ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10314.724465/2014-83

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº	10314.724465/2014-83
Recurso nº	Especial do Procurador
Acórdão nº	**9303-009.962 – 3ª Turma**
Sessão de	21 de janeiro de 2020
Matéria	IPI
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	OITO BRASIL DISTRIBUIDORA LTDA. e outro

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 31/01/2011 a 31/01/2014

ESTABELECIMENTO IMPORTADOR. SAÍDA DE PRODUTOS IMPORTADOS DIRETAMENTE. SUJEIÇÃO PASSIVA.

O estabelecimento importador de produtos estrangeiros é contribuinte do IPI em relação às saídas de tais produtos, independentemente de operar exclusivamente no varejo, excludente que se aplica unicamente a estabelecimentos que não tenham importado os produtos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento, vencida a conselheira Tatiana Midori Migiyama, que não conheceu do recurso e que lhe negou provimento.

(Assinado digitalmente)
Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente

(Assinado digitalmente)
Jorge Olmiro Lock Freire – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas, Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Walker Araújo (suplente convocado) e Vanessa Marini Cecconello. Ausente a conselheira Érika Camargos Autran.

Relatório

Documento nato-digital

Trata-se de recurso especial de divergência do Procurador (fls. 5651/5666), admitido pelo despacho de fls. 5778/5781. Insurge-se contra o Acórdão 3402-004.367 (fls. 5418/5440), de 30/08/2017, que restou assim ementado na parte objeto do recurso:

> ...
>
> *INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. PENA DE PERDIMENTO. PROVA*
>
> *O vasto e elucidativo acervo probatório produzido pelos recorrentes nos autos é suficiente para demonstrar a inexistência de interposição fraudulenta comprovada no caso em espécie. Em verdade, o que existe são atividades lícitas, promovidas em compasso com as ideias de livre iniciativa privada e autonomia de vontade, sem qualquer mácula de caráter aduaneiro e/ou fiscal.*
>
> *Recursos voluntários providos. Crédito tributário exonerado.*

O especial fazendário colaciona como paradigma o aresto 3302-004.291 (fls. 5663/5701), cuja ementa, no que pertine ao recurso, abaixo se transcreve, fazendo o devido cotejo analítico da matéria versada nestes autos com a debatida naqueles:

> ***ADIANTAMENTO DE RECURSOS FINANCEIROS PARA FINANCIAR OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÃO. PRESUNÇÃO DE OPERAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIRO. LEI Nº 10.637/2002, ARTIGO 27***
>
> *A operação de comércio exterior realizada mediante* ***utilização de recursos de terceiro*** *presume-se por conta e ordem deste, para fins de aplicação do disposto nos artigos 77 a 81 da MP nº 2.158-35/2001.*
>
> ***INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. MULTA EQUIVALENTE AO VALOR ADUANEIRO.***
>
> ***Considera-se fraudulenta a ocultação intencional do real adquirente nas operações presumidas por conta e ordem,*** *consistindo em dano ao Erário, de acordo com o artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976. A pena de perdimento será convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida.*

Consigna que a presente na exação "*exigem-se diferenças de IPI apuradas em decorrência da importação efetuada por interposição fraudulenta em que o real adquirente das mercadorias se trata da empresa OITO BRASIL*".

Assevera que em conformidade com as fartas provas colacionadas, a fiscalização demonstrou que a Oito Brasil era a verdadeira destinatária das mercadorias que foram importadas pela Glikimport, pontuando a relevância dos dados constantes na contabilidade e nos recursos oriundos daquela, em data e valores muito próximos dos custos das importações analisadas. Transcreve o seguinte excerto do auto de infração a atestar sua assertiva:

Documento nato-digital

"Por meio do cruzamento dos dados fornecidos pela GLIKIMPORT, através do ANEXO 1 e dos extratos bancários (<Documentos Diversos - Outros – Documentos Entregues pela GLIKIMPORT - Extratos>), chegou-se, mais uma vez, a conclusão de que existiu, sim, adiantamento de recursos por parte do cliente da GLIKIMPORT, a OITO BRASIL.

O quadro abaixo mostra que no mesmo dia do pagamento para a importadora SERTRADING dos valores das notas fiscais de vendas das mercadorias importadas por encomenda, ou em dias muito próximos, a OITO BRASIL depositava, de forma recorrente, valores semelhantes na conta da GLIKIMPORT. Há também depósitos de valores maiores aos pagamentos à SERTRADING, mas que são facilmente explicados uma vez que havia também no mesmo dia outros pagamentos a serem realizados pela GLIKIMPORT como pagamentos de tributos (ICMS, IRPJ e Contribuições).

Exemplificando: no dia 14/02/11, abaixo, foi feito o pagamento de R$ 245.444,25 para pagamento da NF 5323 e no mesmo dia houve um deposito de R$ 251.000,00 na conta da GLIKIMPORT feito pela empresa OITO BRASIL e assim sucessivamente para pagamento da SERTRADING.

No dia 28/02/11, abaixo, foi feito o pagamento de R$ 477.256,75 para pagamento da NF 5529 e no mesmo dia houve um deposito de R$ 655.000,00 feito pela OITO BRASIL. Este valor está a maior por uma razão clara, nesse mesmo dia houveram pagamentos de tributos feito pela GLIKIMPORT de aproximadamente R$ 168.000,00. Total de despesas aproximadas de R$ 645.256,75.

Essas informações são a prova cabal de que quem realmente pagava por essas importações era a Real Adquirente das mercadorias, a OITO BRASIL. Ou seja, a GLIKIMPORT cedeu seu nome para OITO BRASIL nas DIs mencionadas, ocultando-a, com a finalidade de fraudar o Controle Aduaneiro.

– DOS EXTRATOS BANCÁRIOS Através dos extratos bancários, entregues pela empresa GLIKIMPORT (<Documentos Diversos - Outros – Documentos Entregues pela GLIKIMPORT - Extratos>), corroborei as informações de pagamentos de seu cliente. Os extratos mostram recebimentos (depósitos) do cliente, OITO BRASIL, de fácil identificação, ou seja, nominal, e no mesmo dia, ou em dias muito próximos, ao pagamentos de títulos de outros bancos. Os extratos mostram que a OITO BRASIL pagava indiretamente títulos identificados nos extratos bancários como "PFOR TIT OURTROS BANCOS". Esses títulos nada mais eram que títulos em nome da SERTRADING, referente aos pagamentos das notas fiscais de venda das mercadorias importadas por encomenda, conforme já explicitado no item Importante ressaltar que os extratos mostram nitidamente que sem esses depósitos feitos pela a OITO BRASIL a GLIKIMPORT não teria condições de efetuar os pagamentos das importações feito pela SERTRADING.

Documento nato-digital

Os extratos mostram também que além dos pagamentos efetuados a SERTRADING a OITO BRASIL pagava de forma recorrente pelos tributos da GLIKIMPORT, ou seja, ICMS, CSLL, IRPJ, o que demonstra mais uma vez que ela é financiada pela OITO BRASIL. Em outras palavras, a OITO BRASIL criou a GLIKIMPORT com o intuito de se ocultar do controle Aduaneiro e consequentemente obter vantagens diversas, entre elas o não pagamento do IPI equiparado a industrial que será mais detalhado no item 7.0.

Abaixo ilustro alguns casos dos depósitos efetuados pela OITO BRASIL nos extratos da GLIKIMPORT:

EXEMPLOS DE EXTRATO DE 2011

14/02/2011	RECEBIMENTO FORNECEDOR OITO BRASIL DISTRIBUIDORA LTDA	1403396	251.000,00	
	PFOR TIT OUTROS BANCOS	339614		-245.444,2
28/02/2011	RECEBIMENTO FORNECEDOR OITO BRASIL DISTRIBUIDORA LTDA	2803396	655.000,00	
	PAGFOR C/C R TIME SD L	339628		-4.080,00
	TAR COBR DOC PAGFOR	339628		-5,89
	TAR CC REAL TIME PAGFOR	339628		-1,50
	PFOR TIT OUTROS BANCOS	339628		-477.256,75
	PAGTO ELETRONICO TRIBUTO PTRB - DARF 2089	9042089		-11.854,07
	PAGTO ELETRONICO TRIBUTO PTRB - DARF 2372	9042372		-7.492,00
	PAGTO ELETRONICO TRIBUTO PTRB - GARE-ICMS 1466	9071466		-148.505,14
30/03/2011	RECEBIMENTO FORNECEDOR OITO BRASIL DISTRIBUIDORA LTDA	3003396	392.000,00	
	PFOR TIT OUTROS BANCOS	339630		-391.981,03

DARF 2089 = IRPJ

DARF 2372 = CSLL

EXEMPLOS DO EXTRATO DE 2012

Documento nato-digital

03/05	Recebimento Fornecedor Oito Brasil Distribuidora Ltda	0303396	628.000,00	
	Aplicacoes em Papeis	2810184		1.624,90
	Pfor Tit Outros Bancos	0339603		626.229,01
18/06	Ted-transf Elet Dispon Remet.oito Brasil D. Ltda	8327723	870.000,00	
	Aplicacoes em Papeis	4395174		2.524,90
	Pfor Tit Outros Bancos	0339618		867.277,88
08/10	Recebimento Fornecedor Oito Brasil Distribuidora Ltda	0803396	2.000,00	
	Recebimento Fornecedor Oito Brasil Distribuidora Ltda	0803396	372.000,00	
	Aplicacoes em Papeis	9324890		1.511,57
	Pfor Tit Outros Bancos	0339608		372.464,53

EXEMPLOS DO EXTRATO DE 2013

02/01	Recebimento Fornecedor Oito Brasil Distribuidora Ltda	0203396	955.000,00	
	Aplicacoes em Papeis	3330501		1.094,57
	Pfor Tit Outros Bancos	0339602		953.831,22
13/03	Recebimento Fornecedor Oito Brasil Distribuidora Ltda	1303396	363.000,00	
	Pfor Tit Outros Bancos	0339613		362.666,55
01/10/2013	RECEBIMENTO FORNECEDOR OITO BRASIL DISTRIBUIDORA LTDA	103396	613.000,00	
	APLICACOES EM PAPEIS	7507499		-5.043,05
	PFOR TIT OUTROS BANCOS	339601		-607.922,60

Discorre sobre a evolução legislativa que, frente a massificação das relações de comércio exterior, criou a figura da **importação por conta e ordem de terceiro**, decorrente de vínculo contratual, em que o importador (intermediário), em nome próprio, promove a importação de mercadoria comprada pelo adquirente (destinatário), realizada com recursos deste. Posteriormente (art. da Lei 11.281/2006), prossegue, foi criada a modalidade da **importação por encomenda**, na qual a pessoa jurídica importadora adquire mercadorias no exterior para revenda a encomendante predeterminado. **Esta última modalidade que foi usada pela empresa Glikimport**.

A seu juízo, esse último formato de operação deu azo à perpetração de diversas fraudes, com o emprego do nome de entes intermediários financeiramente inidôneos, para o fim de acobertar irregularidades, esconder os reais intervenientes nas transações, impedir o êxito de eventual execução fiscal, enfim, para escapar das obrigações tributárias imponíveis. A esse comportamento, acresce, "*conferiu-se o título de* ***interposição fraudulenta de terceiros****, entendido como* ***o ato em que uma pessoa se apresenta como titular de uma operação no comércio exterior, sem, no entanto, sê-lo de fato, ensartando-se fraudulentamente entre o ente público e o real sujeito passivo da relação obrigacional tributária, com o fim de ocultar este, o qual colima esquivar-se de seus deveres***".

Tecido tais preâmbulos, averba a insurgente:

> *Conforme as provas narradas, a fiscalização demonstrou que a OITO BRASIL era a verdadeira destinatária de mercadorias que foram importadas pela GLIKIMPORT.*
>
> *Dentre as inúmeras provas colhidas pela fiscalização, assume relevância os dados constantes na contabilidade e nos extratos bancários da GLIKIMPORT, por demonstrar claramente a transferência de recursos oriundos da OITO BRASIL em data e valores muitos próximos dos custos das importações analisadas.*

