidiassem suas alegações.

Quanto ao argumento de que não houve clareza e certeza na identificação dos fatos que deram origem ao presente lançamento, porque houve encerramento parcial das verificações preliminares, é pacífico, no âmbito deste Conselho, o entendimento de que tais procedimentos são legítimos e dotados de eficácia jurídica.

Por fim, quanto à alegação acerca da prescrição intercorrente, o tema encontra-se sumulado na esfera administrativa, conforme segue:

Súmula CARF nº 11: Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

Processo nº 15374.000574/2009-53
Acórdão n.º **1201-001.016**

S1-C2T1
Fl. 12

Diante do exposto, CONHEÇO do Recurso e, no mérito, NEGO-LHE provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Roberto Caparroz de Almeida - Relator