



# SENADO FEDERAL

## PARECERES

### NºS 362 E 363, DE 2012

Sobre o Projeto de Lei do Senado nº 107, de 2010-Complementar, do Senador Demóstenes Torres, que modifica a redação do inciso II do art. 14 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, para assegurar a imunidade de impostos às instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, quando realizarem doações no exterior, nos limites e condições que especifica, e dá outras providências.

#### PARECER Nº 362, DE 2012

(Da Comissão de Direitos Humanos e Legislação Participativa)

RELATOR: Senador JOSÉ AGRIPINO

RELATOR “AD HOC”: Senador EDUARDO AMORIM

#### I – RELATÓRIO

O Projeto de Lei do Senado (PLS) nº 107, de 2010 – Complementar, do Senador Demóstenes Torres, objetiva alterar dispositivo do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, recepcionada como lei complementar) para o fim de permitir que as instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, possam realizar doações ao exterior, sem perder a imunidade relativa a impostos que lhes é atribuída pelo art. 150, VI, c, da Constituição Federal, desde que *atendidos os requisitos da lei*.

Sucede que o Código Tributário Nacional, ao estabelecer tais requisitos, justamente no dispositivo que ora se busca alterar, incluiu a condição de que as instituições devem aplicar ...*integralmente, no País, os seus recursos na manutenção de seus objetivos institucionais*.

A proposição mantém essa condição, porém a ela acrescenta:

...ressalvado o direito das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, aplicarem no exterior \*40565.17580\* em projetos e atividades de ajuda humanitária nos casos de catástrofes, observados os seguintes limites e condições:

- a) até 5% de suas receitas anuais, quando efetuarem doações em espécie; ou
- b) até o limite de 100% das doações *in natura* que, especificamente, receberem para os referidos projetos e atividades de ajuda humanitária.

No art. 2º do projeto, dispõe-se que o controle da efetividade da destinação final das doações será feito, sem prejuízo do exercido pelas autoridades fiscais e monetárias, pela própria entidade doadora e de sua representação no país destinatário, observadas a necessidade, a adequação dos meios e a proporcionalidade da ajuda humanitária em face das consequências materiais e imateriais decorrentes da catástrofe.

Não foram oferecidas emendas.

Após o exame nesta Comissão, o projeto irá à deliberação da Comissão de Assuntos Econômicos.

## II – ANÁLISE

O projeto atende a todos os requisitos de constitucionalidade, particularmente quanto à competência legiferante, para o caso, da União e do Congresso Nacional, assim como de iniciativa. Está vazado em técnica legislativa adequada.

O legislador constituinte outorgou imunidade relativamente a impostos (deixando de fora, portanto, as contribuições e as taxas) sobre o patrimônio, a renda e os serviços das instituições de educação e de assistência social sem finalidade lucrativa. É o que se vê no art. 150, VI, c, da Carta Política. No entanto, essa imunidade se dá sob determinadas condições, cuja especificação o mesmo dispositivo remeteu à lei.

A imunidade de que se trata inclui-se entre as limitações ao poder de tributar (Título VI, Capítulo I, Seção II da Constituição Federal) e, por força do disposto no art. 146, II, deve ser tratada em lei complementar. Em consequência, reconhece-se o fenômeno da recepção, com *status* de lei complementar, do respectivo dispositivo regulamentador da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional). Assim, está correta a proposição de norma no mesmo nível para promover sua alteração.

O art. 14 do Código Tributário, dispositivo constitucional, estabeleceu as seguintes condições que devem ser cumpridas pelas entidades para assegurar o gozo da imunidade:

I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título;

II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;

III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

O projeto visa à alteração da segunda condição, abrindo margem a que as instituições destinem ao exterior até cinco por cento de sua receita anual ou todas as doações que conseguirem captar para ajuda humanitária em casos de catástrofe. A linguagem empregada fala em doação “em espécie”, para o primeiro caso, “in natura” para o segundo. Provavelmente o autor estaria se referindo a doações “em dinheiro” e “em bens e serviços”, respectivamente.

Está em foco no projeto o aspecto humanitário envolvido na solidariedade que saudável e necessariamente se forma quando da ocorrência de catástrofes, tais como inundações, desabamentos, terremotos, maremotos, “tsunamis” e outros de gravidade similar. Muitas instituições acabam por servir de canal para a efetivação dessa solidariedade, arrecadando doações e providenciando sua remessa aos necessitados substituindo-se com mais agilidade ao próprio Estado ou, muitas vezes, agindo em consonância com ele. Quando a calamidade ocorre em território nacional, tudo funciona bem e a mobilização da solidariedade social se traduz em volumosa e ágil ajuda aos necessitados.

Contudo, quando a desgraça ocorre em solo estrangeiro, dá-se a frustração de quantos desejariam participar efetivamente do socorro aos atingidos. Tendo em vista a restrição legal, a ação benemérita fica dependendo de governos ou de embaixadas – os quais nem sempre conseguem equacioná-la a contento.

Na origem da norma restritiva, está presente um aspecto de política tributária, no sentido de que a renúncia ao poder de tributar somente se justificaria se ela se revertesse integralmente para os necessitados nacionais. Ou, a contrário senso, no sentido de que não se deveria exigir dos cidadãos brasileiros que contribuam um pouco a mais para que instituições em gozo de imunidade possam aplicar seus recursos em benefício de necessitados de outros países.

Entretanto, essa diretriz, que poderia ser considerada saudável na época de sua instituição, quase cinquenta anos atrás, está ultrapassada. O Brasil de

hoje evoluiu e enriqueceu o suficiente para poder oferecer-se como fornecedoras como receptáculo de auxílios estrangeiros, em suas próprias despesas também como prestador de solidariedade, principalmente aos povos mais pobres.

O País ostenta o galardão de décima economia mundial, com mostras de que, em poucos anos, poderá avançar pelo menos mais cinco posições no ranking de riqueza das nações. A prosperidade aumenta a responsabilidade do País em diversos aspectos, sendo um deles a de ser solidário com os mais necessitados. Até porque, essa solidariedade é fator importantíssimo como instrumento de promoção da imagem externa, principalmente num contexto em que se almeja papel de liderança.

A alteração preconizada pelo projeto é prudente e modesta. As instituições imunes poderão aplicar no exterior em projetos e atividades de ajuda humanitária nos casos de catástrofes, nada mais que cinco por cento de suas receitas anuais. E poderão, também, livremente, encaminhar ao exterior as doações que receberem para o mesmo fim – ou seja, funcionando apenas como canal de solidariedade.

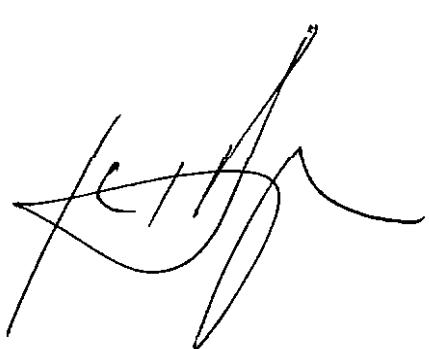
### III – VOTO

Em face do exposto, VOTO pela aprovação do Projeto de Lei do Senado nº 107, de 2010 – Complementar.

Sala da Comissão, 12 de maio de 2011.

, Presidente

, Relator



**SENADO FEDERAL**  
**SECRETARIA DE COMISSÕES**  
**COMISSÃO DE DIREITOS HUMANOS E LEGISLAÇÃO PARTICIPATIVA - CDH**

*Lvi à CNE*

ASSINARAM O PARECER NA REUNIÃO DE 21/05/05, OS SENHORES SENADORES

PRESIDENTE:	<i>[Signature]</i>
RELATOR:	<i>[Signature]</i>

**BLOCO DE APOIO AO GOVERNO (PT, PR, PDT, PSB, PC DO B, PRB)**

ANA RITA <i>[Signature]</i>	1. ANGELA PORTELA
MARTA SUPLICY	2. GLEISI HOFFMANN
PAULO PAIM	3. HUMBERTO COSTA
WELLINGTON DIAS	4. JOÃO PEDRO
MAGNO MALTA	5. VICENTINHO ALVES
CRISTOVAM BUARQUE <i>[Signature]</i>	6. JOÃO DURVAL <i>[Signature]</i>
MARCELO CRIVELLA <i>[Signature]</i>	7. LÍDICE DA MATA <i>[Signature]</i>

**BLOCO PARLAMENTAR (PMDB, PP, PSC, PMN, PV)**

PEDRO SIMON	1. GEOVANI BORGES
VAGO	2. EUNÍCIO OLIVEIRA
GARIBALDI ALVES	3. RICARDO FERRAÇO
JOÃO ALBERTO SOUZA	4. WILSON SANTIAGO
SÉRGIO PETECÃO	5. EDUARDO AMORIM (RELATOR "AD HOC")
PAULO DAVIM	6. VAGO

**BLOCO PARLAMENTAR PSDB/DEM (PSDB, DEM)**

ATAÍDES OLIVEIRA <i>[Signature]</i>	1. VAGO
VAGO	2. CYRO MIRANDA <i>[Signature]</i>
DEMÓSTENES TORRES <i>[Signature]</i>	3. JOSÉ AGripino

**PTB**

MOZARILDO CAVALCANTI	1. VAGO
GIM ARGELO	2. VAGO

**PSOL**

MARINOR BRITO <i>[Signature]</i>	1. RANDOLFE RODRIGUES
----------------------------------	-----------------------

**PARECER Nº 363, DE 2012**  
(Da Comissão de Assuntos Econômicos)

RELATOR: Senador **HUMBERTO COSTA**

RELATOR “AD HOC”: Senador **WELLINGTON DIAS**

**I – RELATÓRIO**

Esta Comissão de Assuntos Econômicos é chamada a deliberar sobre o Projeto de Lei do Senado (PLS) nº 107, de 2010 – Complementar, do Senador Demóstenes Torres, que objetiva alterar dispositivo do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, recepcionada como lei complementar) para o fim de permitir que as instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, possam realizar doações ao exterior, sem perder a imunidade relativa a impostos que lhes é atribuída pelo art. 150, VI, c, da Constituição Federal, desde que *atendidos os requisitos da lei*.

Ao estabelecer tais requisitos, o Código Tributário Nacional incluiu a condição de que as instituições devem aplicar ...*integralmente, no País, os seus recursos na manutenção de seus objetivos institucionais*, para fazer jus à imunidade.

Como regra geral, a proposição sob exame mantém essa condição, porém introduz um fator de atenuação, ao acrescentar na redação do inciso II do art. 14:

...ressalvado o direito das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, aplicarem no exterior, mediante doação e em projetos e atividades de ajuda humanitária nos casos de catástrofes, observados os seguintes limites e condições:

- a) até 5% de suas receitas anuais, quando efetuarem doações em espécie; ou
- b) até o limite de 100% das doações in natura que, especificamente, receberem para os referidos projetos e atividades de ajuda humanitária.

No art. 2º do projeto, dispõe-se que o controle da efetividade da destinação final das doações será feito, sem prejuízo do exercido pelas autoridades fiscais e monetárias, pela própria entidade doadora e de sua representação no país destinatário, observadas a necessidade, a adequação dos meios e a proporcionalidade da ajuda humanitária em face das consequências materiais e imateriais decorrentes da catástrofe.

Não foram oferecidas emendas.

O projeto foi analisado pela Comissão de Direitos Humanos e Legislação Participativa, na qual foi aprovado também sem emendas.

## II – ANÁLISE

A imunidade de que se trata inclui-se entre as limitações ao poder de tributar (Título VI, Capítulo I, Seção II da Constituição Federal) e, por força do disposto no art. 146, II, deve ser tratada em lei complementar. Em consequência, reconhece-se o fenômeno da recepção, com *status* de norma complementar, do respectivo dispositivo regulamentador constante da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional). Assim, está correta a proposição de norma no mesmo nível para promover sua alteração.

A Constituição Federal de 1988, no art. 150, VI, c, outorgou imunidade relativamente a impostos (deixando de fora, portanto, as contribuições e as taxas) sobre o patrimônio, a renda e os serviços das instituições de educação e de assistência social sem finalidade lucrativa. No entanto, essa imunidade é dependente de condições, cuja especificação o mesmo dispositivo remeteu à lei.

O art. 14 do Código Tributário, em regulamentação que, embora anterior, foi recepcionada pela nova Constituição, estabeleceu as seguintes condições que devem ser cumpridas pelas entidades para assegurar o gozo da imunidade:

I - não distribuirão qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título; (Redação dada pela Lcp nº 104. de 10.1.2001)

II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;

III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

O projeto visa à alteração da segunda condição, abrindo margem a que as instituições destinem ao exterior até cinco por cento de sua receita anual ou todas as doações que conseguirem captar para ajuda humanitária em casos de catástrofe.

Está em foco no projeto o aspecto humanitário envolvido na solidariedade que saudável e necessariamente se forma quando da ocorrência de catástrofes, tais como inundações, desabamentos, terremotos, maremotos, "tsunamis" e outros de gravidade similar. Muitas instituições acabam por servir de canal para a efetivação dessa solidariedade, arrecadando doações e providenciando sua remessa aos necessitados substituindo-se com mais agilidade ao próprio Estado ou, muitas vezes, agindo em consonância com ele. Quando a calamidade ocorre em território nacional, tudo funciona bem e a mobilização da solidariedade social se traduz em volumosa e ágil ajuda aos necessitados.

Contudo, quando a desgraça ocorre em solo estrangeiro, dá-se a frustração de quantos desejariam participar efetivamente do socorro aos atingidos. Tendo em vista a restrição legal, a ação benemérita fica vedada às entidades filantrópicas, sob pena de perderem a imunidade.

Na origem da norma restritiva, está presente um aspecto de política tributária, no sentido de que a renúncia ao poder de tributar, ou seja, o subsídio implícito somente se justifica se ele se reverte integralmente para os necessitados nacionais. Ou, a *contrario sensu*, no sentido de que não se deveria exigir dos cidadãos brasileiros que contribuam um pouco a mais para que instituições em gozo de imunidade possam aplicar seus recursos em benefício de necessitados de outros países.

Embora possa parecer neutra, a mudança proposta acaba por introduzir regras de efeitos tributários indiretos relevantes, na medida em que as entidades filantrópicas podem receber doações incentivadas de empresas

sujeitas ao regime de apuração do imposto de renda pelo lucro real. Os valores doados pelas empresas podem ser deduzidos na apuração do imposto.

Assim, na verdade estará sendo legislada uma abertura para que empresas que operam no País e interessadas em fazer assistência no exterior possam usar as instituições imunes como meras intermediárias, ampliando o potencial de renúncia fiscal que hoje é dimensionada em razão da filantropia puramente direcionada aos nacionais.

Não se pode deixar de lembrar que esse aspecto ganha gravidade ante a extrema dificuldade que haveria, na prática, para controlar os recursos direcionados ao exterior e sua vinculação com doações incentivadas recebidas de empresas no Brasil.

### III – VOTO

Em face do exposto voto pela REJEIÇÃO do Projeto de Lei nº 107, de 2010 – Complementar.

Sala da Comissão, 10 de abril de 2012.

, Presidente

, Relator

SEN. WELLINGTON MAS, RELATOR "AD HOC"

**SENADO FEDERAL**  
**Comissão de Assuntos Econômicos - CAE**  
**PROJETO DE LEI DO SENADO Nº 107, de 2010**

ASSINAM O PARECER, NA 13ª REUNIÃO, DE 10/04/2012, OS(AS) SENHORES(AS) SENADORES(AS)  
 PRESIDENTE: Dilma Rousseff

RELATOR: JEN WELLINGTON DIAS RELATOR "AD 40"

<b>Bloco de Apoio ao Governo(PT, PDT, PSB, PC DO B, PRB)</b>	
Delcidio do Amaral (PT)	1. Zeze Perrella (PDT)
Eduardo Suplicy (PT)	2. Angela Portela (PT)
José Pimentel (PT) <i>bloco 20</i>	3. Marta Suplicy (PT)
Humberto Costa (PT)	4. Wellington Dias (PT)
Lindbergh Farias (PT)	5. Jorge Viana (PT)
Acir Gurgacz (PDT)	6. Cristovam Buarque (PDT)
Lídice da Mata (PSB)	7. Antonio Carlos Valadares (PSB)
Vanessa Grazziotin (PC DO B)	8. Inácio Arruda (PC DO B)
<b>Bloco Parlamentar da Maioria(PV, PMDB, PP, PSC)</b>	
Casildo Maldaner (PMDB)	1. Vital do Rêgo (PMDB)
Eduardo Braga (PMDB)	2. Sérgio Souza (PMDB)
Valdir Raupp (PMDB)	3. Romero Jucá (PMDB)
Roberto Requião (PMDB)	4. Ana Amélia (PP)
Eunício Oliveira (PMDB)	5. Waldemir Moka (PMDB)
Luiz Henrique (PMDB)	6. Clésio Andrade (PMDB)
Lobão Filho (PMDB)	7. Benedito de Lira (PP)
Francisco Dornelles (PP)	8. Ciro Nogueira (PP)
Ivo Cassol (PP)	9. Ricardo Ferraço (PMDB)
<b>Bloco Parlamentar Minoria(PSDB, DEM)</b>	
Aloysio Nunes Ferreira (PSDB)	1. Alvaro Dias (PSDB)
Cyro Miranda (PSDB)	2. Aécio Neves (PSDB)
Flexa Ribeiro (PSDB)	3. Paulo Bauer (PSDB)
José Agripino (DEM)	4. Jayme Campos (DEM)
Demóstenes Torres (DEM)	5. Clovis Fecury (DEM)
<b>Bloco Parlamentar União e Força(PTB, PR)</b>	
Armando Monteiro (PTB)	1. Fernando Collor (PTB)
João Vicente Claudino (PTB)	2. Gim Argello (PTB)
Antonio Russo (PR)	3. Blairo Maggi (PR)
João Ribeiro (PR)	4. Alfredo Nascimento (PR)
<b>PSD PSOL</b>	
Kátia Abreu	1. Randolfe Rodrigues

## LEGISLAÇÃO CITADA ANEXADA PELA SECRETARIA-GERAL DA MESA

### **CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988**

.....  
Art. 146. Cabe à lei complementar:

.....  
II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;

### **TÍTULO VI Da Tributação e do Orçamento CAPÍTULO I DO SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL**

#### **Seção II DAS LIMITAÇÕES DO PODER DE TRIBUTAR**

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos,

III - cobrar tributos:

a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;

c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

IV - utilizar tributo com efeito de confisco;

V - estabelecer limitações ao tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais, ressalvada a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público;

VI - instituir impostos sobre:

- a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;
- b) templos de qualquer culto;
- c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;
- d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.

§ 1º A vedação do inciso III, b, não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, IV e V; e 154, II; e a vedação do inciso III, c, não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, III e V; e 154, II, nem à fixação da base de cálculo dos impostos previstos nos arts. 155, III, e 156, I. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

§ 2º - A vedação do inciso VI, "a", é extensiva às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços, vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes.

§ 3º - As vedações do inciso VI, "a", e do parágrafo anterior não se aplicam ao patrimônio, à renda e aos serviços, relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, nem exonera o promitente comprador da obrigação de pagar imposto relativamente ao bem imóvel.

§ 4º - As vedações expressas no inciso VI, alíneas "b" e "c", compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas.

§ 5º - A lei determinará medidas para que os consumidores sejam esclarecidos acerca dos impostos que incidam sobre mercadorias e serviços.

§ 6.º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2º, XII, g. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

§ 7.º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

Art. 151. É vedado à União:

I - instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional ou que implique distinção ou preferência em relação a Estado, ao Distrito Federal ou a Município, em detrimento de outro, admitida a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento sócio-econômico entre as diferentes regiões do País;

II - tributar a renda das obrigações da dívida pública dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, bem como a remuneração e os proventos dos respectivos agentes públicos, em níveis superiores aos que fixar para suas obrigações e para seus agentes;

III - instituir isenções de tributos da competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios.

Art. 152. É vedado aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino.

---

**LEI Nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966.**

Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios.

---

Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:

I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título; (Redação dada pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;

III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

§ 1º Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no § 1º do artigo 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.

§ 2º Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do artigo 9º são exclusivamente, os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos.

---

Publicado no DSF, de 12/04/2012.