



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10384.000664/2003-16
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **3002-000.373 – Turma Extraordinária / 2ª Turma**
Sessão de 14 de agosto de 2018
Matéria RESSARCIMENTO IPI
Recorrente MACHADO & CIA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/03/1993 a 28/02/2003

RESSARCIMENTO DE IPI. PRESCRIÇÃO.

Conforme art. 1º do Decreto nº 20.910/1932, prescreve em cinco anos o direito à apresentação de pedido de ressarcimento de créditos contra a Fazenda Pública, contados da data do fato do qual se originar.

RESSARCIMENTO DE IPI. OPOSIÇÃO ILEGÍTIMA DO FISCO. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC.

Não existe previsão legal para incidência da taxa Selic nos pedidos de ressarcimento de IPI. O reconhecimento da correção monetária com base na taxa Selic só é possível em face das decisões do STJ na sistemática dos recursos repetitivos, quando existentes atos administrativos que glosaram parcialmente ou integralmente os créditos, cujo entendimento neles consubstanciados foram revertidos nas instâncias administrativas de julgamento, sendo assim considerados oposição ilegítima ao aproveitamento de referidos créditos.

RESSARCIMENTO DE IPI. OPOSIÇÃO ILEGÍTIMA DO FISCO. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC. TERMO INICIAL.

A aplicação da taxa Selic, nos pedidos de ressarcimento de IPI, nos casos de oposição ilegítima do Fisco, incide somente a partir de 360 (trezentos e sessenta) dias contados do protocolo do pedido. Antes deste prazo não existe permissivo legal e nem jurisprudencial, com efeito vinculante, para sua incidência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento em relação a: 1) homologação tácita e 2) não prescrição dos valores solicitados

anteriores ao 1º trimestre de 1988, e em dar provimento em relação a aplicação da taxa Selic e, quanto ao termo inicial para a aplicação da correção, por voto de qualidade, em fixar a data de 360 dias após o protocolo do pedido, vencidos os conselheiros Alan Tavora Nem (relator) e Maria Eduarda Câmara Simões que fixavam a data a partir do protocolo. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Larissa Nunes Girard.

(assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard - Presidente e Redatora Designada

(assinado digitalmente)

Alan Tavora Nem - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Larissa Nunes Girard (Presidente), Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Carlos Alberto da Silva Esteves e Alan Tavora Nem (Relator).

Relatório

Trata-se de processo de pedido de Ressarcimento de IPI, referente ao período de 03/1993 a 02/2003, conforme relatório da 3ª Turma da DRJ/BEL (fls. 383/386) exarado nos seguintes termos:

"Contribuinte acima identificada ingressou com pedido de ressarcimento de créditos de IPI no valor de R\$ 773.258,46, referente ao período compreendido entre março de 1993 a fevereiro de 2003, utilizando formulário anexo à Instrução Normativa SRF nº 210, de 30 de setembro de 2002, vigente à época. No campo de informações sobre os créditos, inseriu o valor a ser ressarcido no item 2, o qual estava reservado para os "insumos utilizados na fabricação de produtos exportados — Decreto-lei nº 496/69, art. 5º e Lei nº 8.402/92, art. 1º, inciso II", acrescentando ainda no texto a "Lei nº 9779/99". Na fl. 02, consta correspondência enviada a Delegado da DRF Teresina/PI informando haver anexado o pedido de ressarcimento de crédito do IPI sobre insumos.

2. A autoridade fiscal indeferiu o pedido com base na informação (fl. 43) de que "o benefício requerido pelo contribuinte (crédito-prêmio de IPI) já foi extinto (Decreto-lei nº 1.658, de 24 de janeiro de 1979)".

3. Em sua defesa, a empresa interessada alegou que seu pedido não se refere ao crédito-prêmio, mas sim aos créditos referentes aos insumos utilizados na fabricação de produtos exportados, objeto do art. 5º e não do art. 1º do Decreto-lei nº 491, de 5 de março de 1969, tendo a autoridade fiscal utilizado fundamentação diversa daquela objeto do pedido, pelo que solicitou que fosse declarado nulo o despacho decisório, determinado o retorno do processo à DRF de origem para apreciação do recurso.

4. A Terceira Turma da DRJ Belém, através do Acórdão nº 01-8.958, de 14 de agosto de 2007, considerando que o despacho decisório, ao não abordar a matéria objeto da solicitação do contribuinte, apontando legislação diversa daquela objeto do pedido, padeceu de vício quanto à sua motivação, decidiu pela declaração de sua nulidade, determinando o retorno do processo para a Unidade de origem a fim de que fosse novamente apreciado o pleito da empresa interessada, além das Declarações de Compensação objeto do processo 10384.003672/2004-03, na época juntado por apensação ao presente.

5. Em sua nova análise, a Unidade reconheceu o direito ao crédito no valor de R\$ 23.704,86, sem acréscimo de juros Selic, sob os seguintes argumentos:

a) O período de apuração relativo ao crédito solicitado abrange prazo superior a cinco anos contados da data do pedido, estando prescritos aqueles anteriores a 1998 nos termos do Decreto nº 20.910, de 1932;

b) O último trimestre solicitado (1º, de 2003), ainda não havia se encerrado na data da protocolização do pedido, não podendo ser objeto de solicitação;

c) Dessa forma, o período análise vai do primeiro trimestre de 1998 até o quarto trimestre de 2002;

6. Cientificada em 13.11.2008 (AR fl. 368) a interessada apresentou, tempestivamente, em 28.11.2008, manifestação de inconformidade na qual alega:

a) "considerando o tempo decorrido entre o protocolo do Pedido de Ressarcimento (20.03.2003), e a ciência da decisão proferida pela autoridade administrativa (17.11.2008), ora impugnada, pode-se concluir que restou homologada tacitamente a compensação formalizada, em razão do decurso do prazo superior a cinco anos entre o seu protocolo e a apreciação", nos termos do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996;

b) Prossegue explicando:

"Ora, na presente hipótese, a Declaração de Compensação foi protocolada em 20 de março de 2003 e esta primeira manifestação da autoridade competente foi proferida em 04 de novembro de 2008 e cientificada no dia 17 de novembro próximo passado.

Decorreram, então, entre a data da protocolização o do pedido e o seu primeiro exame pela autoridade administrativa exatos 5 anos, 5 meses e 14 dias. Entre àquela e a ciência dada à contribuinte, mais de um mês.

Dai porque, inquestionavelmente, tem-se por homologada integral e tacitamente a compensação formalizada pela Impugnante, já que a presente negativa de homologação foi

efetuada por autoridade incompetente" c) Defende a legalidade da incidência de juros calculados pela taxa Selic nos valores ressarcidos com base no art. 39, §4º da Lei nº 9.250, de 1995.

7. Por fim, requer que seja dado provimento à Manifestação de Inconformidade, reformando-se, parcialmente, a decisão impugnada, "apenas quanto ao montante do crédito que deixou de ser homologado, em relação ao qual é de ser reconhecida a existência de homologação tácita por decurso de prazo".

8. Em despacho na fl. 376, a Unidade esclarece que as compensações a que se refere o contribuinte foram protocolizadas no processo nº 10384.003672/2004-03, em 30.11.2004 (processo esse que se encontrava apensado ao presente quando da primeira decisão desta DRJ). Tendo sido apresentadas em formulário, quando já havia a possibilidade de entrega por meio eletrônico, foram consideradas "não declaradas", com decisão emitida em 04.11.2008 e ciência em 13.11.2008. Em 28.11.2008, tendo o contribuinte alegado erro no despacho, houve uma segunda análise que confirmou a decisão anterior. Cópias dos referidos despachos foram anexadas nas fls. 377 a 382."

O contribuinte apresentou manifestação de inconformidade (fls. 369/374), alegando, em resumo, que deveria ser parcialmente reconsiderado o r. Despachos Decisório DRF/Saort (fls. 43) de 29/11/2004, uma vez que foi reconhecido parte do direito creditório no valor de R\$ 23.704,86 (vinte e três mil setecentos e quatro reais e oitenta e seis centavos) relativo aos trimestres de apuração de 1º/1998 a 4º/2002, a fim de reconhecer a compensação por homologação tácita tendo em vista o decurso de prazo e por fim, a incidência da taxa SELIC sobre os créditos, com base § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430/96.

Analisando os argumentos do contribuinte, a DRJ votou por indeferir a manifestação de inconformidade, por considerar que não houve homologação tácita uma vez que o prazo se inicia da data da entrega da declaração de compensação e não da data da apresentação de pedido de ressarcimento de créditos e, ainda, que não cabe "*juros compensatórios no ressarcimento de créditos do IPI*", conforme sintetizados em seu voto nos seguintes termos:

"10. A contribuinte alegou ter ocorrido a homologação tácita de compensação, sem indicar, no presente processo, a que compensação se referia, uma vez que aqui está se tratando unicamente de pedido de ressarcimento de créditos do IPI. A Unidade esclareceu que as compensações reclamadas fazem parte de outro processo, motivo pelo qual não cabe tal análise no presente litígio. (grifo nossos).

11. Ainda assim, vale lembrar a título ilustrativo, que o §5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, trata de prazo para homologação da compensação declarada, "contado da data da entrega da declaração de compensação" e não da data da apresentação de pedido de ressarcimento dos créditos, conforme fez a interessada. No caso, tendo a compensação sido entregue em 30.11.2004, caso a mesma não tivesse sido apreciada, sua

homologação tácita ocorreria apenas em 01.12.2009." (grifo nossos).

"ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/03/1993 a 28/02/2003

HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.

São homologadas tacitamente as declarações de compensação que deixarem de ser apreciadas no prazo de cinco anos, contado da data da entrega da mesma ou do pedido de compensação convertido por força do § 40 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

JUROS SELIC.

Descabe a incidência de juros compensatórios no ressarcimento de créditos do IPI."

O contribuinte cientificado da decisão, ingressou com Recurso Voluntário (fls. 393/403) requerendo a reforma da r. decisão recorrida, tendo em vista: a) a homologação tácita da compensação considerando que se passou 05 (cinco) anos do pedido; b) o direito à aplicação da taxa SELIC sobre o ressarcimento e, por fim, c) a não prescrição de parte do crédito relativamente às operações realizadas há mais de 05 (cinco) anos.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Alan Tavora Nem - Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo, preenche os requisitos formais de admissibilidade, inclusive quanto à competência das Turmas Extraordinárias e, portanto, dele tomo conhecimento.

De início, é importante esclarecer que o cerne da lide nos autos é a discussão da prescrição de parte ou não do pedido de Ressarcimento de IPI e não do pedido de Compensação dos créditos (processo 10384.003672/2004-03) como requer o contribuinte em seu Recurso Voluntário, pois como já exarado pela fiscalização as fls. (42) "*efetuamos a exclusão deste processo do sistema PROFISC, por estarem indevidamente cadastrados os valores retromencionados, conforme fls. 41, (histórico do PROFISC).*"

Ventiladas as considerações, passo ao análise do mérito, considerando a data do pedido de Ressarcimento formulado pelo contribuinte em 20/03/2003 (fls. 02), ou seja, como acertadamente discorrida pela fiscalização "*assim, o período de apuração do crédito abrange o primeiro trimestre de 1998 até o quarto trimestre de 2002, tendo em vista que os trimestres anteriores já haviam sido alcançados pela prescrição e o último período incluído no pedido ainda não estava encerrado quando protocolizado o pedido.*". Assim não resta dúvida em relação à prescrição dos demais períodos do crédito.

O direito do contribuinte em buscar a repetição ou compensação, seja qual for o seu fundamento, extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos. A jurisprudência e a

doutrina são unânimes em afirmar que no caso do ressarcimento do Imposto sobre Produtos Industrializados o prazo prescricional dá-se em conformidade com o disposto no artigo primeiro do Decreto nº 20.910 de 1932.

Por fim, em relação a controvérsia ao índice aplicável a título de juros com base na taxa Selic sobre os créditos de IPI,

A Súmula 411 do STJ estabelece que "*É devida a correção monetária ao creditamento do IPI quando há oposição ao seu aproveitamento decorrente de resistência ilegítima do Fisco*".

O STJ também reconheceu a incidência da Selic na atualização do crédito de IPI, na sistemática dos recursos repetitivos, no âmbito dos REsp nº 1.035.847 e no REsp nº 993.164. consoante se denota dos julgados que seguem:

"PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IPI.PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. EXERCÍCIO DO DIREITO DE CRÉDITO POSTERGADO PELO FISCO. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE CRÉDITO ESCRITURAL. CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA.

1. A correção monetária não incide sobre os créditos de IPI decorrentes do princípio constitucional da não cumulatividade (créditos escriturais), por ausência de previsão legal.

2. A oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito oriundo da aplicação do princípio da não cumulatividade, descaracteriza referido crédito como escritural, assim considerado aquele oportunamente lançado pelo contribuinte em sua escrita contábil.

3. Destarte, a vedação legal ao aproveitamento do crédito impele o contribuinte a socorrer-se do Judiciário, circunstância que acarreta demora no reconhecimento do direito pleiteado, dada a tramitação normal dos feitos judiciais.

4. Consectariamente, ocorrendo a vedação ao aproveitamento desses créditos, com o conseqüente ingresso no Judiciário, posterga-se o reconhecimento do direito pleiteado, exurgindo legítima a necessidade de atualizá-los monetariamente, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco (Precedentes da Primeira Seção: EREsp 490.547/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.09.2005, DJ 10.10.2005; EREsp 613.977/RS, Rel.

Ministro José Delgado, julgado em 09.11.2005, DJ 05.12.2005; EREsp 495.953/PR, Rel. Ministra Denise Arruda, julgado em 27.09.2006, DJ 23.10.2006; EREsp 522.796/PR, Rel. Ministro Herman Benjamin, julgado em 08.11.2006, DJ 24.09.2007; EREsp 430.498/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, julgado em 26.03.2008, DJe 07.04.2008; e EREsp 605.921/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 12.11.2008, DJe 24.11.2008).

5. Recurso especial da Fazenda Nacional desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (REsp 1035847/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 24/06/2009, DJe 03/08/2009)"(grifos nossos).

De acordo com o entendimento do STJ, no momento do pedido de ressarcimento, os créditos deixam de ser escriturais, pois deixam de acumular na escrita fiscal da pessoa jurídica e, assim, não tem o mesmo tratamento aplicável aos créditos escriturais, cabendo a incidência da correção monetária, desde a data do pedido de ressarcimento, até o efetivo recebimento ou compensação com outros tributos.

Portanto, no meu entendimento, deverá haver a incidência da correção monetária pela taxa SELIC sobre o montante a ser ressarcido desde a data do protocolo do pedido até o efetivo recebimento, em espécie ou por meio de compensação com outros tributos.

Pelo exposto, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para fins de se ver corrigido o crédito aplicado a SELIC. no montante a ser ressarcido

É como voto.

(assinado digitalmente).

Alan Tavora Nem

Voto Vencedor

Conselheira Larissa Nunes Girard – Redatora Designada

Com a devida vênia, divirjo do conselheiro relator em relação ao termo inicial para a aplicação de correção do ressarcimento pela taxa Selic.

Tal matéria vem sendo decidida reiteradamente pela 3ª Seção da Câmara Superior de Recursos Fiscais da mesma forma, com fundamento com o qual concordo e que adoto como razão de decidir neste julgamento. Transcrevo então o voto do conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal no Acórdão nº 9303-006.995, realizado em junho de 2018:

Entretanto, refletindo melhor sobre a matéria, penso que não existe base legal e nem comando vinculante de nossos tribunais a autorizar nenhuma dessas duas hipóteses, sobretudo a segunda, referente à incidência da correção monetária desde a data do protocolo do pedido. Essa hipótese permite uma correção monetária integral que nunca foi permitida do ponto de vista legal e, smj, nem pela interpretação dos referidos julgados.

Entendo que a melhor interpretação está vinculada ao que dispôs o próprio STJ, também em sede de recurso repetitivo, no REsp nº 1.138.206, abaixo transcrito com destaques:

TRIBUTÁRIO. CONSTITUCIONAL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543C, DO CPC. DURAÇÃO RAZOÁVEL DO PROCESSO. PROCESSO

ADMINISTRATIVO FISCAL FEDERAL. PEDIDO ADMINISTRATIVO DE RESTITUIÇÃO. PRAZO PARA DECISÃO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. APLICAÇÃO DA LEI 9.784/99. IMPOSSIBILIDADE. NORMA GERAL. LEI DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DECRETO 70.235/72. ART. 24 DA LEI 11.457/07. NORMA DE NATUREZA PROCESSUAL. APLICAÇÃO IMEDIATA. VIOLAÇÃO DO ART.535 DO CPC NÃO CONFIGURADA.

1. A duração razoável dos processos foi erigida como cláusula pétrea e direito fundamental pela Emenda Constitucional 45, de 2004, que acresceu ao art. 5º, o inciso LXXVIII, in verbis: "a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação."

2. A conclusão de processo administrativo em prazo razoável é corolário dos princípios da eficiência, da moralidade e da razoabilidade. (Precedentes: MS 13.584/DF, Rel. Ministro JORGE MUSSI, TERCEIRA SEÇÃO, julgado em 13/05/2009, DJe 26/06/2009; REsp 1091042/SC, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/08/2009, DJe 21/08/2009; MS 13.545/DF, Rel. Ministra MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA, TERCEIRA SEÇÃO, julgado em 29/10/2008, DJe 07/11/2008; REsp 690.819/RS, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 22/02/2005, DJ 19/12/2005)

3. O processo administrativo tributário encontra-se regulado pelo Decreto 70.235/72 Lei do Processo Administrativo Fiscal , o que afasta a aplicação da Lei 9.784/99, ainda que ausente, na lei específica, mandamento legal relativo à fixação de prazo razoável para a análise e decisão das petições, defesas e recursos administrativos do contribuinte.

4. Ad argumentandum tantum, dadas as peculiaridades da seara fiscal, quiçá fosse possível a aplicação analógica em matéria tributária, caberia incidir à espécie o próprio Decreto 70.235/72, cujo art. 7º, § 2º, mais se aproxima do thema judicandum, in verbis:

"Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto; II a apreensão de mercadorias, documentos ou livros; III o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável,

sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos."

5. A Lei n.º 11.457/07, com o escopo de suprir a lacuna legislativa existente, em seu art. 24, preceituou a obrigatoriedade de ser proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo dos pedidos, litteris:

"Art. 24. É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte."

6. Deveras, ostentando o referido dispositivo legal natureza processual fiscal, há de ser aplicado imediatamente aos pedidos, defesas ou recursos administrativos pendentes.

7. Destarte, tanto para os requerimentos efetuados anteriormente à vigência da Lei 11.457/07, quanto aos pedidos protocolados após o advento do referido diploma legislativo, o prazo aplicável é de 360 dias a partir do protocolo dos pedidos (art. 24 da Lei 11.457/07).

8. O art. 535 do CPC resta incólume se o Tribunal de origem, embora sucintamente, pronunciase de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.

9. Recurso especial parcialmente provido, para determinar a obediência ao prazo de 360 dias para conclusão do procedimento sub judice. Acórdão submetido ao regime do art.543C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.

Conclui-se da leitura acima, que o STJ determinou a aplicação do art. 24 da Lei nº 11.457/2007 aos processos administrativos fiscais, inclusive aos requerimentos efetuados antes de sua vigência. Assim, manifestou-se de forma vinculante que o prazo razoável para duração do processo administrativo, ou seja, para que a autoridade administrativa de origem desse uma solução aos pedidos de restituição, ressarcimento e afins seria de 360 dias.

Ora, se a administração tem o prazo de 360 dias para solucionar os processos administrativos de ressarcimento, e não há previsão legal para incidência da correção monetária sobre referidos pedidos, a conclusão inequívoca transmitida por esses julgados é que não há possibilidade de incidência da correção monetária neste interregno, uma vez que este seria o prazo razoável determinado na lei.

Importante ressaltar que referido julgado não dispõe absolutamente nada sobre incidência de correção monetária ou aplicação da taxa Selic nos processos de ressarcimento.

Portanto, como não há previsão legal para incidência da taxa Selic nos processos de ressarcimento, o seu reconhecimento em sede dos julgados administrativos deve ser erigido a partir da interpretação do que se construiu nos julgados do STJ com efeitos vinculantes.

Portanto, para reconhecimento da incidência da taxa Selic nos processos de ressarcimento de IPI, devemos partir de duas premissas: 1) existe ato administrativo que indeferiu de forma ilegítima parcial ou integralmente o pedido? e 2) o trânsito em julgado da decisão administrativa ultrapassou os 360 dias? A resposta positiva para as duas premissas importa em reconhecer a incidência da taxa Selic somente para os créditos indeferidos de forma ilegítima, cujo termo inicial da incidência da correção somente poderá ser contado a partir dos 360 dias do protocolo do pedido.

Diante das razões acima apresentadas, voto por estabelecer a incidência da Taxa Selic somente a partir do prazo de 360 (trezentos e sessenta dias) da data da protocolização do pedido de ressarcimento.

(assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard