



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10218.720552/2013-79
ACÓRDÃO	2004-000.247 – 2ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	IBL - IZABEL MADEIRAS DO BRASIL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO VOLUNTÁRIO. JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE. INTIMPESTIVIDADE. NÃO CONHECIMENTO.

O conhecimento do recurso está condicionado à satisfação do requisito de admissibilidade da tempestividade, estando ausente este, por interposição extemporânea, não se conhece a peça recursal. Dição dos arts. 5º e 33 do Decreto nº 70.235, de 1972.

É assegurado ao Contribuinte a interposição de Recurso Voluntário no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data da ciência da decisão recorrida efetivada por via postal, conforme prova do aviso de recebimento (AR) nos autos. Não prevalece uma data meramente indicada pelo recorrente sem lastro de prova com requerimento de cumprir todos os requisitos sem demonstrar a intimação na data que alega. É válida a ciência da notificação por via postal no contencioso fiscal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário. Dição da Súmula nº 9 do CARF.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros – Relator

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Cleberson Alex Friess (substituto integral), Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Liziane Angelotti Meira (Presidente). Ausente o conselheiro Mauricio Nogueira Righetti, substituído pelo conselheiro Cleberson Alex Friess.

RELATÓRIO

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 656/705), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) de primeira instância (e-fls. 624/647), consubstanciada no **Acórdão nº 01-31.261 - 4ª Turma da DRJ/BEL**, de 30/1/2015, que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o pedido deduzido na impugnação, mantendo em parte o crédito tributário exigido por intermédio do Auto de Infração nº 37.399.459-1 (glosa de compensações, competências 01/2008 a 13/2008) em razão de homologação tácita da compensação nas competências 01 a 04/2008 e exonerando o crédito tributário exigido por meio do Auto de Infração nº 37.399.460-5 (multa isolada afastada, competência 12/2008), cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

COMPENSAÇÃO. GLOSA. PRESCRIÇÃO.

As contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil Não atendidas as condições estabelecidas na legislação previdenciária e no Código Tributário Nacional – CTN, e não comprovada a certeza e liquidez dos créditos, deverá a fiscalização efetuar a glosa dos valores indevidamente compensados,

com o consequente lançamento de ofício das importâncias que deixaram de ser recolhidas.

A extinção do direito de pleitear ou efetivar a compensação ocorre em cinco anos contados do pagamento, bem como devem ser cumpridas as exigências procedimentais fixadas na legislação pertinente.

COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.

Nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, é de cinco anos, a contar do fato gerador, o prazo para a homologação do crédito, após o qual, não havendo manifestação do Fisco, ocorre a homologação tácita, tornando-se definitivo o pagamento efetuado pelo contribuinte e extinto o crédito tributário.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS.

Os valores compensados indevidamente serão exigidos com os acréscimos moratórios de que trata o art. 35 da Lei nº 8.212/91 na redação da Lei nº 11.941, de 2009.

Na hipótese de compensação indevida, o contribuinte estará sujeito à multa isolada aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, somente quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 15.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Do lançamento fiscal

O lançamento, em sua essência e circunstância, para competências destacadas em ementa do julgamento *a quo*, com auto de infração juntamente com as peças integrativas e Relatório Fiscal (e-fls. 218/236) devidamente colacionados, tendo o contribuinte sido notificado em 23/5/2013 (e-fl. 259), foi bem sumariado no relatório do acórdão objeto da irrisignação, pelo que passo a adotá-lo:

O presente processo refere-se aos seguintes Autos de Infração relativos a obrigação principal:

AI - 37.399.459-1

Levantamento: C – Glosa de compensação; e C1 – Glosa da compensação

Período: 01/2008 a 13/2008

Fatos geradores: Refere-se aos valores das glosas de compensações efetivadas pela fiscalização.

AI - 37.399.460-5

Levantamento: C2 – Multa isolada

Período: 12/2008

Fatos geradores: Refere-se à multa isolada de ofício, aplicada pela caracterização de falsidade nas declarações (valores das compensações) constantes nas GFIPs.

Registra, ainda, o Relatório Fiscal às fls. 218 a 236:

I - Quanto ao Procedimento De Auditoria, relata a autoridade fiscal:

- que em 22/05/2012 a fiscalizada foi intimada através do Termo de Início do Procedimento Fiscal - TIPF, para apresentação dos elementos discriminados no termo, tendo informado: que não existiam quaisquer processos judiciais contra o INSS, SRP ou RFB, relacionados com contribuições previdenciárias, bem como as compensações a serem fiscalizadas; que os créditos compensados originaram-se nas competências de 02/2002 a 11/2006; que se caracteriza como Agroindústria, fazendo jus ao recolhimento diferenciado no percentual total de 2,6% da receita bruta proveniente da comercialização rural, para as contribuições previdenciárias patronais; que ao tributar suas contribuições previdenciárias sobre a receita atraindo a imunidade das receitas de exportação quanto às contribuições sociais (inciso I, § 2º do art. 149 da Constituição Federal de 1988); que, durante o período que originou os créditos compensados, deixou de observar a forma de tributação a que tinha direito e efetuou os recolhimentos com base na Folha de Pagamentos; que realizou a retificação das GFIPs, utilizando-se dos créditos em seu favor através de compensações;

- que em 23/06/2012 a empresa foi cientificada do Termo de Intimação Fiscal – TIF, solicitando informar se tinha, entre 2008 e 2010, área para exploração de madeira, apresentando, os documentos ali relacionados, em caso positivo, tendo a empresa informado: que tinha, entre 2008 e 2010, área arrendada para exploração de madeira; que possui projeto de manejo aprovado junto aos órgãos ambientais para exploração da madeira em questão; que a Declaração do Imposto Territorial Rural - DITR da área arrendada foi apresentada à Fazenda Federal pelo arrendante; que até aquele momento, não tinha logrado êxito em obter a DITR declarada por que arrendou a terra;

- que em 04/02/2013, por meio do TIF nº 02, solicitou a apresentação dos seguintes documentos: Contrato Social e suas alterações; Cópia do comprovante de residência, CPF e RG dos representantes legais e do contador; Declaração da empresa indicando o nome e CRC (com cópia da carteira) do responsável pela escrituração contábil; Planilha detalhando as compensações efetuadas no ano-calendário de 2009, indicando o motivo/origem do valor compensado, em papel e arquivo digital;

- que no dia 08/02/2013, foi entregue na ARF/Tucuruí, resposta ao TIF 02, na qual o sujeito passivo repete as explicações constantes no item 3.2, letras C, D e E e informa também que está entregando os documentos e arquivos solicitados no referido termo. Entretanto, após análise da documentação apresentada, identificamos que não houve a entrega da planilha solicitada, nem em papel, nem em arquivo digital;

II - Quanto às Conclusões:

- que o contribuinte foi regularmente intimado a apresentar a documentação necessária à homologação das compensações efetivadas nas GFIP: GPS que originaram os créditos compensados; memória de cálculo das compensações efetuadas; folhas de pagamento; GFIP; processos judiciais; GPS; Livros CAIXA, DIÁRIO e RAZÃO; as GFIP retificadas conforme § 1º, do art. 6º da IN SRP 15/2006;

- que, de acordo com o inciso I, art. 253 do Decreto 3.048/1999, não era possível compensar créditos anteriores a 01/2003, nas competências objeto desta ação fiscal, razão pela qual foram considerados, para análise da fiscalização, os créditos relativos ao período de 01/2003 a 12/2010, inclusive o décimo terceiro de cada ano;

- que a fiscalizada ressaltou que é uma Agroindústria e como tal teria direito ao recolhimento da contribuição previdenciária patronal baseada no art. 201-A do Decreto 3.048/99 e que faria jus à isenção do Inciso I, § 2º do art. 149 da Constituição Federal (isenção da receita de exportações para as contribuições sociais);

- que ao analisar os documentos contábeis apresentados, verificou: que os produtos normalmente comercializados pelo sujeito passivo são: madeira tora, madeira serrada e sobras e aparas; que no quadro de funcionários da fiscalizada constam os principais cargos relativos a empresas que atuam no segmento informado.

- que conforme pesquisa aos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil, a empresa possui CNAE de código nº 0210-1-07 - Extração de madeira em florestas plantadas;

- que é correta a afirmação do contribuinte com relação à sua atividade e forma de cálculo e recolhimento da contribuição previdenciária patronal baseada na receita bruta da comercialização da produção rural;

- que a atividade do sujeito passivo condiz com o recolhimento sobre receita bruta da comercialização da produção rural e nos livros contábeis e na DIPJ do contribuinte existem receitas voltadas para exportação e para o mercado interno, razão pela qual considerou que a empresa faz jus à isenção relativa às receitas de exportação, no tocante às contribuições previdenciárias patronais, enquanto perdurar a possibilidade do art. 201-A do Decreto 3.048/99;

- que, entretanto, com relação ao objeto deste procedimento fiscal, é irrelevante tal situação, haja vista que a análise das compensações baseou-se na existência do crédito tributário supostamente pago a maior que suportasse as compensações efetuadas.

- que a compensação só é aplicável aos valores efetivamente recolhidos, cabendo ao contribuinte comprovar taxativamente que as remunerações sofreram tributação em favor da previdência social, coisa que não foi feita;

- que o sujeito passivo apresentou uma planilha acumulando créditos e demonstrando as compensações efetuadas desde a competência 02/2002 até 01/2013, com base na qual foi feito um comparativo entre as GFIPs originais, nas quais constavam os valores pagos com base na folha de pagamentos, e as GFIPs

retificadas, já com os valores calculados com a alíquota de 2,6% sobre a receita bruta de comercialização da produção rural;

- que o sujeito passivo não poderia utilizar créditos anteriores à competência 01/2003 para realizar compensações a partir de 01/2008 (vide o art. 253, inciso I do Decreto 3.048/99 já relacionado no item 4.2.1), razão pela qual foram excluídos os valores anteriores à competência citada;

- que na acumulação dos créditos passíveis de compensação, elaborou uma planilha de cálculo comparando os valores pagos e declarados inicialmente em GFIP, deduzindo destes, os valores retificados (calculados com base na receita bruta), chegando neste caso ao crédito passível de compensação;

- que do crédito compensável foi deduzido o valor compensado naquela competência, resultando no saldo a compensar posteriormente e que a soma do saldo a compensar com o saldo do mês subsequente, resultou no saldo cumulado a compensar, crédito este que seria o passível de ser compensado em competências seguintes, conforme planilha constante do Relatório Fiscal;

- que em razão dos valores compensados anteriormente a 01/2008 terem sido atingidos pelo instituto da decadência (Súmula Vinculante nº 8), não foram apropriados os valores acumulados até 12/2007 no cálculo das compensações indevidas;

- que conforme análise realizada, no período objeto da ação fiscal não havia crédito compensável anterior, nem houve valores declarados de forma incorreta que gerassem direito a compensação no período entre 01/2008 e 12/2010;

- que diante deste fato, os valores compensados, nas competências de 01/2008 a 12/2010, inclusive as competências 13, são indevidos, razão pela qual foram glosados;

- que os valores compensados no período examinado, pelo sujeito passivo e as competências nas quais foram realizadas essas compensações constam do quadro constante do item 4.9 do Relatório, dados extraídos das GFIP processadas, de acordo com sistemas da RFB (comprovantes anexados);

- que, analisadas as informações, dados e documentos utilizados no procedimento fiscal, a fiscalização não homologou e glosou os valores apropriados nas GFIPs a título de compensação, considerando que houve falsidade de declaração, pois o contribuinte não comprovou a regularidade do crédito que teria direito junto à seguridade social. Desta forma, aplica-se multa qualificada de 150% (art. 46 da IN 900 de 30 de dezembro de 2008) e comunica o Ministério Público Federal a configuração, em tese, de ilícito penal;

- que no curso da ação fiscal foram analisados os seguintes documentos: Guia do FTGS e Informações à Previdência Social - GFIP, Guias da Previdência Social - GPS, Livro Registro de Entrada de Mercadorias, Livro Registro de Saída de Mercadorias, Livro Registro de Apuração do ICMS, Livro Razão, Folhas de Pagamento, apresentadas pelo contribuinte e constantes nos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil - RFB.

III - Quanto aos Fatos Geradores, relata:

- que constituem fatos geradores das contribuições previdenciárias lançadas, as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e aos contribuintes individuais, segurados obrigatórios da Previdência Social, de acordo com definição do art. 12 da Lei 8.212/91, valores declarados em GFIP;
- que a fiscalizada apropria nas GFIP as remunerações dos segurados a seu serviço, apurando mensalmente nesses documentos os valores devidos à previdência social, ou seja, as contribuições dos segurados e da empresa;
- que o contribuinte lançou mão do artifício de apurar contribuições menores a serem vertidas à seguridade social informando valores inexistentes de compensações;
- que o sujeito passivo lançou nas guias do FGTS créditos que supostamente teria com a seguridade social, fato esse não comprovado quando solicitado;
- que o contribuinte foi intimado, no termo de início e nos subsequentes, a apresentar os elementos que suportam os créditos compensados, tendo apresentado todos os documentos solicitados pela fiscalização, de forma tempestiva;
- que após analisar os documentos apresentados, bem como as informações constantes dos sistemas informatizados da RFB, concluiu que os valores compensados não tinham créditos que os suportassem;
- que a falta de créditos, a maior, geradores do direito à compensação determinou a glosa dos valores compensados e a não apresentação de documentos que comprovassem as compensações lançadas nas GFIP caracterizou falsidade de compensação, gerando a aplicação de multa isolada, nos termos da legislação vigente;
- que as bases de cálculo, contribuições declaradas e valores compensados pela fiscalizada foram obtidas nas GFIP processadas e que constam nos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil – RFB;
- que no Relatório de Lançamentos dos AIOP constam os valores compensados pela fiscalizada, utilizando-se dois levantamentos, sendo que em um é apropriado a glosa da compensação indevida e no outro são apropriadas as multas isoladas aplicadas pela fiscalização.

IV - Quanto aos Recolhimento e Créditos, informa que não há recolhimentos ou créditos a serem considerados pela fiscalização, haja vista tratar-se de glosa de compensações e multas isoladas aplicadas.

V - Quanto ao Ilícito Penal, discorre que o contribuinte informa compensações indevidas nas GFIP, reduzindo os valores devidos à Seguridade Social, tendo havido, em tese, a caracterização de ilícito penal que será representado ao Ministério Público Federal, titular da ação penal, o que determinou que a multa fosse qualificada pela fiscalização, nos termos da legislação vigente.

Da Impugnação ao lançamento

A impugnação, que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pelo recorrente. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme consta sumariado no relatório da decisão vergastada, pelo que peço vênia para, igualmente, reproduzir:

A interessada foi notificada dos Autos de Infração lançados mediante remessa postal em 23/05/2013, conforme Aviso de Recebimento-AR dos Correios às fls. 259.

Inconformada com o lançamento, apresentou impugnação aos AI lavrados, protocolada em 18/06/2013 (carimbo às fls. 262), por intermédio do instrumento de fls. 262 a 313, acompanhado dos anexos de fls. 314 a 618.

Mediante extensa e reiterada argumentação, citando doutrinas e jurisprudências, a defesa aduz, em síntese, que:

Quanto à sua Condição Legal e Fática discorre que:

- é pessoa jurídica de direito privado que opera com a finalidade precípua de industrialização de madeira atuando, em toda a cadeia produtiva madeireira, qual seja, da extração ao beneficiamento da madeira e a subsequente comercialização da produção própria, em boa parte para exportação e que a tributação das contribuições previdenciárias patronais devidas pela Impugnante, indiscutivelmente, são devidas com base na receita bruta na forma dos Arts. 22-A e 22-B da Lei 8.212/91 e legislação regulamentar aplicável;

Quanto à Apuração De Crédito Pela Impugnante menciona que:

- apurou, declarou e recolheu as contribuições previdenciárias patronais com base nos incisos do art. 22 da Lei 8.212/91 durante o período que compreende as competências de 01/2002 a 10/2006, inclusive 13º.

- tendo observado seu erro, promoveu a reapuração e retificação das declarações cabíveis a fim de adequar o montante devido à sistemática a que estava obrigada, conforme GFIPs, GPSs e SEFIPs retificadoras e pedidos de retificação das GPSs originárias, acostados aos autos;

- a adequação na apuração do tributo devido na forma da Lei resultou na apuração de pagamento indevido e a maior em favor da União, especialmente porque parcela significativa da receita bruta da Impugnante (base de cálculo da contribuição) naquele período decorreu de exportações, sendo alcançada pela imunidade constitucional às contribuições sociais, reduzindo com isso o montante devido;

- ao confrontar os montantes recolhidos com os efetivamente devidos após os ajustes cabíveis identificou crédito em seu favor, composto por principal e acessórios decorrentes do recolhimento indevido e a maior;

- tendo em vista que possuía débitos vencidos e vincendos àquela data e sendo líquido e certo o direito à restituição dos tributos que recolheu indevidamente e a maior, a Impugnante o quantificou e atualizou através da aplicação da Selic conforme determina a legislação de regência e passou a utilizar

o crédito apurado para compensação dos débitos vencidos e vincendos, tudo na forma da Lei.

Quanto à Não Homologação Das Compensações Pelo Procedimento Fiscal, reclama que:

- muito embora tenha cumprido fielmente as disposições legais que regem o direito à restituição e compensação de créditos fiscais em decorrência de seu pagamento indevido e a maior, a totalidade do crédito a que faz jus foi considerada inexistente pela autoridade que glosou as compensações realizadas, e lançou aquelas parcelas juntamente com multa isolada que lhe é acessória pela pretensa falsidade da compensação;

- conforme Relatório Fiscal, a Autoridade Fazendária reconhece expressamente a condição de agroindústria da Impugnante, que sua tributação deve ocorrer na forma do disposto nos arts. 22-A e 22-B da Lei 8.212/91, bem como que a receita de exportação deve ser excluída da base de cálculo daquele tributo, mas, entretanto, em completa inversão do sentido em que se delineava, conclui inexistir qualquer crédito em favor do contribuinte;

- o não reconhecimento do crédito, a decorrente não homologação das compensações a ele vinculadas e, por via de consequência, o lançamento fiscal a que dá origem na forma da pretensão fiscal acima averbada não podem prosperar uma vez que efetivado em total desacordo com a realidade fática da Impugnante (devidamente comprovada pelo conjunto de elementos probatórios acostados à presente), bem como pela inobservância das normas de regência;

- a fundamentação fiscal não pode subsistir tendo em vista que faz jus à totalidade dos créditos compensados, apurados nos exatos termos da legislação de regência, o que, diga-se, a própria autoridade fiscal reconhece, tudo devidamente comprovado nos autos deste procedimento administrativo.

Quanto ao Vício Material De Motivação, defende que:

- o Auto de Infração combatido se apoia em argumento contrário aos elementos fáticos analisados pelo agente fazendário, elementos estes que foram distorcidos ou ocultados pelo relatório fiscal;

- o vício de motivação apresenta-se já de plano pela simples análise do valor lançado pela autoridade fiscal naquela coluna comparado com o valor efetivamente pago e comprovado pela GPS correspondente;

- a tabela constante do item 4.6 do Relatório Fiscal contém vício de motivação, pois o valor informado pela autoridade fiscal na coluna "Valor Declarado e Pago Inicialmente" não corresponde ao total do valor efetivamente pago e comprovado pela GPS correspondente nas competências 01/2003 a 01/2006, na forma discriminada na planilha da defesa às fls. 273;

- o fundamento do agente fazendário para a não apuração do crédito do contribuinte está totalmente viciado em sua motivação uma vez a "incoerência" e decorrente "inexistência" de crédito que teria identificado decorre da consideração de valor que não corresponde ao que foi recolhido pelo contribuinte e devidamente comprovado pela competente GPS em anexo;

- a simples consideração do valor correto da GPS cujo valor e pagamento é inegável conforme anexo leva à imediata identificação do saldo credor em favor do contribuinte que somando a eventuais GPS complementares que recolheu faz implica no exato montante do crédito pleiteado pelo contribuinte em relação àquela competência.

Quanto ao Procedimento Carente de Profundidade alega que:

- fica evidente a falta de profundidade necessária para a certificação do direito do contribuinte e que o procedimento fiscal ora Impugnado, traduz total ilegalidade e desrespeito à lei;

- o ato administrativo sujeita-se a vários princípios, sobretudo os da legalidade e tipicidade, não sendo discricionário, mas vinculado à norma legal, sujeito ao seu controle, devendo ter motivo, forma e finalidade devidamente comprovados;

- não há no procedimento nenhum elemento de convicção a amparar a decisão exarada, inexistindo nos autos documentos com probatórios a provar a inexistência do crédito em favor do contribuinte e muito menos a corroborar a legitimidade da decisão combatida;

- houve a ocultação daqueles dados e documentos que demonstram a efetiva existência do crédito, razão pela qual merece ser o Auto de Infração desconstituído e extintos a fim de que o direito do contribuinte seja assegurado mediante o reconhecimento total do crédito que apurou e homologadas as compensações a ele vinculadas, bem como afastada a multa isolada lançada.

Quanto à Homologação Tácita de Parcela das Compensações, entende que:

- as compensações realizadas até data 13/05/2008, estavam homologadas tacitamente à data da lavratura ao Auto de Infração combatido (em 13/05/2013);

- como reconhecido pela própria autoridade fazendária, o Fisco dispõe de 5 (cinco) anos da data da compensação para a análise do direito creditório e posterior compensação com os débitos declarados pelo sujeito passivo e que, não tendo a Fazenda Federal se manifestado no prazo de 5 (cinco) anos a contar da apresentação da compensação estará tacitamente homologada nos termos das normas de regência não podendo mais o Estado pretender alterá-lo, ou como no caso indeferi-lo.

Quanto à Efetiva Existência de Crédito em Favor do Contribuinte:

- a metodologia de verificação e análise do direito pleiteado pela Impugnante foram responsáveis por flagrantes erros materiais na formação do convencimento da autoridade fiscalizadora o que levou ao não reconhecimento do crédito em favor do contribuinte, a não homologação das compensações a ele vinculadas e o decorrente lançamento que ora se combate;

- a situação jurídica e fática do contribuinte amolda-se perfeitamente às hipóteses dos Incisos I e II do Art. 165 do CTN, porque recolheu contribuição previdenciária a maior que o devido em face da legislação tributária aplicável por erro no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

- ao apurar os valores pagos pela Impugnante, o agente fazendário incorreu em erro material, tendo considerado na coluna "Valor de Principal Efetivamente Recolhido", valores que não correspondem aos valores efetivamente pagos originariamente em GPS, comprovadas conforme documentos anexos, o que gera evidente prejuízo ao contribuinte uma vez que o montante lançado a cada competência que gera crédito foi significativamente inferior ao efetivamente devido;

- considerando-se naquele levantamento apenas e tão somente os valores corretos das GPSs recolhidas originariamente pela Impugnante e sem levar em consideração nenhum outro fator que pende em seu favor e não considerados pelo agente fazendário em seu levantamento, observa-se já de plano a acumulação de crédito na forma em que sustentado pela Impugnante;

- para melhor demonstrar aqueles pagamentos a maior junta a Impugnante as planilhas de apuração daqueles créditos onde consolida os diversos dados e informações relacionados à apuração;

- com base naquele conjunto dados, informações e levantamentos, procedeu à Atualização do Crédito - Selic através da planilha anexa denominada "Crédito – Atualização x Compensação", através da qual procedeu à atualização dos créditos que possuía junto à fazenda, ao mesmo tempo em que deu baixa dos valores que utilizou para compensação;

- o Auto de Infração merece ser desconstituído e extintos seus efeitos a fim de que o direito do contribuinte seja reconhecido pelo deferimento total do crédito que apurou e homologadas as compensações a ele vinculadas.

Quanto à Inocorrência da Decadência das Competências Relativas ao Ano de 2002 discorre que:

- não encontra fundamento legal fático a afirmação da autoridade fazendária que estaria decaído o direito do contribuinte em proceder a compensação dos valores que pagou a maior durante o ano 2002, porque a Impugnante passou a apurar débitos, mesmo na nova sistemática de apuração (sobre a receita bruta) ainda na competência de 08/2004, a partir de quando passou, com 01/2006, 05/2006, 06/2006 e 07/2006 a apurar débitos, os quais compensou com os créditos apurados entre 01/2002 e 07/2004 nos termos em que demonstrado nas Tabelas 04 das anexas planilhas: - 2004 Pagamentos x Aplicação SEFIP; -2005 Pagamentos x Aplicação SEFIP; e, - 2006 Pagamentos x Aplicação SEFIP.

- não há que se falar em decadência para o crédito apurado nas competências do ano de 2002 uma vez que compensadas dentro do limite de 5 (cinco) anos estabelecidos na norma referida pela autoridade fazendária;

- os valores de crédito apurados em 2002 foram compensados entre 2004 e 2006, período homologado tacitamente na forma em que reconhecido pela própria autoridade fiscalizadora no item 4.7 do relatório;

- faz jus aos créditos apurados nas competências do ano de 2002 que utilizou para compensar débitos apurados a partir da competência 08/2004 até o limite do crédito devidamente atualizado, cujas compensações foram

homologadas tacitamente na forma reconhecida pela própria autoridade fazendária;

- o prazo decadência na espécie é de 10 anos (5 até a homologação tácita + 5 a partir de então) por tratar-se o tributo em questão (contribuição previdenciárias) de tributo sujeito a lançamento por homologação;

- tendo ao Egrégio STF decidido no âmbito do RE 566.621 a irretroatividade da LC118/2005, para os tributos recolhidas antes da entrada em vigor da LC 118/2005 como no caso presente o prazo para compensação era de 10 (dez) anos, razão pela qual, não encontra guarida a pretensão fiscal relativamente ao anos de 2002 para o caso presente.

Quanto à Vedação o Enriquecimento Hiato assinala que:

- uma vez que restou averbado, demonstrado e comprovado o direito ao crédito que ampara o contribuinte é líquido e certo, a Fazenda Pública, tem a obrigação legal e moral de restituir (neste caso através da compensação) os valores recolhidos a maior, sob pena de incorrer em enriquecimento ilícito, em prejuízo dos contribuintes;

- a atividade fiscalizatória não pode ser única e exclusivamente voltada a fins arrecadatórios, mas deve verificar também a eventual existência de direitos que assistam ao contribuinte, outorgando-os mediante a atividade vinculada;

- o direito ao ressarcimento, garantido pelo legislador é, portanto, amplo, de modo que o seu exercício não poderá resultar em crédito menor do que aquele que recolheu indevidamente aos cofres fazendários;

- o Fisco não pode ignorar os créditos que militam a favor da Impugnante, mas deve garantir a restituição do valor que milita em favor do contribuinte na forma em que demonstrado nesta peça.

Quanto à Inobservância do Princípio da Primazia da Realidade argumenta que:

- o indeferimento do direito creditório, decorreu de total e completa inobservância do princípio da primazia da realidade a impor-se sobre outros elementos que de alguma forma distorcem os eventos efetivamente ocorridos como ficou claro no tópico anterior;

- o princípio da primazia da realidade significa que, em caso de discordância entre o que ocorre na prática e o que emerge de documentos, deve-se dar preferência ao primeiro, isto é, ao que sucede no terreno dos fatos; ou seja, deve haver da primazia dos fatos sobre as formas, as formalidades ou as aparências;

- o agente fiscalizador preferiu formar seu convencimento em não mais que um apanhado de dados e informações colhidos e garimpados em documentos, que não expressam a realidade dos fatos, especialmente se analisados fora de contexto ou segregadamente como no caso;

- há incoerência entre o valor utilizados pelo agente fazendário em sua apuração e o valor efetivamente recolhido via GPS e que, pela lógica, deveriam coincidir, conforme quadro comparativo:

Competência	Valor Utilizado Pelo Agente Fiscal	Valor de Principal Efetivamente Recolhido
01/2003	15.180,68	32.606,66
02/2003	23.461,94	29.832,61
03/2003	13.614,48	29.121,20
04/2003	11.441,23	28.377,77
05/2003	17.418,81	35.542,75
06/2003	17.444,81	37.484,71
07/2003	20.546,78	36.859,25
08/2003	16.070,04	38.044,48
09/2003	17.311,34	39.302,92
10/2003	18.765,01	38.312,08
11/2003	18.514,01	36.929,08
12/2003	15.264,75	35.485,66
132/2003	11.391,83	30.622,63
01/2004	15.685,08	33.343,68
02/2004	16.008,20	34.725,79
03/2004	18.162,62	34.829,19
04/2004	14.996,51	34.728,06
05/2004	19.818,91	38.656,17
06/2004	18.543,86	42.491,45
07/2004	22.729,99	47.13039
01/2006	21.574,70	40.873,38

- o procedimento não pode ser tido como admissível, especialmente porque afronta a verdade material devidamente comprovada pelo contribuinte;
- o fisco dispõe de todos os recursos e prazos para realização da necessária diligência aprofundada para verificação e certificação do pleito do contribuinte e se não a realizou como deveria, o contribuinte não pode ser penalizado como decorrência, como ocorreu no caso presente;
- uma vez que a realidade fática foi ignorada pelo agente fiscalizador, merecem ser desconsiderados os motivos da pretensão fiscal, que resultou em erro material na apuração do crédito que beneficia a Impugnante, merecendo, em decorrência, ser desconstituído o AI e extintos seus efeitos a fim de que o direito do contribuinte seja reconhecido pelo deferimento total do crédito que apurou e homologadas as compensações a ele vinculadas, afastando-se ainda a multa isolada por indevida que é.

Quanto à Afronta pela Pretensão Fiscal ao Princípio da Razoabilidade explana que:

- o indeferimento do pleito do contribuinte está amparado em entendimento que não apresenta vestígios de Razoabilidade, uma vez que o agente fazendário considerou em sua apuração valores que não correspondem aos efetivamente recolhidos na forma em que comprovado;
- não é razoável pretender retirar do contribuinte o direito líquido e certo à compensação dos tributos que comprovadamente pagou a maior, baseando-se para tanto em levantamento fiscal que não espelha a realidade dos fatos, cujo AI dele decorrente deve ser desconstituído e extintos seus efeitos, a fim de que o direito do contribuinte seja reconhecido pelo deferimento total do crédito que apurou e homologadas as compensações a ele vinculadas, afastando-se ainda a multa isolada por indevida que é.

Quanto ao Direito à Atualização Monetária do Crédito desde o seu Pagamento a Maior pleiteia que:

- o art. 39 da Lei nº 9.250/1995, reconheceu ao contribuinte o direito de ver-se ressarcido da correção monetária sobre os créditos que possua junto ao fisco por meio dos juros calculados a partir da data do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da compensação ou efetivo ressarcimento, de acordo com a taxa da "SELIC – Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada;

- todos os valores a que o contribuinte detenha a título de crédito perante os cofres da União e que forem (como no vertente caso) objeto de compensação ou repetição, serão atualizados monetariamente, sem quaisquer expurgos, sobre o que incidirá, ainda, nos termos da lei, a SELIC até o mês anterior à compensação e 1%, relativamente ao mês da efetiva repetição, uma vez que os juros devolvidos ao contribuinte devem ter a mesma proporção que os dele exigidos, em respeito ao princípio da isonomia;

- da mesma forma, deve ser reconhecido o direito à atualização monetária do crédito do contribuinte, desde o pagamento a maior até sua efetiva compensação na forma procedida pelo contribuinte.

Quanto à Multa Isolada – Debcad 51.043.433-9 contesta que:

- os argumentos de inexistência de crédito e de falsidade na declaração de compensação não se sustentam perante a gama de elementos probatórios juntados, ficando evidenciado que o contribuinte efetivamente recolheu contribuições previdenciárias patronais a maior e, diante disto, fazia jus crédito que compensou não resta fundamento para o lançamento de multa;

- resta ainda menos fundamento para o lançamento de multa qualificada pela pretensa falsidade ou comunicação fiscal para fins penais uma vez que comprovado o direito creditório que ampara o contribuinte;

- por não haver o principal (inexistência do crédito e declaração falsa), o acessório constituído pela multa isolada qualificada lançada, deixa de existir.

- é certo que a aplicação de multa isolada nas compensações é uma tentativa do fisco em inibir o uso do instituto, como forma de protelar a exigibilidade do débito compensado, ou até mesmo fraudar a administração tributária, porém, a sanção não pode ser aplicada de forma generalizada como pretendeu a autoridade fazendária pelo mero indeferimento das compensações sob pena de tornar-se abusiva;

- a imposição de multa isolada qualificada na forma em que pretendido pelo agente fazendário implica em prática abusiva não merecendo ser mantida, porque, no caso presente não houve fraude ou falsidade como pretendido pela autoridade fazendária, vez que o crédito tributário existia à época das compensações e estas foram feitas sob o amparo da Lei;

- o lançamento combatido abarca o lançamento pela autoridade fazendária de multa de mora e multa isolada qualificada, duplo lançamento que configura evidente bis in idem;

- a multa moratória é sanção de modo que a manutenção de ambas as multas implica em dupla reparação ao dano pretensamente acarretado aos cofres públicos, por dois institutos distintos, ocasionando um inegável e intolerável enriquecimento ilícito por parte da Fazenda;

- inadmissível, portanto, a multa isolada qualificada pretendida pela autoridade fazendária em conjunto com a multa de mora, pois ambas visam punir o contribuinte, motivo pelo qual deve ser afastada a multa isolada pretendida;

- a multa imposta ao ora Impugnante pelo sustentado descumprimento de obrigação principal é excessiva não podendo prevalecer, porque é exagerada e afronta o princípio do não-confisco, consagrado implicitamente pela Constituição Federal, não podendo o ente notificante, fundado em legislação inconstitucional, instituí-lo por meio da cobrança desmedida;

- a multa deve ser analisada também sob a óptica do princípio constitucional da proporcionalidade, da moral pública (art. 37 do CF/88) e princípios Constitucionais que regem a Atividade Econômica (art. 170 da CF/88);

- a multa não é tributo não sendo permitido ao Estado ingerir na propriedade privada, inviabilizando que a mesma atinja seus fins sociais (emprego, desenvolvimento e mais tributos);

- a Constituição, à luz da razoabilidade, permite que o Estado aplique multas, atingindo assim a sua finalidade, mas em níveis aceitáveis e não como no caso em tela, em percentuais altíssimos;

- a multa aplicada deve ser afastada ou pelo menos reduzida, uma vez que já exigida no âmbito da multa de mora sob pena de confisco, de Lesão aos Princípios da Proporcionalidade e aos da Ordem Econômica;

- mesmo que fosse devida a pretensão esposada no Auto de Infração ora combatido, a Multa Isolada lançada no Auto de Infração não pode prevalecer uma vez que sua exigibilidade está eivada pela ilegalidade e pela inconstitucionalidade;

- a cobrança de multa pressupõe a existência de um principal, pois, é de seu objetivo o reforço daquele; logo, inexistindo o principal não subsiste a multa;

- não pode prosperar a pretensão do Auto de Infração combatido em impor Multa Isolada uma vez que tal pretensão além de ilegal fere frontalmente princípios constitucionais consagrados e garantidores do Estado Democrático de Direito, motivo pelo qual requer-se desde já o afastamento da multa e a extinção do crédito lançado por ser inexigível;

Quanto ao Requerimento De Perícia Contábil:

- requer perícia contábil a fim de certificar a total procedência do tanto quanto alegado na presente peça de Impugnação em detrimento da pretensão fiscal que não encontra amparo legal ou fático;

- em observância ao que determina o Inciso IV do art. 16 do Decreto 70.235/1972, expõe os motivos do requerimento de perícia, formula os quesitos e indica o Perito assistente;

Quanto aos Pedidos:

- requer que seja recebido e processado o presente em face do cumprimento de todos os requisitos legais para tanto;

- requer que a Impugnação, por todos os motivos expendidos ao longo da presente peça e comprovados por seus anexos, seja julgada procedente, anulando-se o Auto de Infração combatido em todos os seus efeitos (principal e multa isolada) e, por via de consequência, o Procedimento Fiscal do qual decorreu, para o fim de reconhecer a totalidade crédito tributário que amparava o contribuinte e que se constitui em direito líquido e certo seu, ignorado pelo agente fiscalizador, especialmente reconhecendo que:

a) Há vício material de motivação no procedimento em face do fundamento fiscal que distorce a realidade fática comprovada documentalmente pela impugnante;

b) O procedimento é carente de profundidade;

c) Ocorreu homologação tácita de parcela das compensações;

d) Deixou de observar a efetiva existência de crédito em favor do contribuinte;

e) Deixou de observar a inoccorrência da decadência das competência relativas ao ano de 2002;

f) Deixou de observar a vedação o enriquecimento ilícito;

g) Deixou de observar a o princípio da primazia da realidade;

h) Deixou de observar que a pretensão fiscal afronta a princípio da razoabilidade.

- requer que seja reconhecida a totalidade do crédito que amparava a Impugnante já que calculado corretamente e nos estritos termos da legislação que regulamenta a matéria;

- requer que seja aquele crédito devidamente atualizado monetariamente nos termos da legislação de regência;

- requer que seja determinada a homologação das compensações que lhe foram vinculadas; - requer que seja afastada a multa isolada uma vez que indevida por, na forma dos itens 2 a 5 acima, não possuir principal a que se possa vincular e, ainda que reste, em homenagem ao princípio da eventualidade, não puder ser exigida na forma pretendia por:

a) implicar em abusividade;

b) afronta a impossibilidade de exigência de multa de mora e multa isolada - *bis in idem*;

c) ter efeito confiscatório ao percentual de 150%;

d) implicar em lesão aos princípios da proporcionalidade e aos da ordem econômica;

e) ser ilegal sua exigência da multa isolada.

- requer que seja determinada a baixa de representação fiscal para fins penais uma vez que imotivada;

- requer que, julgando necessária para seu completo convencimento, determine essa Douta Autoridade Julgadora a realização de perícia contábil a fim de comprovar o direito que ampara o contribuinte nos termos requeridos no item VI da defesa.

Do Acórdão de Impugnação

Na DRJ, primeira instância do contencioso tributário, lavrou-se a decisão *a quo* cujos fundamentos são pela procedência em parte dos pedidos deduzidos na impugnação.

Assentou-se teses baseadas nos seguintes tópicos: **a)** Da Homologação Tácita das Compensações efetuadas nas Competências 01 a 04/2008; **b)** Do Auto de Infração nº 37.399.459-1; **c)** Do Auto de Infração nº 37.399.460-5; **d)** Do Pedido de Perícia.

A DRJ afastou a multa isolada e cancelou o lançamento em razão de homologação tácita da compensação nas competências 01 a 04/2008, de modo a não anuir com a glosa.

Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF

No recurso voluntário o sujeito passivo, reiterando termos da impugnação e vindicando para se “*receber e processar o presente Recurso Voluntário em face do cumprimento de todos os requisitos legais para tanto*”, postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de cancelar o lançamento de ofício. Na peça recursal reitera termos da impugnação, ademais **indica ter sido intimado da decisão da DRJ nº 01-31.261** - 4ª Turma da DRJ/BEL, **em 11/09/2015**.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio.

É o que importa relatar.

VOTO

Conselheiro **Leonam Rocha de Medeiros**, Relator.

Admissibilidade

O presente processo está sendo julgado em conjunto com o Processo nº 10218.720543/2013-88, do mesmo contribuinte, porém com solução diversa, conforme segue.

O Recurso Voluntário, apesar de indicar ter cumprido os pressupostos de admissibilidade, inclusive o recorrente postula “*receber e processar o presente Recurso Voluntário em face do cumprimento de todos os requisitos legais para tanto*”, não atende ao pressuposto de admissibilidade extrínseco relativo a tempestividade, uma vez que foi interposto após o trintídio legal estabelecido no art. 33 do Decreto nº 70.235, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, de modo que não se pode conhecê-lo. Explico.

O contribuinte indica ter sido intimado em 11/09/2015, isso em relação ao teor da decisão da DRJ nº 01-31.261 - 4ª Turma da DRJ/BEL – imperando no processo administrativo fiscal o formalismo moderado a ter que ser enfrentado o capítulo em vergasta como preliminar –

, inclusive exhibe o seguinte quadro expositivo em sua peça recursal (e-fl. 656, página 654 do pdf) para se referir a data de 11/09/2015:

Processo: 10218.720.552/2013-79

Acórdão: 01-31.261 – 4ª Turma da DRJ/BEL.

Intimação 138/2015 – Delegaria da RFB em Marabá - PA

Cientificado ao contribuinte em 11/09/2015

Ocorre que, **observo a confirmação da entrega da intimação postal, dando ciência da decisão de primeira instância, em data diversa, qual seja, o dia 27/08/2015**, conforme aviso de recebimento (AR) colacionado nos autos (e-fl. 653), conquanto o recurso voluntário tenha sido apresentado em 13/10/2015 (e-fl. 705), quando já vencido o prazo.

Sobremais, consta notas de processo no sistema do e-Processo confirmando as datas apontadas com o seguinte registro lançado em 22/10/2015: **“Ciência resultado julgamento Impugnação: 27/08/2015. Protocolo Recurso Voluntário: 13/10/2015.”**

Malgrado indique a intimação em **11/09/2015**, de modo a refletir uma suposta tempestividade, supostamente sendo intimado em data posterior ao do aviso de recebimento dos autos, fato é que não há qualquer comprovação para sua alegação de intimação em 11/09/2015. O que há é efetivamente a intempestividade conforme documentos já mencionados, pois a intimação ocorreu, isto sim, em 27/08/2015.

Aplica-se, inclusive, a Súmula CARF nº 9 ao caso em análise, pois a intimação postal produz todos os efeitos.

Deveras, este Egrégio Conselho Administrativo de Recurso Fiscais possui súmula confirmando a validade da intimação por via postal entregue no endereço do sujeito passivo, a teor da Súmula nº 9, veja-se:

Súmula CARF nº 9: É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

A referida súmula teve por suporte os seguintes paradigmas: Acórdão nº 102-46574, de 01/12/2004, Acórdão nº 104-20408, de 26/01/2005, Acórdão nº 106-14266, de 21/10/2003, Acórdão nº 107-07076, de 20/03/2003, Acórdão nº 108-07562, de 16/10/2003, Acórdão nº 201-68026, de 20/05/1992, Acórdão nº 202-08457, de 21/05/2003, Acórdão nº 202-09572, de 14/10/1997, Acórdão nº 201-71773, de 02/06/1998, Acórdão nº 203-06545, de 09/05/2000.

Portanto, não é possível conhecer o recurso voluntário.

Demais disto, estabelece o Decreto nº 70.235, de 1972, que os prazos são contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento (art. 5º,

caput) e que os prazos só se iniciam ou vencem no dia de expediente normal no órgão em que corra o processo ou deva ser praticado o ato (art. 5º, parágrafo único), mas, ainda assim, mantém-se o recurso sob o crivo da intempestividade e, por outro lado, o recorrente não apresentou qualquer prova de ocorrência de eventual fato impeditivo ao manejo do seu recurso a tempo e modo esperado.

Por conseguinte, não há que se admitir recurso extemporâneo, deixando-se de analisar o mérito, não superado o juízo de admissibilidade, caso contrário, estaria sendo declarada uma inconstitucionalidade *incidenter tantum* do Decreto nº 70.235, de 1972, vedada no Regimento Interno do CARF (art. 62, Anexo II, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015) e pela súmula a seguir deste Egrégio Conselho: "*Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*"

De mais a mais, este Conselho já se manifestou na mesma medida no Acórdão nº 2202-005.345, de 06/08/2019, de minha relatoria.

Em acréscimo, a título argumentativo, quanto a alegação de decadência, cito o seguinte precedente da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

Acórdão: 9202-007.615, datado de 26/02/2019

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2009

RECURSO VOLUNTÁRIO. INTEMPESTIVIDADE RECONHECIDA. DECADÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE DE RECONHECIMENTO.

A intempestividade afasta a possibilidade de apreciação da decadência, mesmo diante do fato de se tratar de matéria de ordem pública que, portanto, pode ser conhecida de ofício.

Não se deve confundir a possibilidade de conhecimento de ofício de uma matéria não suscitada pelas partes com a análise de tema desprovido de suporte em instrumento jurídico, pois a interposição de recurso fora do prazo ocasiona o seu não conhecimento, não havendo que se falar em análise do mérito.

Logo, matéria de ordem pública pode ser analisada de ofício e a qualquer tempo, desde que suportada em recurso tempestivo e tenha sido instaurado o litígio. Incabível a apreciação de matéria de ordem pública quando não conhecido o recurso voluntário, por intempestividade, face a preclusão.

Conclusão quanto ao Recurso Voluntário

Em apreciação racional com base na legislação tributária e processual, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, não tendo sido demonstrada a interposição a tempo do recurso voluntário, nem a presença de fato impeditivo, restando ausente o requisito de admissibilidade extrínseco da tempestividade, relativo ao exercício do direito de recorrer, dele não conheço, mantendo-se íntegra a decisão da primeira instância. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, NÃO CONHEÇO do recurso.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros