



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10950.006846/2009-14
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-007.141 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de agosto de 2020
Recorrente MARINALVA SOARES TAVARES
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2004, 2005

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO POR OMISSÃO DIRETA DE RENDIMENTOS A PARTIR DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO.

Uma vez comprovados que os recursos que transitaram nas contas bancárias da fiscalizada decorreram de rendimentos recebidos de pessoa física, sujeitos inclusive ao carnê-leão, considera-se cabível o lançamento de ofício por omissão direta de rendimentos, efetuado pela fiscalização.

MULTA ISOLADA. DESCABIMENTO.

Incabível a aplicação de multa isolada pelo não recolhimento de carnê leão concomitantemente com a penalidade de ofício, quando a autuação se refere a períodos de apuração anteriores a 2006, inclusive.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004, 2005

NULIDADE.

Somente são considerados nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

DA ALEGAÇÃO DE INOBSERVÂNCIA DO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE E DA VERDADE MATERIAL.

Uma vez que a presente autuação pautou-se pelos elementos constantes dos autos e foi efetuada dentro da estrita legalidade, com a descrição minuciosa dos fatos geradores e suas capitulações legais, descabe a alegação, por parte do Impugnante, da inobservância do princípio da verdade material.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais, mesmo proferidas por Conselhos de Contribuintes, pelo Superior Tribunal de Justiça ou pelo Supremo Tribunal Federal, que não tenham efeitos vinculantes, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer ocorrência, senão aquela objeto da decisão.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer em parte do recurso voluntário, por este tratar de tema estranho ao litígio administrativo instaurado com a impugnação ao lançamento. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para exonerar o crédito tributário relativo à multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

Relatório

O presente processo trata de recurso voluntário em face do Acórdão nº 06-26.340 - 2ª Turma da DRJ/CTA, fls. 355 a 362.

Trata de autuação referente a Imposto de Renda de Pessoa Física e, por sua precisão e clareza, utilizarei o relatório elaborado no curso do voto condutor relativo ao julgamento de 1ª Instância.

Trata o presente processo de lançamento de imposto de renda da pessoa física (código 2904) no valor R\$ 101.983,25, com multa de ofício de 75% no valor de R\$ 76.487,43 acrescidos de juros de mora, e, ainda, lançamento de multa isolada (código 6352) no valor R\$ 51.796,97; efetuados por meio do Auto de Infração de fls. 308/316, em conclusão a procedimento de fiscalização relativo aos anos-calendário de 2004 e 2005, levado a efeito contra a contribuinte impugnante em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização Nº 09.1.05.00-2008-00582-2.

O lançamento, conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 310/313 e Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 294/299, é relativo à:

1. Omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício, recebidos de pessoas físicas e sujeitos ao carnê-leão, durante o ano de 2004, no montante de R\$

113.259,91 e, durante o ano de 2005, no montante de R\$ 296.355,93, com fundamento nos arts. 1º, 2º, 3º e §§, e 8º, da Lei nº 7.713/88; arts. 1º a 4º, da Lei nº 8.134/90; arts. 45, 106, I, 109, e 111, do Decreto nº 3.000/1999 (RIR/1999); Art. 1º da Medida Provisória nº 22/2002 convertida na Lei 10.451/2002 e; art. 1º, da Lei nº 11.119/2005.

2. Multa isolada por falta de recolhimento, nos anos de 2004 e de 2005, de imposto de renda da pessoa física a título de carnê-leão, com fundamento no art. 8º, da lei nº 7.713/88 c/c arts. 43 e 44, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14, da Lei nº 11.488/2007 c/c art. 106, II, alínea “c”, da lei nº 5.172/66.

A contribuinte, antes da autuação, por ocasião do início do procedimento de fiscalização, foi intimada (intimação de fls. 03/81, datada de 13/08/2009) a apresentar, entre outros elementos: o extrato de sua conta bancária junto ao Banco ABN AMRO Real S/A e; a documentação hábil e idônea, da origem individualizada dos recursos depositados na conta bancária de sua titularidade e de seu cônjuge nº 0063-45914-95 mantida no HSBC.

Em atendimento a intimação, a interessada, após solicitar prorrogação de prazo, apresentou a resposta de fls. 88, acompanhada dos extratos bancários de fls. 89/124 (Banco Real, Agência 0604, Conta 7.707035-0). No que se refere à origem dos recursos depositados na conta nº 0063-45914-95 mantida no HSBC, informou que “corresponde às atividades Cartorárias” (resposta de fls. 83/84).

De posse dos extratos da conta 7.707035-0, apresentados pela fiscalizada, as autoridades fiscais a intimaram (intimação de fls. 125/132, datada de 20/10/2009, reintimação de fls. 185/186, datada de 29/05/2009) para que comprovasse, com documentação hábil e idônea, a origem dos créditos.

Em atendimento a fiscalizada apresentou as respostas de fl. 133, 134/135 e 136.

Concluindo a ação fiscal, a fiscalização intimou a contribuinte (intimação de fls. 137/174) a fim de que se manifestasse a respeito dos valores apurados no “Demonstrativo dos Rendimentos Omitidos” de fl. 139.

Em virtude da interessada não ter atendido a esta última solicitação da fiscalização, foi efetuado o lançamento objeto deste processo administrativo fiscal.

Cientificada pessoalmente em 07/12/2009 da exigência fiscal constituída pelo lançamento, a interessada ingressou em 30/12/2009, com a impugnação de fls. 318/346.

Protesta que o lançamento refere-se à omissão de rendimentos dos anos de 2004 e 2005, apurados a partir de movimentação financeira, e como tal não deve prosperar uma vez que lhe falta o essencial: os fatos conhecidos ou indícios provados.

Aduz que a autoridade fiscal não aprofundou a ação fiscal, tampouco promoveu investigações necessárias à obtenção dos elementos de convicção e certeza indispensáveis à constituição do crédito tributário.

Argumenta que os depósitos bancários não se inserem no conceito de “renda” ou de “proventos de qualquer natureza”; no máximo são “indícios de renda”.

Sustenta que o Fisco para poder utilizar-se da presunção legal, de que trata o art. 42, da Lei nº 9.430/96, deve obrigatoriamente provar que os valores creditados em

conta corrente do contribuinte representam aquisição de renda ou acréscimo patrimonial obtido pelo mesmo.

Contesta que foram entregues às auditoras diversos documentos para comprovar as despesas do cartório, sendo aceita parte da documentação e; afirma que “muitas outras estão sendo colacionadas para futura anexação”, visto da dificuldade de sua localização, “o que desde já requer”.

'' Reclama quanto à aplicação da multa isolada, alegando que não procede a sua autuação em concomitância com a multa de ofício. Cita julgamentos do CARF, a respeito do tema.

Ao final requer primeiramente o cancelamento integral da autuação ou, a posterior juntada de documentos que comprovam as despesas inerentes à atividade de serventuário da justiça e “outros que porventura justifiquem os depósitos bancários”.

É o relatório.

Em sua decisão, o órgão julgador de 1ª instância, decidiu que não assiste razão à contribuinte, de acordo com a seguinte ementa:

Assunto: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004, 2005

PEDIDO POR JUNTADA DE DOCUMENTOS. APRESENTAÇÃO JUNTO COM A IMPUGNAÇÃO. INDEFERIMENTO.

Perece o direito da contribuinte que não junta à impugnação as provas documentais que desejar.

Assunto: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2004, 2005

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO POR OMISSÃO DIRETA DE RENDIMENTOS A PARTIR DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO.

Uma vez comprovados que os recursos que transitaram nas contas bancárias da fiscalizada decorreram de rendimentos recebidos de pessoa física, sujeitos inclusive ao carnê-leão, considera-se cabível o lançamento de ofício por omissão direta de rendimentos, efetuado pela fiscalização.

INFRAÇÕES SUJEITAS A MULTA DE OFÍCIO E A MULTA ISOLADA. APLICAÇÃO CONCOMITANTE. LEGALIDADE.

É cabível a exigência da multa isolada, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) que deixar de fazê-lo, concomitantemente com a exigência da multa de ofício sobre o imposto de renda apurado em face das infrações às regras instituídas pelo Direito Fiscal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Tempestivamente, houve a interposição de recurso voluntário pelo contribuinte às fls. 367 a 386, refutando os termos do lançamento e da decisão de piso.

Voto

Conselheiro Francisco Nogueira Guarita, Relator.

Por ser tempestivo e por atender as demais condições de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

Analisando o recurso da recorrente, observa-se que a mesma traz toda a sua defesa com base em argumentações genéricas, tecendo comentários sobre o conceito de rendas e proventos, desenvolvendo também a tese de que o motivo da autuação não foi observado por ocasião da lavratura do auto de infração, pois, se é que houve infração à legislação tributária, foi por omissão relativa de rendimentos por conta de depósitos bancários de origem não comprovada e não por omissão de rendimentos provenientes de recebimento de valores de pessoas físicas. Trata também das ilegalidades da autuação por conta da não observância de princípios constitucionais, jurídicos, administrativos e entendimentos doutrinários.

Se analisarmos os pressupostos da autuação, percebe-se que a fiscalização, de posse do Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização e das informações fiscais da suposta omissão de rendimentos, inicialmente intimou o sujeito passivo a justificar as informações de que dispunha sobre as transações financeiras da contribuinte. Uma vez de posse dos extratos bancários, demais elementos apresentados e esclarecimentos sobre a movimentação financeira, novamente apresentados pela contribuinte, às fls. 138 a 139, a fiscalização definitivamente intimou a contribuinte a fim de que a mesma justificasse os depósitos bancários, conforme relação anexa, de acordo com os trechos de sua intimação a seguir apresentados:

A contribuinte alegou que a movimentação das contas correntes do Banco HSBC nº 0063-45914-95 (Anexo I) e Banco ABN ANRO Real S/A, nº 7.707035-O (Anexo) II, dos anos-calendário 2004 e 2005 são referentes a emolumentos do Tabelionato Machado da cidade de Umuarama, cartório que a tem como titular.

Quando da elaboração do Termo de Inicio de Procedimento Fiscal em 13/08/2009, relativos às contas correntes acima mencionadas, que deram origem aos anexos (I e II), já foram excluídos os empréstimos bancários, resgates de aplicação financeira, estornos e cheques depositados devolvidos.

Apresentou comprovantes de despesas do Livro Caixa referente ao Tabelionato Machado, sendo, ainda, considerados os pagamentos de taxas e impostos efetuados pela Sra. Marinalva com a escritura pública de doação com reserva de usufruto do Sr. Joaquim Romero Fontes, bem como a alienação do veículo placa AJC 6945.

Com base nos créditos das contas correntes bancárias e documentos apresentados, elaboramos o Demonstrativo dos Rendimentos Omitidos, anexo, e que faz parte desta Intimação, onde constam mês a mês os créditos nos bancos acima mencionados (emolumentos custas), menos as despesas do livro caixa, sendo encontrado o valor tributável a ser lançado nos anos-calendário 2004 e 2005. Faz parte também desta Intimação o Anexo I e II do Banco HSBC e Banco ABN ANRO Real S/A, respectivamente.

DIANTE do exposto, INTIMAMOS o Sra. MARINALVA SOARES TAVARES, para que no prazo de 05 (cinco) dias úteis se manifeste sobre o demonstrativo dos rendimentos omitidos, anexo, que faz parte integrante e indissociável desta Intimação.

Como a contribuinte não apresentou os devidos esclarecimentos sobre esta última intimação, a fiscalização procedeu à autuação com base nos valores dos depósitos bancários e elementos não declarados pela contribuinte.

Em relação aos inúmeros princípios constitucionais elencados em seu recurso, à exceção da verdade material, legalidade e da motivação, tratados na decisão em ataque, mesmo que a presente autuação se enquadrasse nas situações de nulidade por não atender aos princípios suscitados, não acatarei a estes argumentos, haja vista o fato de que a contribuinte não os alegou por ocasião da impugnação, tornando a matéria preclusa administrativamente, conforme preleciona no artigo 17 do Decreto 70.235/72:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Diante do acima exposto, não será acatada a suposta nulidade por não serem acatados os demais princípios constitucionais e/ou legais levantados por ocasião deste recurso.

No que diz respeito ao argumento de que a autuação não buscou a verdade material, ou mesmo a atender ao princípio da legalidade, ao descrever a hipótese tributária do lançamento, veremos que o relatório da autuação, em relação à matéria em questão, descreve os principais procedimentos utilizados pela fiscalização no sentido de enquadrar a situação do fato igual à hipótese de incidência prevista na lei, não merecendo portanto prosperarem as alegações da recorrente no sentido de desmerecer a autuação.

Ao invocar a nulidade da autuação, tecendo comentários sobre os atributos dos atos administrativos, indicando que na presente autuação, a fiscalização não atendeu aos requisitos da forma prescrita na lei, pois não foram apontados, descritos e provados os fatos que levaram à autuação, conforme trechos de seu recurso atinentes ao tema, a seguir transcritos:

Nesse sentido, além das expressas disposições em lei, também a doutrina ensina que a falta de congruência entre a situação fática anterior à prática do ato e seu resultado, invalida-o por completo.

E, a situação fática destes autos demonstra que a tributação do montante dos depósitos bancários, como rendimento de atividades de serventário da justiça, enseja exatamente um lançamento incongruente entre a realidade apurada pela auditoria e o resultado posto na exigência tributária.

E com base nessas incertezas e presunções é que o lançamento não pode prosperar.

Ainda, de acordo com a Lei nº 9.784/1999, art. 2º, um dos princípios a que se obriga a Administração Pública é exatamente o da motivação, cujo detalhamento encontra-se no diploma legal nos seguintes dispositivos:

"Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica^ interesse público e eficiência

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros os critérios de:

VII - indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinarem a decisão.

VIII - observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados.

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

I - neguem, limitem ou afetem direitos ou interesse;

II- imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções.

*Ademais, o Decreto nº 70.235/72 (norma que rege o Processo Administrativo Fiscal) dispõe sobre a obrigatoriedade da correta descrição dos fatos e fundamentos legais que motivaram a lavratura do auto de infração, *in verbis*:*

Ari. 10 - O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

(...)

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida; (grifos nossos).

Sobre os argumentos da recorrente nestas suas insatisfações, também genéricas, por ocasião de sua impugnação, o órgão julgador originário se posicionou no sentido de que a então impugnante tentou enveredar improficuamente sob os argumentos de que a autuação deveria se dar pela motivação de depósitos bancários de origem não comprovada e não sob a motivação de omissão de rendimentos provenientes de recebimentos de pessoas físicas, conforme os trechos da decisão de piso, a seguir apresentados:

A matéria em litígio refere-se ao lançamento efetuado por omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício, recebidos de pessoas físicas e sujeitos ao carnê-leão, durante o ano de 2004, no montante de R\$ 113.259,91 e, durante o ano de 2005, no montante de R\$ 296.355,93 e; o lançamento da multa isolada por falta de recolhimento, nos anos de 2004 e de 2005, de imposto de renda da pessoa física a título de carnê-leão.

Omissão de Rendimentos recebidos de pessoa física. Trabalho sem Vínculo Empregatício. Carnê-leão,

A litigante de forma completamente equivocada protesta que o lançamento refere-se à omissão de rendimentos apurados a partir de movimentação financeira, e

como tal não deve prosperar uma vez que lhe falta o essencial: os fatos conhecidos ou indícios provados.

Argumenta que a autoridade fiscal não aprofundou a ação fiscal, tampouco promoveu investigações necessárias à obtenção dos elementos de convicção e certeza indispensáveis à constituição do crédito tributário; que os depósitos bancários não se inserem no conceito de "renda" ou de "proventos de qualquer natureza" e; que o Fisco para poder utilizar-se da presunção legal, de que trata o art. 42, da Lei nº 9.430/96, deve obrigatoriamente provar que os valores creditados em conta corrente do contribuinte representam aquisição de renda ou acréscimo patrimonial obtido.

Primeiramente, cumpre esclarecer que a autuação não se deu utilizando-se da presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto de renda correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento, conforme dispõe o art. 42, da Lei 9.430, de 27/12/1996, e alteração posterior introduzida pelo art. 4º, da Lei nº 9.481, de 13/08/1997.

De fato, conforme consta do campo "Enquadramento Legal" de fl. 311, que faz parte integrante do Auto de Infração, o lançamento se deu com fundamento no que dispõe os arts. 1º, 2º, 3º e §§, e 8º, da Lei nº 7.713/88, (...).

Ao se debruçar sobre os autos do processo, percebe-se que os elementos que deram origem à ação fiscal e consequentemente à autuação, foram específicos ao mencionarem os motivos que levaram à autuação. A fiscalização, antes de proceder à lavratura do auto de infração intimou novamente a contribuinte à justificar as informações apresentadas que configurariam a omissão de rendimentos, que de uma forma residual, não foram justificadas com os elementos já apresentados. A recorrente se omitiu em apresentar os esclarecimentos necessários ao afastamento da autuação pela aventada omissão de rendimentos.

Observando o auto de infração e seus anexos, percebe-se que houve a discriminação clara e precisa dos fatos geradores, possibilitando o pleno conhecimento pela recorrente do lançamento efetuado e das infrações imputadas pelo descumprimento das obrigações tributárias. Vale lembrar que a contribuinte, por ocasião da autuação, ao ser intimada para justificar as acusações objeto da fiscalização, apresentou informações comprovando que sua movimentação financeira era proveniente de atividades cartorárias, apresentando os registros contábeis, no entanto, sem comprovar a declaração total dos valores apresentados em sua declaração de rendimentos. Caso a contribuinte tivesse apontado um ponto específico para reforçar a sua argumentação, esta relatoria, faria a análise do mesmo e, se porventura constatasse que tivesse razão, não hesitaria em conceder o pleiteado. Não foi o observado ao nos atermos em seu recurso neste item, pois a mesma apenas faz menções genéricas sem comprovar cabalmente a

nulidade suscitada, não merecendo, portanto, prosperarem as suas alegações sobre a nulidade da autuação pelo não atendimento aos requisitos legais, mais especificamente o da motivação.

Como se vê, esse entendimento já foi bem demonstrado na decisão recorrida, pois a mesma explicitou os motivos que levaram à autuação, desmerecendo os argumentos de que houve erro da motivação por parte da fiscalização ao elaborar o auto de infração e consequentemente a ilegalidade da autuação.

Além do mais, os documentos comprobatórios anexados aos autos são suficientes para a demonstração da ocorrência do fato gerador e indicam que a autuada se enquadra na hipótese legal de incidência tributária.

Vale lembrar que as decisões administrativas e judiciais, mesmo proferidas por Conselhos de Contribuintes, pelo Superior Tribunal de Justiça ou pelo Supremo Tribunal Federal, que não tenham efeitos vinculantes, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer ocorrência, senão aquela objeto da decisão. Quanto aos entendimentos doutrinários, venho a informar que os mesmos não são normas de aplicação obrigatória da legislação tributária.

Em relação ao insurgimento pela aplicação da multa exigida isoladamente, temos que a mesma passou a vigorar apenas a partir da edição da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007. Por conta disso, veremos que assiste razão à recorrente no sentido de excluirmos do lançamento o valor da referida multa, pois seria incabível a aplicação de multa isolada pelo não recolhimento de carnê leão concomitantemente com a penalidade de ofício, quando a autuação se refere a períodos de apuração anteriores a 2006, inclusive.

Esse entendimento está de acordo com a súmula 147 do CARF, a seguir transcrita:

Súmula CARF 147

Somente com a edição da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%).

Vale lembrar que a multa aplicada isoladamente do imposto é devida quando o contribuinte, estando obrigado a recolher mensalmente o imposto de renda, conforme disposto no art. 8º da Lei nº 7.713/88, não o faz. A apresentação da declaração de rendimentos anual não exime o contribuinte, que não observou as obrigações tributárias mensais, da penalidade específica prevista no inciso II do artigo 44, da Lei 9.430 de 1996, cuja redação atual foi dada pelo artigo 14 da Lei nº 11.488, de 15/06/2007. Esta norma legal visa, especificamente, apenar os contribuintes que não observaram esta obrigatoriedade de recolhimento.

Conclusão

Assim, tendo em vista tudo que o consta nos autos, bem como na descrição dos fatos e fundamentos legais que integram o presente, voto por conhecer parcialmente do presente recurso, para no mérito, DAR-LHE PARCIAL provimento no sentido do afastamento da tributação, a multa aplicada isoladamente no valor RS 51.796,97.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita