



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13161.720074/2008-21
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº **1301-004.408 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 10 de março de 2020
Recorrentes SEMENTES BARREIRÃO LTDA.
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Ano-calendário: 2004, 2005

RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE DO VALOR DE ALÇADA. NÃO CONHECIMENTO. MOMENTO DA VERIFICAÇÃO. SÚMULA Nº 103.

A Portaria MF nº 63/2017 elevou para R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais) o valor mínimo da exoneração do crédito e penalidades promovida pelas Delegacias Regionais de Julgamento para dar ensejo à interposição válida de Recurso de Ofício. Súmula CARF nº 103.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA DE FORMA EXPRESSA. PRECLUSÃO. INADMISSIBILIDADE DE RECUSO VOLUNTÁRIO.

Não cabe recurso voluntário contra matéria que não tenha sido expressamente contestada em impugnação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em: (i) por unanimidade de votos, não conhecer do recurso de ofício, nos termos da Súmula CARF nº 3; e (ii) por maioria de votos, não conhecer do recurso voluntário por se tratar de matéria não impugnada, vencida a Conselheira Bianca Felícia Rothschild (relatora) que votou por conhecer do recurso e dar-lhe provimento. Designado o Conselheiro Roberto Silva Junior para redigir o voto vencedor.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Bianca Felicia Rothschild – Relatora

(documento assinado digitalmente)

Roberto Silva Junior – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Junior, José Eduardo Dornelas Souza, Ricardo Antonio Carvalho Barbosa, Rogério Garcia Peres, Giovana Pereira de Paiva Leite, Lucas Esteves Borges, Bianca Felícia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

Relatório

Inicialmente, adota-se parte do relatório da decisão recorrida, o qual bem retrata os fatos ocorridos e os fundamentos adotados até então:

Trata o presente processo de lançamento de Imposto de Renda Retido na Fonte em decorrência de pagamentos sem causa ou de operação não comprovada, nos anos-calendário de 2004 e 2005, conforme auto de infração de f. 103 a 111.

O valor total lançado é de R\$ 1.475.998,33, incluídos o tributo, a multa de ofício (75%) e os juros moratórios calculados até 29 de agosto de 2008.

A ciência quanto ao lançamento ocorreu em 17 de setembro de 2008 (f. 104 e 109).

Em 14 de outubro de 2008, foi protocolada junto à DRF/Londrina a impugnação de f. 118 a 131, firmada por procuradores (instrumento de mandato e documentos pessoais dos mandatários às f. 132 a 134), na qual é alegado, em apertada síntese, que:

- a) os lucros das pessoas jurídicas distribuídos aos sócios não sofrem tributação;
- b) a omissão de receitas passou a ser tributada "somente na pessoa jurídica" (sic);
- c) "atualmente, nem os lucros distribuídos normalmente, nem aqueles considerados distribuídos e decorrentes de omissão de receita, estão sujeitos à tributação na pessoa física dos sócios" (sic);
- d) se há presunção de omissão de receitas, os valores contabilizados como empréstimos podem ser distribuídos aos fornecedores sem tributação;
- e) os valores somente podem ser caracterizados como pagamentos a beneficiários não identificados quando, ao mesmo tempo, tenham transitado por contas de resultado, com o consequente afetamento do lucro líquido, o que não ocorreu.

Ao final, requer a contribuinte que, independentemente da procedência ou não do lançamento de IRPJ e CSLL, seja cancelado o lançamento de IRRF.

Foram juntados nesta DRJ/CGE, os extratos SIEF do processo n. 13161.720073/2008-86 (f. 137 e 138).

A decisão da autoridade de primeira instância julgou procedente a defesa da contribuinte, cuja ementa encontra-se abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2004, 2005 MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido contestada expressamente.

IRRF. PAGAMENTO A SÓCIO. OMISSÃO DE RECEITAS. Considerados como omissão de receitas os suprimentos de caixa contabilizados

(empréstimos), para os quais não houve comprovação da efetividade da entrega e origem dos recursos, não é possível ao lançamento de IRRF tendo como lastro os lançamentos contábeis relativos à devolução dos empréstimos aos sócios pessoas físicas.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Mantido em Parte

Da decisão que exonerou parte do crédito tributário, recorreu-se de ofício a este Conselho, de acordo com o artigo 34 do Decreto n. 70.235/72 (com as alterações da Lei n. 8.748/93) e o artigo 2º da Portaria MF n. 375/2001, uma vez que o valor exonerado supera o limite de alçada.

Cientificado da decisão de primeira instância, o contribuinte apresentou recurso voluntário, repisando os argumentos levantados em manifestação anterior, acrescentando razões para reforma na decisão recorrida.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Bianca Felicia Rothschild, Relatora.

Recurso Voluntário

O recurso voluntário é **TEMPESTIVO** e, uma vez atendidos também às demais condições de admissibilidade, merece, portanto, ser **CONHECIDO**.

Fatos

Trata o presente processo de lançamento de IRRF em decorrência de pagamentos sem causa ou de operação não comprovada, nos anos-calendário de 2004 e 2005, conforme auto de infração.

Com efeito, este auto de infração ora impugnado, tem origem e é reflexo no auto de infração a que se refere o processo administrativo n.º 13161.720.073/2008-86, como se verifica do Relatório Fiscal daquele processo é o mesmo constante deste processo.

Pelo citado RELATÓRIO FISCAL (e-fls 79 e segs) o fisco apurou:

a) Saldo credor de caixa (omissão de receita) no valor de R\$ 243.991,73 em 01/12/2004;

b) Suprimentos de caixa de origem não comprovada (omissão de receita) no ano de 2005 dos seguintes sócios e nos seguintes valores e datas:

b. 1) THUTOMO S. URANO

R\$ 60.000,00 28/04/2005

R\$ 50.000,00 02/08/2005

R\$ 100.000,00 29/08/2005

TOTAL R\$ 210.000,00

b. 2) RIKITARO S. URANO R\$ 250.000,00 13/05/2005

R\$ 60.000,00 15/07/2005

R\$ 50.000,00 01/10/2005

R\$ 110.000,00 14/10/2005

R\$ 160.000,00 31/10/2005

TOTAL R\$ 630.000,00

c) Suprimentos de terceiros (Yasuji Urano) considerado "passivo fictício", portanto, omissão de receita no montante de R\$ 160.000,00 em 28/04/2005.

Como a impugnante estava sujeita ao lucro presumido a autuante tributou os montantes totais de R\$ 1.000.000,00 em 2005 e R\$ 243.991,73 em 2004 como omissão de receita apurando trimestralmente o lucro presumido para efeitos de tributação do IRPJ e da CSLL.

Além dessa tributação do IRPJ e da CSLL sobre a mencionada omissão de receita a autuante também considerou como pagamentos a beneficiários não identificados (IRRF), os valores das restituições dos empréstimos efetuados pelos cotistas nos termos do artigo 674, § 1º do RIR/99, como se pode ver dos lançamentos contábeis anexados ao processo por fotocópias dos livros Razão números 12, pg. 377 (fls. 84) e 10, pg. 304 (fls. 85).

O crédito tributário relativo à omissão de receitas, objeto do processo administrativo nº 13161.720073/2008-86, foi parcelado, de sorte que os fatos imputados à recorrente já não podem ser rediscutidos.

Quanto ao auto de infração de IRRF, objeto do processo administrativo nº 13161.720074/2008-21 (ora em julgamento), a autuação se deve à falta de comprovação da origem dos recursos entregues a título de devolução de empréstimos àquelas mesmas pessoas físicas indicadas acima (Thutomu S. Urano, Rikitaro Shibata Urano e Yasuji Urano).

Apesar de ter julgado o processo favoravelmente ao contribuinte, a decisão de primeira instância entendeu que parte da matéria não foi impugnada pela contribuinte, vejamos trecho do voto condutor que expõe tal conclusão (e-fl. 148):

Pelo que consta na impugnação, há somente argumentos que dizem respeito aos recursos entregues aos sócios da empresa. Não se vislumbra qualquer contestação quanto aos recursos entregues ao senhor Yasuji Urano, pessoa estranha ao quadro social da empresa. Portanto, no que tange a esse ponto, não há nenhuma alegação no que se refere aos aspectos do lançamento relativos à ocorrência do fato gerador, à verificação da matéria tributável, ao cálculo do montante do tributo e à identificação do sujeito passivo, bem como quanto à incidência da multa ou à taxa de juros aplicáveis.

Vê-se, assim, que a impugnação no que pertine aos recursos entregues ao senhor Yasuji Urano não preenche os requisitos exigidos pela legislação para que seja considerada válida, faltando os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância, as razões correspondentes e os documentos com os quais poderiam ser provada a matéria de fato. (grifei)

Em relação a este ponto, o Recurso Voluntário, por sua vez, afirma que a matéria teria sido impugnada, pois, em um breve resumo, os argumentos de defesa relacionados aos sócios da empresa seriam os mesmos que aqueles apresentados ao Sr. Yasuji Urano, mesmo que este seja pessoa estranha ao quadro social da empresa.

Mérito

Pontuando os argumentos trazidos na impugnação (e-fls. 121 e segs) temos:

1. Atualmente, nem os lucros distribuídos normalmente, nem aqueles considerados distribuídos e decorrentes de omissão de receita, estão sujeitos à tributação na pessoa física dos sócios;

2. A autuante buscou uma forma de tributar os pagamentos dos suprimentos de caixa de origem não comprovada, como se tais valores fossem pagos a beneficiário não identificado;
3. Os beneficiários dos pagamentos são os sócios da empresa cujos suprimentos de caixa de origem não comprovada foram tributados como omissão de receita.
4. Sendo assim, estando identificados os beneficiários, tal imposição como claramente dito pela autuante se deu com base no § 1º do artigo 674 do RIR/99, ou seja, "sem que tenha sido comprovada a operação ou a sua causa".
5. Se a presunção legal é de omissão de receita, tais valores poderão ser distribuídos aos supridores sem qualquer tributação, seja na fonte, seja na pessoa física dos sócios.
6. Outra observação de grande importância repousa quando o E. Conselho observa com real propriedade que os valores somente podem ser "*caracterizados como pagamentos a beneficiários não identificados quando, ao mesmo tempo, tenham transitado por contas de resultado, com o consequente afetamento do lucro líquido*" e, no caso presente tais valores não afetaram os lucros.
7. Conclusão: Do exposto, diante da impossibilidade de tributar os valores da receita omitida assim considerada pelo próprio fisco, também ao fisco não será possível a tributação na fonte desses valores com base no § 1º do artigo 674 do RIR/99, pois:
 - a) os beneficiários são identificados e sócios da impugnante;
 - b) a origem e a causa de tais pagamentos é exatamente a omissão de receita assim considerada pelo próprio fisco.**

Deveras, em grande parte da impugnação, a contribuinte remete sua defesa a argumentos relacionados aos sócios, no entanto, isto não significa que seus argumentos (impossibilidade de tributação de IRRF sobre omissão de receita) não possam ser aproveitados pelo terceiro, Sr. Yasuji Urano. Difícil imaginar que a intenção do impugnante seria somente "defender" seus sócios.

Vale a pena, analisar neste momento, a fundamentação do voto condutor da decisão de primeira instância:

Ano-calendário 2005

A matéria central se baseou na seguinte questão: não tendo sido comprovados por meio de documentação hábil e idônea os lançamentos contábeis dos empréstimos efetuados pelos sócios e, considerados os valores como omissão de receitas, com o correspondente lançamento de IRPJ e CSLL, pode haver o lançamento concomitante de IRRF, considerando-se as devoluções dos empréstimos como pagamentos sem causa feitos a pessoas físicas?

