



Processo nº 10670.720364/2011-31
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-011.019 – CSRF / 2^a Turma
Sessão de 26 de setembro de 2023
Recorrente COTEMINAS S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 28/02/2006

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. HORA EXTRA DEVIDA. INCIDÊNCIA.

A hora extra devida pela empresa a seus empregados, integra o salário de contribuição para fins de incidência das contribuições destinadas à Seguridade Social.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, e no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda - Presidente

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim (suplente convocado(a)), Mario Hermes Soares Campos, Leonam Rocha de Medeiros (suplente convocado(a)), Mauricio Dalri Timm do Valle (suplente convocado(a)), Regis Xavier Holanda (Presidente).

Relatório

01 - Cuida-se de Recurso Especial interposto pelo contribuinte em face do Acórdão nº 2301-006.811 às e-fls. 15.388 a 15.396, e do Acórdão de Embargos n.º 2301-009.620 às e-fls. 15.476 a 15.481, julgado em 14/01/2020 pela C. 1^a Turma Ordinária da 3^a Câmara da 2^a Seção, que por unanimidade, em reconhecer a decadência dos períodos de janeiro e fevereiro de 2006 e, no mérito, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso para excluir das

bases-de-cálculo dos lançamentos os valores de horas-extras pagos em face de ações trabalhistas comprovadas após a decisão de primeira instância.

02 - A ementa do Acórdão de recurso voluntário está assim transcrita e registrado, *verbis*:

Acórdão n.º 2301-006.811

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 28/02/2006 DECADÊNCIA.

O prazo decadencial é de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, no caso de tributos sujeitos à homologação em que o sujeito passivo tenha antecipado o pagamento, ainda que parcialmente.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. HORA EXTRA DEVIDA. INCIDÊNCIA.

A hora extra devida pela empresa a seus empregados, integra o salário de contribuição para fins de incidência das contribuições destinadas à Seguridade Social.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam, os membros do colegiado, por unanimidade, em reconhecer a decadência dos períodos de janeiro e fevereiro de 2006 e, no mérito, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso para excluir das bases-de-cálculo dos lançamentos os valores de horas-extras pagos em face de ações trabalhistas comprovadas após a decisão de primeira instância, vencido o conselheiro Thiago Duca Amoni, que deu provimento ao recurso.

Acórdão de Embargos n.º 2301-009.620

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 28/02/2006

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO.

Constatada omissão no julgado, cabem embargos de declaração para prolação de nova decisão para sanear o víncio.

DECADÊNCIA.

O prazo decadencial é de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, no caso de tributos sujeitos à homologação em que o sujeito passivo tenha antecipado o pagamento, ainda que parcialmente.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. HORA EXTRA DEVIDA. INCIDÊNCIA.

A hora extra devida pela empresa a seus empregados, integra o salário de contribuição para fins de incidência das contribuições destinadas à Seguridade Social.

MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA. APLICAÇÃO LEI N.º 8.212/1991, COM A REDAÇÃO DADA PELA MP 449/2008, CONVERTIDA NA LEI N.º 11.941/2009. PORTARIA PGFN/RFB N.º 14 DE 04 DE DEZEMBRO DE 2009.

Aplica-se a legislação inovadora quando mais benéfica ao sujeito passivo. A comparação das multas previstas na legislação, para efeito de aferição da mais benéfica, leva em conta a natureza da exação, e não a sua nomenclatura. Em se tratando de lançamento de ofício por descumprimento de obrigação acessória e principal, a aplicação da multa prevista no art. 35-A da Lei n.º 8.212, de 1991, deve retroagir para beneficiar o contribuinte se resultar menor do que a soma das multas previstas nos artigos 32, §§ 4º e 5º, e 35, inc. II, da mesma lei.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em acolher os embargos apenas quanto à omissão relacionada à aplicação da Lei n.º 11.941, de 2009, sem efeitos infringentes, e, sanando o víncio apontado, ratificar o Acórdão n.º 2301-006.811, de

14/01/2020, para negar provimento ao recurso. Vencido o conselheiro Wesley Rocha que deu efeitos infringentes aos embargos para dar parcial provimento ao recurso aplicando a multa de 20%.

03 - Pelo despacho de admissibilidade de e-fls. 15.558/15.565 foi dado seguimento ao recurso do recorrente para questionar a seguinte matéria: ***Inexistência de fato gerador apto a gerar a cobrança em razão do não pagamento de horas extras,***". Foi apresentada contrarrazões pela PGFN às e-fls. 15.567/15.571.

04 – Esse o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

Conhecimento

05 – Quanto ao conhecimento existe preliminar de não conhecimento por parte da PGFN sob a alegação de que os paradigmas 2403-002.076 e 2403-002.077 não serviriam para demonstrar a divergência pois os fatos analisados por ambos são diversos dos examinados nos autos. Passo a análise.

06 – Ao contrário do alegado em preliminar entendo que ambos os paradigmas são aptos a tratar da matéria objeto de questionamento relativo a questão da inexistência de fato gerador do pagamento de horas extras.

07 – Entendo que a única diferença (se é que podemos falar assim) entre ambos é que um trata de hora extra suplementar e o acórdão recorrido trata de hora extra, mas noturna, ademais indico os demais pontos do despacho de admissibilidade que bem avaliou a matéria pelo conhecimento:

Examinando-se ambos paradigmas, temos que naqueles casos o lançamento fiscal tomou por base valores pagos a título de jornada suplementar, por contrariarem o disposto na Súmula 199 do Superior Tribunal do Trabalho, já que foi constatada irregularidade na prorrogação da jornada suplementar dos empregados do estabelecimento bancário.

Os paradigmas entenderam que nos autos restou demonstrado que naqueles casos, não houve o pagamento de remuneração sobre horas extras trabalhadas pelos empregados e assim, seria indiferente a pré-contratação ou não da jornada complementar, porque para fins previdenciários o lançamento não deve prosperar.

(...) omissis

A seguir reproduzo os seguintes excertos do Acórdão n.º 2403-002.076:

"A fiscalização efetuou o lançamento de valores pagos à título de jornada suplementar por entender que tais pagamentos contrariam o disposto na Súmula 199 do Superior Tribunal do Trabalho uma vez que constatou irregularidade na prorrogação da jornada suplementar dos empregados da recorrente.

[...]

De acordo com o relatório fiscal da presente autuação, baseado no entendimento da auditoria fiscal do Ministério do Trabalho que concluiu que houve uma simulação na

contratação da jornada suplementar dos empregados do Banco Rural, a fiscalização no item 5.1 do REFISC assim se manifestou:

2.5.1.1 O fato gerador corresponde a remuneração devida e não paga aos empregados a título de horas extras e respectivo reflexo sobre o descanso semanal remunerado, provenientes da pré-contratação de horas extras dos bancários, em afronta ao disposto na súmula 199 do Tribunal Superior do Trabalho.(grifei).

Já a mencionada conclusão da auditoria fiscal do Ministério do Trabalho, em um dos trechos de seu relatório transcrita às fls 69 dos presentes autos, afirma:

"Compulsando a documentação apresentada pela instituição financeira constatamos, ainda, que ela não remunerou as horas suplementares laboradas pelos seus empregados, infração esta com reflexos sobre o descanso semanal remunerado, FGTS e contribuição social mensal e outras parcelas contratuais.(grifo nosso)

...

Ou seja, ambos relatórios são claros ao afirmar que a autuada não efetuou o pagamento de remuneração sobre as horas extras laboradas por seus empregados. Indiferente da pré contratação ou não da jornada suplementar, para fins previdenciários o presente levantamento não merece prosperar.

A Constituição Federal ao tratar do financiamento da seguridade social, traz em seu art. 195, I, “a” a seguinte redação:

[...]

Da mesma maneira, a Lei 8212/91 define no art. 11, parágrafo único, alínea “a” qual a receita das empresas constitui contribuição social, vejamos:

[...]

Ora, tanto o texto constitucional quanto o da lei ordinária são claros quando definem que a incidência de contribuição previdenciária ocorrerá quando do pagamento ou crédito de valores aos trabalhadores da empresa.

Logo, o fato gerador da contribuição previdenciária é o pagamento, pelo empregador, de valores à pessoa física que lhe preste serviços e, em decorrência disso, ele só surge no momento do recebimento de valores devidos aos segurados em decorrência do trabalho prestado.

[...]

No caso em apreço, conforme se depreende do Relatório Fiscal, não houve o pagamento de remuneração à título de horas extras, logo não há que se falar em incidência de contribuições sobre tais verbas. [...] (grifos no original)

Pelo exposto, entendo que foi demonstrada a divergência jurisprudencial na interpretação da legislação tributária, porquanto as situações fáticas retratadas nos acórdãos contrapostos são similares. Embora o recorrido trate de hora extra noturna e os paradigmas de jornada suplementar, em ambos os casos tais rubricas não foram pagas aos segurados empregados. Frente a tal situação fática o não pagamento de hora extra, o julgado recorrido entendeu que o Fisco pode efetuar o lançamento se reputar que ela era devida para fins previdenciários, enquanto os paradigmas entenderam que a incidência da contribuição previdenciária pressupõe a existência do pagamento ou crédito, sem os quais não há o fato gerador da contribuição previdenciária.

08 – Portanto conheço do recurso do contribuinte.

Mérito

09 – No mérito a divergência encontra-se na questão sobre qual o fato gerador da contribuição previdenciária.

10 – No caso dos autos o acórdão recorrido tratou a matéria da seguinte forma, com grifos do original *verbis*:

O lançamento teve por fundamento as horas-extras devidas em face do acordo que estabeleceu o intervalo intrajornada dos empregados. O inc. I do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, estabelece que integra o salário-de-contribuição a remuneração devida, ainda que não paga, aos segurados empregados. O acórdão recorrido, entretanto, excluiu da base de cálculo os valores de horas-extras que foram pagas no contexto de ações trabalhistas em desfavor da recorrente.

Reproduzo, por refletir meu entendimento sobre a questão, parte do voto condutor do acórdão recorrido, que assumo como razão de decidir:

No mérito, examinemos de início as alegações da defesa de que o sistema para a redução do intervalo intrajornada é compensatório e encontra respaldo em instrumentos coletivos autorizados pelo Ministério do Trabalho e Emprego desde 1997.

Neste aspecto podemos afirmar que posição majoritária da jurisprudência trabalhista, sobretudo aquela adotada pelo Tribunal Superior do Trabalho, tem sistematicamente rejeitado a possibilidade de redução de intervalo intrajornada, ainda que realizada sob o manto de acordos coletivos de trabalho.

Este entendimento parte da premissa segundo a qual o intervalo intrajornada corresponde a medida de higiene, saúde e segurança do trabalhador garantidas por normas de ordem pública.

OJ nº 342/SDI-1: Intervalo intrajornada para repouso e alimentação. Não concessão ou redução. Previsão em norma coletiva. Validade. "É inválida cláusula de acordo ou convenção coletiva de trabalho contemplando a supressão ou redução do intervalo intrajornada porque este constitui medida de higiene, saúde e segurança do trabalho, garantido por norma de ordem pública (art. 71 da CLT e art. 7º, XXII, da CF/1988), infenso à negociação coletiva".

Ainda que não seja objeto principal da controvérsia instalada, não se pode duvidar que a norma coletiva não tem o condão de se sobrepor a normas cogentes, mormente aquelas que se situam fora do alcance de qualquer pacto que possa ser firmado entre empresa e empregado.

Ademais, a redução do intervalo intrajornada pressupõe a inexistência de atividade em regime de prorrogação de jornada de trabalho. À vista do que consta dos autos os empregados do turno da noite (22:00 às 06:00), cumpriram jornada aproximada de oito horas e vinte e três minutos ou oito horas e trinta e quatro minutos, já descontados os intervalos de vinte e trinta minutos, conforme o caso, respectivamente.

(...) omissis

Vale dizer, se o empregado fisicamente labora sete horas, mas para fins de percepção salarial o período noturno é considerado como oito horas, não há nenhuma dúvida que a jornada de trabalho foi extrapolada.

Quanto a esta prorrogação, a empresa não contesta a sua existência, mas se volta contra a sua incidência sobre a hora noturna. Ou seja, considerando que o horário noturno pela CLT compreende o período de 22:00 às 05:00 horas, a empresa entende que a hora excedente corresponde a uma prorrogação em período diurno, não incidindo a hora noturna reduzida (52' e 30").

Com o devido respeito à posição doutrinária que se vale a impugnante, nos casos de prorrogação do trabalho realizado integralmente no horário noturno, a hora estendida deve ser considerada também como hora noturna.

Sobre a prorrogação do horário noturno, a CLT assim disciplina:

Art. 73 – Salvo nos casos de revezamento semanal ou quinzenal, o trabalho noturno terá remuneração superior à do diurno e, para esse efeito, sua remuneração terá um acréscimo de 20% (vinte por cento), pelo menos, sobre a hora diurna.

(...)

§ 5º - Às prorrogações do trabalho noturno aplica-se o disposto neste capítulo.

Esse entendimento guarda lealdade com a posição já adotada pelo Tribunal Superior do Trabalho, pois ao editar a Súmula nº 60, deixou claro que o cálculo do adicional noturno incide sobre a horas prorrogadas, posteriores às cinco horas da manhã.

Assim, se o empregado trabalhou de 22:00 às 06:00 horas, todo esse interstício será computado como noturno, devendo a prorrogação do trabalho noturno, ou seja, a hora adicional que vai de 05:00 às 06:00 também ser considerada hora noturna.

(...) omissis

Em relação à afirmação segundo a qual a fiscalização estaria agindo no sentido de reclamar pretensos direitos trabalhistas em favor dos empregados, sobretudo daqueles que já não podem mais pleitear direito a eventuais horas extras em juízo, dada a prescrição contida no artigo 11 da CLT, a questão merece melhor reflexão.

A atuação da autoridade fiscal, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional é vinculada, não lhe sendo permitida a emissão de qualquer juízo de valor em detrimento da correta aplicação da legislação tributária.

Art. 142 - Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

O fato de um empregado não pleitear seus direitos trabalhistas judicialmente não interfere na correta aplicação da lei tributária, pois se determinada verba é tida como remuneração para fins tributários, a autoridade fiscal fica obrigada a promover o lançamento, devendo observar as regras aplicáveis à decadência, não lhe sendo permitido exigir tributo cujos fatos geradores tenham ocorrido há mais de cinco anos, conforme as regras do CTN contidas nos artigos 150, § 4º ou 173, I.

Aceitar por verdadeiras as ilações trazidas pela defesa significa admitir que determinado sujeito passivo pode utilizar a força laboral de um empregado (devidamente registrado) durante certo tempo, não lhe pagar a remuneração pactuada e, caso este não ingresse em juízo para fazer valer seus direitos, antes da fluência do prazo prescricional previsto na CLT, a contribuição previdenciária incidente sobre o montante que deixou de ser pago não mais poderia ser lançada.

Esta posição adotada pela impugnante, não encontra fundamento em nenhum princípio elementar aplicável ao Direito Tributário, pois o papel da fiscalização, ao contrário do que afirma a defesa, não é o de reconhecer direitos trabalhistas, mas sim o de velar pelo fiel cumprimento da lei tributária.

No caso concreto, a fiscalização constou a ocorrência de diferenças de horas extras devidas aos empregados, valores estes que se enquadram no conceito legal de salário-de-contribuição, base de incidência de contribuição previdenciárias, de acordo com o art. 28, inciso I, da Lei nº 8.212, de 24/07/1991 a seguir reproduzido:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos (grifamos) ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma

de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (g.n.)

(...).

Perceba-se que, como a lei fala em remuneração paga, devida ou creditada, mesmo que os valores sequer tenham sido pagos ao empregado, ainda assim haverá o fato gerador da contribuição, não podendo a empresa elidir-se ao custeio alegando que não pagou os salários de seus trabalhadores.

O referido comando legal está em consonância com o princípio da intangibilidade salarial, segundo o qual o empregado não pode dispensar seu salário, de modo a evitar possíveis coações por parte dos empregadores, que são, em regra, a parte mais forte do contrato.

A defesa aduz, também, que, à semelhança do procedimento adotado pela Autoridade Lançadora relativamente a Ação nº 01838-2008-067-03-00-8, devem ser excluídos deste lançamento fiscal as contribuições lançadas relativas aos funcionários listados na defesa, bem como do trabalhador Raimundo Teixeira Filho, em razão da seguinte solução em sede da Justiça Trabalhista, respectivamente: - acordo em Ação Trabalhista Ação nº 01343-2009-067-03-00-0; - sentença denegatória do direito a horas extras em discussão proferidas na Reclamatória Trabalhista nº 01025-2008-21-00-4.

De acordo com o art. 114 da vigente Carta Magna, é da competência da Justiça do Trabalho, a execução de ofício das contribuições previstas no art. 195, I, a , e II, da Constituição Federal.

Note-se que o citado art. 195, I, a , e II, da Constituição Federal compreende apenas as contribuições previdenciárias, não abarcando as contribuições a outras entidades e fundos.

Em que pese a decisão a quo tenha convalidado os critérios de aferição da base de cálculo aplicados pela Autoridade Lançadora, destacou que as horas-extras que foram pagas em face de reclamatórias e acordos trabalhistas deveriam ser retiradas dos lançamentos. Ocorre que, dado esse entendimento da decisão recorrida, com o qual concordo, o recorrente acrescentou, no recurso voluntário, outras ações trabalhistas para que, mantido o critério daquela decisão, também repercutissem nos lançamentos.

Assim, este colegiado submeteu os autos à autoridade preparadora (e-fl. 15.003) para que apreciasse, também, as informações em outras ações trabalhistas não consideradas na decisão recorrida e, então, refizesse os cálculos dos valores de horas-extras, excluindo as que foram pagas judicialmente. Em decorrência dessa análise, que, inclusive, levou em consideração os argumentos apostos pela recorrente na sua manifestação acerca da diligência, a autoridade preparadora concluiu, em relação aos débitos remanescentes neste processo (março a dezembro de 2006), que devem ser reificados de modo a excluir, das bases-de-cálculo, os seguintes valores de horas-extras:

(...) omissis

11 – Ainda sobre o assunto a informação constante do relatório fiscal de e-fls 61/62 que entendo pertinente para melhor análise dos autos:

“O Sindicato dos Trabalhadores nas indústrias de Fiação e Tecelagem de Montes Claros, ajuizou ação trabalhista na 1ª Vara do Trabalho de Montes Claros, processo 01838-2008-067-03-00-8, com pedido de reconhecimento das horas extras trabalhadas no período de 01/11/2003 a 11/09/2006 relativas à redução do intervalo intrajornada, para os empregados dos estabelecimentos 22.677.520/0001-76, 22.677.520/0010-67, 22.677.520/0011-48, que, com a transformação de sociedade limitada em sociedade anônima, são atuais os estabelecimentos 07.663.140/0001-99, 07.663.140/0002-70, 07.663.140/0003- 50.

Em 19/06/2009 foi firmado acordo, homologado pela justiça do Trabalho, através do qual os estabelecimentos do item acima comprometeram a pagar 50% de 01h 00min extra por dia de efetivo trabalho, a cada empregado que aderisse ao acordo. O pagamento foi feito em dinheiro, em 15 parcelas iguais, mensais e sucessivas, vencíveis até o 5º dia útil de cada mês, iniciando-se no mês de agosto de 2009, na folha de pagamento normal.

O Contribuinte deverá comprovar, junto à justiça do trabalho, o recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre o valor acordo, efetuando as retenções e recolhimentos das contribuições dos segurados.

Considerando o acordo descrito acima, foram feitos os cálculos dos valores de horas extras devidas a todos os empregados dos estabelecimentos 07.663.140/0001-99, 07.663.140/0002-70, 07.663.140/0003-50, sendo excluídos os segurados que aderiram ao acordo homologado pela justiça do trabalho e que foram informados pela empresa através de arquivo digital. Como houve regularização da intrajornada, cujo intervalo passou a ser de 1 hora a partir de 01/06/2006, o lançamento nesses estabelecimentos foi do período de 01/2006 a 05/2006.

No estabelecimento 07.663.140/0005-12, por não ter participado do acordo e nem ter sido regularizado o intervalo da intrajornada, o cálculo das horas extras refere-se a todos os segurados selecionados conforme critérios descritos nos itens acima, no período de 01/2006 a 12/2006.

Não houve lançamento para o estabelecimento 07.663.140/0004-31 que regularizou o intervalo da intrajornada em 2005.”

12 – Avaliando o teor da decisão recorrida e as informações relativas sobre o lançamento entendo que ficou claro que o fato gerador da contribuição previdenciária como bem destacado no voto recorrido de acordo com art. 28, I da Lei 8.212/91 é a totalidade dos rendimentos pagos, **devidos** ou creditados.

13 – No caso dos autos a fiscalização considerou o acordado na ação movida pelo Sindicato e fazendo as exclusões pertinentes lançou a contribuição previdenciária sobre o valor das horas extras naqueles empregados que não aderiram ao acordo, ou seja, nos valores **devidos**.

14 – A questão (bem tratada no acórdão recorrido) em relação aos argumentos quanto a prescrição de eventuais direitos trabalhistas, entendo que não se aplica ao presente caso, pois o lançamento apenas deu efeitos tributários de acordo com a legislação, que entende que as parcelas, não somente as pagas ou creditadas, podem ser consideradas como salário de contribuição, mas também como as devidas e portanto pouco importa no caso concreto a vontade do empregado em questionar na justiça o seu direito privado às horas extras.

15 - Acaso na Lei não houvesse o termo “devidas” até entenderia como a contribuinte, contudo não é o caso das contribuições previdenciárias cujo sistema foi pensado dessa forma para haver o financiamento do Regime Geral de Previdência com a aplicação de seus princípios da dignidade humana; da solidariedade social; do equilíbrio econômico; da proteção ao hipossuficiente e da vedação ao retrocesso.

16 – Pelo exposto voto por negar provimento ao recurso.

Conclusão

17 – Portanto, pelo exposto conheço e nego provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Rizzo

