



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



| | |
|--------------------|--|
| PROCESSO | 15540.720006/2020-19 |
| ACÓRDÃO | 1101-002.081 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA |
| SESSÃO DE | 26 de fevereiro de 2026 |
| RECURSO | VOLUNTÁRIO |
| RECORRENTE | COMPANHIA BRASILEIRA DE EXPLOSIVOS E MUNICOES, EM LIQUIDAÇÃO |
| INTERESSADO | FAZENDA NACIONAL |

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2015

PRECATÓRIO. RECONHECIMENTO DA RECEITA. EXPEDIÇÃO DO PRECATÓRIO. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO EFETUADO APÓS O DECURSO DO PRAZO QUINQUENAL.

As pessoas jurídicas devem observar os princípios de contabilidade geralmente aceitos e o regime de competência para o registro de mutações patrimoniais, assim como se determina que o resultado considerará os rendimentos ganhos no período “independentemente da sua realização em moeda”, nos termos da Lei 6.404/76. Tais determinações devem igualmente ser observadas na apuração do lucro líquido pelas companhias, ponto de partida para a apuração do IRPJ, de acordo com o Decreto-lei 1.598/77.

O reconhecimento da receita se relaciona com algum grau de certeza no seu recebimento, dotando-a de definitividade, que permita a sua adequada mensuração. Havendo suficiente certeza no recebimento, a receita é passível de reconhecimento.

Não havendo fundamento no lançamento para afastar o regime de competência, regra geral e adotado pelo contribuinte, e tendo sido efetuado após o decurso de cinco anos da expedição do precatório, há de se reconhecer a decadência.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2015

NORMAS APLICÁVEIS.

Aplicam-se à CSLL as mesmas normas de apuração e pagamento estabelecidas para o imposto de renda.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto vencedor, para cancelar a autuação em razão da decadência. Vencido o conselheiro Roney Sandro Freire Corrêa (Relator), que afastava as preliminares e, no mérito, negava provimento ao recurso voluntário. Designado para redigir o voto vencedor, o Conselheiro Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho.

Assinado Digitalmente

Roney Sandro Freire Corrêa – Relator

Assinado Digitalmente

Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho – Redator designado

Assinado Digitalmente

Efigênio de Freitas Junior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Roney Sandro Freire Correa, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira, Efigênio de Freitas Junior (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário em face de decisão da 9ª Turma da DRJ/REC, que julgou improcedente os autos de infração a título de Imposto de Renda sobre a Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), nos montantes abaixo discriminados:

| Processo | Documento | Tributo | Crédito Tributário |
|-----------------------------|------------------|---------|--------------------|
| 15540-720.006/2020-19 | Auto de Infração | IRPJ | R\$ 17.915.371,60 |
| 15540-720.006/2020-19 | Auto de Infração | CSLL | R\$ 13.777.666,49 |
| Total do Crédito Tributário | | | R\$ 31.693.038,09 |

A autuação teve por fundamento a constatação, pela Autoridade Fiscal, de suposta omissão de receita financeira decorrente de juros não contabilizados, circunstância que, em tese, teria implicado a indevida redução do lucro tributável, conforme se depreende do Relatório Fiscal:

I – INTRODUÇÃO

No dia 31/01/1940, o Diário Oficial publicou em sua página no. 1896, o edital de concorrência pública para o arrendamento da Fábrica Estrela, pertencente ao então Ministério da Guerra, para atender às necessidades futuras do exército brasileiro.

Em 14/08/1940 foi assinado um contrato de arrendamento com a empresa vencedora, inicialmente a Construtora Baerlein, da qual se fez sucessora a Companhia Brasileira de Explosivos e Munições – CBEM, criada exclusivamente para atender ao contrato.

No dia 13/12/1946 foi lavrado um termo de entrega da fábrica, no qual retornava a Fabrica Estrela para o Ministério da Guerra.

A CBEM ingressou via judicial no dia 19/02/1952, com a petição no. 005560 na Corregedoria da Justiça, transformando-se posteriormente no processo judicial 0264970-61.1900.4.02.5101, alegando descumprimento contratual por parte do Ministério da Guerra em vários itens firmados em contrato. Após anos de batalha judicial, a empresa obteve êxito, gerando o pagamento de precatório pela União Federal.

II – DOS FATOS

Em 19/10/2018, foi designado procedimento fiscal para verificação, dentre outros, da movimentação financeira da empresa, no exercício de 2015, para verificação de possíveis receitas não oferecidas à tributação naquele exercício;

Quando da análise da documentação apresentada, verificamos no dia 14/12/2015 o recebimento na conta corrente 01669-1, ag. 4507 do Banco Itaú, o valor de R\$ 73.001.994,99, cujo histórico contábil dizia ser recebimento de precatório judicial, fato este confirmado pela empresa após intimação, sendo informado que esta seria a 9ª. parcela de um precatório judicial;

Esta fiscalização intimou através do Termo de Intimação Fiscal no. 2, que a CBEM apresentasse a petição inicial e a sentença judicial (referente ao precatório recebido) para que fosse possível desmembrar os valores recebidos e identificar se os mesmos iriam compor a base de cálculo do IRPJ e seus reflexos.

A CBEM apresentou a petição inicial (em anexo), porém não apresentou a sentença judicial. Na falta desta, consultamos a Ata da Assembleia Geral realizada em 30/03/2007, registrada na JUCERJA em 29/05/2007, no qual o item VI, letra "e" detalha que foi recebido um precatório judicial em 1992 e que seriam recebidas 10 parcelas de atualização monetária, a serem pagas pela União Federal.

Assim, pudemos concluir que esta 9ª.parcela recebida como precatório no exercício de 2015, referia-se a "atualização monetária" do precatório recebido em 1992 e que por sua natureza tratava-se de receita tributável pelo IRPJ e seus reflexos.

Em síntese, a acusação fiscal consignou que se trata de precatório percebido no exercício de 2015, correspondente à atualização monetária de precatório originalmente recebido em 1992, sustentando que, em razão de sua natureza, tal parcela configuraria receita tributável para fins de incidência do IRPJ, com os respectivos reflexos legais.

Em decorrência desse entendimento, procedeu-se à revisão do montante reputado devido, nos termos a seguir demonstrados:

A CBEM no exercício fiscalizado era uma empresa tributada pelo Lucro Real anual. Desta forma, consultamos o arquivo ECF transmitido em 29/07/2016 (recibo F0B48454D6635AF1126A118E4400E60E424E4AAFC-4), para proceder aos ajustes necessários, considerando que na parte B do LALUR a CBEM apresentava até então, prejuízo fiscal.

Pudemos verificar a existência de um saldo anterior de prejuízo fiscal no valor de R\$ 19.881.805,61 e o prejuízo fiscal do exercício de 2015 no valor de R\$ 24.045.800,10.

Esses prejuízos fiscais foram considerados quando da apuração do imposto e abatidos, conforme regras vigentes na legislação.

Para fins de apuração no novo lucro real, consideramos a 9ª.parcela recebida a título de precatório judicial, correspondente atualização monetária, no valor de R\$ 73.001.994,99, como receita tributável.

Assim, segue abaixo a nova base de cálculo do IRPJ e seus reflexos, com os devidos ajustes:

| | |
|---|--------------------------|
| 1) Receita Tributável apurada na fiscalização (9ª.parcela do precatório, referente a atualização monetária): | R\$ 73.001.994,99 |
| 2) Prejuízo Fiscal apurado no exercício de 2015, conforme ECD: | <u>R\$ 24.045.800,10</u> |
| 3) Novo Resultado do exercício 2015: Lucro Real-LR | R\$ 48.956.194,89 |
| 4) Compensação Prejuízo fiscal anos anteriores (30% do LR): | <u>R\$ 14.686.858,46</u> |
| 5) Base de Cálculo do IRPJ ajustada | R\$ 34.269.336,43 |

Em sede de Recurso Voluntário, a Recorrente sustenta que os valores percebidos no exercício sob análise não configuram receita tributável, porquanto se destinam exclusivamente à recomposição patrimonial decorrente de danos suportados em razão de desapropriação promovida pela União há mais de setenta anos.

Aduz que, em virtude da desapropriação ocorrida na década de 1950, foram expedidos precatórios em duas oportunidades, nos anos de 1989 e 1991, com a finalidade de adimplir a indenização então devida. Destaca que, relativamente aos montantes recebidos na década de 1990, foi autuada para exigência de IRPJ e CSLL, a despeito da natureza indenizatória das verbas, tendo a controvérsia sido submetida ao então Conselho de Contribuintes, que afastou integralmente as exigências fiscais, conforme consignado nos Acórdãos nº 107-06.305 e nº 103-20.260.

