



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16327.001652/2001-16
ACÓRDÃO	1401-007.239 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PROMON TECNOLOGIA E PARTICIPAÇÕES LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1999

CONVENÇÃO BRASIL/PORTUGAL. DIVIDENDOS. APLICAÇÃO.

De acordo com o artigo X da Convenção, os dividendos atribuídos ou pagos por uma sociedade residente de Portugal a um residente no Brasil podem ser tributados no Brasil, admitida também a tributação em Portugal, e de acordo com a legislação desse Estado, mas o imposto assim estabelecido não excederá 15% (quinze por cento) do montante bruto dos dividendos.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1999

CSLL. LUCROS NO EXTERIOR. LEI Nº 9.249/1995. ADSTRITA AO IRPJ. MP 1.8586/99. INCIDÊNCIA PARA A CSLL. TERMO INICIAL. 1º DE OUTUBRO DE 1999.

A Lei nº 9.249, de 1995 implantou regime de universalidade de tributação dos lucros no exterior apenas para o IRPJ, razão pela qual continuou a CSLL submetida à sistemática da territorialidade, que só foi alterada para a contribuição social a partir da MP nº 1.8586, de 1999, que passou a surtir efeitos a partir de 1º de outubro de 1999.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso voluntário para cancelar os ajustes na base de cálculo da CSLL dos fatos geradores

ocorridos até o mês de setembro de 1999. Vencidos os Conselheiros Daniel Ribeiro Silva, Gustavo de Oliveira Machado e Andressa Paula Senna Lísias, que davam provimento integral ao recurso.

Sala de Sessões, em 11 de setembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Cláudio de Andrade Camerano – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Augusto de Souza Goncalves – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Fernando Augusto Carvalho de Souza, Gustavo de Oliveira Machado (suplente convocado), Andressa Paula Senna Lisias, Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente)

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário apresentado pela Contribuinte supra identificada, em face de que a decisão de primeira instância, por meio do Acórdão DRJ/SPOI de nº 8.377, em sessão de 24 de novembro de 2005, manteve os lançamentos que ajustaram (redução do prejuízo fiscal e base de cálculo negativa) as bases de cálculo de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, relativas a fato gerador ocorrido em **1999**.

Os ajustes efetivados pela fiscalização decorreram da falta de adição ao lucro real de dividendos recebidos do exterior, da ordem de US\$ 1.800.000, distribuídos pela FIQ – Trading, Marketing, Serviços e Consultores Ltda., controlada pela Recorrente e sediada na Ilha da Madeira, em Portugal.

A decisão do órgão julgador de primeira instância julgou a ação fiscal procedente, mantendo os lançamentos. Em seu voto, após transcrever a legislação pertinente, os arts. 25 a 27 da Lei nº 9.249/95, art.1º da Lei nº 9.532/97, a alteração do art.43 do CTN pela Lei Complementar nº 104/2001 e art.74 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, assim se manifestou:

13. Conforme reprodução da impugnação inserta no Relatório, as questões suscitadas pela impugnante na defesa têm caráter puramente jurídico, pois nenhuma contesta os fatos em si narrados pelas autoridades fiscais. Isto é, no ano-calendário de 1999, embora fosse obrigatório, por força de expressa determinação legal, a adição ao lucro líquido dos lucros auferidos no exterior, para apuração do lucro real, quando da ocorrência de uma das hipóteses de disponibilização, a fiscalizada ignorou tal determinação, aumentando indevidamente o prejuízo fiscal apurado.

14. Sua linha de argumentação parte da premissa que o Direito Tributário brasileiro não tributa os dividendos pagos por coligadas ou controladas no exterior. Assevera que o que é tributado é o lucro da coligada ou controlada. Não lhe assiste razão. Não se está, de modo algum, tratando da tributação de pessoa jurídica situada no exterior. Como já foi dito alhures, a partir de 01/01/1996, adotou-se a tributação em bases universais, o que impõe à pessoa jurídica situada em território brasileiro considerar, no momento da apuração do resultado tributável, os rendimentos, lucros e ganhos de capital auferidos em função de atividades econômicas ocorridas no exterior.

15. Uma dessas receitas que passou a ser tributada é o lucro auferido através de empresas controladas, tal como aconteceu no presente caso. Dito, de outra forma, a lei considera a remuneração do capital social, ou a parcela de lucro corresponde a cada ação ou quota, uma receita tributável, não se confundindo com a receita oriunda da exploração direta, através de filiais, de atividades econômicas realizadas no território estrangeiro.

16. Derrubada a premissa levantada pela empresa, o restante da argumentação cai por terra, eis que a convenção entre Brasil e Portugal, firmada com o fito de evitar a dupla tributação, não veda a tributação de dividendos, muito pelo contrário, pois seu art. 10 declara expressamente esta possibilidade. Vejamos a redação do Ato Declaratório SRF nº 6/1997 que dispõe no mesmo sentido:

"O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso das suas atribuições e tendo em vista o disposto na Convenção para Evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre o Rendimento entre o Brasil e Portugal, promulgada pelo Decreto nº 69.393, de 21 de outubro de 1971, e os arts. 25 a 27 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, declara:

Art. 1º Deverão ser computados na determinação do lucro real da empresa domiciliada no Brasil, quando oriundos de qualquer parte do território de Portugal, inclusive da Ilha da Madeira:

I - os lucros e dividendos decorrentes de filial e sucursal ou de empresa controlada ou coligada, disponibilizados de conformidade com o disposto nos arts. 2º e 3º da Instrução Normativa SRF nº 038, de 27 de junho de 1996;

II - os rendimentos e ganhos de capital pagos ou creditados por pessoa física ou jurídica, decorrentes de operações efetuadas diretamente pela própria empresa domiciliada no Brasil.

Art. 2º A inobservância do disposto no artigo anterior sujeitará a empresa domiciliada no Brasil ao pagamento do imposto de renda, acrescido de juros de mora e das penalidades previstas na legislação deste tributo.

Art. 3º Este Ato Declaratório aplica-se aos fatos geradores do imposto de renda ocorridos a partir da vigência da Lei nº 9.249, de 1995." (grifamos)

TRIBUTAÇÃO REFLEXA

17. Na ausência de argumentações específicas dirigidas quanto ao lançamento relativo à CSLL, a orientação decisória quanto a essa exigência deve se nortear pela solução vertida quanto ao lançamento principal.

18. Por tudo o que foi exposto, voto pela procedência do lançamento, eis que correta a autuação fiscal por falta de adição ao lucro líquido do período, do montante recebido a título de lucros, auferidos de controlada situada no exterior.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Cientificada em 08/02/2018 da decisão recorrida, a Recorrente apresentou recurso voluntário em 01/03/2018, onde, além de reiterar argumentos anteriores, repeliu conclusões consideradas na decisão recorrida. Em suas palavras, em resumo:

3. A decisão recorrida incorre em vários equívocos. O primeiro dos quais, relativo apenas à CSLL, resulta de que a tributação por esse tributo de lucros no exterior foi introduzida apenas em 25 de julho de 1999, pelo artigo 21 da MP 1858-7/99, não se aplicando, portanto, a fatos gerados ocorridos no referido ano, por força do artigo 150, III, "b", da Constituição. Disso resulta o descabimento do auto de CSLL, independente de qualquer outra consideração.

4. O segundo erro da decisão recorrida está em que a lei brasileira não tributa dividendos pagos por coligadas e controladas no exterior, mas os lucros por elas produzidos. A distribuição de dividendos configurava a disponibilização dos lucros, sem o que, pelo menos na época em que os fatos se passaram, não era possível a tributação pelo IRPJ (quanto a CSLL estava afastada a tributação também por falta de lei aplicável). Portanto, mesmo a autuação quanto ao IRPJ, só seria possível se os lucros de uma empresa em Portugal, no período-base encerrado em 31 de dezembro de 1999, fossem tributáveis pelo Brasil.

5. Nessa época, contudo, existia uma convenção entre Brasil e Portugal, para evitar dupla tributação, aprovada pelo Decreto Legislativo nº 59, de 17 de agosto de 1971, firmado pelo Presidente do Senado Federal, e mandada cumprir pelo Decreto nº 69.393, de 21 de outubro de 1971, cujo artigo VII, parágrafo I, estipulava:

“1. Os lucros de uma empresa de um Estado Contratante só podem ser tributados nesse Estado, a não ser que a empresa exerça sua atividade no outro Estado Contratante por meio de um estabelecimento estável aí podem ser tributados no outro Estado, mas unicamente na medida em que forem imputáveis a esse estabelecimento estável.”

[...]

9. A referida Convenção foi denunciada pelo Brasil em junho de 1999, deixando de vigorar, por força do dispositivo no seu artigo XXIX, em 01 de janeiro de 2000. Por essa razão, a revogação do Decreto 69.393/71, pelo Decreto 3121/99, só produziu efeitos a partir da mesma data, como expressamente estipulado nesse último.

10. Ora, tanto a formação dos lucros da FIQ, como a sua distribuição como dividendos se deram antes de 01 de janeiro de 2000, portanto, em época em que se encontrava em pleno vigor a Convenção de 1971 com Portugal, que impedia a tributação desses lucros, sendo, pois, inteiramente descabidas as autuações.

16. Em síntese, impõe-se a reforma da decisão recorrida, porque:

16.1 A Convenção entre o Brasil e Portugal, vigente quando os dividendos foram distribuídos, vedava a tributação pelo Brasil de lucros produzidos por empresas em Portugal;

16.2 É absurdo pretender que dividendos, pagos com lucros cuja tributação é vedada, possam ser tributados;

16.3 Quando os fatos se passaram, a CSLL não incidia sobre lucros no exterior.

É o relatório do essencial.

VOTO

Conselheiro **Cláudio de Andrade Camerano**, Relator

Preenchidos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário apresentado, dele se conhece.

Convenção Brasil e Portugal

O valor dos lucros submetidos à tributação perfaz R\$, correspondente à distribuição de dividendos efetivamente pagos pela controlada FIQ sediada no exterior, na Ilha da Madeira em Portugal.

A Recorrente invoca a Convenção Brasil e Portugal destinada a evitar a dupla tributação, em matéria de imposto de renda, fazendo menção específica ao artigo VII, parágrafo 1º.

Na vigência da Lei nº 9.532/97, o que se tributa não são os lucros auferidos pela empresa no exterior, mas sim a parte desses lucros disponibilizada para o investidor brasileiro.

Portanto, de acordo com o auto de infração, o ajuste feito na base de cálculo do IRPJ provém dos lucros disponibilizados pela controlada em favor da empresa residente no Brasil, a Recorrente.

Para os fins de aplicação da Convenção, os lucros das sociedades por ações, que se regem pela artigo VII, quando distribuídos sob a forma de dividendos, sujeitam-se às normas do artigo X, da Convenção entre Brasil e Portugal, promulgada pelo Decreto nº 69.393/71:

*Artigo X**Dividendos*

1. Os dividendos atribuídos ou pagos por uma sociedade residente de um Estado Contratante a um residente do outro Estado Contratante podem ser tributados nesse outro Estado.

2. Esses dividendos podem, no entanto, ser igualmente tributados no Estado Contratante de que é residente a sociedade que paga os dividendos e de acordo com a legislação desse Estado, mas o imposto assim estabelecido não excederá 15 por cento do montante bruto dos dividendos.

As autoridades competentes dos Estados Contratantes estabelecerão, de comum acordo, a forma de aplicar estes limites.

3. O termo "dividendos", usado neste artigo, significa os rendimentos provenientes de ações, ações ou bônus de fruição, partes de minas, partes de fundador ou outros direitos, com exceção dos créditos, que permitam participar nos lucros, assim como os rendimentos derivados de outras partes sociais assimilados aos rendimentos das ações pela legislação fiscal do Estado de que é residente a sociedade que os distribui. O termo inclui também os rendimentos auferidos pelo sócio oculto, em regime de conta em participação.

4. Serão também considerados dividendos os lucros remetidos ou pagos ou creditados por um estabelecimento estável situado num Estado Contratante à empresa do outro Estado Contratante a que este pertence, sendo aplicável o disposto no n.º 2.

Aos lucros do estabelecimento estável situado no Brasil, de empresa de Portugal, que forem reinvestidos no primeiro Estado, será aplicável o tratamento tributário dispensado aos lucros de empresas do Brasil incorporados ao capital, sem que, todavia, a tributação de tais lucros possa vir a exceder o limite estabelecido no n.º 2.

5. O disposto nos n.ºs 2 e 4 não afetará a tributação da sociedade ou do estabelecimento estável no tocante aos lucros que deram origem aos rendimentos aí mencionados.

6. O disposto nos n.ºs. 1 e 2 não é aplicável se o beneficiário efetivo dos dividendos, residente de um Estado Contratante, exercer atividade no outro Estado Contratante de que é residente a sociedade que paga os dividendos, por meio de um estabelecimento estável aí situado, e a participação relativamente à qual os dividendos são pagos estiver efetivamente ligada a esse estabelecimento estável. Neste caso, são aplicáveis as disposições do Artigo VII."

Entendo correto, em parte, os ajustes efetivados pela fiscalização, pois coerente com a legislação tributária mencionada nos autos de infração e reiterada na decisão recorrida.

Em acórdão deste Colegiado, mas de outra Turma Ordinária, entendeu-se pela aplicabilidade do art.7º da MP 2.158-35/2001 e sua compatibilidade com os tratados internacionais celebrados nos moldes da OCDE, conforme consta no Acórdão nº 1301-003.473, proferido pela 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária em sessão de 20/11/2018:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano calendário: 2008, 2009

Ementa: LUCROS NO EXTERIOR. ART. 74 DA MP Nº 215835/2001. COLIGADA e CONTROLADA EM PORTUGAL E ESPANHA. INCONSTITUCIONALIDADE.

O Supremo Tribunal Federal, ao apreciar a Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2.588, decidiu pela inaplicabilidade, com efeitos vinculante e erga omnes, do art. 74 da MP nº 2.15835/2001, no caso de coligadas sediadas em países não sujeitos a tributação favorecida (não paraísos fiscais).

LUCROS OBTIDOS POR CONTROLADA NO EXTERIOR. CONVENÇÕES BRASIL-PORTUGAL E BRASIL-ESPANHA DESTINADAS A EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO E PREVENIR A EVASÃO FISCAL EM MATÉRIA DE IMPOSTO SOBRE A RENDA. ART. 74 DA MP Nº 2.15835/2001. NÃO OFENSA.

Não há incompatibilidade entre as Convenções Brasil-Portugal/Brasil-Espanha e a aplicação do art. 74 da Medida Provisória nº 2.15835/2001, não sendo caso de aplicação do art. 98 do CTN, por inexistência de conflito.

TRATADOS INTERNACIONAIS BRASIL-PORTUGAL E BRASIL-ESPANHA.

Os Tratados firmados entre Brasil e Portugal, e entre Brasil e Espanha não impedem a tributação na controladora no Brasil dos lucros auferidos por suas controladas naqueles países.

[...]

Referido acórdão foi objeto de Recurso Especial do Contribuinte, foi conhecido e negado provimento pela Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, conforme Acórdão nº 9101-006.957 – CSRF / 1ª Turma, em sessão de 09 de maio de 2024:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2007

ART. 74 DA MP Nº 2.158-35, DE 2001. TRATADOS BRASIL-PORTUGAL E BRASIL-ESPANHA PARA EVITAR DUPLA TRIBUTAÇÃO DE RENDA. MATERIALIDADES DISTINTAS.

Não se comunicam as materialidades previstas no art. 74 da MP nº 2.158-35, de 2001, e as dispostas nas Convenções Brasil-Portugal e Brasil-Espanha para evitar bitributação de renda. Os lucros tributados pela legislação brasileira são aqueles auferidos pelo investidor brasileiro na proporção de sua participação no investimento localizado no exterior, ao final de cada ano-calendário.

OPERACIONALIZAÇÃO DA NEUTRALIDADE DO SISTEMA E SUPERAÇÃO DO DIFERIMENTO DA TRIBUTAÇÃO.

A neutralidade do sistema de tributação quando investidor e investida estão localizadas no Brasil opera-se mediante a exclusão dos resultado positivo da investida apurado via Método de Equivalência Patrimonial no lucro real da investidora, porque os lucros da investida já foram tributados no Brasil pela mesma alíquota que seriam se o fossem pela investidora. Estando investidor no Brasil e investida no exterior, se a alíquota no exterior é menor do que a brasileira, quebra-se a neutralidade do sistema, e viabiliza-se diferimento por tempo indeterminado da tributação, caso a investidora, que detém poder de decisão sobre a investida, decida não distribuir

os lucros. Por isso, o art. 74 da MP nº 2.158-35, de 2001, ao determinar que os lucros sejam auferidos pelo investidor brasileiro, na medida de sua participação, ao final de cada ano-calendário, dispondo sobre aspecto temporal, evitou o diferimento, e, ao mesmo tempo, o art. 26 da Lei nº 9.249, de 1995, autorizou a compensação dos impostos pagos no exterior, viabilizando a neutralidade do sistema.

[...]

Coerente com a legislação tributária mencionada nos autos de infração e reiterada na decisão recorrida, tem-se o relato fiscal:

Note-se que a vigência do Decreto nº 69.393, de 21/10/71, o qual promulgou a Convenção para Evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre o Rendimento entre o Brasil e Portugal, revogada a partir de 01/01/2000 pelo Decreto nº 3.121, de 23/07/99, de modo algum prejudica a tributação dos lucros formados e distribuídos durante o ano-calendário de 1999, com amparo no dispositivo legal acima transcrito.

O tratado contra a dupla tributação entre Brasil e Portugal não veda, pois, a tributação de dividendos distribuídos por empresas portuguesas a sócios domiciliados no Brasil. E nem poderia, tendo em vista que dividendos distribuídos, com formalização em atos jurídicos que transfiram do patrimônio de sociedades estrangeiras parcela ou totalidade dos lucros por elas auferidos e retidos para o patrimônio da sociedade brasileira, configuram-se em renda efetiva ou própria desta última, embora tenham como fonte empresa no exterior da qual participa.

Não há, portanto, qualquer conflito entre a Lei nº 9.532/97 e as disposições contidas na convenção contra a dupla tributação celebrado entre Brasil e Portugal, no que se refere a tributação de dividendos. Quando muito, a convenção estabelece limitações para ambos os países contratantes, impondo que o país de fonte se abstenha de tributar a aliquotas que excedam o limite convencionado e que o país de residência elimine a dupla tributação, no caso da legislação brasileira, permitindo que a empresa brasileira compense o Imposto de Renda decorrente da adição do lucro proveniente da empresa estrangeira com o imposto pago no exterior.

Assim, torna-se desnecessário mencionar o Ato Declaratório SRF no 6, de 30/01/97, o qual assim dispõe:

"Art. 10 Deverão ser computados na determinação do lucro real da empresa domiciliada no Brasil, quando oriundos de qualquer parte do território de Portugal, inclusive da Ilha da Madeira, I- os lucros e dividendos decorrentes de filial e sucursal ou de empresa controlada ou coligada, disponibilizados de conformidade com o disposto nos arts. 2º e 3º da IN SRF nº 38, de 27/06/96,

....."

O Ato Declaratório SRF nº 6, de 30/01/97, assume, pois, neste contexto, caráter meramente interpretativo, haja visto que da aplicação da Lei nº 9.532/97 e da IN SRF nº 38/96, combinado com o Decreto nº 69.393, de 21/10/71, o qual promulgou a Convenção para Evitar a

Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre o Rendimento entre o Brasil e Portugal, não pode resultar senão na tributação dos dividendos recebidos por sociedade brasileira oriundos de empresa no exterior da qual detém participação societária.

Portanto, a fiscalizada deveria ter oferecido à tributação do IRPJ no exercício de 2000, ano calendário de 1999, o lucro auferido e disponibilizado em 1999, na forma de distribuição de dividendos, por sua controlada FIQ — TRADING, MARKETING, SERVIÇOS E CONSULTORES LTDA., através da adição ao lucro líquido da fiscalizada do aludido lucro da controlada no exterior, na proporção da participação societária e convertida para Reais.

A fiscalização considerou também, a incidência da CSLL sobre os dividendos distribuídos e relativo ao resultado apurado em 31 de dezembro de 1999, tributação que entendo deveria ser somente sobre resultados apurados a partir de 01 de outubro de 1999, por força do estabelecido na Medida Provisória nº 1.858-6/99:

Medida Provisória nº 1.858-6, de 29 de junho de 1999 (reeditada sucessivas vezes e incorporada por outras Medidas Provisórias até sua manutenção atual, com a mesma redação, no art. 21 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001)

Art. 19. Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior sujeitam-se à incidência da CSLL, observadas as normas de tributação universal de que tratam os arts. 25 a 27 da Lei nº9.249, de 26 de dezembro de 1995, os arts. 15 a 17 da Lei nº9.430, de 27 de dezembro de 1996, e O art. 1º da Lei no 9.532, de 1997.

[...]

Assim, admite-se a incidência de CSLL apenas sobre os resultados apurados em balanços levantados a partir de 01/10/1999. Aqui deve-se retificar os ajustes de ofício na base de cálculo da CSLL.

No que tange à inclusão na base de cálculo da CSLL do ano-calendário de 2.002 dos lucros auferidos por empresas coligadas/controladas estrangeiras nos anos de 1.996 a 2.001, a Recorrente aduz em seu recurso que a pretensão do Fisco não pode prosperar em parte, eis que tal incidência somente passou a ser prevista com a edição da Medida Provisória nº 1858-6/9, cujos efeitos somente se deram a partir de 1/10/1.999. Deste modo, requereu a Recorrente a reforma do julgado para excluir a tributação da CSLL sobre os lucros apurados antes da referida data.

Em que pese as Leis n.ºs 9.249/95 (art. 25) e 9.532/97 (art. I o) determinassem a tributação pelo IRPJ do lucro auferido no exterior por empresa coligada/controlada, nada dispunham quanto à tributação pela CSLL.

Tal hipótese de incidência somente surgiu com o artigo 19 da MP 1.858-6, de 29/06/1999, o qual, por sua vez, apenas entrou em vigor em outubro de 1999 em obediência ao princípio da anterioridade nonagesimal. Referido artigo assim dispunha:

"Art. 19. Os lucros, rendimentos e ganhos-de capital auferidos no exterior sujeitam-se à incidência da CSLL, observadas as normas de tributação universal de que tratam os arts. 25 a

27 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, os arts. 15 a 17 da Lei nº 9.430, de 1996, e o art. I o da Lei nº 9.532, de 1997."

Portanto, concluo que sobre os lucros auferidos até o mês de setembro de 1999 não deve incidir a CSLL por falta de previsão legal.

Conclusão

É o voto, dar provimento parcial recurso voluntário para cancelar os ajustes na base de cálculo da CSLL dos fatos geradores até o mês de setembro de 1999.

Assinado Digitalmente

Cláudio de Andrade Camerano