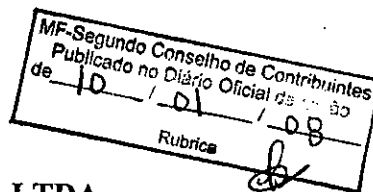




Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10860.002020/99-80
Recurso nº : 114.262
Acórdão nº : 202-15.629



Recorrente : VOLKSWAGEN DO BRASIL LTDA.
Recorrida : DRJ em Campinas - SP

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 3 / 11 / 2005

Cleuza Takafuji
Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

IPI. RESPONSABILIDADE DO ADQUIRENTE.

Incabível o lançamento de multa de ofício contra o adquirente por erro na atribuição do valor tributável cometido pelo remetente dos produtos, quando todos os elementos obrigatórios no documento fiscal foram preenchidos corretamente. A cláusula final do artigo 173, *caput*, do RIPI/82, é inovadora, vale dizer, não tem amparo no Código Tributário Nacional, art. 97, V; e na Lei nº 4.502/64, artigo 64, § 1º. (Acórdão nº CSRF/02-0.683).

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
VOLKSWAGEN DO BRASIL LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.** Votaram pelas conclusões os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Nayra Bastos Manatta, Jorge Freire e Henrique Pinheiro Torres. A Conselheira Adriene Maria de Miranda (Suplente) declarou-se impedida de votar. Fez sustentação oral, pela Recorrente, o Dr. Oscar Sant'Anna de Freitas e Castro.

Sala das Sessões, em 15 de junho de 2004

Henrique Pinheiro Torres
Henrique Pinheiro Torres

Presidente

Gustavo Kelly Alencar

Gustavo Kelly Alencar

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Marcelo Marcondes Meyer-Kozłowski e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Ausente, justificadamente, o Conselheiro Raimar da Silva Aguiar.

cl/opr



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em ____/____/____

2º CC-MF
Fl.

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 10860.002020/99-80

Recurso nº : 114.262

Acórdão nº : 202-15.629

Recorrente : VOLKSWAGEN DO BRASIL LTDA.

RELATÓRIO E VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
GUSTAVO KELLY ALENCAR

Retornam os autos a este Conselho após a realização da diligência determinada por este Colegiado na Sessão de Julgamento de 17 de outubro de 2001, sendo os autos distribuídos a este Conselheiro após o término do mandato do Conselheiro Relator originário.

Verifico que a autuação, com os elementos que possui, ainda que considerados confusos e incompletos, não obsteu o exercício do direito de defesa por parte do Recorrente, razão pela qual afasto a preliminar de nulidade, passando a apreciar seu mérito.

Em síntese, pela análise dos autos e do relatório de diligência de fls. 729/735, verifico que a autuação se deu por conta de operações realizadas entre a empresa Lear Car Seating do Brasil Ltda., e a Autuada, Volkswagen do Brasil Ltda. Teria a Contribuinte descumprido o disposto no artigo 173 do RIPI/82, por não aferir a regularidade das Notas Fiscais que acompanhavam mercadorias pelo mesmo recebidas.

Tais operações, conforme exposto à fl. 08 do presente processo, dividiam-se em dois grupos: transações com amostras, empréstimos e outros, e "substituições em garantia".

Relativamente ao primeiro grupo, eram realizadas operações com valor tributável supostamente inferior ao legalmente permitido. Quanto ao segundo grupo, as operações ocorriam sem destaque do IPI.

Outrossim, antes de passarmos à situação fática em questão, cumpre aferir o real alcance do artigo 173, I, do RIPI/82, que dá fundamento de validade para a autuação realizada, face à controvérsia existente acerca do mesmo.

Para tal, socorro-me do brilhante voto do Exmo. Conselheiro Marcos Vinicius Neder de Lima, constante do Acórdão nº CSRF/02-0.683, da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, cujos argumentos adoto *in totum*:

"No mérito, circunscreve-se a questão, a meu ver, em definir a correta aplicação dos artigos 62 e 82 da Lei nº 4.502/64, que estabelece a obrigação do adquirente de produtos industrializados de verificar a regularidade do documento fiscal e respectiva sanção.

(...)

Quanto ao argumento esposado pelo Ilustre Conselheiro, em que alega a impropriedade da exigência fiscal lavrada contra o adquirente quando for baseada, exclusivamente, em erro na classificação fiscal do produto, entendo-o procedente.

O artigo 173 que regula a matéria, dispõe:



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF. em ____/____/____

2º CC-MF
Fl. ____

Processo nº : 10860.002020/99-80
Recurso nº : 114.262
Acórdão nº : 202-15.629

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

'Art. 173 – os fabricantes, comerciantes e depositários que receberem ou adquirirem para industrialização, comércio ou depósito, ou para emprego ou utilização nos respectivos estabelecimentos, produtos tributados ou isentos, deverão examinar se eles se acham devidamente rotulados ou marcados, e ainda, quando sujeitos ao selo de controle, bem como se estão acompanhados dos documentos exigidos e se estão de acordo com a classificação fiscal, o lançamento do imposto e as demais prescrições deste regulamento.' (grifo meu)

Verifica-se da leitura deste artigo que a regulamentação do artigo 62 da Lei 4.502/64, quase o reproduz integralmente, salvo na parte final, em que foi substituída a exigência do documento fiscal satisfazer todas as prescrições legais pela expressão 'se estão de acordo com a classificação fiscal, o lançamento do imposto e as demais prescrições deste regulamento'.

Cabe-nos perquirir, neste passo, quais seriam estes preceitos legais, referidos na lei, que o documento fiscal deveria cumprir para ser aceito pelo adquirente e, mais especificamente, se a verificação da classificação fiscal estaria entre eles, como afirma a Fazenda, ou se foi inovação na regulamentação da lei, como defende a decisão recorrida.

Tal questão já foi objeto de decisão judicial (Apelação em MS nº 105.951-RS) da lavra do Eminente Ministro Relator Carlos M. Velloso, que assim se expressou, verbis:

'(...) Indaga-se: a cláusula final dos mencionados artigos – “inclusive quanto à exata classificação fiscal dos produtos e à correção do imposto lançado”- é puramente regulamentar ou encontra base na lei, artigo 62, caput, da Lei 4.502 de 1964? É que, sem base na lei, não será possível a multa, assim a penalidade, por isso que, sabemos todos, penalidades, em Direito Tributário, são reservados à lei (Código Tributário Nacional, art. 97,V), certo que, no particular, a Lei nº 4.502, de 1964, anterior ao Código Tributário Nacional, já deixava expresso, no § 1º do artigo 64, que “o regulamento e os atos administrativos não poderão estabelecer ou disciplinar obrigações nem definir infrações ou cominar penalidades que não sejam autorizadas ou previstas em lei.’

Estou com a sentença.

Na verdade, o artigo 62 da Lei nº 4.502, de 1964, não contém a cláusula inserta nos artigos 169 do Decreto nº 70.162 e 266 do Decreto nº 83.263/79 – “inclusive quanto à exata classificação fiscal dos produtos e à correção do imposto lançado”. Não é à-toa, aliás, que vem citada cláusula precedida do adverbio inclusive, que contém a idéia de inclusão de coisa outra, ou de compreensão de algo novo.”

Da leitura do voto depreende-se que o ilustre Ministro defende que a verificação classificação fiscal pelo adquirente não estaria prevista em lei e, portanto, não poderia ser exigida.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em ____/____/____

2ª CC-MF
Fl. ____

Processo nº : 10860.002020/99-80
Recurso nº : 114.262
Acórdão nº : 202-15.629

Cleuzza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Assim, a interpretação da norma tributária que atribuiu aos adquirentes a responsabilidade de verificar se o documento obedece todas as prescrições legais, obriga-os apenas a examinar se os elementos exigidos para o documentário fiscal estão devidamente preenchidos e, nos itens que deva conhecer pela natureza da operação mercantil, estão corretos.

O artigo 242 no RIPI/82 (artigo 48 da Lei 4.502/64) define quais os elementos que devem conter em uma Nota Fiscal, ou seja: a denominação "Nota Fiscal", o número da nota, a data da emissão e de saída, a natureza da operação, os dados cadastrais do emitente e do destinatário, a quantidade e a discriminação dos produtos, a classificação fiscal dos produtos, alíquota, o valor tributável, os dados cadastrais do transportador, os dados de impressão do documento.

Já o artigo 252 do RIPI/82 (artigo 53 da Lei 4.502/82) estabelece as hipóteses em que o documento fiscal deve ser considerado sem valor para efeitos fiscais, a saber:

I – não satisfazer as exigências dos incisos, I, II, IV, V, VI e VII do artigo 242;

II- não indicar, dentre os requisitos dos incisos VIII, X, XI e XII do artigo 242, os elementos necessários à identificação e classificação dos produtos e ao cálculo do imposto;

III – não contiver a declaração referida no inciso VIII do artigo 244. (caso de entrega simbólica).

Dai podemos inferir, a contrario sensu, que o documento fiscal para ser aceito deve satisfazer às já mencionadas exigências do artigo 242, além de possuir os elementos necessários à identificação e classificação dos produtos e ao cálculo do imposto.

Assim, o adquirente ao receber o produto deve verificar se todos os elementos supramencionados constam da Nota Fiscal entregue pelo remetente, como por exemplo: se os dados cadastrais estão corretos, se a operação e o produto estão descritos corretamente, se as quantidades estão de acordo com o pedido, se consta classificação fiscal e alíquota do produto, e, consequentemente, se o valor tributável está calculado a partir destes dados.

Se o bem descrito na nota permite, por um critério racional, seu enquadramento nas posições da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados indicadas na nota fiscal, não há como se exigir que o adquirente o questione, porquanto a classificação de produtos pelas normas da NBM/SH envolve conhecimentos específicos, muito técnicos e complexos, que nem sempre podem ser detectados no exame normal que o adquirente realiza ao receber os produtos. A tarefa do adquirente é, portanto, acessória, isto é, estando todos os dados exigidos pela legislação corretos e havendo a razoável indicação da classificação fiscal, fica o remetente como único



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em ____/____/____

2º CC-MF
Fl. ____

Processo nº : 10860.002020/99-80
Recurso nº : 114.262
Acórdão nº : 202-15.629

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

responsável por todos os efeitos advindos da classificação equivocada dos produtos.

Tanto é assim, que a própria Administração Fazendária reconheceu a complexidade da classificação fiscal de produtos, pois, em caso análogo, determinou a não aplicação de penalidade àquele que incorre em erro de classificação tarifária de produtos em despacho aduaneiro, ressalvados os casos em que há dolo ou má-fé.

Este entendimento está estampado no Ato Declaratório Normativo COSIT nº 36, de 05 de outubro de 1995, a seguir transcrito:

'I - A mera solicitação, no despacho aduaneiro, de benefício fiscal incabível, bem assim a classificação tarifária errônea, estando o produto corretamente descrito como todos os elementos necessários à sua identificação, desde que, em qualquer dos casos, não se constate intuito doloso ou má-fé por parte do declarante, não se configuram declaração inexata para efeito de multa prevista no artigo 4º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991.'

Este ato normativo, apesar de referir-se à atividade de classificação fiscal de produtos em área aduaneira, guarda perfeita sintonia com a hipótese dos autos, uma vez que trata de dispensa de punição pecuniária ao contribuinte por classificação incorreta de produtos.

Ora, se o Fisco dispensa o próprio contribuinte da obrigação de classificar corretamente a mercadoria, tendo ele realizado a importação direta dos produtos e preenchido os documentos fiscais de desembaraço, não seria correto, por princípios isonômicos, dar tratamento diferente ao adquirente, que nem tem relação direta com a emissão do documento e nem com o fato gerador do tributo.

No caso aqui sob análise, não foram trazidos pela fiscalização quaisquer provas que pusesse em dúvida a correta descrição dos produtos nas notas fiscais ou Ter havido dolo ou conluio por parte do adquirente.

Assim, no que se refere a erros contidos na nota fiscal no tocante à classificação fiscal neste caso, entendo não caber apenação do adquirente."

Concordo integralmente com o voto do ilustre Conselheiro, principalmente por entender, também, que a verificação da classificação fiscal bem como a verificação do lançamento do tributo pelo adquirente não estão previstos na lei, não podendo portanto ser exigidos.

Posto isto, a fim de melhor elucidar a questão, hei por bem desmembrar as situações expostas, inicialmente pelas operações genericamente denominadas de "substituições em garantia", assim consideradas, segundo nos informa o Agente autuante, aquelas realizadas sob o título de "Retorno de Conserto"; "Remessa para Conserto", Substituição em Garantia", Conserto... com posterior Retorno"; "Reposição"; "Remessa em Garantia" etc.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em ____/____/____

2º CC-MF
Fl. _____

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 10860.002020/99-80
Recurso nº : 114.262
Acórdão nº : 202-15.629

A Lei nº 4.502/64 e o Regulamento do imposto enumeram as hipóteses de industrialização de forma minuciosa, cuidando também de elencar as operações que, ainda que configurem, sob o ponto de vista concreto, industrialização, não são assim consideradas para efeitos do imposto.

Dentre estas últimas está *“o reparo de produtos com defeito de fabricação, inclusive mediante substituição de partes e peças, quando a operação for executada gratuitamente, ainda que por concessionários ou representantes, em virtude de garantia dada pelo fabricante”* (RIPI/98, Artigo 5º, XII; Lei nº 4.502/64, Artigo 3º, parágrafo único, inciso I).

A legislação prossegue especificando detalhes tais como a suspensão do imposto na saída de partes e peças destinadas ao reparo de produtos com defeito de fabricação, quando a operação for executada gratuitamente por concessionários ou representantes, em virtude de garantia dada pelo fabricante (Artigo 40, XIV, do RIPI/98); o estorno do crédito relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem que tenham sido empregados nas operações de conserto, restauração, recondicionamento ou reparo, previstas nos incisos XI e XII do art. 5º.

Assim, resta inequívoco que o reparo gratuito de produtos com defeito de fabricação, pelo fabricante, encontra-se fora do campo de incidência do imposto, não devendo ser portanto tributado. Outrossim, tal condição não desonera os envolvidos de cumprirem as competentes obrigações acessórias relativas à remessa e ao retorno dos mesmos, o que é feito inclusive com o intuito de proteger seus próprios interesses, evitando assim a tributação indevida.

Sobre tais obrigações acessórias, o RIPI é exaustivo ao estabelecer todas as diretrizes necessárias para a correta escrituração das operações, ainda que fora da incidência do tributo. Vemos os artigos a seguir transcritos:

“SUBSEÇÃO II

Da Nota Fiscal

Art. 301. *Os estabelecimentos emitirão a Nota Fiscal, modelos 1 ou 1-A:*

I - sempre que promoverem a saída de produtos;

II - sempre que, no estabelecimento, entrarem produtos, real ou simbolicamente, nas hipóteses do art. 335;

Art. 310. *A Nota Fiscal, modelos 1 ou 1-A, será emitida:*

(...)

IV - na saída, em restituição, do produto consertado, restaurado ou recondicionado, nos casos previstos no inciso XI do art. 5º.

§ 1º Da nota fiscal prevista no inciso IV do caput constará a indicação da nota fiscal emitida, pelo estabelecimento, por ocasião do recebimento do produto.

MP



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em ____/____/____

Cleuza Takafuji
Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

2º CC-MF
Fl. ____

Processo nº : 10860.002020/99-80
Recurso nº : 114.262
Acórdão nº : 202-15.629

Emissão na Entrada de Produtos

Art. 335. A Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, será emitida sempre que no estabelecimento entrarem, real ou simbolicamente, produtos:

(...)

IV - recebidos para conserto, restauração ou recondicionamento, salvo se acompanhados de nota fiscal;"

Pois bem. Estes são os requisitos que basicamente devem ser cumpridos para a operação de reparo retromencionada. Logo, supondo que fosse legítima a exigência contida na parte final do artigo 173 do RIPI, ainda assim a mesma não restaria descumprida, vez que inexistente tributo a ser lançado, e por óbvio, não existirá tributo a ser destacado.

Relativamente a este bloco de notas, em nenhum momento foi alegado pela Fiscalização que a Autuada não teria remetido os produtos que teriam sido objeto de reparação; ao contrário, há o encontro entre o número de unidades remetidas e aquele devolvido, bem como quanto à remessa de peças.

Sobre a alegação de que "*tudo indica*" que os produtos remetidos pela Autuada não correspondem àqueles posteriormente devolvidos pelo fabricante, não há nos autos o menor indício de que isto tenha efetivamente ocorrido, senão as assertivas do Agente Fiscal. Logo, trata-se de um ônus do qual a Fiscalização não se desincumbiu, vez que é seu o ônus de provar os fatos ensejadores da autuação. Assim, não me apego a este fato para manter a autuação neste sentido.

Sobre a geração, utilização e estorno de créditos, a Recorrente não foi autuada pela utilização indevida, tampouco se questionou sua utilização. Assim, não vejo como prosperar esta parte da autuação, devendo a multa infligida ser afastada, quanto a este grupo de notas já mencionado.

Quanto ao outro bloco de notas, no qual foi destacado o tributo em valor inferior ao efetivamente devido, face à suposta redução do valor tributável, o Recorrente alega que o arbitramento efetuado pela Fiscalização é indevido, por fugir aos dispositivos legais aplicáveis, decorrendo de pura presunção *hominis* daquela.

Duas são as questões que exsurtem deste aspecto da autuação: o primeiro, a própria inflição de multa ao adquirente; a segunda, o arbitramento do valor tributável. Vejamos.

Não se discute que, caso a operação esteja sob a alçada do IPI, deverão se aplicar suas disposições legais e regulamentares independentemente da natureza jurídica da operação realizada, aqui incluída a correta indicação do valor tributável. Outrossim, quanto à extensão de infrações aos adquirentes e depositários, a questão se torna um pouco mais complexa.

Os Artigos 62 e 82 da Lei nº 4.502/64 prevêm que:

"Artigo 62 - Os fabricantes, comerciantes e depositários que receberem ou adquirirem para industrialização, comércio ou depósito, ou para emprego ou



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em ____/____/____

2º CC-MF
Fl. ____

Processo nº : 10860.002020/99-80
Recurso nº : 114.262
Acórdão nº : 202-15.629

Cleuza Takafuji
Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

utilização nos respectivos estabelecimentos, produtos tributados ou isentos, deverão examinar se eles se acham devidamente rotulados ou marcados ou, ainda, selados se estiverem sujeitos ao selo de controle, bem como se estão acompanhados dos documentos exigidos e se estes satisfazem a todas as prescrições legais e regulamentares.

§ 1º Verificada qualquer falta, os interessados, a fim de se eximirem de responsabilidade, darão conhecimento à repartição competente, dentro de oito dias do recebimento do produto, ou antes do início do consumo ou da venda, se este se der em prazo menor, avisando, ainda, na mesma ocasião o fato ao remetente da mercadoria.

§ 2º Se a falta consistir na inexistência da documentação comprobatória da procedência do produto, relativamente à identificação do remetente (nome e endereço), o destinatário não poderá recebê-lo, sob pena de ficar responsável pelo imposto e sanções cabíveis.

Art. 82. A inobservância das prescrições do artigo 62 e de seus parágrafos, pelos adquirentes e depositários ali mencionados, sujeitá-los-á às mesmas penas cominadas ao produtor ou remetente dos produtos pela falta apurada, considerada, porém, para efeito de fixação e graduação da penalidade, o capital registrado daqueles responsáveis”.

Para as operações em questão, a multa está sendo aplicada em decorrência da inobservância do valor mínimo tributável, pelo remetente dos produtos.

Outrossim, não vemos nos dispositivos legais que cuidam da matéria, aqui transcritos, extensão de penalidade ao adquirente em caso de indevida indicação do valor tributável, vez que o Artigo 82 é taxativo ao se reportar ao Artigo 62, que não contém disposição alguma acerca deste aspecto da operação, mencionando tão-somente aspectos do produto e da documentação fiscal que acompanha o mesmo.

E, dentre as especificações da documentação fiscal necessária não está compreendida a correta especificação do valor tributável, tanto que as Notas Fiscais em nenhum momento foram consideradas inidôneas ou imprestáveis pela Fiscalização, que tão-somente arbitrou o valor tributável que entendeu correto pelos critérios que houve por bem utilizar.

Talvez a novel redação dada pelo RIPI/82 ao artigo 173, já discutida aqui, se aplicasse à hipótese, na medida em que determinava ao adquirente a correta observância “das demais prescrições deste Regulamento”.

Como a mesma é aqui repudiada, prevalecendo o entendimento da Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais, verifico que a documentação fiscal encontra-se acorde com as disposições à mesma aplicáveis, não se aplicando o artigo 62 da Lei 4.562/64, razão pela qual entendo inaplicável a multa aqui imposta.)



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em ____/____/____

2º CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 10860.002020/99-80
Recurso nº : 114.262
Acórdão nº : 202-15.629

Cleuza Takafuji
Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Quanto ao segundo aspecto desta parte da autuação, não obstante a impossibilidade legal de extensão de multa ao adquirente por absoluta falta de previsão legal, os critérios utilizados pelo Agente Fiscal fogem completamente aos dispositivos legais aplicáveis, não encontrando fundamento legal que os ampare. Logo, não poderão prosperar.

Se há algum aspecto das operações que nos pareça nebuloso, verifico que os mesmos estão muito mais atrelados a questões de Direito Econômico e não ao Direito Tributário, e à análise de tais aspectos falece competência a este Colegiado para fazê-lo. O preço de venda de produtos é discricionário das partes contratantes, que deverão somente obedecer aos ditames legais no momento de recolher os tributos incidentes.

Se as operações, com o valor em que foram praticadas, trouxeram prejuízo ao remetente, não é aqui o momento de se discuti-lo.

Assim, voto no sentido de cancelar a autuação por entendê-la, em sua totalidade, indevida, pelos fatos e fundamentos acima expostos.

É como voto.

Sala das Sessões, em 15 de junho de 2004

Gustavo Kelly Alencar
GUSTAVO KELLY ALENCAR