Em razão do expressivo lapso temporal transcorrido até o efetivo adimplemento da indenização, a Recorrente pleiteou, na esfera judicial, a condenação da União à recomposição monetária dos valores devidos, com o escopo de neutralizar os efeitos inflacionários. Os embargos opostos nesse processo foram rejeitados, sobrevindo decisão transitada em julgado em 27 de fevereiro de 2004.

Na sequência, em 12 de julho de 2004, a União reconheceu o montante da dívida, tendo sido determinada, em 29 de junho de 2006, a expedição do respectivo precatório. Em 4 de julho de 2006, foi expedido o ofício requisitório para pagamento parcelado, sendo a ordem judicial reiterada em 15 de março de 2007, ocasião em que a primeira parcela foi adimplida, em 23 de março de 2007.

Consoante a documentação acostada aos autos, o precatório foi quitado em dez parcelas anuais, no período compreendido entre 2007 e 2016. O valor objeto da presente autuação refere-se exclusivamente à nona parcela, adimplida no exercício de 2015, circunstância expressamente reconhecida pela própria Fiscalização no Relatório Fiscal (fl. 19). Com o pagamento da décima parcela, em 30 de novembro de 2016, o processo executivo foi extinto em razão da quitação integral da obrigação pela União.

Esclarece a Recorrente que o pedido de condenação ao pagamento de juros de mora foi expressamente formulado na demanda judicial, porém indeferido pelo Poder Judiciário, tendo sido reconhecido e pago tão somente o montante correspondente à correção monetária.

Preliminarmente, suscita a nulidade do lançamento, ao argumento de que o dispositivo legal indicado como fundamento da exigência — art. 373 — não contém qualquer previsão que autorize qualificar a mera correção monetária como “receita tributável pelo IRPJ e seus reflexos”, nos termos consignados no Relatório Fiscal, o que configuraria vício insanável de fundamentação jurídica.

Sustenta, ademais, que os valores recebidos não podem, sob nenhuma ótica, ser enquadrados como “juros”, “descontos”, “lucro em operações de reporte” ou “rendimentos de

aplicações financeiras de renda fixa”, circunstância que evidenciaria nulidade absoluta do lançamento por erro de enquadramento jurídico.

Na sequência, argumenta que a Autoridade Fiscal considerou como ocorrido o fato gerador no momento do recebimento da nona parcela do precatório, em dezembro de 2015, adotando, de forma indevida, o regime de caixa e desconsiderando o regime de competência, aplicável às pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real anual, o que acarretaria nulidade do lançamento quanto ao critério temporal eleito.

No tocante à decadência, assevera que o fato gerador, se existente, teria se aperfeiçoado em 2004, com o trânsito em julgado da decisão judicial que rejeitou os embargos opostos pela União. Nessa hipótese, o termo inicial do prazo decadencial seria 1º de janeiro de 2006, extinguindo-se o crédito tributário em 31 de dezembro de 2010, muito antes da lavratura do auto de infração.

Subsidiariamente, sustenta que, ainda que se entenda como ocorrido o fato gerador apenas com a expedição do precatório, tal evento deu-se em 2006, de modo que o prazo decadencial, contado nos termos do art. 173 do CTN, teria início em 1º de janeiro de 2008 e se encerrado em 31 de dezembro de 2012, igualmente antes da constituição do crédito ora exigido.

No mérito, reafirma que o valor apontado pela Fiscalização como “receita” corresponde, em verdade, à nona parcela de precatório referente exclusivamente à correção monetária incidente sobre indenização por desapropriação, destinada a expurgar os efeitos inflacionários decorrentes do atraso da União no pagamento da obrigação principal.

Enfatiza que tanto a indenização por desapropriação quanto a correção monetária ostentam natureza jurídica não tributável, por não configurarem acréscimo patrimonial, riqueza nova ou renda, razão pela qual não integram a base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Acrescenta que não se trata de juros de mora ou de qualquer espécie de receita nova, porquanto o pedido de juros foi expressamente indeferido pelo Judiciário, tendo sido adimplida exclusivamente a correção monetária. Assim, a atualização monetária não altera a natureza jurídica do principal, limitando-se a preservar o poder aquisitivo da moeda.

Aduz, por fim, que a correção monetária constitui mecanismo de recomposição do valor real da obrigação frente à inflação, não representando acréscimo patrimonial tributável, motivo pelo qual não pode sofrer a incidência de IRPJ e CSLL.

No que concerne à multa, sustenta a impossibilidade de incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, ante a ausência de previsão legal específica.

Diante de todo o exposto, requer o acolhimento das nulidades suscitadas e, no mérito, o integral provimento do recurso, para que sejam cancelados os autos de infração, com o consequente afastamento de todos os consectários legais, inclusive multas e juros.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro Roney Sandro Freire Corrêa, Relator.

ADMISSIBILIDADE DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos, determinados pelo Decreto 70.235/72, portanto, dele eu conheço.

Conforme consta da tela extraída do AR (Aviso de Recebimento), a intimação foi enviada ao contribuinte no dia **24.12.2020**.

Desta forma, é tempestivo o presente Recurso Voluntário protocolado em **26.12.2020**, já que o prazo legal de 30 dias previsto no art. 33 do Decreto n.º 70.235/72 se encerra em **26.01.2021**.

DA NULIDADE EM RAZÃO DE VÍCIOS NA FUNDAMENTAÇÃO LEGAL

No caso em exame, a Recorrente sustenta que o dispositivo legal indicado como fundamento do lançamento — o art. 373 — não contém qualquer previsão que autorize a qualificação da mera correção monetária como “receita tributável pelo IRPJ e seus reflexos”, tal como consignado no Relatório Fiscal.

Aduz, ainda, que os valores por ela recebidos não podem, sob nenhuma perspectiva jurídica, ser enquadrados como “juros”, “descontos”, “lucro em operação de reporte” ou “rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa”, circunstância que evidenciaria, de forma inequívoca, a nulidade absoluta do lançamento, em razão de vício insanável de fundamentação legal.

Para a adequada apreciação da controvérsia, impõe-se a análise sistemática dos dispositivos que regem a motivação e a validade dos atos administrativos e tributários, notadamente: o art. 50 da Lei nº 9.784, de 1999, que disciplina o processo administrativo no âmbito federal; os arts. 10 e 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, que regulam o processo administrativo fiscal; e o art. 142 do Código Tributário Nacional, que trata da constituição do crédito tributário mediante lançamento de ofício:

Lei nº 9.784, de 1999

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

I - Neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses;

II - Imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções;

[...]

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres,

informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

Decreto nº 70.235, de 1972

“Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Código Tributário Nacional

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Art. 59. São nulos:

I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

De plano, verifica-se que os vícios apontados pela Recorrente não se configuram no caso sob exame, uma vez que todos os requisitos previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, foram devidamente observados. A autuação identificou de forma precisa o montante que a autoridade fiscal entendeu ter sido indevidamente excluído das bases de cálculo apuradas pelo contribuinte, conforme claramente demonstrado no Relatório Fiscal.

Ademais, na constituição do crédito tributário por meio de lançamento de ofício, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional, em consonância com o art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, e com o art. 50 da Lei nº 9.784, de 1999, a autoridade administrativa, no exercício de competência vinculada, explicitou de maneira adequada e suficiente a relação de congruência e o nexo de causalidade entre o fato gerador da obrigação tributária, a matéria tributável, o montante do tributo devido e a identificação do sujeito passivo.

Não se vislumbra, portanto, qualquer lacuna ou vício capaz de comprometer a validade do lançamento ou de ensejar a nulidade do ato administrativo fiscal.

Diante desse contexto, conclui-se que não assiste razão à Recorrente quanto às alegações suscitadas.

DA NULIDADE EM RAZÃO DO ERRO NA DETERMINAÇÃO DO FATO GERADOR (CRITÉRIO TEMPORAL)

Na sequência, a Recorrente sustenta que a acusação fiscal teria considerado como ocorrido o fato gerador no momento do efetivo recebimento da nona parcela do precatório, em dezembro de 2015, adotando, na prática, o regime de caixa, em detrimento do regime de competência, essencial ao correto reconhecimento das receitas pelos contribuintes submetidos à apuração do lucro real anual.

Em síntese, pugna pelo reconhecimento da nulidade dos lançamentos, sob o argumento de equívoco quanto ao critério temporal eleito pela Autoridade Autuante.

No caso concreto, é consabido que o regime de competência se coaduna com a aquisição da disponibilidade jurídica da renda, fato gerador do Imposto sobre a Renda, nos termos do art. 43 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966). Tal premissa implica, igualmente, a ocorrência do fato gerador da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — consistente no auferimento de lucro, espécie de renda —, em conformidade com o art. 195, inciso I, alínea “c”, da Constituição Federal, bem como com os arts. 1º e 2º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988.

Dessa forma, sempre que houver o surgimento de um direito a prestação ou contraprestação economicamente mensurável, é nesse exato momento que deve ser reconhecida a receita correspondente, porquanto é quando tal direito se incorpora ao patrimônio do contribuinte. Para esse reconhecimento, mostra-se desnecessária a efetiva satisfação da prestação ou da contraprestação, uma vez que a disponibilidade jurídica já se encontra configurada anteriormente.

Todavia, no que concerne ao Imposto sobre a Renda, o art. 43 do Código Tributário Nacional dispõe que:

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;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

Verifica-se que os rendimentos auferidos por pessoas jurídicas sujeitam-se à incidência do Imposto sobre a Renda — e, por conseguinte, da CSLL — quando caracterizada a disponibilidade econômica ou jurídica da renda, nos termos do art. 43 do Código Tributário Nacional.

No caso das pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, as receitas devem ser apropriadas e reconhecidas segundo o regime de competência, conforme expressamente previsto no art. 187, § 1º, da Lei nº 6.404, de 1976, o qual dispõe que, na determinação do resultado do exercício, serão computados:

as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente da sua realização em moeda;

[...]”).

Em contraposição ao regime de competência, tem-se o denominado regime de caixa, segundo o qual as receitas somente são reconhecidas no momento do seu efetivo recebimento, isto é, quando ocorre o ingresso financeiro no patrimônio do contribuinte — sistemática admitida, em regra, para contribuintes optantes pelo lucro presumido ou pelo Simples Nacional.

No âmbito da legislação tributária, entretanto, a adoção do regime de competência constitui a regra geral. Para esses fins, as receitas devem ser escrituradas e os tributos correspondentes exigidos no momento da ocorrência dos atos ou fatos que lhes dão origem, ainda que não tenha havido o ingresso financeiro correlato.

Não obstante, a própria legislação contempla exceções, admitindo, em hipóteses específicas, que determinadas receitas sejam reconhecidas apenas quando de sua realização em moeda. Assim, não se verifica, para fins fiscais, a aplicação absoluta do princípio da competência, embora este prevaleça como regra no campo da escrituração contábil.

Sob a perspectiva da disponibilidade econômica ou jurídica da renda, impõe-se destacar uma distinção preliminar relevante: os critérios contábeis de reconhecimento de receitas não se confundem com a materialidade do Imposto sobre a Renda — e, por extensão prática, também da CSLL, do PIS e da COFINS. Nesse sentido, esclarece Natanael Martins:

O CTN, art. 43, admite que tanto a disponibilidade econômica como a jurídica possam servir de base de cálculo do imposto de renda, ficando a cargo do legislador ordinário a escolha do critério.

Não obstante a divergência de opiniões na doutrina, quanto à distinção entre disponibilidade econômica e jurídica, havendo até os que preferam aboli-las, argumentando que se confundem, é certo que o legislador, para determinação do “quantum” tributável, pode escolher o regime de caixa ou de competência. (MARTINS, Natanael. Restrições à dedução de provisões e despesas (a propósito do art. 13 da Lei 9.249/95. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (coord.).

Imposto de Renda – alterações fundamentais. São Paulo: Dialética, 1996. p. 156.)

Nessa linha, cumpre assinalar que o regime contábil adotado — seja o de competência, seja o de caixa — traduz opção do legislador quanto ao momento em que as receitas devem ser reconhecidas para fins de escrituração, ao passo que a disponibilidade econômica ou jurídica da renda se refere à própria hipótese material de incidência do Imposto sobre a Renda.

Assim, uma vez constatado o efetivo incremento patrimonial, tem-se, em regra, a incidência imediata dos tributos correspondentes. Em determinadas situações, contudo, a legislação expressamente autoriza o diferimento do momento de exigibilidade do tributo, em atenção às peculiaridades do fato gerador e à capacidade contributiva do sujeito passivo.

No caso concreto, é incontroverso que a Recorrente fazia jus ao crédito consubstanciado no precatório expedido em seu favor. Todavia, a quitação desse débito ocorreu nos termos da Emenda Constitucional nº 30, de 2000, mediante o parcelamento do pagamento em dez exercícios financeiros.

Não há dúvida de que, enquanto não efetivamente pagos os valores devidos, a riqueza correspondente permaneceu sob a titularidade do Poder Público — no caso, do próprio ente estatal responsável pela tributação. Nessa circunstância, a capacidade contributiva do sujeito passivo ainda não se revelou de forma plena.

Exigir do contribuinte o recolhimento do tributo em parcela única, em montante superior ao efetivamente percebido até então, equivaleria a impor-lhe ônus tributário desproporcional, com potencial efeito confiscatório, em afronta aos princípios que regem o sistema constitucional tributário.

Nesse sentido, leciona Fábio Brun Goldschmidt:

Se estabelecermos um gráfico que considere a relação entre o Poder de Tributar e a riqueza tributada será preciso fixar, de um lado, um ponto a partir do qual a tributação se torna possível e, de outro, um ponto a partir do qual ela deixa de ser quantitativamente razoável e constitucional para tornar-se inadmissível.

Diante desse contexto, mostra-se correta a conclusão adotada pela Autoridade Fiscal ao promover a tributação do montante correspondente à atualização monetária do precatório no momento do seu efetivo recebimento pela Recorrente.

DA DECADÊNCIA DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS

No que se refere à decadência, a Recorrente sustenta que o fato gerador teria se aperfeiçoado no ano-calendário de 2004, com o trânsito em julgado da sentença que rejeitou os embargos opostos pela União, de modo que o termo inicial para a contagem do prazo decadencial seria 1º de janeiro de 2006, correspondente ao primeiro dia do exercício subsequente àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Nessa perspectiva, alega que a extinção do suposto crédito tributário teria ocorrido em 31 de dezembro de 2010, quase uma década antes da lavratura dos autos de infração ora impugnados.

Todavia, conforme já consignado, o critério temporal relevante, no caso concreto, não se vincula ao momento do trânsito em julgado da decisão judicial ou à expedição do precatório, mas, sim, ao efetivo pagamento da atualização monetária — correção monetária —, ocorrido no exercício de 2015.

Não se configura, portanto, o marco temporal indicado pela própria Recorrente para fins de contagem do prazo decadencial, razão pela qual não há que se falar em decadência do crédito tributário exigido.

MÉRITO

No tocante ao mérito, conforme já mencionado, a Recorrente ajuizou, em 19 de dezembro de 1952, ação judicial em face da União Federal, visando à obtenção de indenização pela retomada da Fábrica de Pólvora da Estrela, localizada no Município de Magé, Estado do Rio de Janeiro, demanda esta que foi julgada procedente.

O valor apontado pela Fiscalização como “receita”, para fins de caracterização do fato gerador do Imposto sobre a Renda, corresponde, na realidade, a uma das parcelas do precatório expedido em favor da Recorrente, mais especificamente à nona parcela do precatório cuja decisão de pagamento, de forma parcelada em dez exercícios, foi proferida em 30 de junho de 2006.

Conforme atestado pela própria Autoridade Fiscal, trata-se de precatório referente à diferença de valores devidos pela União Federal, em razão de expurgos inflacionários, consubstanciados na correção monetária decorrente de erro nos cálculos originais e da mora no pagamento da indenização. O valor originalmente percebido pela Impugnante, por sua vez, decorre de indenização por desapossamento promovido pela União Federal.

Sustenta a Recorrente que tanto a indenização por desapropriação quanto a correção monetária a ela associada constituem verbas de natureza não tributável, não se subsumindo à base de cálculo do IRPJ e da CSLL, razão pela qual não poderiam ser alcançadas pela exigência fiscal.

Aduz, ainda, que a Fiscalização teria procedido a arbitramento indevido, não obstante todos os esclarecimentos e documentos apresentados pela Impugnante, bem como aqueles obtidos pela própria autoridade fiscal no curso de suas diligências.

Argumenta, ademais, que não se está diante de juros de mora ou de qualquer espécie de receita nova. Ressalta que, embora tenha pleiteado judicialmente o pagamento de juros, tal pedido foi expressamente indeferido, tendo sido reconhecida apenas a correção monetária, destinada à recomposição do valor real da indenização paga tardiamente pela União.

Em outras palavras, sustenta que a correção monetária, desacompanhada de juros, não altera a natureza jurídica do principal, limitando-se a preservar o valor da indenização originalmente devida. Assim, a materialidade sobre a qual a acusação fiscal pretende fazer incidir o IRPJ e a CSLL corresponderia, com exatidão, à indenização por desapropriação sofrida pela Recorrente.

Nessa linha, por se tratar de valores relativos à correção monetária de indenização por desapropriação, entende não haver fundamento jurídico para a incidência do IRPJ e da CSLL, razão pela qual os lançamentos impugnados seriam integralmente improcedentes.

O primeiro aspecto a ser enfrentado, portanto, diz respeito à natureza jurídica da indenização judicial percebida. Caso se acolha a tese da Recorrente no sentido de que os valores possuem natureza indenizatória por desapropriação, restariam prejudicadas as demais discussões suscitadas.

Passa-se, assim, à análise da matéria.

De início, há de se registrar que o caráter indenizatório da verba, por si mesmo, não é suficiente para afastar a tributação. A identificação de que verba indenizatória estaria sujeita ou não ao imposto de renda é questão tormentosa, conforme alerta Leandro Paulsen, in Direito tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência, 13ª ed., Livraria do Advogado Editora; ESMAFE, 2011, pg. 776:

Indenizações: Está bastante sedimentada na jurisprudência no sentido de que as indenizações não ensejam a incidência do imposto de renda, pois não implicam acréscimo patrimonial, apenas reparam uma perda, constituindo mera recomposição do patrimônio. A análise da natureza de cada verba, contudo, é que apresenta maior complexidade, implicando divergências. Isso porque nem tudo o que se costuma denominar de indenização, mesmo material, efetivamente corresponde a simples recomposição de perdas. (g.n)

Todavia, o autor da obra citada, destacou o seguinte trecho do artigo “A Incidência do Imposto de Renda sobre Indenizações”, de Eduardo Gomes Philippsen, publicado na Revista da AJUFERGS nº 2, Porto Alegre: 2006, pg. 137, em que é feita a diferenciação dos diversos tipos de indenizações, identificando a hipótese em que se caracteriza acréscimo patrimonial: 4) A palavra indenização, da forma como é utilizada ordinariamente no mundo jurídico, designa realidades distintas.

A identificação das distintas espécies de indenização é fundamental para que se possa ter a devida compreensão dos diferentes efeitos jurídicos por elas produzidos. 5) A indenização por dano patrimonial do tipo emergente recompõe o patrimônio lesado; esta espécie pode ser denominada de indenização-reposição do patrimônio; já a indenização por dano patrimonial do tipo lucro cessante recompõe não o patrimônio, mas o seu acréscimo que certamente ocorreria no futuro; trata-se de indenização-reposição dos lucros; por fim, a indenização por dano moral nada recompõe, pois paga o dano de natureza extrapatrimonial com bem de natureza diversa; chamamos essa espécie de indenização compensação. 6) É correto afirmar que a indenização pelo dano patrimonial, do tipo emergente (indenização-reposição do patrimônio), não caracteriza acréscimo patrimonial; não é correto, contudo, estender a mesma conclusão às demais espécies de indenização – indenização reposição do lucro (lucros cessantes) e indenização-compensação (dano moral ou extrapatrimonial).

(...)

Desta maneira, somente a verba indenizatória que cumpre o papel de recompor uma perda patrimonial não está sujeita à tributação do imposto de renda, ao passo que aquela que proporciona algo a mais do que a mera reposição do patrimônio danificado ou perdido, configura acréscimo patrimonial e, conseqüentemente, fato gerador do imposto.

(...)

Repise-se, ainda, no entendimento de que a natureza indenizatória de uma verba não garante sua imediata exclusão do campo de incidência do imposto de renda. No caso em apreço, o legislador explicitamente previu a indenização por lucros cessantes, como fato gerador do imposto de renda. De fato, há acréscimo patrimonial, pois não se trata de mera recomposição patrimonial, mas de compensar o ganho que deixou de ser auferido, motivo pelo qual esta hipótese de incidência tributária encontra guarida no conceito de renda previsto na Constituição Federal e no Código Tributário Nacional, com o respaldo das citadas doutrina e jurisprudência.

Entretanto, no mesmo sentido da citada doutrina, já se posicionou o próprio STJ, conforme ementa do julgamento do AgRg no REsp nº 638.389/SP, que, por ser elucidativa, reproduzo-a seguir:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. PAGAMENTO A EMPREGADO, POR OCASIÃO DA RESCISÃO DO CONTRATO. FÉRIAS VENCIDAS E NÃOGOZADAS E FÉRIAS PROPORCIONAIS. ADICIONAL DE 1/3 SOBRE FÉRIAS.

NATUREZA. REGIME TRIBUTÁRIO DAS INDENIZAÇÕES. DISTINÇÃO ENTRE INDENIZAÇÃO POR DANOS AO PATRIMÔNIO MATERIAL E AO PATRIMÔNIO IMATERIAL. PRECEDENTES (RESP 674.392-SC E RESP 637.623- PR). EXISTÊNCIA DE NORMA DE ISENÇÃO (ART. 6º, V, DA LEI 7.713/88.

APLICAÇÃO DA SÚMULA 125/STJ.

1. O imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador, nos termos do art. 43 e seus parágrafos do CTN, os "acréscimos patrimoniais", assim entendidos os acréscimos ao patrimônio material do contribuinte.

2. Indenização é a prestação destinada a reparar ou recompensar o dano causado a um bem jurídico. Os bens jurídicos lesados podem ser (a) de natureza patrimonial (= integrantes do patrimônio material) ou (b) de natureza não patrimonial (= integrantes do patrimônio imaterial ou moral), e, em qualquer das hipóteses, quando não recompostos in natura, obrigam o causador do dano a uma prestação substitutiva em dinheiro.

3. O pagamento de indenização pode ou não acarretar acréscimo patrimonial, dependendo da natureza do bem jurídico a que se refere. Quando se indeniza dano efetivamente verificado no patrimônio material (= dano emergente), o pagamento em dinheiro simplesmente reconstitui a perda patrimonial ocorrida em virtude da lesão, e, portanto, não acarreta qualquer aumento no patrimônio.

Todavia, ocorre acréscimo patrimonial quando a indenização (a) ultrapassar o valor do dano material verificado (= dano emergente), ou (b) se destinar a compensar o ganho que deixou de ser auferido (= lucro cessante), ou (c) se referir a dano causado a bem do patrimônio imaterial (= dano que não importou redução do patrimônio material).

4. A indenização que acarreta acréscimo patrimonial configura fato gerador do imposto de renda e, como tal, ficará sujeita a tributação, a não ser que o crédito tributário esteja excluído por isenção legal, como é o caso das hipóteses dos incisos XVI, XVII, XIX, XX e XXIII do art. 39 do Regulamento do Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza, aprovado pelo Decreto 3.000, de 31.03.99.

5. O pagamento feito pelo empregador a seu empregado, a título de adicional de 1/3 sobre férias tem natureza salarial, conforme previsto no art. 7º, XVII, da Constituição, sujeitando-se, como tal, à incidência de imposto de renda.

6. Todavia, o pagamento feito pelo empregador a seu empregado, a título de férias vencidas e não gozadas, bem como de férias proporcionais, convertidas em pecúnia, inclusive os respectivos acréscimos de 1/3, quando decorrente de rescisão do contrato de trabalho, está beneficiado por isenção. A lei isenta de imposto de renda "a indenização (...) por despedida ou rescisão de contrato de trabalho, até o limite garantido pela lei trabalhista ou por dissídio coletivo e convenções trabalhistas homologados pela Justiça do Trabalho" (art. 39, XX do RIR, aprovado pelo Decreto 3.000/99 e art. 6º, V, da Lei 7.713/88). Nesse sentido dispõe a Súmula 125/STJ: O pagamento de férias não gozadas por necessidade do serviço não está sujeito à incidência do imposto de renda.

7. Agravo regimental improvido.

Essa linha de entendimento foi seguida também nos julgados REsp 748.868/RS, 1ª Turma, Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 18/02/2008; EREsp 742.773/SP, 1ª

Seção, Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 04/09/2006; REsp 782.646/PR, 1ª Turma, Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 05/12/2005; AgRg no Ag 672.779/SP, 1ª Turma, Min. Luiz Fux, DJ de 26/09/2005; REsp 671.853/SE, 1ª Turma, Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 21/11/2005; REsp 706.817/RJ, 1ª Turma, Min. Francisco Falcão, DJ de 28/11/2005.

Desta maneira, somente a verba indenizatória que cumpre o papel de recompor uma perda patrimonial não está sujeita à tributação do imposto de renda, ao passo que aquela que proporciona algo a mais do que a mera reposição do patrimônio danificado ou perdido, configura acréscimo patrimonial e, conseqüentemente, fato gerador do imposto de renda.

No tocante à análise da legislação tributária aplicável ao caso concreto, destaca-se, desde logo, os seguintes dispositivos legais:

Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966)

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;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos **os acréscimos patrimoniais** não compreendidos no inciso anterior. (g.n)

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção.

[...]

Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995

Art. 60. Estão sujeitas ao desconto do Imposto de Renda na fonte, à alíquota de cinco por cento, as importâncias pagas às pessoas jurídicas:

I - **a título de juros e de indenizações por lucros cessantes, decorrentes de sentença judicial**; (g.n)

II - (Revogado pela Lei nº 9.249, de 1995)

Parágrafo único. O imposto descontado na forma deste artigo será deduzido do imposto devido apurado no encerramento do período-base.

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

Art. 70. A multa ou qualquer outra vantagem paga ou creditada por pessoa jurídica, ainda que a título de indenização, a beneficiária pessoa física ou jurídica, inclusive isenta, em virtude de rescisão de contrato, sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de quinze por cento.

[...]

§ 5º O disposto neste artigo não se aplica às indenizações pagas ou creditadas em conformidade com a legislação trabalhista e àquelas destinadas a reparar danos patrimoniais. (g.n)

Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999

Art. 219. A base de cálculo do imposto, determinada segundo a lei vigente na data de ocorrência do fato gerador, é o lucro real (Subtítulo III), presumido (Subtítulo IV) ou arbitrado (Subtítulo V), correspondente ao período de apuração (Lei nº 5.172, de 1966, arts. 44, 104 e 144, Lei nº 8.981, de 1995, art. 26, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º).

Parágrafo único. Integram a base de cálculo todos os ganhos e rendimentos de capital, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada, independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio que, pela sua finalidade, tenha os mesmos efeitos do previsto na norma específica de incidência do imposto (Lei nº 7.450, de 1985, art. 51, Lei nº 8.981, de 1995, art. 76, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 25, inciso II, e 27, inciso II).

[...]

Art. 680. Estão sujeitas ao desconto do imposto na fonte, à alíquota de cinco por cento, as importâncias pagas às pessoas jurídicas a título de juros e de indenizações por lucros cessantes, decorrentes de sentença judicial (Lei nº 8.981, de 1995, art. 60, inciso I).

Parágrafo único. O imposto descontado na forma deste artigo será deduzido do imposto devido no encerramento do período de apuração (Lei nº 8.981, de 1995, art. 60, parágrafo único).

Art. 681. Estão sujeitas ao imposto na fonte, à alíquota de quinze por cento, as multas ou quaisquer outras vantagens pagas ou creditadas por pessoa jurídica, ainda que a título de indenização, a beneficiária pessoa física ou jurídica, inclusive isenta, em virtude de rescisão de contrato (Lei nº 9.430, de 1996, art. 70).

[...]

§ 5º O disposto neste artigo não se aplica às indenizações pagas ou creditadas em conformidade com a legislação trabalhista e àquelas destinadas a reparar danos patrimoniais (Lei nº 9.430, de 1996, art. 70, § 5º).

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III- dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

À luz das normas mencionadas, o art. 43, inciso II, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966) estabelece que os acréscimos patrimoniais, ainda que não se enquadrem

estritamente no conceito de renda, sujeitam-se à incidência do Imposto sobre a Renda e proventos de qualquer natureza, considerando-se ocorrido o acréscimo patrimonial com a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou dos proventos.

Na sequência, verifica-se que tanto o art. 60, inciso I, da Lei nº 8.981, de 1995, quanto o art. 70, § 5º, da Lei nº 9.430, de 1996, disciplinam especificamente o tratamento tributário das indenizações. Estando ambos os dispositivos em pleno vigor, sua interpretação deve ser realizada em consonância com o art. 43, inciso II, do CTN.

Estando vigentes os dois dispositivos, sua interpretação deve ser feita à luz do art. 43, inciso II, do CTN. Dessa forma, tem-se que as vantagens auferidas a título de indenização por dano patrimonial não sofrem tributação, a não ser que tenham a natureza de "lucros cessantes".

Vê-se que as normas tributárias delimitaram a incidência do imposto em tela, relativamente às indenizações de natureza patrimonial, tendo excluído do âmbito da tributação apenas a indenização por dano emergente, a qual **NÃO** representa acréscimo ao valor de um patrimônio já existente.

Tem-se, ainda, que as vantagens auferidas pela contribuinte a título de indenização por dano patrimonial não sofrem tributação na fonte do imposto de renda da pessoa jurídica à alíquota de 15% (quinze por cento). Contudo, o montante relativo a danos patrimoniais, recebido em decorrência de sentença judicial, a título de "lucros cessantes", deve ser tributado à alíquota de 5% (cinco por cento), valor que será levado ao ajuste quando da apuração do imposto calculado sobre os rendimentos auferidos no período-base correspondente.

Dessa leitura sistemática, extrai-se que as vantagens percebidas a título de indenização por dano patrimonial não se submetem à tributação pelo Imposto sobre a Renda, salvo quando ostentarem natureza de lucros cessantes, hipótese em que se caracteriza acréscimo patrimonial tributável.

A recorrente insiste que o pagamento de juros compensatórios possui natureza jurídica de justa indenização pelo prejuízo sofrido em decorrência de ato estatal causador de restrição ao seu direito de propriedade. Contudo, embora decorra da desapropriação do imóvel, esta parcela da indenização não se presta a repor especificamente o bem expropriado, mas sim lucros que poderiam ter sido auferidos mediante sua exploração. A doutrina, de fato, reconhece que o proprietário do bem tem direito a este tipo de indenização, porém a incidência do imposto de renda, na forma do que decidido no REsp nº 1.116.460/SP, é afastada apenas porque não se verificaria acréscimo patrimonial frente a uma indenização que deve ser justa e equivalente ao valor do bem expropriado.

Outras parcelas acrescidas à indenização em razão de prejuízos decorrentes da impossibilidade de uso do bem excedem a reposição do valor do bem expropriado e podem ser interpretadas como tributáveis, como inclusive já decidiu o Superior Tribunal de Justiça. Assim, o caráter indenizatório dos juros compensatórios é insuficiente para afastar a incidência do IRPJ e da

CSLL, pois o acréscimo patrimonial resta claro, na medida em que não há, por meio desta parcela, reposição do valor do bem expropriado, conforme fl. 154.

É precisamente nesse ponto que se situa o teor da sentença judicial, a seguir transcrita, destacado nos seguintes fundamentos:

Na aludida Ação Rescisória ficou decidido o seguinte (cópia de fls. 2.107):

a) os lucros cessantes deverão terminar, segundo o acórdão exequendo, com o trânsito em julgado da sentença que pôs fim à instância de conhecimento, começando a fluir a partir daí, os juros moratórios;

itens 28 a 30);

e) - Perdas e danos e lucros cessantes, por ter sido arrastada à falência, pela falta de pagamentos que lhe eram devidos;

400.000,00 (Quatrocentos

Verifica-se, portanto, que as normas tributárias delimitaram de forma expressa a incidência dos tributos em questão relativamente às indenizações de natureza patrimonial, alcançando a hipótese invocada pela Recorrente. Assim, impõe-se o reconhecimento da incidência do IRPJ e da CSLL sobre os valores percebidos.

Não obstante, frise-se que o STJ já deixou assentado seu entendimento no sentido de que a indenização por lucros cessantes não se confunde com aquela que visa à recomposição do valor do bem desapropriado, cuja tributação foi considerada incabível nos autos do REsp nº 1.116.460/SP, cuja relatoria é da lavra do Exmo. Min. Luiz Fux. Nesta decisão, afasta-se a incidência do imposto de renda sob a premissa de que a propriedade do bem expropriado é transferida ao poder público por valor justo e determinado pela justiça a título de indenização, não ensejando lucro, mas mera reposição do valor do bem expropriado. Logo, a matéria decidida em sede de recurso repetitivo não alcança outras parcelas pagas em razão de desapropriação e que não se destinem à reposição do valor do bem expropriado.

Observa-se no sítio do Superior Tribunal de Justiça que o litígio em referência tinha por autor uma pessoa jurídica, bem como que, contra a decisão acima, a Fazenda Nacional interpôs recurso extraordinário ao qual foi negado seguimento, motivando agravo remetido ao Supremo Tribunal Federal, onde foi autuado sob nº 831.676 e provido em 02/02/2011, para então receber nova autuação sob nº 637.527 para apreciação do recurso extraordinário, que veio a ter seu seguimento negado por não se verificar controvérsia de natureza constitucional. Por fim, depois de negado provimento a agravo regimental em 03/03/2015, verificou-se o trânsito em julgado em 20/04/2015.

De toda sorte, antes disso a Procuradoria da Fazenda Nacional já havia reconhecido que a incidência do imposto de renda sobre as verbas auferidas a título de desapropriação era afetada pela decisão proferida no REsp nº 1.116.460/SP, consoante exposto no Nota PGFN/CRJ nº 1.114/2012:

[...]

Em face disso, e em resposta à consulta da RFB, segue em lista anexa a esta Nota a delimitação dos julgados proferidos pelo STF e STJ, relacionados pela RFB, para efeitos de que aquele órgão proceda ao cumprimento, no seu âmbito, do quanto disposto no Parecer PGFN 2025/2011.

[...]

69 - RESP 1.116.460/SP Relator: Min. Luiz Fux Recorrente: Fazenda Nacional Recorrido: Malpa Comercial e Agrícola Ltda Data de julgamento: 01/02/2010 Resumo: O STJ entendeu que a indenização decorrente de desapropriação não encerra ganho de capital, tendo-se em vista que a propriedade é transferida ao Poder Público por valor justo e determinado pela Justiça a título de indenização, não ensejando lucro, mas mera reposição do valor do bem expropriado. Afastou-se, portanto, a incidência do imposto sobre a renda sobre as verbas auferidas a título de indenização advinda de desapropriação, seja por utilidade pública ou por interesse social.

Observação: Tendo-se em vista que o Pleno do STF já se manifestou sobre o tema na Rp 1260/DF, decisão esta que continua sendo aplicada nas decisões monocráticas proferidas pelos Ministros até a presente data, não deve ser interposto nem mesmo o RE por violação ao art. 97 da CF, em face do disposto no art. 481, Par. Único, do CPC.

Data da inclusão: 08.07.2011.

DELIMITAÇÃO DA MATÉRIA DECIDIDA: não incide imposto de renda sobre as verbas auferidas a título de desapropriação, seja por utilidade pública ou por interesse social, pois se trata de verba indenizatória que não encerra ganho de capital, tendo em vista que a propriedade é transferida ao Poder Público por valor justo e determinado. (g.n)

Considerando, portanto: 1) que os juros compensatórios incluídos na condenação em referência se destinaram à indenização de lucros cessantes; 2) que o Superior Tribunal de Justiça não decidiu a matéria em sede de repetitivo; 3) que há decisões do Superior Tribunal de Justiça favoráveis à incidência tributária sobre indenização decorrente de lucros cessantes; e 4) que esta receita, líquida dos honorários advocatícios, ingressa no patrimônio da pessoa jurídica sem qualquer custo específico para ser com ela confrontado; conclui-se que não merecem acolhida os questionamentos da recorrente contra as exigências de IRPJ e reflexos sobre os valores calculados pela autoridade fiscal.

Em outro ponto, a Recorrente invoca decisão proferida pelo CARF, acostada às fls. 381 e seguintes dos autos, identificada pela seguinte ementa, que ora se reproduz:

Processo nº 10768.015007/97-78 Recorrente: COMPANHIA BRASILEIRA DE EXPLOSIVOS E MUNIÇÕES IRPJ – NORMAS GERAIS DO DIREITO TRIBUTÁRIO – A atividade de lançamento é plenamente vinculada, cabendo ao autuante comprovar que a situação concreta corresponde à hipótese legal que define a

infração imputada ao sujeito passivo, principalmente quando se trata de omissão de receitas. A autoridade fiscal deve identificar com segurança o dispositivo legal infringido e a matéria dimensível, pressupostos fundamentais para validade do lançamento do crédito tributário. Não o fazendo, impõe-se o cancelamento do lançamento de ofício. CSLL – IRRF – LANÇAMENTOS REFLEXOS – Julgado improcedente o lançamento principal (IRPJ) igual sorte colhe os lançamentos ditos decorrentes, face ao nexo de causa e efeito que os vincula.

Adoto, no presente caso, as mesmas razões de decidir expendidas no julgamento de primeira instância. A fundamentação constante do acórdão proferido no processo nº 10768.015007/97-78, às fls. 309 e 310 dos autos, igualmente conduz à conclusão de que os fundamentos ali utilizados para o cancelamento do lançamento não se mostram aplicáveis à hipótese ora examinada.

Diante desse contexto, mostra-se correta a conclusão adotada pela Autoridade Fiscal.

DA AFASTAMENTO DA MULTA E ILEGALIDADE DA EXIGÊNCIA DE JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

No que tange a esse ponto, a Recorrente sustenta que os juros de mora incidentes sobre a multa de ofício lançada e não quitada no respectivo vencimento não deveriam subsistir, sob o argumento de inexistência de previsão legal específica.

Os defensores da tese da não-aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício se baseiam na literalidade do art. 61 da Lei nº 9.430/1996 (“os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições (...) não pagos nos prazos previstos (...) serão acrescidos de multa de mora”), argumentado que só incidiria a multa sobre débitos de tributos e contribuições, e não sobre débitos de qualquer natureza. Essa interpretação, supostamente literal, não prospera, uma vez que ignora a expressão “decorrente de” presente no texto do dispositivo;

A interpretação teleológica do art. 61 da Lei nº 9.430/1996 também leva à conclusão pela incidência de juros sobre a multa de ofício. Afastar a aplicação dos juros de mora significaria esvaziar as finalidades da multa (punitiva e educativa), uma vez que o valor lançado pela autoridade tributária, depois de anos de discussão em processos administrativo e judicial, já se encontraria totalmente corroído pela inflação;

A interpretação sistemática dos arts. 113, 139 e 161 do CTN revela que a multa de ofício (penalidade pecuniária) se junta ao tributo lançado para formar o crédito tributário, sobre o qual devem incidir juros moratórios. Não há possibilidade de segregação das formas de correção deste montante total;

O Superior Tribunal de Justiça (STJ) e outros Tribunais Superiores possuem decisões favoráveis à incidência de juros de mora sobre a multa de ofício. Além disso, a controvérsia restou pacificada por meio da edição da Súmula CARF nº 108, cujo teor dispõe, *in verbis*:

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Desse modo, revela-se legítima a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

DISPOSITIVO

Diante do exposto, voto pelo conhecimento do Recurso Voluntário, rejeitando às preliminares e, no mérito, pelo seu desprovimento, mantendo-se integralmente a exigência fiscal.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Roney Sandro Freire Corrêa

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, redator designado

Não obstante o fundamentado e analítico voto do Ilmo. Relator, como lhe é peculiar, a Turma divergiu de seu entendimento quanto à ocorrência de decadência no caso concreto, pelas razões que ora passo a expor de forma sintética.

Sem pretensão de repetir o quanto já bem relatado pelo Ilmo. Relator, no presente caso o Relatório Fiscal (e-fls. 19-20), bastante lacônico, diga-se de passagem, consignou que a contribuinte teria recebido em 2015 o montante de R\$73.001.994,99 em decorrência de precatório judicial, o qual corresponderia à 9ª parcela do valor relativo à correção monetária do principal anteriormente recebido.

A Recorrente, então, alega que, em obediência ao regime de competência a que está submetida por adotar o regime do lucro real, impõe-se que as “*receitas sejam reconhecidas ao tempo em que a operação que as gerou ocorre, independentemente da realização financeira*”. Dessa forma, em seu sentir, o momento do reconhecimento da receita deveria se dar “*quando não houver mais dúvidas, litígio ou controvérsia acerca do valor devido pela União ao contribuinte*” o que, no caso concreto, corresponderia precisamente ao trânsito em julgado da decisão ou, alternativamente, ao momento de expedição do precatório. Sobre o ponto, entendeu o Ilmo. Relator ser relevante na verdade o momento do efetivo pagamento (efeito caixa).

Como se sabe, é fato gerador do Imposto de Renda “a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica” de renda ou proventos de qualquer natureza, nos termos do artigo 43 do

CTN. Segundo o Supremo Tribunal Federal, “a aquisição da disponibilidade econômica de renda consiste na percepção efetiva, pelo contribuinte, do rendimento em dinheiro (receita realizada), ao passo que a disponibilidade jurídica consiste no direito de o contribuinte receber um crédito, mediante a existência de um título hábil para recebê-lo” (RE 172.058-1).

Disponibilidade esta (econômica ou jurídica) que não se confunde com disponibilidade financeira, de forma que ambas podem não coexistir faticamente. Assim aponta a doutrina¹ e jurisprudência². Embora naturalmente a “concomitância” entre *disponibilidade econômica ou jurídica* e *disponibilidade financeira* possa ser muito mais predominante na realidade fática, há situações em que ambas não ocorrem contemporaneamente.

Do ponto de vista societário/contábil, as pessoas jurídicas devem observar os princípios de contabilidade geralmente aceitos e o regime de competência para o registro de mutações patrimoniais³, assim como se determina que o resultado considerará os rendimentos ganhos no período “independentemente da sua realização em moeda”⁴, nos termos da Lei 6.404/76. Tais determinações devem igualmente ser observadas na apuração do lucro líquido pelas companhias, ponto de partida para a apuração do IRPJ⁵, de acordo com o Decreto-lei 1.598/77.

¹ “Inclusive aquela ideia original de que a disponibilidade econômica seria a posse da renda em dinheiro, ou, em outras palavras, a renda cujo recebimento tivesse ocorrido, não era suficiente e não completava todas as hipóteses possíveis. Com razão, nem sempre o pagamento ocorre em dinheiro, pois a renda pode ser paga em outros bens. Outrossim, o recebimento de dinheiro não é pro-priamente disponibilidade econômica, pois verdadeiramente é disponibilidade financeira da renda” MARIZ DE OLIVEIRA, Ricardo. A Incógnita da Disponibilidade Econômica da Renda: Novos Atropelos da Noção de Disponibilidade. Revista Direito Tributário Atual, [S. l.], n. 38, p. 276–290, 2017. DOI: 10.46801/2595-6280-rdta-38-13. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/1472>. Acesso em: 31 mar. 2026.

² “Como já mencionado em outra ocasião por esta Corte, “não se deve confundir disponibilidade econômica com disponibilidade financeira. Enquanto esta última se refere à imediata “utilidade” da renda, a segunda está atrelada ao simples acréscimo patrimonial, independentemente da existência de recursos financeiros” (REsp. Nº 983.134 - RS, Segunda Turma, Rel. Min. Castro Meira, julgado em 3.4.2008). (...) Decerto, não é necessário que a renda se torne efetivamente disponível (disponibilidade financeira) para que se considere ocorrido o fato gerador do Imposto de Renda, limitando-se a lei a exigir a verificação do acréscimo patrimonial (disponibilidade econômica)” (REsp. n. 859.322 - PR, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 14.09.2010)

³ Lei 6.404/76 - Art. 177. A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência.”

⁴ Lei 6.404/76 – Artigo 187, § 1º Na determinação do resultado do exercício serão computados: a) as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente da sua realização em moeda; e b) os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos.”

⁵ Decreto-Lei 1.5898/77:

Art 6º - Lucro real é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária.

Art 67 - Este Decreto-lei entrará em vigor na data da sua publicação e a legislação do imposto sobre a renda das pessoas jurídicas será aplicada, a partir de 1º de janeiro de 1978, de acordo com as seguintes normas:

XI - o lucro líquido do exercício deverá ser apurado, a partir do primeiro exercício social iniciado após 31 de dezembro de 1977, com observância das disposições da [Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976](#).

Nesse contexto, o recebimento de valores oriundos de precatório se insere justamente em uma dessas situações nas quais há *potencialmente* um descasamento temporal entre o critério de reconhecimento da receita, segundo o regime de competência, e a efetiva aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica que constitui o fato gerador do IRPJ/CSLL.

A realização da renda se relaciona diretamente com a disponibilidade sobre a riqueza, isto é, com a possibilidade de que o contribuinte possa bem dispor daquele ingresso, o que por sua vez tem a ver com a presença de materialidade, certeza, mensurabilidade, liquidez.

Não é muito distinta a perspectiva contábil, segundo a qual o reconhecimento da receita, por sua vez, exige a avaliação sobre ser *“provável que os benefícios econômicos associados à transação fluirão para a entidade”* (item 14, “d”, do CPC 30, que vigorava à época dos fatos discutidos nestes autos). Mesmo o CPC 47 que o sucedeu, igualmente dispôs que a receita deve ser reconhecida apenas quando *“for provável que a entidade receberá a contraprestação à qual terá direito em troca dos bens ou serviços que serão transferidos ao cliente”* (item 9, “e”, do CPC 47). Na mesma linha, o precatório deixa de ser um ativo contingente justamente quando sua existência não mais está condicionada pela *“ocorrência ou não de um ou mais eventos futuros incertos não totalmente sob controle da entidade”* (CPC 25) e passa a ser provável que os *“os benefícios econômicos futuros referentes ao item venham a fluir para a entidade”* e seu *“custo ou valor puder ser mensurado com confiabilidade”* (CPC 00)⁶.

Portanto, o reconhecimento da receita se relaciona com algum grau de *certeza* no seu recebimento, dotando-a de *definitividade*, que permita a sua adequada *mensuração*. É a prudência e a circunstância fática específica que demonstrarão esse nível de **certeza** e **mensurabilidade**, tendo a legislação tributária optado por uma vinculação aos princípios contábeis e ao regime de competência para as empresas na apuração do lucro tributável⁷.

E é por essa mesma trilha que, historicamente, entende a Receita Federal que o recebimento de valores decorrentes de ações judiciais sob o regime de competência se dá no trânsito em julgado da sentença líquida ou, em caso de sentença ilíquida, no momento de

⁶ “Por exemplo, quando for provável que uma conta a receber devida à entidade será paga pelo devedor, é então justificável, na ausência de qualquer evidência em contrário, reconhecer a conta a receber como ativo.” Item 4.40 CPC 00.

⁷ “O princípio da realização, assomado ao nível do conceito constitucional de renda, requer observância dos critérios de materialidade (ocorrência dos fatos relevantes), objetividade (possibilidade de mensuração do seu valor), prudência (segurança na sua apuração) e transacional (troca de mercado). Transplantado para o nível da legislação complementar, o princípio da realização encontra razoável embasamento para sua concretização por meio dos regimes de competência ou caixa. Tal orientação, confirmada pelo vínculo claro da legislação tributária com a apuração do lucro comercial, permite constatar que o CTN delegou aos princípios da contabilidade geralmente aceitos a tarefa de definir os critérios pertinentes de realização da renda. (...) Assim, haja vista a amarração do Direito Tributário ao Direito Comercial, nota-se que o princípio da realização da renda, tal como adotado para fins tributário, deflui diretamente dos princípios de contabilidade geralmente aceitos (PCGA), assumindo, neste contexto, a forma do chamado princípio da competência (ou, mais propriamente, o princípio da realização das receitas e confrontação com as despesas)”. In: POLIZELLI, Victor Borges. O princípio da realização da renda e sua aplicação ao imposto de renda de pessoas jurídicas. 2009. Dissertação (Mestrado em Direito Econômico e Financeiro) - Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2009. doi:10.11606/D.2.2009.tde-18112011-145517. Acesso em: 2026-04-01. P. 127.

estabilização dos embargos à execução, nos termos do amplamente referenciado ADI SRF 25/2003⁸. Esse entendimento é reforçado inclusive em se tratando de ações judiciais com condenação de cunho extratributário, a exemplo da Solução de Consulta COSIT 183/2024:

INDENIZAÇÃO. LUCROS CESSANTES. PRECATÓRIOS. REGIME DE COMPETÊNCIA. RECONHECIMENTO DE RECEITAS.

No caso de reconhecimento das receitas pelo regime de competência, os valores a título de indenizações por lucros cessantes, reconhecidos judicialmente como devidos pelas Fazendas Públicas Federal, Estaduais, Distrital e Municipais, consideram-se auferidos pela pessoa jurídica beneficiária na data do trânsito em julgado da sentença judicial que definir os referidos valores.

No caso de a sentença condenatória não definir os aludidos valores, essas receitas passam a ser tributadas pelo IRPJ: a) na data do trânsito em julgado da sentença que julgar a impugnação à execução (art. 535, inciso IV, do CPC);

ou b) na data da expedição do precatório, quando a respectiva Fazenda Pública deixar de oferecer impugnação à execução.

Como se denota do racional de referida Solução, sua base é justamente a ideia de que tais marcos processuais “determinarão o início da certeza jurídica quanto à entrega do ‘bem da vida’”, reforçando a concepção de que há de haver *certeza* para reconhecer-se a receita.

Este entendimento encontra-se em linha com os posicionamentos do Superior Tribunal de Justiça, sintetizados no REsp 1.505010/DF, de Relatoria do Exmo. Min. Mauro Campbell Marques:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO AOS ART. 165, 458 E 535, II, DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. VIOLAÇÃO A DISPOSITIVOS DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. COMPETÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. VIOLAÇÃO AOS ARTS. 333 E 334 DO CPC. INCIDÊNCIA DA SÚMULA Nº 284 DO STF. DIVERGÊNCIA INTERPRETATIVA NÃO DEMONSTRADA NA FORMA DO ART. 255 DO RISTJ. AUSÊNCIA DE COTEJO ANALÍTICO ENTRE OS CASOS COMPARADOS. PRECATÓRIO. IMPOSTO DE RENDA. ART. 43 DO CTN. CRITÉRIO MATERIAL DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA ANTERIOR AO PAGAMENTO. CRITÉRIO TEMPORAL DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA. ART. 46 DA LEI Nº 8.451/92. CESSÃO PARCIAL DO CRÉDITO. POSSIBILIDADE. ARTS. 100, § 13, DA CONSTITUIÇÃO E 286 DO CC/02. ART. 123 DO CTN. MANUTENÇÃO DA SUJEIÇÃO PASSIVA DO CEDENTE QUANDO DO PAGAMENTO DO PRECATÓRIO OBJETO DE CESSÃO. ORIENTAÇÃO ADOTADA PELA

⁸ Art. 5º Pelo regime de competência, o indébito passa a ser receita tributável do IRPJ e da CSLL no trânsito em julgado da sentença judicial que já define o valor a ser restituído.

§ 1º No caso de a sentença condenatória não definir o valor a ser restituído, o indébito passa a ser receita tributável pelo IRPJ e pela CSLL:

I - na data do trânsito em julgado da sentença que julgar os embargos à execução, fundamentados no excesso de execução (art. 741, inciso V, do CPC); ou

II - na data da expedição do precatório, quando a Fazenda Pública deixar de oferecer embargos à execução.

SEGUNDA TURMA DESTA CORTE NOS AUTOS DO RMS 42.409/RS, JULGADO EM 6.10.2015.

1. Afastada a alegada ofensa aos arts. 165, 458 e 535, II, do CPC, tendo em vista que o acórdão recorrido se manifestou de forma clara e fundamentada sobre a questão posta a deslinde.

2. O recurso especial somente se presta à análise de violação à legislação federal, nos termos do art. 105, III, da Constituição Federal, não sendo possível analisar violação a dispositivos da Constituição Federal no âmbito deste recurso, sob pena de usurpação da competência do Supremo Tribunal Federal 3. O recorrente não demonstrou a ocorrência de divergência interpretativa nos termos exigidos pelo art. 255 do RISTJ, haja vista a ausência de cotejo analítico entre o acórdão recorrido e os acórdãos paradigmas (REsp nº 1.005.747/ES e EREsp nº 1.057.912/SP).

4. O critério material da hipótese de incidência do Imposto de Renda é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza (art. 43, do CTN).

5. **Como já mencionado em outra ocasião por esta Corte, "não se deve confundir disponibilidade econômica com disponibilidade financeira.** Enquanto esta última (disponibilidade financeira) se refere à imediata 'utilidade' da renda, a segunda (disponibilidade econômica) está atrelada ao simples acréscimo patrimonial, independentemente da existência de recursos financeiros" (REsp. Nº 983.134 - RS, Segunda Turma, Rel. Min. Castro Meira, julgado em 3.4.2008).

6. O precatório é a carta (precatória) expedida pelo juiz da execução ao Presidente do Tribunal respectivo a fim de que, por seu intermédio, seja enviado o ofício de requisição de pagamento para a pessoa jurídica de direito público obrigada. Sendo assim, é um documento que veicula um direito de crédito líquido, certo e exigível proveniente de uma decisão judicial transitada em julgado. Em outras palavras: **o precatório veicula um direito cuja aquisição da disponibilidade econômica e jurídica já se operou com o trânsito em julgado da sentença a favor de um determinado beneficiário.** Não por outro motivo que esse beneficiário pode realizar a cessão do crédito.

7. Desse modo, o momento em que nasce a obrigação tributária referente ao Imposto de Renda com a ocorrência do seu critério material da hipótese de incidência (disponibilidade econômica ou jurídica) é anterior ao pagamento do precatório (disponibilidade financeira) e essa obrigação já nasce com a sujeição passiva determinada pelo titular do direito que foi reconhecido em juízo (beneficiário), não podendo ser modificada pela cessão do crédito, por força do art. 123, do CTN: "Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes".

8. O pagamento efetivo do precatório é apenas a disponibilidade financeira do valor correspondente, o que seria indiferente para efeito do Imposto de Renda não fosse o disposto no art. 46 da Lei nº 8.541/92 (art. 718 do RIR/99) que elenca esse segundo momento como sendo o momento do pagamento (retenção na fonte) do referido tributo ou o critério temporal da hipótese de incidência.

(...)

(REsp n. 1.505.010/DF, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 27/10/2015, DJe de 9/11/2015.)

Há de se ressaltar que não se trata de entendimento isento de críticas, haja vista que a própria natureza relativamente subjetiva da ideia de realização da renda (ou do reconhecimento da receita), seja sob a ótica da legislação tributária ou da contabilidade, é balizada pela prudência. Há uma miríade de situações nas quais o trânsito em julgado (ou mesmo a expedição do precatório) não confere suficiente estabilidade/disponibilidade/capacidade contributiva, bem como potencialmente suscetíveis de serem analisadas sobre a ótica constitucional. Todavia, trata-se de situações específicas, não discutidas nestes autos e que demandam prova nesse sentido.

No presente caso, verifica-se que as circunstâncias particulares relativas ao precatório recebido pela Recorrente em 2015 e questionado pela fiscalização dão guarida ao entendimento do particular de que a receita não deveria ser reconhecida quando do pagamento do precatório, mas quando da expedição do precatório, seguindo-se o regime de competência que adota.

Nesse sentido, rememore-se que o valor questionado é na verdade apenas uma das parcelas relativas à atualização monetária de um precatório anterior cujo principal já havia sido devidamente quitado, sendo que a fiscalização não se aprofundou no reconhecimento da receita do principal e demais parcelas e sequer diligenciou nesse sentido, lacuna significativa. Essa peculiaridade é relevante inclusive para não se conferir tratamento tributário-contábil - quanto ao reconhecimento da receita - distinto entre principal e acessório (correção monetária), em um hibridismo potencialmente incongruente. A expedição do precatório da correção monetária, inclusive, decorreu de concordância da própria Fazenda Nacional, o que tornou o valor à época incontroverso, conferindo elevado nível de certeza a justificar o entendimento adotado pela empresa.

E, por outro lado, não houve qualquer esforço da fiscalização em sentido contrário, isto é, de justificar a não aplicação do regime de competência ou mesmo de aprofundar os critérios de reconhecimento da receita adotados pela Recorrente, seja quanto a parcela específica ou quanto às demais, à luz das considerações acima efetuadas. Não havendo fundamento suficiente, aplicar-se-á a regra geral das pessoas jurídicas submetidas ao lucro real, reconhecendo-se a receita segundo o regime de competência.

Sob tal ótica, considerando-se o regime de competência, a receita seria relativa ao ano-calendário 2004 (trânsito em julgado) ou, no mínimo 2006 (expedição do precatório da correção monetária incontroversa), portanto decorrido o prazo decadencial do artigo 173 do CTN, haja vista o lançamento ter se dado apenas em 2020.

A partir dessas razões, a Turma votou por maioria para dar provimento ao recurso voluntário para cancelar a autuação em razão da decadência.

Assinado Digitalmente

Diljese de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho