



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.011376/2007-02
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-010.667 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 1 de dezembro de 2021
Recorrente HOSPITAL EVANGÉLICO DA BAHIA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2005 a 31/03/2007

NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. INOCORRÊNCIA.

O fato de a decisão recorrida haver decidido de forma ampla e genérica a respeito da tributação das contribuições devidas ao Salário-Educação. INCRA, SEBRAE e SEST/SENAT não é motivo para sua anulação, sobretudo porque as razões da impugnação limitaram-se a questionar a constitucionalidade e legalidade das exações e a autoridade julgadora de primeira instância ter reconhecido sua incompetência em apreciar estas matérias.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS SAT/RAT. GRAU DE RISCO. ATIVIDADE PREPONDERANTE. AFERIÇÃO POR ESTABELECIMENTO.

A alíquota de contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho (SAT) é aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ, ou pelo grau de risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro.

CONTRIBUIÇÃO AO INCRA E AO SEBRAE. LEGITIMIDADE.

É legítima a contribuição de intervenção no domínio econômico destinada ao Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (INCRA) e Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE).

MESMAS RAZÕES DE DEFESA. ACÓRDÃO RECORRIDO. ADOÇÃO DAS RAZÕES DE DECIDIR.

Por não terem sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância e estando a conclusão alcançada pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o melhor entendimento da legislação que rege a matéria, adotam-se os fundamentos da decisão recorrida, através da transcrição do inteiro teor do voto condutor, nos termos do art. 57, § 3º, do Anexo II do da Portaria MF nº 343/2015 (RICARF).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a alíquota SAT/RAT de 2% para 1% em relação ao estabelecimento CNPJ 15.171.093/0002-75.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Augusto Sekeff Sallem - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Renata Toratti Cassini, Ana Claudia Borges de Oliveira, Denny Medeiros da Silveira (Presidente).

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) lavrada em face ao contribuinte acima identificado no valor principal de R\$ 1.509.790,33, alusiva a contribuições previdenciárias da empresa, destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (GIIL-RAT) e devidas a entidades e fundos terceiros, no período de 10/2005 a 3/2007.

Lançamento cientificado pessoalmente ao contribuinte em 16/10/2007 (fls. 2).

Relatório da Notificação Fiscal do Lançamento do Débito (fls. 39 a 47)

A autoridade lançadora, em razão da perda da qualidade de entidade imune pelo descumprimento do art. 55, II, da Lei nº 8.212/91, identificou a falta de recolhimento das contribuições previdenciárias incidente sobre os valores pagos nos levantamentos:

- DAL – Diferença de acréscimos legais; e
- FPG – Folha conforme GFIP.

Impugnação (fls. 99 a 147)

Impugnação formalizada em 14/11/2007, em que o contribuinte relatou haver impetrado o Mandado de Segurança nº 2005.33.00.025931-1 contrário à Decisão-Notificação nº 04.401.4/0002/2005, que emitiu Ato Cancelatório da Isenção a partir de 12/1996.

Abriu tópico para discutir os valores devidos a cooperativas, as retenções dos contribuintes individuais e do Serviço Auxiliar Diagnóstico e Terapia, a desconsideração da relação de trabalho para enquadrá-la como relação de emprego, o SAT/RAT, o Salário Educação, as contribuições devidas ao INCRA, ao SEBRAE e ao SEST/SENAT, além de haver requerido revisão fiscal para exclusão dos valores lançados em duplicidade nas GFIPs.

Acórdão de Impugnação (fls. 180 a 191)

A autoridade julgadora de primeira instância julgou procedente o lançamento e destacou que, apesar de o contribuinte haver alegado duplicidade de informações nas GFIPs, não indicou quais estas seriam, nem apresentou provas do alegado.

Decisão científica, por via postal, em 28/4/2010 (fls. 195).

Recurso Voluntário (fls. 199 a 245)

Recurso voluntário formalizado em 27/5/2010, tendo o contribuinte arguido a nulidade da decisão por não haver esgotado a análise das questões trazidas aos autos, além de haver reiterado os pontos antes deduzidos.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Márcio Augusto Sekeff Sallem, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e cumpre os pressupostos de admissibilidade, pois dele tomo conhecimento.

Nulidade do Acórdão Recorrido

O contribuinte afirmou que a autoridade julgadora de primeira instância não se manifestou a respeito das alegações relativas ao dever de pagamento de valores a título de Salário-Educação e as contribuições relativas ao INCRA, SEBRAE e SEST/SENAT e também não apreciou as provas carreadas aos autos.

Sem razão o contribuinte.

A impugnação contrária às contribuições exigidas, devidas ao Salário-Educação, INCRA, SEBRAE e SEST/SENAT cuidou de questionar a inconstitucionalidade e/ou ilegalidade a partir do arrazoado legislativo apresentado, tendo a autoridade julgadora de primeira instância rebatido tudo quanto apresentado no item 9.3 do acórdão recorrido.

9.3. Argúi o contribuinte a inconstitucionalidade do SAT e **das contribuições para outras entidades e fundos**. Deve-se ressaltar, entretanto, que a atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. Não se pode, em sede administrativa, declarar ilegalidade ou inconstitucionalidade de ato normativo em vigor, visto que à Administração Pública cabe tão-somente dar aplicação aos comandos legais. À instância administrativa é limitado verificar se o lançamento aplica-se ao caso, analisar os argumentos e as provas apresentados pelo sujeito passivo, verificar se houve realmente o fato gerador que gerou a obrigação tributária e se a lei foi corretamente aplicada ao caso; o Poder Judiciário é o órgão competente para declarar qualquer irregularidade ou inconstitucionalidade existente no ordenamento jurídico. Nesse sentido é vasta a jurisprudência dos colegiados administrativos:

...

As alegações de inconstitucionalidade quanto à aplicação da legislação tributária não podem ser oponíveis na esfera administrativa, por ultrapassar os limites da sua competência legal, conforme orientação contida no Parecer Normativo CST n.º 329/1970, que assim está ementado:

...

Nesse contexto, a autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, deve limitar-se a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade.

Reforçando esse entendimento, leia-se disposição trazida pela Medida Provisória - MP n.º 449, de 3 de dezembro de 2008, transformada na Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, que, acrescentando o art. 26-A ao Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, assim determinou:

...

Dessa forma, esta autoridade deixa de examinar a questão da ilegalidade e inconstitucionalidade suscitada pela impugnante, por extrapolar os limites de sua competência. Repita-se, trata de matéria que escapa à apreciação deste julgador administrativo. (grifei)

A autoridade julgadora de primeira instância rebateu as alegações genericamente, mas porque o caso concreto autorizava, não havendo a necessidade de abrir um tópico para cada uma das contribuições a fim de repetir o mesmo fato: a incompetência para apreciar questões de ilegalidade e/ou inconstitucionalidade de norma tributária, conforme enuncia a Súmula CARF n.º 2 e as normas colacionadas no acórdão recorrido.

Nestes termos, rejeito a preliminar de nulidade do acórdão recorrido.

Imunidade Tributária

O recorrente relatou ter impetrado Mandado de Segurança 2005.33.00.005931-1, a fim de resguardar o direito líquido e certo de interpor recurso contra a decisão que cancelou a imunidade tributária, formalizado no Processo Administrativo n.º 35013.004320/2005-97.

Mister, portanto, conhecer o conteúdo do decidido naqueles autos. O Acórdão n.º 2402-00.321, de 1º de dezembro de 2009, negou provimento ao recurso voluntário nos termos abaixo ementados e ratificou o Ato Cancelatório da Isenção.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/05/2006

ISENÇÃO. ATO CANCELATÓRIO. EFEITOS. São devidas as contribuições previdenciárias a partir da decisão definitiva quanto ao Ato Cancelatório de Isenção.

ISENÇÃO. REQUISITOS. São isentas das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, a entidade beneficente de assistência social que atenda, cumulativamente, os requisitos previstos em seu Art. 55.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

O Voto do Conselheiro Marcelo Oliveira confirmou que a recorrente não cumpria um requisito para o usufruto da imunidade, possuir o Cebas, e concluiu que o procedimento de cancelamento aderiu à estrita legalidade.

Contra a decisão de segunda instância, o recorrente manejou recurso especial, cuja admissibilidade fora objeto de análise em 30 de dezembro de 2015, para a conclusão:

4. CONCLUSÃO

Nesse contexto, não estando vistosos, no caso em espécie, os pressupostos regimentais do Recurso Especial previstos no *caput* do art. 67 do Regimento Interno do CARF, e em razão da pretensão do Recorrente fugir ao escopo do recurso ora em apreço, pugnamos pela NEGATIVA DE SEGUIMENTO ao recurso interposto, em virtude da carência de requisito essencial de admissibilidade.

Procedida à análise com fundamento na Portaria CARF nº 24, de 25 de maio de 2015, submeto este exame de admissibilidade à Presidente da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF.

O reexame de admissibilidade alcançou a mesma conclusão, em 18 de março de 2016, veja:

Com efeito, compulsando os fundamentos jurídicos permeados nas decisões veiculadas nos Acórdãos Recorrido e Paradigma percebemos a consonância do conteúdo e alcance extraído das normas jurídicas de regência, não restando configurado qualquer conflito interpretativo entre os casos concretos em contraposição a dar indispensável sustentabilidade ao Recurso interposto.

De fato, tanto o Acórdão Recorrido quanto o Acórdão Paradigma se apuram no sentido de reconhecer que a Entidade Beneficente de Assistência Social, mesmo aquela que tenha direito adquirido à isenção de Contribuições Previdenciárias, tem que atender aos requisitos fixados no art. 55 da Lei nº 8.212/91, e que tal benefício fiscal pode ser cancelado mediante procedimento regular de emissão de ato cancelatório.

Não obteve êxito o Recorrente em demonstrar Dissídio Jurisprudencial existente entre colegiados distintos deste Conselho a dar amparo à sua pretensão recursal, sendo imperioso ressaltar que o manejo do Recurso Especial visa, justamente, a uniformizar o

entendimento da Segunda Instância Administrativa.

Nesse contexto, não restando atendidos os pressupostos legais do Recurso Especial previstos no art. 67 do Regimento Interno do CARF, decido MANTER, na íntegra, o despacho da Sra. Presidente da 4ª Câmara/2ª SEJUL/CARF, que NEGOU SEGUIMENTO ao pedido formulado pelo Hospital Evangélico da Bahia.

Inconformado, o recorrente interpôs agravo, não conhecido em despacho de 17 de agosto de 2017.

NEGO CONHECIMENTO ao requerimento de fls. 252 a 256 como agravo e INDEFIRO o pedido de retificação do exame de admissibilidade por não restar demonstrado lapso manifesto ou inexatidão material a ser saneado.

Em consequência devem ser adotadas as seguintes providências:

1º - Encaminhamento dos autos para ciência ao sujeito passivo do indeferimento de sua petição, **reiterando-se o esgotamento de todas as possibilidades de recurso e a consequente definitividade do crédito tributário mantido com a negativa de provimento ao recurso voluntário aqui interposto**; e

2º - Adoção das demais providências de competência da Unidade de Origem da RFB, ressaltando-se que este Conselho foi informado, por meio do Ofício 594/R, de 07/03/2017, acerca da decisão do STF, relativamente ao RE 566.622/RS, julgado em 27/06/2017 (www.stf.jus.br), em que consta “*Implemento a medida acauteladora, suspendendo, nos termos do artigo 1.035, § 5º, do Código de Processo Civil, o curso de processos que veiculem o tema, obstaculizando o acionamento, pela Administração Pública, do artigo 55 da Lei nº 8.212/1991*”.

(Grifei)

Portanto, em que pese a interpretação individual deste Conselheiro a respeito da matéria, a decisão definitiva que ratificou o Ato Cancelatório de Isenção deve ser observado por este Colegiado com a inarredável conclusão de que a entidade não atendia os requisitos para o gozo da imunidade tributária prevista no art. 195, § 7º, Constituição Federal.

Pedido de Revisão Fiscal

O contribuinte mencionou haver efetuado lançamentos em duplicidade em suas GFIPs e que a autoridade julgadora de primeira instância decidiu de modo equivocado em não as considerar.

Na impugnação, fls. 145, o contribuinte requer a Revisão Fiscal nestes termos:

Assim, a toda evidência, resta equivocado o levantamento fiscal procedido, em razão de terem os Agentes Fiscais desconsiderado a verdade material dos fatos.

Face a todo o exposto é **a presente para requerer expressamente uma REVISÃO FISCAL para que sejam revistos os dados em confrontação documental, expurgando dos levantamentos os valores cobrados indevidamente, sobretudo aqueles decorrentes da declaração em duplicidade na GFIP, conforme documentos anexos.** (grifo do original)

A decisão recorrida, no item 9.4, rejeitou a juntada de novos documentos nos termos do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72 e indeferiu o pedido de perícia e diligência, formulado ao arrepio do inc. IV do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, por ser desnecessário à solução da controvérsia, pois prescinde de conhecimento técnico especializado e em razão da produção probatória ser ônus do contribuinte. Assim, concluiu:

Do mesmo modo, quanto à solicitação de revisão fiscal, embora alegue duplicidade de declaração de valores em GFIP, **o impugnante não indica quais os valores supostamente declarados em duplicidade, nem apresenta provas dessa alegação**, razão pela qual deixo de acolher o pedido. (grifei)

A decisão é irretocável.

O juízo de necessidade da realização de diligência é da autoridade julgadora a quem é dirigida a produção probatória, cabendo indeferir aquelas consideradas prescindíveis ou impraticáveis, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/72, não havendo previsão para

conversão do julgamento em diligência a fim de a parte, a quem competia a produção probatória, apresentasse esclarecimentos ou documentos que não havia trazido no momento oportuno.

Além do mais, a perícia técnica é medida prescindível, pois quem melhor para aferir se houve ou não o lançamento em duplicidade nas GFIPs do que a própria autoridade julgadora de primeira instância por seu mister?

A propósito, nem na impugnação, nem no recurso voluntário, o contribuinte indicou quais seriam os lançamentos realizados em duplicidades e as provas que corroborassem sua alegação, quando deveria tê-lo feito, razão por que deve ser rejeitado esse pedido.

Contribuição para o SAT

O contribuinte defendeu a inconstitucionalidade do SAT até sobrevir legislação a fim de determinar o conceito de atividade preponderante. Mesmo que a exação seja considerada legal, deveria a fiscalização ter considerado a atividade preponderante por estabelecimento.

Decido.

No tocante à inconstitucionalidade ou ilegalidade na determinação, para fins da alíquota de SAT/RAT, do conceito de risco leve, médio e grave via Decreto, não Lei, este Conselho não é competente para apreciar esta matéria nos termos da Súmula CARF n.º 2.

Com relação à apuração da atividade preponderante por estabelecimento, não por empresa, o contribuinte tem razão.

Através da Súmula n.º 351¹, o Superior Tribunal de Justiça não deixa margem à dúvida de que a alíquota da contribuição para o SAT deve ser aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ, no caso de uma empresa com mais de um estabelecimento.

No caso concreto, a autuação considerou risco médio para os dois estabelecimentos da empresa apesar de estes informarem CNAEs fiscais diferentes nas GFIPs respectivas, obtidas por empréstimo do Processo 10580.011383/2007-04 julgado nesta sessão: 8511-1/00 (CNPJ 15.171.093/0001-94) e 8096-9/00 (CNPJ 15.171.093/0002-75).

O Anexo V do Decreto n.º 3.048/99 correlaciona as atividades preponderantes aos correspondentes graus de risco e sofreu modificações com a edição dos Decretos n.º 6.042/2007, 6.957/2009 e 10.410/2020.

Pois bem.

O CNAE Fiscal 85.11-1 (Atividades de Atendimento Hospitalar) está relacionado à risco médio e alíquota de 2%.

Já o CNAE Fiscal 80.96-9 (Educação Profissional de Nível Técnico) está relacionado à risco leve e alíquota de 1%.

¹ A alíquota de contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho (SAT) é aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ, ou pelo grau de risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro.

Portanto, a alíquota SAT/RAT para as contribuições previdenciárias exigidas do estabelecimento CNPJ 15.171.093/0002-75 devem ser reduzidas de 2% para 1%, em obediência ao entendimento jurisprudencial emanado do STJ.

INCRA

O contribuinte defendeu a inconstitucionalidade da contribuição ao INCRA, que entende não haver sido recepcionada pela Constituição Federal. Caso rejeitado este argumento, o contribuinte sustentou a impossibilidade de cobrança nas competências de 1/1995 a 3/2005, pois extinta.

Sem razão o recorrente.

A base legal da contribuição ao INCRA advém da Lei n.º 2.613/65 c/c o Decreto-Lei n.º 1.146/70 e Lei Complementar n.º 11/71, recepcionada pelo art. 149 da CF/1988.

Além do mais, o Superior Tribunal de Justiça enunciou a Súmula n.º 516, publicada no Diário da Justiça em 2/3/2015, que revela o entendimento *novel* do Egrégio em relação à matéria: “*A contribuição de intervenção no domínio econômico para o Incra (Decreto-Lei n.1.110/1970), devida por empregadores rurais e urbanos, não foi extinta pelas Leis ns. 7.787/1989, 8.212/1991 e 8.213/1991, não podendo ser compensada com a contribuição ao INSS*”.

Como se observa, o STJ referendou o entendimento quanto à exigibilidade da contribuição devida ao INCRA, também devendo ser desconsiderado o argumento eventual quanto às competências 1/95 a 3/2005, pois não estão sendo exigidas na corrente NFLD.

Assim, havendo expressa previsão legislativa para a cobrança da contribuição para o INCRA, não é possível a este colegiado deixar de aplicar a legislação citada por supostas inconstitucionalidade ou ilegalidade.

SEBRAE E SEST/SENAT

O contribuinte também defendeu a inconstitucionalidade das contribuições ao SEBRAE e SEST/SENAT.

Também sem razão o recorrente.

Quanto à contribuição devida ao SEBRAE, prevista no art. 8º, § 3º, da Lei n.º 8.029/90, o Supremo Tribunal Federal pacificou entendimento quanto à constitucionalidade da exação e à desnecessidade de referibilidade direta entre a exação e a contraprestação direta em favor do contribuinte, conforme decidido no julgamento do RE-RG 635.682, com repercussão geral, a definir o Tema 227:

TEMA 227 Direito Tributário; Tributos

A contribuição destinada ao Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas - Sebrae possui natureza de contribuição de intervenção no domínio econômico e não necessita de edição de lei complementar para ser instituída.

Discutia-se a constitucionalidade do § 3º do art. 8º da Lei 8.029/90, que instituiu essa exação. O Tribunal afirmou que, embora as contribuições de intervenção no domínio econômico se sujeitassem às normas gerais estabelecidas por legislação complementar em matéria tributária (CF, art. 146, III, a), isso não significaria a exigência de sua criação por meio de lei complementar.

“EMENTA: Recurso extraordinário. 2. Tributário. 3. Contribuição para o SEBRAE. Desnecessidade de lei complementar. 4. Contribuição para o SEBRAE. Tributo destinado a viabilizar a promoção do desenvolvimento das micro e pequenas empresas. Natureza jurídica: contribuição de intervenção no domínio econômico. 5. Desnecessidade de instituição por lei complementar. Inexistência de vício formal na instituição da contribuição para o SEBRAE mediante lei ordinária. 6. Intervenção no domínio econômico. É válida a cobrança do tributo independentemente de contraprestação direta em favor do contribuinte. 7. Recurso extraordinário não provido. 8. Acórdão recorrido mantido quanto aos honorários fixados.” (RE 635.682/RJ, rel. Min. Gilmar Mendes, julgado em 25/4/2013, acórdão publicado no DJe de 24/5/2013)

Assim, havendo expressa previsão legislativa para a cobrança da contribuição para o SEBRAE não é possível a este colegiado deixar de aplicar a legislação citada por supostas inconstitucionalidade ou ilegalidade.

Em relação às contribuições ao SEST/SENAT, instituídas pela Lei n.º 8.706/93, estas incidem sobre a folha de pagamentos de empresas de transporte rodoviário, de transporte de valores e de locação de veículos e não foram exigidas na NFLD, conforme a Fundamentação Legal do Débito (fls. 20 a 22).

Aplicação da Multa Mais Benéfica

O contribuinte requereu a aplicação da multa mais benéfica, tendo a autoridade julgadora deduzido que:

9.5. Quanto à multa aplicada, considerando a alteração da legislação no tocante às multas de mora em decorrência de lançamento de ofício, efetuada pela MP n.º 449, de 2008, posteriormente convertida na Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, **deve ser aplicada a legislação mais benéfica ao contribuinte**, conforme art. 106 do Código Tributário Nacional (CTN), comparando-se a penalidade imposta pela legislação vigente à época da ocorrência do fato gerador com a imposta pela legislação superveniente.

Como a multa de mora prevista no art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, na redação anterior à MP n.º 449, de 2008, era definida conforme a fase processual do lançamento tributário em que o pagamento era realizado, **somente no momento do pagamento é que a multa mais benéfica poderá ser quantificada**.

Durante a fase do contencioso administrativo, de primeira instância, não há como se calcular a multa mais benéfica, haja vista que o pagamento ainda não foi postulado pelo contribuinte. Esta é uma interpretação literal do art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, na redação anterior à MP n.º 449, de 2008, que estabelece que as multas de mora valem para o momento do pagamento. Portanto, somente neste momento o percentual da multa de mora estará definido.

Não há retoques a serem realizados nesta decisão com que concordo, devendo ser esclarecido que a comparação entre as multas de mora e a aplicação daquela mais benéfica ao contribuinte será realizada quando da execução do decidido na unidade preparadora, nos termos da Portaria Conjunta PGFN / RFB N.º 14/2009.

CONCLUSÃO

Voto em dar parcial provimento ao recurso voluntário para:

a) Reduzir a alíquota SAT/RAT de 2% para 1% em relação ao estabelecimento CNPJ 15.171.093/0002-75.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Augusto Sekeff Sallem