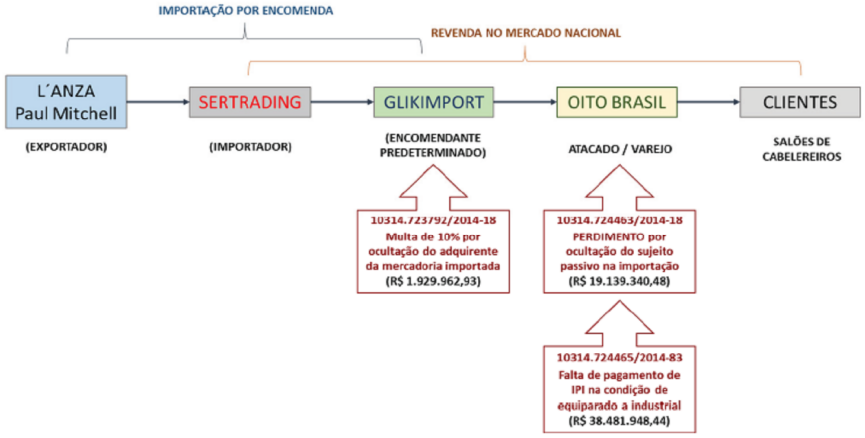
Documento nato-digital

> *Estes elementos demonstram claramente que as importações eram financiadas pela OITO BRASIL, que, ressalte-se, era a única adquirente das mercadorias importadas.*

E conclui: "*Uma vez comprovada a interposição fraudulenta na importação de mercadorias, com a ocultação do real adquirente, deve ser mantido o lançamento das diferenças de IPI apuradas pela fiscalização nestes autos.*".

Em contrarrazões (fls. 5792/5824), entende a autuada e a responsável solidária[1] que "*já houve trânsito em julgado do acórdão 3402-004.365, proferido no PAF 10314.723792/2014-18, devido à expressa renúncia da União em interpor recurso especial em tal caso*". Entende que daquele processo, que imputou à Glikimport a cessão de nome a Oito Brasil, é que derivam os autos de infração encartados nestes autos e no processo 10314.724463/2014-94, pelo que, defende, julgado aquele, aos demais se aplicaria por extensão o mesmo entendimento. Alega, ainda, que "*A vinculação dos litígios administrativos foi expressamente reconhecida às fls. 5.416 deste processo, quando determinada a reunião dos feitos para julgamento, o que de fato ocorreu e resultou nos acórdãos nºs 3402-004.365, 3402-004.366 e 3402-004.367.*".

Transcreve a cadeia econômica das 3 autuações com o seguinte gráfico:



No que pertine à sua alegação de não conhecimento do especial fazendário, averba:

[1] Gize-se que a empresa Glikimport Comércio Importação e Exportação de Cosméticos Ltda, é responsável solidária passiva da presente exação (item 011 do Relatório Fiscal - fl. 93), sendo nessa condição intimada do crédito tributário objeto destes autos (fls. 2188/2189) e cientificada (AR fl. 2191). Tanto a intimação à empresa autuada (fl. 136) quanto à solidária, consta o mesmo endereço, qual seja, Rua Americano Brasiliense, nº 2119, Chácara Santo Antônio, São Paulo/SP.

Documento nato-digital

> Nesse sentido, é viciado o juízo de admissibilidade exercido na decisão de fls. 5.778/5.781, quando procura o Ilmo. Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF suprir essa falha do recurso especial, defendendo a ideia de que haveria divergência entre o suposto acórdão paradigma e uma *"nota de rodapé do voto condutor do acórdão recorrido"*.
>
> **4.** Ainda que assim não fosse, o suposto acórdão paradigma nº 3302-004.291 trata de situação fática e jurídica distinta daquela decidida no acórdão nº 3402-004.367, sendo inadmissível a admissão do seu reexame pela via especial. Com efeito:
>
> - o v. acórdão nº 3402-004.367 foi construído à luz dos fatos e provas discutidos *"no presente caso decidendo"*, conforme bem frisado pelo Ilmo. Relator Conselheiro Diego Diniz Ribeiro;
>
> - sendo isto verdadeiro, não é possível avaliar divergência de interpretação da legislação tributária em comparação ao acórdão supostamente paradigmático nº 3302-004.291, posto que cuidam os casos de situações fáticas distintas e específicas; e
>
> - não se presta o recurso especial, ademais, para que se refaça o exame do conjunto fático-probatório ocorrido na instância anterior, revisitando-se a divergência interna de interpretação desse conjunto havida entre as posições opostas manifestadas pelo Ilmo. Relator (vencedor) e pela declaração de voto (vencida).

A autuada colacionou nova petição (5933/5946), datada de 22/03/2019, posteriormente às contrarrazões, procurando demonstrar desta feita, novamente, com base no que chama de perícia, que o recurso não deve ser conhecido.

No mérito, pede o improvimento do especial fazendário, alegando que não houve interposição fraudulenta, mas sim operações empresariais válidas com nítido propósito econômico, em prefeita sintonia com o princípio constitucional da livre iniciativa privada.

Vieram-me os autos pelo sorteio de 16/07/2019.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire - Relator

CONHECIMENTO

Preliminarmente, afasta-se a alegação de preclusão lógica. O processo (10314.723792/2014-18) em que a Fazenda não recorreu, tratava-se de cessão de nome, tendo como sujeito passivo a empresa, ora responsável solidária, Glikimport. Equivoca-se a autuada ao afirmar que aquele processo seria o principal e que o seu resultado selaria a sorte dos demais.

Também afasto a alegação de que a vinculação dos litígios administrativos teria sido expressamente reconhecida às fls. 5.416 deste processo, quando determinada a reunião dos feitos para julgamento. O referido despacho do Presidente Rodrigo Pôssas foi resultado da provocação do então Conselheiro José Henrique Mauri (petição de fls. 5414/5415), membro, à época, da Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara desta 3ª Seção de Julgamento. Ocorre que a esse então Conselheiro fora sorteado o presente processo, e ele, ao constatar que os outros dois, alhures mencionados, e conexos, já haviam sido sorteados a Conselheiro de outra Turma Ordinária, invocou o art. 6º , § 1º, I, do RICARF, entendia que este processo deveria ser distribuído ao outro Conselheiro por prevenção.

E o Presidente da 3ª SEJUL/CARF anuiu ao solicitado nos seguintes termos: "*De acordo. Encaminhe-se como proposto.*". Portanto, de forma alguma há vinculação dos

Documento nato-digital

litígios a determinar que a definitividade de uma decisão, por não interposição de recurso especial, espraia seu teor aos demais processos conexos pelo fato jurídico, interposição fraudulenta, eis que cada processo trata-se de distinta infração. Até porque o RICARF faculta a reunião dos processos ("podem ser vinculados") e não a obriga, quando então a redação deveria ser "devem ser vinculados", ficando ao juízo discricionário, nos termos do § 3º do art. 6º daquele regimento, do Presidente da Seção de Julgamento.

E, apenas para ilustrar, embora conexos, os processos em questão não tem necessidade de serem processados e julgados em conjunto, pois se tratam de matérias (tributos, infrações) distintas. Justamente por isso que os processos envolvendo cessão de nome e pena substitutiva de perdimento de mercadoria por dano ao erário foram julgados pela DRJ Fortaleza, que à época era uma das que detinha competência para julgamento de matéria aduaneira, e o de IPI, em análise, pela DRJ Ribeirão Preto/SP.

A verdade é que um fato jurídico, a interposição fraudulenta, deu azo à imputação de três penalidades distintas (veja-se gráfico acima), as quais, corretamente, foram tombadas em diferentes processos administrativos, que são, de fato, conexos, mas não dependentes. Alem do processo de cessão de nome, a que aludi, houve a autuação por dano ao erário (PA 10314.724463/2014-94), que foi objeto de recurso especial de divergência pela Fazenda julgado por esta C. Turma, e consubstanciado no aresto 9303-007.679, de 21/11/2018.

Fato, porém, que nestes autos o mérito exclusivo é a cobrança de IPI. E se houvéssemos que falar em processo principal, o que não é o caso, diria que este é processo em testilha, pois, como adiante concluirei, e como consignado no relato fiscal (item 07. DA FRAUDE DO IPI - fl. 80 e segs.), a ocultação da empresa OITO BRASIL na importação teve como escopo principal afastar-se da condição de estabelecimento equiparado a industrial, de forma a não se revestir de contribuinte do IPI, obtendo, em vista disso, vantagem indevida pelo não recolhimento dos montantes devidos desse imposto.

Em resumo, rechaço o argumento de preclusão lógica.

Quanto ao conhecimento do recurso especial, não tenho dúvida que o mesmo deva ser conhecido, não havendo que se falar em preclusão lógica porque a Fazenda não tenha recorrido em relação ao processo de outra empresa, a Glikimport, eis que se tratam de infrações distintas, em que pese o mesmo conjunto probatório, e, como dito, originarem-se do mesmo fato jurídico. Até causa perplexidade essa alegação à medida que o núcleo da defesa da autuada centra-se na liberdade para abertura de distintas empresas. O certo é que afasto essa alegação.

O que temos no autos é a constatação de que a Oito Brasil "criou" a Glikimport utilizando-a como interposta pessoa para importação dos produtos de beleza que comercializa. Portanto, esse é o *core*, o núcleo da controvérsia, a interposição fraudulenta na importação. Desse fato é que decorrem as infrações imputadas pelo Fisco, quer à autuada nestes autos, quer à interposta pessoa, a Glikimport, no processo em que lhe é imputada cessão de nome.

E o recorrido trata exatamente dessa matéria. Veja-se:

> *ADIANTAMENTO DE RECURSOS FINANCEIROS PARA FINANCIAR OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÃO. PRESUNÇÃO DE OPERAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIRO. LEI Nº 10.637/2002, ARTIGO 27 A operação de comércio exterior*

Documento nato-digital

> *realizada mediante utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste, para fins de aplicação do disposto nos artigos 77 a 81 da MP nº 2.158-35/2001.*
>
> ***INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. MULTA EQUIVALENTE AO VALOR ADUANEIRO.***
>
> ***Considera-se fraudulenta a ocultação intencional do real adquirente nas operações presumidas por conta e ordem, consistindo em dano ao Erário, de acordo com o artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976. A pena de perdimento será convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida.***

O acórdão recorrido decidiu, por maioria de votos, que, diante do vasto e elucidativo acervo probatório produzido unilateralmente pelo contribuinte, sem ser submetido ao contraditório pela Fazenda, restou claro que não houve interposição fraudulenta, mas sim operações empresariais válidas. Afirma ainda que se houvesse o financiamento da Glikimport por parte da Oito Brasil, haveria, por conseguinte, uma movimentação de estoques das duas empresas.

De sua feita, o acórdão paradigma decidiu de forma contrária, quando afirma que há presunção de interposição fraudulenta quando houver operação presumida caracterizada pela utilização de recursos de terceiros com base na prova produzida na ação fiscalizatória. A divergência única é quanto à análise da prova. E, igualmente, não há que se falar em revolvimento do conjunto fático-probatório, até porque o voto vencedor escudou-se, em sua essência, na prova produzida unilateralmente pelo contribuinte após ciência do lançamento.

Percebe-se da declaração de voto constante do aresto recorrido, com arrimo na prova produzida pelo Fisco e contraposta pelo contribuinte, em atendimento ao devido processo legal, que fica inconteste que houve transferências bancárias da Oito Brasil para a Glikimport com o intuito de pagamentos de títulos referentes a notas fiscais de vendas de mercadorias importadas. Essas transferências demonstram a utilização de recursos financeiros da Oito Brasil pela Glikimport, o que caracteriza operação presumida por conta e ordem com o respectivo dano ao erário, tal qual decidido pelo acórdão paradigma e desconsiderado pelo voto vencedor do acórdão recorrido.

O fato de que nestes autos temos como objeto o lançamento de IPI, por si só, não invalida a divergência, pois a questão de fundo, como já repetido, a interposição fraudulenta, é a mesma. Portanto, a mim resta evidente a similitude fática demonstrada analiticamente pela Fazenda, como decidiu o insigne Presidente da Quarta Câmara desta 3ª Seção de Julgamento.

Em consequência, é de ser conhecido o recurso especial de divergência da Fazenda Nacional.

MÉRITO

Acerca do mérito, já tive oportunidade de analisá-lo detidamente, mormente ao relatar o Acórdão 9303-007.679, de 21/11/2018, tanto que por discordar diametralmente do

Documento nato-digital

voto vencedor, que, com a devida vênia, esquivou-se de analisar o vasto material probatório acostado aos autos pela fiscalização em proficiente trabalho, vi-me forçado a apresentar declaração de voto.

A mim restou evidente que foi montado um "esquema", sem qualquer *business purpose* (propósito negocial) para criação da Glikimport com o fito exclusivo de reduzir o IPI pago, exação sob análise, pela Oito Brasil, na condição de equiparada a industrial como a seguir passo a discorrer. Não haveria outro motivo para que a Oito Brasil não efetuasse ela mesma, por qualquer modalidade, as importações das mercadorias se não a intenção de fraudar o Fisco reduzindo em milhões de Reais do valor de IPI a ser pago. Quis a empresa esquivar-se da equiparação à industrial, a que alude o inciso IX, do art. 9º do RIPI/2010.

> *O Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010 (RIPI) preconiza:*
>
> *"Art. 9º* ***Equiparam-se a estabelecimento industrial****:*
>
> *I - os estabelecimentos importadores de produtos de procedência estrangeira, que derem saída a esses produtos (Lei nº 4.502, de 1964, art. 4º, inciso I);*
>
> *(...)*
>
> *IX - os estabelecimentos, atacadistas ou varejistas, que adquirirem produtos de procedência estrangeira,* ***importados por encomenda ou por sua conta e ordem****, por intermédio de pessoa jurídica importadora (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 79, e Lei no 11.281, de 20 de fevereiro de 2006, art. 13);*

Inconteste, também, da análise dos referidos processos, que a empresa *Glikimport Comércio* importava por encomenda mercadorias estrangeiras (cosméticos das marcas *L´anza* e *Paul Mitchell*), para a Oito Brasil valendo-se, para tanto, da *Sertrading (BR) Ltda*. ("Sertrading").

Todas as mercadorias importadas pela empresa *Glikimport Comércio* eram, necessariamente, vendidas no mercado interno para a empresa *Oito Brasil*, a qual, por seu turno, distribuía tais bens para salões de beleza espalhados pelo país. A farta documentação produzida ao longo da ação fiscal, e devidamente articulada pelos agentes fiscais, é mais que suficiente para que se chegue a tal conclusão. Não se tratam os autos de planejamento tributário, mas sim, como dito pelo Fisco, de fraude tributária com o claro intento de ocultar o real adquirente, a Oito Brasil.

Assevera a fiscalização que a Oito Brasil criou a Glikimport com o intuito de se ocultar ao controle aduaneiro e não pagar IPI, evitando se equiparar a estabelecimento industrial. Como mencionado alhures, salta aos olhos a **falta de qualquer propósito negocial**, fato bem pontuado no relatório fiscal (fls. 16/96), digno de leitura, quando, **em verdade, as empresas OITO BRASIL e GLIKIMPORT são uma só**. O quadro societário de ambas as empresas é assim constituído, sendo seus endereços contíguos.

Documento nato-digital

CPF	Nome	Qualificação	Percentual
051.324.768-80	NATALIA AMADEU LANDSBERGER GLIK	Sócio Administrador	99%
051.324.738-65	CRISTIANE AMADEU VASCONCELOS	Sócio	1%

Outro dado a demonstrar a identidade e confusão das empresas foram as informações coligidas junto ao 29º Tabelião de Notas. Veja-se o descrito pelo Fisco quanto à essa informação (fl. 52 do processo de cobrança do IPI):

> *Cabe ilustrar que a procuração entregue pelo senhor Renato Rudge foi emitida pelo Cartório do 29° Tabelião de Notas, no dia 19/01/2012, livro 1085, paginas 116/118, onde a GLIKIMPORT nomeia e constituí o senhor Renato Santos Telles Rudge, CPF 105.127.628-48, o senhor Brunno Amadeu Muniz Barreto Romano, CPF 303.728.868-09 e o senhor Cláudio Cabido Vasconcelos, CPF 041.630.688-80 seus procuradores. Aos quais confere poderes para , isoladamente, independente da ordem de nomeação, tratar e resolver sobre qualquer assunto, negócio e interesse da outorgante, podendo praticar, resumidamente, entre outros, os seguintes atos: movimentar contas bancárias, emitir e endossar cheques, representá-la perante Repartições Públicas e etc.*
>
> *Dentre os documentos obtidos desse Cartório posso citar uma procuração emitida nos mesmos termos, no mesmo dia, no mesmo livro e na pagina seguinte da procuração entregue pelo senhor Renato Rudge, citada acima (<Documentos Diversos - Outros – Documentos do Cartório>). Porém, a outorgante desta vez é a empresa OITO BRASIL, mas os procuradores são as mesmas pessoas: o senhor Renato Santos Telles Rudge, CPF 105.127.628-48, o senhor Brunno Amadeu Muniz Barreto Romano, CPF 303.728.868-09 e o senhor Cláudio Cabido Vasconcelos, CPF 041.630.688-80. Ou seja, o senhor Renato Rudge e as demais pessoas citadas aqui são os administradores tanto da empresa GLIKIMPORT como da empresa OITO BRASIL.*

Também a demonstrar a absoluta falta de propósito negocial é que todas as operações de venda da Glickimport têm como único cliente a Oito Brasil, conforme rol de notas fiscais. **Isso evidencia que as mercadorias já tinham a Oito Brasil, que as escolheu no exterior, como adquirente predeterminado e sem a qual a operação jamais teria ocorrido.**

Não bastassem todas essas evidências, a contabilidade da Glikimport faz prova de que os recursos para pagamentos das importações advieram da Oito Brasil. Isso está cabalmente provado (fls. 60/63) quando da análise que o Fisco fez da contabilidade daquela empresa, a importadora, supostamente por encomenda. Na tabela anexada ao auto de infração resta evidente que os depósitos realizados na conta Bancos são feitos com o objetivo de exclusivo de financiar os pagamentos existentes. Como pode se notar, ocorreram depósitos e pagamentos com valores muito equivalentes e em dias próximos. Veja-se o exemplo (o auto de infração espraia o período) que transcrevo:

Documento nato-digital

CONTABILIDADE DA GLIKIMPORT

DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO(S) LEGAL(IS)										
28/02/11	112010 0001	CLIENTES DIVERSOS	C		655.000,00	670.403,97	D	1110200 001	BRADESCO S/A C/C 302000-2	RECEBIMENTO CLIENTES CFE EXTR. REL.
28/02/11	212010 0012	ICMS SUB. TRIB. A RECOLHER	D	148.505,14		488.575,71	D	111020 001		
28/02/11	111020 0001	BRADESCO S/A C/C 302000-2	C		148.505,14	488.575,71	D	2120100 012	ICMS SUB. TRIB. A RECOLHER	PGTO ICMS ST CFE GUIA
28/02/11	211010 0003	FORNECEDOR FILIAL	D	477.256,75		318,96	D	1110200 001	BRADESCO S/A C/C 302000-2	PG. FORNECEDORES CFE COMPROV.
28/02/11	111020 0001	BRADESCO S/A C/C 302000-2	C		477.256,75	11.318,96	D	2110100 003	FORNECEDOR FILIAL	PG. FORNECEDORES CFE COMPROV.

Total desses 2 pagamentos
148.505,14+477.256,75= **R$ 625.761,89**

CONTABILIDADE SERTRADING

ANEXO 1 DA INTIMAÇÂO nº 301/2013						DADOS EXTRATOS BANCARIOS		
Débito ou crédito em conta *	**Data do Débito ou Credito**	**Valor**	**Nome**	**CNPJ ou CPF**	**Motivo da transferência**	**Data Recebimento Oito Brasil**	**Valor Recebido da Oito Brasil**	**OBS: Outros pagamentos efetuados no mesmo dia do pagamento à Sertrading.**
Débito	14/02/11	245.444,25	SERTRADING BR LTDA	04.626.426/ 0001-06	PAGTO. NF. 5323 - PARC. 1/2	14/02/11	251.000,00	
Débito	21/02/11	30.355,42	SERTRADING BR LTDA	04.626.426/ 0001-06	PAGTO. NF. 5323 - PARC. 2/2	21/02/11	28.000,00	
Débito	28/02/11	477.256,75	SERTRADING BR LTDA	04.626.426/ 0001-06	PAGTO. NF. 5529 - PARC. 1/2	28/02/11	655.000,00	Aproximadamente R$ 168 mil (tributos)
Débito	21/03/11	58.327,12	SERTRADING BR LTDA	04.626.426/ 0001-06	PAGTO. NF. 5529 - PARC. 2/2	21/03/11	60.000,00	
Débito	30/03/11	391.981,03	SERTRADING BR LTDA	04.626.426/ 0001-06	PAGTO. NF. 5923 - PARC. 1/2	30/03/11	392.000,00	
Débito	31/03/11	734.685,79	SERTRADING BR LTDA	04.626.426/ 0001-06	PAGTO. NF. 5935 - PARC. 1/2	31/03/11	907.000,00	Aproximadamente R$ 162 mil (tributos)

Quanto a tais fatos, articula o Fisco:

O quadro abaixo mostra que no mesmo dia do pagamento para a importadora SERTRADING dos valores das notas fiscais de vendas das mercadorias importadas por encomenda, ou em dias muito próximos, a OITO BRASIL depositava, de forma recorrente, valores semelhantes na conta da GLIKIMPORT. Há também depósitos de valores maiores aos pagamentos à SERTRADING, mas que são facilmente explicados uma vez que havia também no mesmo dia outros pagamentos a serem realizados pela GLIKIMPORT como pagamentos de tributos (ICMS, IRPJ e Contribuições).

...

No dia 28/02/11, foi feito o pagamento de R$ 477.256,75 *para pagamento da NF 5529* ***e no mesmo dia houve um deposito de R$ 655.000,00 feito pela OITO BRASIL****. Este valor está a maior por uma razão clara, nesse mesmo dia houveram pagamentos de tributos feito pela GLIKIMPORT de*

Documento nato-digital

aproximadamente R$ 168.000,00. Total de despesas aproximadas de R$ 645.256,75.

Essas informações, *ipso facto*, são a prova cabal de que quem realmente pagava por essas importações era a real adquirente das mercadorias, qual seja, a OITO BRASIL. À toda evidência, portanto, que a GLIKIMPORT cedeu seu nome para OITO BRASIL nas DIs mencionadas, ocultando-a, com a finalidade de fraudar o Controle Aduaneiro. A fiscalização exemplifica alguns casos de depósito efetuados pela OITO BRASIL nos extratos da Glikimport. Veja-se:

EXEMPLOS DE EXTRATO DE 2011

14/02/2011	RECEBIMENTO FORNECEDOR OITO BRASIL DISTRIBUIDORA LTDA	1403396	251.000,00	
	PFOR TIT OUTROS BANCOS	339614		-245.444,25
28/02/2011	RECEBIMENTO FORNECEDOR OITO BRASIL DISTRIBUIDORA LTDA	2803396	655.000,00	
	PAGFOR C/C R TIME SD L	339628		-4.080,00
	TAR COBR DOC PAGFOR	339628		-5,89
	TAR CC REAL TIME PAGFOR	339628		-1,50
	PFOR TIT OUTROS BANCOS	339628		-477.256,75
	PAGTO ELETRONICO TRIBUTO PTRB - DARF 2089	9042089		-11.854,07
	PAGTO ELETRONICO TRIBUTO PTRB - DARF 2372	9042372		-7.492,00
	PAGTO ELETRONICO TRIBUTO PTRB - GARE-ICMS 1466	9071466		-148.505,14

DARF 2089 = IRPJ

DARF 2372 = CSLL

Em relação à essas evidências contábeis e legais, sequer foi objeto dos recursos voluntários, calcados apenas na vetusta tese de cerceamento de direito de defesa e em laudo produzido unilateralmente pela então recorrente, e do qual valeu-se, o relator do recorrido.

As decisões de piso da DRJ Fortaleza fizeram excelente análise das provas encartadas nos autos. Transcrevo, por oportuno, os seguintes excertos:

*Conforme **depoimento gravado** (arquivo não paginável anexado), prestado pelo senhor Renato Santo Telles Rudge, que é administrador tanto da OITO BRASIL quanto da GLIKIMPORT (procurações às fls. 530-535), este informou que o endereço que está registrado como sendo da empresa GLIKIMPORT, na Rua Américo Brasiliense 2119, seria, na verdade, o armazém da empresa. O endereço da matriz, segundo o senhor Renato, é na Rua Américo Brasiliense 2109, ou seja, no mesmo endereço da empresa OITO BRASIL.*

Ainda segundo o senhor Renato:

"(...) a GLIKIMPORT ela representa duas marcas de produtos profissionais para cabelos vendidos para salões de cabelo. As marcas são a Lanza e a Paul Mitchell As duas vem dos Estados Unidos. Ela atua na importação de produtos através de uma trading. Então na verdade quem importa é a SERTRADING por encomenda da GLIKIMPORT. A SERTRADING entrega as mercadorias para nossa filial no Espírito Santo e de lá as mercadorias são transferidas para nossa matriz. Depois, nossa matriz entrega para uma distribuidora para serem distribuídos pros salões de beleza".

Documento nato-digital

Ao ser perguntado sobre quem seria o principal cliente da GLIKIMPORT, o senhor Renato esclareceu que ***todas as mercadorias importadas são vendidas para apenas um cliente, "distribuidor", a empresa OITO BRASIL*** *(fl. 37):*

"Quem faz a distribuição é a Oito Brasil. Nós vendemos todos os produtos para a Oito Brasil e esta é responsável pela distribuição" ***Ao ser questionado sobre se a GLIKIMPORT tinha empregados, o senhor Renato respondeu (fl. 37):***

"Tem sim. No armazém tem o Anderson que é supervisor financeiro, eu sou o procurador e tem as pessoas de etiquetagem, que são umas 4 pessoas".

Essas informações indicam confusão entre as empresas, falta de estrutura da GLIKIMPORT e que os produtos importados são destinados, na verdade, à OITO BRASIL.

Isso é corroborado pelo fato de, conforme ***fotografias constantes da fl. 38****, ter sido encontrada pela fiscalização, no estabelecimento da GLIKIMPORT (depósito), caixa contendo o logotipo da OITO BRASIL e com espaço para preenchimento do nome do cliente, e pelo fato de, conforme fl. 562, haver, no "site" da OITO BRASIL na internet, informação de ser esta empresa representante exclusiva das marcas L'ANZA e Paul Mitchell, importados dos Estados Unidos.*

Isso contradiz a informação prestada pelo senhor Renato, acima, e indica que esses produtos são destinados, desde o início, à OITO BRASIL, e não à GLIKIMPORT. Esta empresa realmente consta como encomendante destes produtos, a exemplo do que ocorre com a DI nº 11/0065339-4, em que há importação de produtos da Paul Mitchell (fls. 862-864), e da DI nº 11/0176607-9, em que há importação de produtos da L'ANZA (fl. 883). Ora, sendo a representante a OITO BRASIL, esta empresa era, desde a negociação, a destinatária (encomendante) desses produtos.

Bem concluiu a decisão no Acórdão 08-32-013:

Os fatos apreciados no presente voto demonstram claramente que houve simulação da encomenda por parte de GLIKIMPORT, com conhecimento da OITO BRASIL, evidenciando a fraude fiscal. A operação comercial não ocorreu como declarado, visto que todas provas são convergentes no sentido de apontar a verdadeira situação fática: importações por encomenda de terceira pessoa.

Na terminologia doutrinária, antes enunciada, o caso em moldura se ajusta à espécie de simulação relativa, já que nesta, como vimos, existem dois negócios: um real, encoberto, dissimulado, destinado a valer entre as partes, que foi acordo simulatório entre as empresas autuadas, e um outro ostensivo, aparente, simulado, destinado a operar perante terceiros, no caso, o fisco, que se materializou como resultado de tal embuste, burlando os controles aduaneiros, o que expressa a conduta dolosa na prática da infração.

O cerne da fraude/simulação está no fato de a GLIKIMPORT, com a anuência da OITO BRASIL, haver feito com que as declarações de importação fossem preenchidas como sendo por encomenda da primeira, omitindo-se ao Fisco que, em verdade, realizaram-se por encomenda da OITO BRASIL, quando estava legalmente obrigada a prestar essa informação e cumprir as obrigações principais e acessórias relativas a essa modalidade de importação. Conforme se verifica no campo "Dados Complementares" das DI's, foi

Documento nato-digital

inserida informação falsa com os seguintes dizeres: " ENCOMENDANTE: GLIKIMPORT COMÉRCIO IMPORT. E EXPOR. DE COSM.LTDA".

A Instrução Normativa SRF nº 634/2006, ao estabelecer requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora, em operações realizadas por encomenda, determina, dentre outras obrigações, em seu artigo 3º, que "O importador por encomenda , ao registrar a DI, deverá informar, em campo próprio, o número de inscrição do encomendante no CNPJ". Como visto, a GLIKIMPORT, com a anuência da OITO BRASIL, ao assinar contrato de importação por encomenda com a SERTRADING, fez com que as DI's fossem preenchidas simuladamente tendo como encomendante a GLIKIMPORT.

***De todas as evidências probatórias deflui claro que a GLIKIMPORT ocultou a real encomendante das mercadorias estrangeiras (OITO BRASIL), simulando ser esta uma mera adquirente de mercadorias já nacionalizadas**.*

A OITO BRASIL, real interessada nas importações e adquirente das mercadorias importadas, tendo pleno conhecimento de que os produtos encomendados, que eram a ela direcionados, seriam importados por meio de outra empresa, forneceu recursos financeiros para viabilizar a aquisição, pela GLIKIMPORT, dos produtos importados, anuindo que seu nome ficasse oculto, como real encomendante, perante a Aduana. ***Com isso, acabou se beneficiando indevidamente, uma vez que, além de se furtar ao controle aduaneiro, em razão das importações promovidas por encomenda sua, deixou de cumprir as obrigações legais decorrentes, inclusive, no que se refere à equiparação a estabelecimento industrial e ao recolhimento do IPI na saída dos produtos de seu estabelecimento.***

Com isso, a GLIKIMPORT e a OITO BRASIL concorreram para que esta empresa, a real interessada e encomendante das mercadorias permanecesse oculta perante a repartição aduaneira, revelando que desejaram a produção do resultado ilícito ou, no mínimo, assumiram o risco de produzi-lo, o que expressa a sua conduta dolosa.

...

Assim, a autuação oferece elementos vários que convergem para a conclusão acerca do ilícito em todas as operações de importação relacionadas neste processo. Esse conjunto probatório, é óbvio, deve ser cotejado com elementos contrários eventualmente trazidos pelas impugnantes e, dessa contraposição, no presente caso, resulta que a prova produzida pela fiscalização se inclina favoravelmente ao direito reclamado pelo Fisco devendo, assim, prevalecer, uma vez que nenhuma outra prova a veio ilidir.

Com efeito, os documentos apresentados pelas impugnantes em nada alteram as conclusões sobre o quadro probatório produzido pela fiscalização. Em verdade, ***as defesas não apresentaram nenhuma contra-prova, seja ela qual for, que atestasse a regularidade das importações e destituísse a conclusão do relatório fiscal****. Assim, subsiste o vigor da prova trazida aos autos pela fiscalização, que não cedeu diante dos argumentos aduzidos pelas litigantes.*

Diante de tais fatos, conclui-se:

1- A GLIKIMPORT vende todas as mercadorias que importa para apenas um cliente, a OITO BRASIL, em uma clara demonstração de que essas mercadorias já tinham

Documento nato-digital

destinatários predeterminados, antes mesmo do registro da DI, ou seja, a real adquirente das mercadorias;

2 - Os documentos fornecidos pelo Cartório, assim como a análise dos quadros societários, ilustram que tanto a empresa GLIKIMPORT como a empresa OITO BRASIL são administrados pelas mesmas pessoas, ou seja, essas empresas nada mais são que uma empresa só. A PROMISCUIDADE ENTRE ELAS É TOTAL. Daí concluir-se que a GLIKIMPORT foi criada com o objetivo **único** de ocultar a real compradora das mercadorias, a OITO BRASIL;

3 - O saldo da conta Bancos da contabilidade da GLIKIMPORT nos anos de 2011 a 2013 são insignificantes, denotando uma visível evidência de que a empresa era financiada pela OITO BRASIL;

4 - Em sua contabilidade, no Razão das contas Clientes e Bancos, a GLIKIMPORT exibe de forma transparente o adiantamento de cliente, no caso OITO BRASIL, para pagamento das importações;

5 - Os extratos mostram de forma irrefutável os depósitos efetuados pela OITO BRASIL na conta da GLIKIMPORT para pagamentos diversos, entre eles os títulos referentes às notas fiscais de venda de mercadorias importadas pela empresa SERTRADING;

FRAUDE DO IPI

Por fim, analiso o que meu juízo foi a causa da montagem de toda essa "simulação" empresarial sem qualquer fim negocial que possa explicá-la, qual seja, o desidério de pagar menos, muito menos, IPI quando da saída do produto importado para revenda no mercado interno, a demonstrar o *animus sonegandi*.

De acordo com o disposto no inciso I, do art. 9º, do RIPI (Decreto nº 7.212/10 - acima transcrito), que reproduz o inciso I, do art. 4º, da Lei nº 4.502/64, as pessoas jurídicas que importarem diretamente produtos industrializados e que derem saída a esses produtos no mercado interno são considerados estabelecimentos equiparados a industrial para efeitos da incidência do IPI.

Nesse mesmo trilho, as pessoas jurídicas que importarem indiretamente produtos industrializados, por meio da contratação de pessoas jurídicas para operar por sua conta e ordem ou por sua encomenda, também são considerados, pelo inciso IX, do art. 9º, do RIPI, estabelecimentos equiparados a industrial.

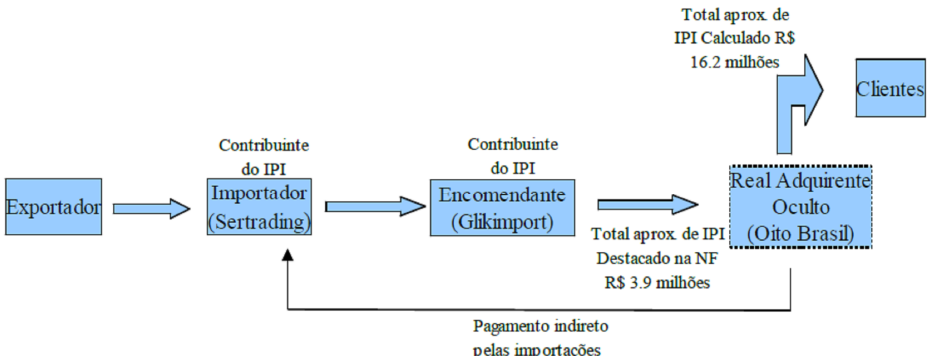
Para as operações de importação de produtos industrializados de procedência estrangeira, a base de cálculo do IPI consiste no valor aduaneiro do produto, acrescido do montante do imposto de importação (II) e dos encargos cambiais efetivamente recolhidos pelo importador ou dele exigíveis, conforme disposto na alínea "b", do inciso I, do artigo 14, da Lei nº 4.502/64 e no inciso I, do artigo 47, do CTN.

No que diz respeito às operações de saída de produtos industrializados para o mercado interno, a base de cálculo é, em regra, o valor total da operação de saída dos produtos do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial.

Documento nato-digital

É de fácil identificação que caso a GLIKIMPORT fizesse a importação direta, seria ela equiparada à industrial, uma vez que se enquadraria no inciso IX do art. 9° do RIPI, e por conseguinte contribuinte do IPI. Porém, conforme demonstrado, a GLIKIMPORT "apareceu" apenas para ocultar a real adquirente, a OITO BRASIL. Essa a meu sentir, hígidas as provas nesse sentido, a causa isolada da criação da Glikimport. O quadro abaixo colacionado pelo Fisco deixa isso patente. Observe-se o fluxograma produzido nos autos do processo:

TOTAL DAS IMPORTAÇÕES JAN/2011 A JAN/2014



Pelo que pode se depreender da operação montada, a OITO BRASIL se ocultou das importações realizadas com o objetivo de se afastar da sua condição de contribuinte do IPI na importação, ou seja, equiparada à industrial. Para isso criou a figura da GLIKIMPORT para atuar como encomendante das importações e, por conseguinte equiparado a industrial, de forma a manipular a base de cálculo do IPI na venda para o real adquirente das mercadorias. Apesar de existir fisicamente, com endereço fixo, com empregados e com armazém de estoque de mercadoria, a GLIKIMPORT nada mais é que uma empresa criada e financiada para se interpor na operação de forma a reduzir a base de cálculo do IPI.

O fluxograma acima mostra de forma clara porque houve a inserção da figura da GLIKIMPORT nessa cadeia de empresas. O que se depreende, em valores aproximados, é uma "redução" de aproximadamente R$ 12.3 milhões (R$ 16.2 – R$ 3.9) de IPI.

Forçoso concluir que nessa situação, na qual foram utilizados métodos nada convencionais com o objetivo de ocultar o real comprador dos produtos de procedência estrangeira, fica configurado o afastamento doloso das suas condições de contribuintes do IPI na figura de estabelecimentos equiparados a industrial, acarretando o intencional não recolhimento do IPI e no descumprimento das obrigações acessórias derivadas da legislação de regência desse imposto. E para tanto foram burlados controles aduaneiros, em flagrante ofensa à livre concorrência, núcleo do direito econômico nacional.

Deveras, diante dos fatos descritos, arrimados no farto e convergente conjunto probatório carreado aos autos, deve ser revertida a decisão recorrida, de modo a revigorar a exação do IPI inserta nestes autos.

DISPOSITIVO

Forte no exposto, conheço do recurso da Fazenda Nacional e o provejo.

É como voto.

Documento nato-digital

(assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire

Documento nato-digital

Documento nato-digital