No processo relativo ao IRPJ e à CSLL decorrentes da presunção de omissão de receitas (extratos às f. 137 e 138), houve pedido de parcelamento, não podendo haver mais discussão sobre a referida presunção, uma vez o pedido consubstanciar-se em

confissão de dívida. Em suma, a contribuinte concordou com a omissão, tanto que parcelou os débitos correspondentes.

Com relação ao caso do presente processo, a jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, hoje Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, indica no sentido de que, presumida a omissão de receitas, em face da não comprovação do aporte dos valores dos empréstimos contabilizados, não pode haver o lançamento do IRRF decorrente da devolução desses valores lançados pelo contribuinte em sua escrita contábil.

[...]

Pelo que se vê, havendo relação entre a contabilização dos pagamentos com os valores lançados a título de omissão de receitas/suprimento de caixa, não pode prosperar o lançamento do IRRF.

Ano-calendário 2004

No que se refere ao ano de 2004, não houve o lançamento do IRPJ e da CSLL por presunção de omissão de receitas. Surge a pergunta: nesse caso, aplica-se o mesmo entendimento acima esposado no que se refere aos recursos entregues aos sócios?

Dispõe o art. 112 do Código Tributário Nacional:

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

ii - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

A interpretação há de se dar conforme o dispositivo acima transcrito. O fato de não ter havido o lançamento do IRPJ e da CSLL não descaracteriza o ocorrido conforme consta na escrita contábil. Conforme relata a autuante (f. 81), a situação é a mesma.

A diferença reside no período em que se deu o suposto empréstimo não estar compreendido dentre aqueles fiscalizados e, dessa forma, também quanto a esse ano não pode prevalecer o lançamento.

Por fim, vale transcrever os argumentos do RV conforme efetivamente apresentados (e-fl. 163):

Quanto aos recursos entregues a YASUJI URANO, a recorrente não se omitiu, como se pode ver na impugnação, trazendo-os novamente nas razões deste recurso, ao tratar da impossibilidade de tributação pelo IRRF das "omissões de receita" por presunção legal em geral, inclusive do "passivo fictício" semelhante ao "suprimento de caixa de origem não comprovada" e ao "saldo credor de caixa":

Do exame da legislação citada e que regulava a tributação dos lucros distribuídos normalmente e daqueles decorrentes de omissão de receita, uma norma surge bem clara, tanto para o fisco quanto para o contribuinte, no sentido que atualmente, nem os lucros distribuídos normalmente, nem aqueles considerados distribuídos e decorrentes de omissão de receita, estão sujeitos à tributação na pessoa física dos sócios.

Sendo assim, a autuante buscou uma forma de tributar os pagamentos dos suprimentos de caixa de origem não comprovada, como se tais valores fossem pagos a beneficiário não identificado ou, nos termos do §12 do artigo 674 do RIR/99, como pagamentos sem causa, como se pode ver do mencionado dispositivo regulamentar:

Pagamento a Beneficiário não Identificado

Art. 674. Está sujeito à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61). (...)

§ 12 A incidência prevista neste artigo aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa (Lei nº 8.981, de 1995, art.61, §12).

A situação presente demonstra que, como atualmente a omissão de receita não mais é tributada na pessoa do sócio, o fisco "*achou uma brecha*" para tributar tais valores devolvidos aos sócios supridores como se fossem pagamentos a não identificados, ou sem comprovação da origem ou sem causa, como quer a digna autuante.

Ocorre que tal imposição paira a beira do desvio de poder por dois motivos. O primeiro é que os beneficiários dos pagamentos são os sócios da empresa cujos suprimentos de caixa de origem não comprovada foram tributados como omissão de receita.

Sendo assim, estando identificados os beneficiários, tal imposição como claramente dito pela autuante se deu com base no § 19 do artigo 674 do RIR/99, ou seja, "sem que tenha sido comprovada a operação ou a sua causa".

Com efeito, como é possível ao fisco afirmar que não foi comprovada a operação ou sua causa se a própria fiscal autuante com base na presunção legal iuris tantum prevista nos artigos 281 e 282 do RIR/99, CONSIDEROU TAIS VALORES COMO OMISSÃO DE RECEITA?

Se a presunção legal é de omissão de receita, tais valores, poderão ser distribuídos aos supridores sem qualquer tributação, seja na fonte, seja na pessoa física dos sócios.

[...]

Da decisão citada em primeiro lugar destaca-se que ali tinham sido tributados tais valores como suprimentos de caixa de origem não comprovada.

Sendo assim, se o fisco reconheceu aqueles valores como receita omitida, os mesmos adquiriam origem com base em presunção legal e a causa do pagamento que poderia se dar antes ou depois da autuação da pessoa jurídica, foi exatamente esta omissão de receita, (destacado).

Outra observação de grande importância repousa na segunda decisão citada, quando o E. Conselho observa com real propriedade que os valores somente podem ser "*caracterizados como pagamentos a beneficiários não identificados*"......"*quando, ao mesmo tempo, tenham transitado por contas de resultado, com o conseqüente afetamento do lucro líquido*" e. no caso presente tais valores não afetaram os lucros.

[...]

Pelo que se verifica, os argumentos utilizados pela decisão de primeira instância (impossibilidade de tributação de IRRF sobre omissão de receita), assim como defendido nos argumentos da impugnação não se aplicam somente aos sócios, podendo ser aproveitados pelo Sr. Yasuji Urano, estranho a sociedade.

Sendo assim, sendo os suprimentos de terceiros (Yasuji Urano) considerados como "passivo fictício", portanto, "omissão de receita", a estes deve ser dado o mesmo tratamento dos saldos credores de caixa ou dos suprimentos de sócios de origem não comprovada.

Do exposto, diante da impossibilidade de tributar os valores da receita omitida assim considerada pelo próprio fisco, também ao fisco não será possível a tributação na fonte desses valores com base no § 19 do artigo 674 do RIR/99.

Sendo assim, diante das razões expostas anteriormente, a decisão recorrida deve ser reformada por este E. Conselho, pois demonstrado que também quanto ao "*passivo fictício*" (suprimento de terceiros - Yasuji Urano) as impropriedades do lançamento permanecem.

Em linha com os argumentos levantados em sede de recurso voluntário, entendo que a questão do IRRF foi debatida *in totum* - a tributação do IRRF em função da omissão de receitas, seja com base em que presunção legal se der (passivo fictício, saldo credor de caixa ou suprimento de sócio de origem não comprovada), não pode prosperar.

Conclusão

Desta forma, voto por **CONHECER** do Recurso Voluntário e no mérito **DAR-LHE PROVIMENTO**.

(assinado digitalmente)

Bianca Felícia Rothschild.

Recurso de Ofício

Inicialmente, analisando os requisitos de admissibilidade do Recurso de Ofício, constata-se que tal apelo foi tirado de v. Acórdão que exonerou débito tributário (considerando, aqui, principal e multas) em monta inferior ao atual valor de alçada que propiciaria seu manejo e consequente conhecimento por este E. CARF.

Posto isso, tal montante (*o valor total lançado é de R\$ 1.475.998,33*) está abaixo do mínimo de R\$ 2.500.000,00 fixados pela Portaria MF n.º 63/2017, acarretando no seu não conhecimento, considerando-se definitivamente exonerado tal crédito fiscal, nos precisos termos e limites da r. decisão da DRJ a quo.

Tais circunstâncias e ocorrência também atraem a incidência da Súmula CARFn.º 103: *Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.*

Como se extrai de tal entendimento sumular plenamente vigente deste E. Conselho, ainda que quando da prolação do v. Acórdão recorrido a monta do débito cancelado enquadrava-se na hipótese de Recurso de Ofício, o derradeiro momento da verificação do limite do valor de alçada é na apreciação do feito pelo Julgador de 2ª Instância administrativa.

In casu, como mencionado, tal evento ocorre após a vigência Portaria MF n.º 63/2017, não havendo mais justificativa e motivação para o conhecimento recursal.

Conclusão

Desta forma, voto por **NÃO CONHECER** do Recurso de Ofício, nos termos da Súmula CARF n.º 103.

(assinado digitalmente)

Bianca Felícia Rothschild.

Voto Vencedor

Conselheiro Roberto Silva Junior, Redator Designado

A Fiscalização apurou contra a pessoa jurídica Sementes Barreirão Ltda. os seguintes fatos: omissão de receitas e pagamentos sem causa, o que deu ensejo à lavratura de autos de infração de IRPJ, CSLL e IR retido na fonte.

A omissão de receita se deu nos anos de 2004 e 2005.

Em 2004, a omissão foi caracterizada por saldo credor de caixa, que veio à luz depois do estorno dos valores relativos a cheques “pré-datados”. Em 2005, o problema foi a falta de comprovação de empréstimos supostamente concedidos pelos sócios Thutomu S. Urano e Rikitaro Shibata Urano, e de empréstimo concedido por uma terceira pessoa, estranha ao quadro societário da autuada, Yasuji Urano.

O crédito tributário relativo à omissão de receitas, objeto do processo administrativo n.º 13161.720073/2008-86, foi parcelado, de sorte que os fatos imputados à recorrente já não podem ser rediscutidos.

Quanto ao auto de infração de IRRF, objeto deste processo administrativo (13161.720074/2008-21), que se encontra em julgamento nesta Turma, a autuação se deve à falta de comprovação da origem dos recursos entregues a título de devolução de empréstimos àquelas mesmas pessoas físicas indicadas acima (Thutomu S. Urano, Rikitaro Shibata Urano e Yasuji Urano).

Na impugnação, alegou-se essencialmente que os recursos vertidos para as três pessoas físicas estariam vinculados à primeira infração e seriam **distribuição de lucros** (vinculados à omissão de receita), para os quais, de acordo com a legislação em vigor, haveria isenção.

A DRJ acolheu a tese, mas julgou que ela só aproveitaria aos sócios. Seria aplicável apenas a Thutomu S. Urano e Rikitaro Shibata Urano, mas não a Yasuji Urano que, por não integrar o quadro societário da empresa, não fazia jus à distribuição de lucros ou dividendos. Na linha desse entendimento, a decisão recorrida excluiu o crédito tributário relativo aos pagamentos para os sócios, mas considerou não impugnada a parte que se referia ao pagamento em favor de Yasuji Urano, já que os argumentos trazidos na impugnação eram de todo inaplicáveis a quem não fosse sócio da empresa.

O acórdão da DRJ deu ensejo a recurso de ofício e a recurso voluntário. Este último para questionar a decisão que considerou como não impugnada uma parte do lançamento.

A decisão não merece reforma.

A leitura da impugnação revela que a impugnante se limitou a afirmar a impossibilidade de tributar lucros distribuídos. Nesse sentido, os trechos da impugnação reproduzidos no recurso a fim de demonstrar que houve questionamento de todo o lançamento

provam exatamente o contrário. Não há uma alegação sequer que contemple a situação de Yasuji Urano, que, não sendo sócio, não fazia jus a recebimento de lucros.

Portanto, uma parte do lançamento efetivamente restou sem contestação e, assim sendo, não pode ser examinada pelo CARF.

Em suma, do recurso de ofício não se deve conhecer, dado que o valor excluído está abaixo do limite de alçada, embora estivesse acima dele quando prolatado o acórdão pela DRJ. Igualmente não se deve admitir o recurso voluntário por preclusão, já que a matéria não havia sido expressamente impugnada nos termos do art.17 do Decreto n.º 70.235/1972.

(assinado digitalmente)
Roberto Silva Junior