



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.730215/2016-06
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-006.555 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de setembro de 2023
Recorrente IESA VEICULOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013, 2014

DESPESAS. CONTRIBUIÇÕES A ENTIDADES DE CLASSE. NÃO COMPULSÓRIAS. DEDUTIBILIDADE

Compreende-se que as despesas com contribuições sindical patronal e contribuições a entidades de classe, a despeito de não serem compulsórias, são despesas operacionais, vez que preenchem os requisitos da necessidade, usualidade, normalidade requeridos pelo legislador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário para reverter a glosa das despesas com contribuições sindical patronal e contribuições a entidades de classe. Vencidos os Conselheiros Lizandro Rodrigues de Sousa, Fernando Beltcher da Silva e Rafael Taranto Malheiros, que lhe davam provimento parcial apenas para reverter a glosa com contribuições sindical patronal.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Iagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Marcelo Jose Luz de Macedo, Fernando Beltcher da Silva (suplente convocado(a)), Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Eduardo Monteiro Cardoso e Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra o acórdão nº 12-96.507, proferido pela 3ª Turma da DRJ/RJ1, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação do sujeito passivo, para manter o crédito tributário exigido.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento do processo em primeira instância, a seguir transcrito, complementando ao final:

Trata-se de auto de infração para exigência de tributos com os respectivos acréscimos legais (multa de ofício de 75% e juros de mora), referentes aos anos-calendário 2011 a 2014, relacionados no quadro 1.

Quadro 1: Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo (valores em R\$)

Tributo	principal	Juros*	multa	total
IRPJ	641.146,03	257.135,96	480.859,49	1.379.141,48
CSLL	232.149,19	93.126,15	174.111,86	499.387,20
Total	873.295,22	350.262,11	654.971,36	1.878.528,69

*atualizados até a data da lavratura do auto de infração.

2 Conforme se lê no termo de verificação fiscal (arquivo não paginável), em relação aos anos-calendário em exame, o interessado apurou Lucro Real anual (anos-calendário 2011 e 2014) e trimestral (anos-calendário 2012 e 2013) como forma de tributação do IRPJ e da CSLL.

3 No curso do procedimento fiscal, que se iniciou em 01/04/2016, a autoridade lançadora, conforme relatado no termo de verificação fiscal e na descrição dos fatos do auto de infração, apurou as seguintes infrações:

CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS
INFRAÇÃO: DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS

Despesas não necessárias e não comprovadas, conforme descrito no Relatório de Ação Fiscal em anexo, o qual faz parte deste Auto de Infração.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2011	508.899,88	75,00
31/03/2012	78.796,56	75,00
30/06/2012	136.921,10	75,00
30/09/2012	118.583,21	75,00
31/12/2012	55.190,85	75,00
31/03/2013	37.128,82	75,00
30/06/2013	291.998,68	75,00
30/09/2013	140.230,38	75,00
31/12/2013	69.281,94	75,00
31/12/2014	437.112,16	75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2011 e 31/12/2014:
art. 3º da Lei nº 9.249/95.
Arts. 247, 248, 249, inciso I, 251, 277, 278, 299 e 300 do RIR/99

CONTRIBUIÇÕES E DOAÇÕES
INFRAÇÃO: INOBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS LEGAIS

Despesas com contribuições a entidades de classe e sindical patronal indedutíveis, conforme descrito no Relatório de Ação Fiscal em anexo, parte integrante deste Auto de Infração.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2011	171.551,51	75,00
31/12/2012	202.498,42	75,00
31/12/2013	192.202,60	75,00
31/12/2014	139.039,89	75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2011 e 31/12/2014:
art. 3º da Lei nº 9.249/95.
Arts. 247, 248, 249, inciso I, 251, 277, 278, 299 e 365 do RIR/99
Art. 13, Lei 9.249/1995.

4 Do Termo de Verificação Fiscal emitido pela autoridade lançadora, observa-se que a glosa das despesas decorre de:

5 A) *Despesas indedutíveis – contribuições: gastos com contribuição sindical patronal e contribuição a entidades de classe não dedutíveis por força do que dispõe o art. 13, V da Lei n.º 9.249, de 1995;*

6 B) *Despesas indedutíveis – Despesas diversas: gastos sem a comprovação de que foram realizados em benefício das atividades do interessado, além de não se enquadrarem como despesas necessárias e normais relacionadas à atividade principal.*

7 *Cientificado do auto de infração, em 14/12/2016 (fl. 458), o interessado apresentou impugnação em 11/01/2017 (fls. 461/476), onde alega, em síntese, que:*

8 – *em relação à infração decorrente da glosa de “despesas diversas”, “pretende pagar integralmente o débito apontado. Esse pagamento foi realizado parte à vista e parte será parcelado”;*

9 – *não concorda com a glosa das despesas com contribuição sindical patronal e contribuição a entidades de classe;*

10 – *o Parecer Normativo n.º 133/1973, vigente à época dos fatos e, posteriormente, revogado pelo ADE RFB n.º 4, de 05/08/2014, permitia a dedução das contribuições pagas aos sindicatos e entidades representativas de classe quando da apuração do IRPJ e CSLL;*

11 – *nos termos do art. 100, inciso I, do CTN, os atos normativos são normas complementares;*

12 – *segundo o art. 144 do CTN, o lançamento deve reportar-se à data da ocorrência do fato gerador e à lei então vigente;*

13 – *“ainda que assim não fosse, as despesas com contribuições a sindicatos e entidades de classe dispendidas pela Impugnante caracterizam-se como operacionais e necessárias à sua atividade, sendo a sua dedução autorizada pela legislação de regência”;*

14 – *os valores deduzidos se referem a contribuições feitas a duas entidades a saber: Associação Brasileira dos Concessionários Renault (Abrare) e Sindicato Intermunicipal dos Concessionários e Distribuidores de Veículos no Estado do Rio Grande do Sul (Sincodiv/RS);*

15 – *quanto às contribuições ao Sincodiv/RS, parte dos valores apontados pela autoridade lançadora refere-se às contribuições pagas em caráter anual e compulsório ao sindicato de sua categoria econômica, conforme determina a CLT (artigos 578 e 580), ou seja, não foram pagas por liberalidade;*

16 – *as atividades da Abrare estão previstas e autorizadas pela Lei n.º 6.729, de 1979 (Lei Ferrari), onde se lê no art. 17 que as relações entre os concessionários e as montadoras serão reguladas pela lei e por convenções celebradas entre produtor e a respectiva rede de distribuição, esta representada por entidade civil de âmbito nacional;*

17 – *tais convenções – denominadas convenções da marca – devem destinar-se a estabelecer normas e procedimentos indispensáveis às atividades da concessionária (art. 19 da Lei Ferrari);*

18 – *as situações previstas em lei de fato se verificam no caso concreto, conforme se observar na Convocação para Assembleia Geral da Abrare (fl. 516);*

19 – *somente as concessionárias associadas à entidade tomam conhecimento das convenções firmadas, assim, o interessado somente pode ter acesso às normas que regem a sua própria atividade se estiver associada à entidade;*

20 – *não se trata, portanto, de contribuições não compulsórias, mas sim de contribuições necessárias e essenciais para a consecução de suas atividades, pois, sem tais associações, é impossível competir no mercado econômico, não sendo o pagamento dessas contribuições uma mera liberalidade, mas sim uma obrigatoriedade para sua manutenção;*

21 – caso se mantenha o lançamento, não pode ser admitida a aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício aplicada.

22 O interessado transcreve excertos de decisões administrativas, Soluções de Consulta n.º 74, de 2014 e 212, de 2015, ambas da Cosit, assim como o Parecer Normativo n.º 32, de 1981, acosta aos autos documentação trazida com a impugnação e encerra requerendo:

23 – a suspensão da exigibilidade do crédito tributário;

24 – o reconhecimento do pagamento parcial do crédito tributário, extinguindo-o nos termos do art. 156, I do CTN;

25 – seja dado seguimento ao parcelamento; DJ DRJ07 RJ Fl. 575

26 – sejam reconhecidas como hígidas as deduções efetuadas referente às contribuições sindicais e a entidades de classe;

27 – sejam afastados os juros sobre a multa de ofício aplicada.

28 A localização nos autos das principais peças do processo está identificada no quadro 2.

Quadro 2: Índice das principais peças do processo

e-fls.	Descrição (principais peças)
2/3	Termo de Início de Fiscalização
arquivo não paginável	Termo de Verificação Fiscal
arquivo não paginável	Auto de infração
461/476	Impugnação - interessado
477/539	Documentos juntados depois do recurso
540/560	Extrato do processo
561	Despacho atesta tempestividade

29 É o relatório do essencial.

Na sequência, foi proferido o acórdão recorrido, que julgou improcedente a impugnação apresentada, com o seguinte ementário:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013, 2014

JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA. EFEITOS.

As decisões administrativas proferidas por órgão colegiado, sem lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013, 2014

CONTRIBUIÇÕES NÃO COMPULSÓRIAS. INDEDUTIBILIDADE.

Na apuração do lucro real é vedada a dedução de contribuições não compulsórias.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS MORATÓRIOS. INCIDÊNCIA.

Sobre os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, entre os quais se inclui a multa de ofício, incidem juros de mora.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Aplica-se ao lançamento reflexo o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz, em razão da relação de causa e efeito que os vincula.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, a recorrente apresentou, tempestivamente, recurso voluntário, através de patrono legitimamente constituído, pugnando por provimento, onde apresenta seus argumentos.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Relator.

O recurso apresentado pela empresa autuada é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235/1972. Portanto, dele conheço.

Análise do Recurso Voluntário

Síntese dos Fatos

Trata-se de lançamentos de IRPJ e CSLL, referentes aos anos-calendário de 2011 a 2014, em decorrência da glosa das seguintes despesas:

A) Despesas indedutíveis – contribuições: gastos com contribuição sindical patronal e contribuição a entidades de classe não dedutíveis por força do que dispõe o art. 13, V da Lei n.º 9.249, de 1995;

B) Despesas indedutíveis – Despesas diversas: gastos sem a comprovação de que foram realizados em benefício das atividades do interessado, além de não se enquadrarem como despesas necessárias e normais relacionadas à atividade principal.

Cientificado do auto de infração, em 14/12/2016 (fl. 458), o interessado apresentou impugnação, onde alega, em síntese, que:

– em relação à infração decorrente da glosa de “despesas diversas”, “pretende pagar integralmente o débito apontado. Esse pagamento foi realizado parte à vista e parte será parcelado”;

– não concorda com a glosa das despesas com contribuição sindical patronal e contribuição a entidades de classe;

– o Parecer Normativo n.º 133/1973, vigente à época dos fatos e, posteriormente, revogado pelo ADE RFB n.º 4, de 05/08/2014, permitia a dedução das contribuições pagas aos sindicatos e entidades representativas de classe quando da apuração do IRPJ e CSLL;

– “ainda que assim não fosse, as despesas com contribuições a sindicatos e entidades de classe dispendidas pela Impugnante caracterizam-se como operacionais e necessárias à sua atividade, sendo a sua dedução autorizada pela legislação de regência”;

Apresentada a referida impugnação, sobreveio a decisão de 1ª instância, mantendo integralmente a autuação, utilizando-se, em síntese as seguintes conclusões:

i) não teve comprovação de que as referidas contribuições estavam definidas em seu estatuto;

(ii) o conteúdo normativo nele veiculado já não se aplicava no período em que ocorreu a infração, em razão de legislação superveniente que restringiu a dedutibilidade das contribuições não compulsórias na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL;

(iii) a contribuição feita à entidade de classe (fls. 419/435) e a contribuição patronal (fls. 435/438) escrituradas no livro Razão do interessado não gozam do atributo compulsoriedade.

Cientificada da decisão, a recorrente apresenta, tempestivamente, recurso voluntário, através de patrono legitimamente constituído, pugnando por seu provimento, onde renova seus argumentos consignados na impugnação.

DA PRELIMINAR DE NULIDADE

Em tópico inicial, pugna a recorrente nulidade da autuação, sustentando que tanto ela como a decisão proferida embasaram, unicamente, no fato de que as contribuições pagas ao sindicato e entidade associativa não seriam compulsórias. Porém, continua, tais contribuições pagas pela empresa não se caracterizam apenas por contribuições associativas, mas também pelas contribuições compulsórias pagas ao sindicato de sua categoria. Na ótica do contribuinte, ao assim agir, maculou a autuação lavrada.

Equivoca-se a interessada.

De acordo com o Decreto n.º 70.235/1972, são nulos (i) os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; e (ii) os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa (art. 59). A demais irregularidades, incorreções e omissões, entretanto, não importam em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo (art. 60).

No presente caso, não vislumbro a ocorrência de preterição de direito de defesa, vício no lançamento ou de qualquer prejuízo para a Recorrente. O auto de infração subjacente preenche todos os requisitos do art. 10 do Decreto n.º 70.235/1972. O Termo de Verificação Fiscal que o acompanha é minucioso na descrição das supostas infrações e quantificação das grandezas correlatas, o que propiciou à Recorrente o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa.

Incorre nulidade quando o Acórdão de primeira instância está fundamentado e aborda todas as razões de defesa suscitadas pela impugnante, com obediência ao artigo 31 do Decreto n.º 70.235/72 e, portanto, sem infringir ao art. 59 do mesmo diploma.

No mais, a discussão consiste se contribuições pagas ao sindicato devem ser deduzidas ou glosadas na base de cálculo do IRPJ e CSLL é inerente ao mérito.

Logo, a proposição afirmada pela Recorrente, não pode ser ratificada.

Desta feita, rejeito a preliminar de nulidade suscitada.

DO MÉRITO

Despesas com Contribuições Sindical e Associativa

Com referência ao mérito das despesas em tela, o lançamento foi fundamentado nos artigos 249 e 365 do RIR/99, que refletem o que dispõe o art. 13, V, da Lei n. 9.249/95:

Sobre o tema, o acórdão recorrido assim fundamentou a sua decisão:

46 Deste modo, ainda que as contribuições escrituradas pelo interessado sejam proveitosas para o seu negócio, o parâmetro legal a ser observado, para a dedução do gasto, fundamenta-se na compulsoriedade.

47 Em via contrária, mas convergente, o inciso VI, do parágrafo único do art. 249 do Decreto n.º 3.000, de 26.03.1999, destaca que as contribuições não compulsórias devem ser adicionadas ao lucro líquido do período de apuração:

Art. 249. Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 6º, § 2º):

(...)

Parágrafo único. Incluem-se nas adições de que trata este artigo:

(...)

VI - as contribuições não compulsórias, exceto as destinadas a custear seguros e planos de saúde, e benefícios complementares assemelhados aos da previdência social, instituídos em favor dos empregados e dirigentes da pessoa jurídica (Lei n.º 9.249, de 1995, art. 13, inciso V);

48 A exceção à regra, disposta na parte final do inciso supramencionado, reporta-se às contribuições não compulsórias destinadas a custear seguros e planos de saúde, e benefícios complementares assemelhados aos da previdência social, instituídos em favor dos empregados e dirigentes da pessoa jurídica, tema disciplinado no art. 361 do RIR/99, que não é o caso destes autos.

49 A contribuição feita à entidade de classe (fls. 419/435) e a contribuição patronal (fls. 435/438) escrituradas no livro Razão do interessado não gozam do atributo compulsoriedade.

50 Conforme consta no art. 38 do estatuto da Abrare (fl. 508), a contribuição feita a essa entidade é associativa e, conseqüentemente, desprovida da compulsoriedade que demanda a legislação do IRPJ e da CSLL para autorizar a dedução dos valores pagos, já que a associação profissional ou sindical é livre e ninguém está obrigado a filiar-se ou a manter-se filiado (Constituição Federal de 1988, art 8, inciso V).

51 Em relação à contribuição feita ao Sincodiv/RS, o interessado admite, indiretamente, que parte das contribuições são não compulsórias, ao sustentar que parte dos valores apontados pela autoridade lançadora se refere às contribuições pagas em caráter anual e compulsório, em razão de obrigação legal (art. 578 e seguintes da CLT). Ocorre, contudo, que não foram acostados aos autos, em sede recursal, documentos que comprovem o montante da alegada parte compulsória e que também comprovem a vinculação dos valores glosados às contribuições sindicais definidas nos citados artigos da CLT.

52 Por essas razões, as contribuições ora em análise escrituradas pelo interessado não são dedutíveis na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, nos termos definidos pelo art. 13, inciso V, da Lei n.º 9.249/95, razão por que a glosa efetuada pela autoridade lançadora deve ser mantida.

No caso, o contribuinte, concessionária de veículos, contribui para as entidades SINCODIV (Sindicato Intermunicipal dos Concessionários e Distribuidores de Veículos no Estado do Rio Grande do Sul) e ABRARE (Associação Brasileira dos Concessionários Renault), deduzindo tais valores da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Compreendo que essa despesa operacional preenche os requisitos da necessidade, usualidade, normalidade requeridos pelo legislador.

O conceito de “necessidade” foi muito bem tratado por Ricardo Mariz de Oliveira, em sua obra¹:

“Por isso mesmo, a lei vincula a dedutibilidade à existência de uma relação entre despesas e atividades da empresa ou a sua fonte produtora. Estabelecida a existência dessa relação, o que qualquer pessoa pode fácil e objetivamente fazer, a despesa será por todos reconhecida como necessária, independentemente do que qualquer um pense ou possa pensar, ache ou possa achar, quanto à sua conveniência ou por comparação com qualquer outro referencial de apreciação.

Isso é da maior importância: o referencial legal para se constar a necessidade é a relação objetiva entre a despesa e a empresa, isto é, entre a despesa e as atividades da empresa ou a sua fonte produtora! É isto, e nada mais, que importa para a lei! Qualquer outro referencial, que alguém queira subjetivamente utilizar, é imaterial e irrelevante perante a lei.”

De acordo com tal lição doutrinária, a aferição quanto à necessidade da despesa firma-se na relação objetiva entre a despesa e as atividades da empresas ou a sua fonte produtora.

As despesas com associações de classe, como aquelas incorridas pela recorrente, mantém objetivamente relação com as atividades da empresa ou mesmo com a sua fonte produtora. Trata-se de despesa necessária, normal e usual.

No caso, seria inclusive estranho se a contribuinte, concessionária de veículo, não e associasse a essas entidades do seu setor, hábeis a lhe fornecer uma série de benesses intimamente relacionadas à sua fonte produtora, como a congregação de interesses comuns diretamente pertinentes à atividade desenvolvida pelo setor, estudos que agregam em sua lucratividade, parcerias que viabilizam transações empresariais, representação de direitos etc.

Note-se que muitas das atividades desenvolvidas em questão, se não desenvolvidas por tais associações, o seriam diretamente por cada um de suas associadas, o que implicaria em despesas dedutíveis em relação a cada uma delas, individualmente.

É notório que associações dessa natureza têm a capacidade de agregar enorme valor aos seus associados, contribuindo, por variadas formas, para a eficiência e lucratividade destas.

Ademais, a norma do art. 13, V, da Lei n. 9.249/95, utilizada como fundamento para a lavratura do auto de infração, **não** se presta à tutela da situação em questão, confira-se:

Art. 13. Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, são vedadas as seguintes deduções, independentemente do disposto no art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964:

(...)

V - das contribuições não compulsórias, exceto as destinadas a custear seguros e planos de saúde, e benefícios complementares assemelhados aos da previdência social, instituídos em favor dos empregados e dirigentes da pessoa jurídica;

Para a compreensão do alcance da aludida norma, é fundamental observar o que se disse na exposição de motivos para a edição do art. 13 da Lei n. 9.249/95, *in verbis*:

“9. Ainda no âmbito da simplificação, a proposta a base tributável, vedando a dedução de despesas passíveis de manipulação, geralmente relacionadas com ‘fringe benefits’, que beneficiam de forma especial os grandes contribuintes, dotados de sofisticada infraestrutura contábil-tributária, tornando mais precisa a regra geral de

¹ OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. Fundamentos do imposto de renda. São Paulo : Quartier Latin, 2008, p. 693 e seg.

indedutibilidade em vigor, cujos critérios, por serem excessivamente subjetivos, ensejam interpretações conflitantes e prestam-se a práticas abusivas, tendentes a reduzir a base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro (art. 13). No mesmo sentido, a regra do art. 14 revoga o benefício instituído em favor das empresas que exploram atividade monopolizada.”

Como se observa da exposição de motivos, o art. 13 da Lei n. 9.249/95 é vocacionado a tutelar gastos da pessoa jurídica com benefícios colocados à disposição de seus dirigentes, impossibilitando, em regra, a dedutibilidade de tais despesas da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

A vedação à dedutibilidade se insere nesse contexto dos “*fringe benefits*” que poderiam gerar distorções. O art. 13, V, da Lei n. 9.249/95 garante a dedutibilidade, tanto da base de cálculo do IRPJ quanto da CSLL, de contribuições “*destinadas a custear seguros e planos de saúde, e benefícios complementares assemelhados aos da previdência social, instituídos em favor dos empregados e dirigentes da pessoa jurídica*”, vedando a dedutibilidade a outras das contribuições não compulsórias a tais empregados em dirigentes. Ocorre que não essa, em absoluto, a hipótese tratada nos autos, o que afasta a incidência do art. 13, V, da Lei n. 9.249/95.

Nestes termos, merece ser reformada a decisão recorrida, devendo ser revertida a glosa aqui em discussão.

Do exposto, voto por dar provimento ao recurso, para reverter a glosa das despesas com contribuições sindical patronal e contribuições a entidades de classe.

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza