



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13971.720164/2014-25
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-013.110 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 12 de abril de 2022
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado POLIOTTO IMPORTACAO E EXPORTACAO DE PLASTICOS LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011

IRPJ E CSLL. MULTA ISOLADA. ESTIMATIVAS MENSAS NÃO RECOLHIDAS. DECISÃO JUDICIAL COM TRANSITO EM JULGADO. CONCOMITÂNCIA. EFEITOS.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial (Súmula CARF nº 1).

Hipótese em que o objeto do presente processo é acessório ao objeto do processo administrativo fiscal nº 13971.720630/2013-91, cuja matéria foi submetida ao crivo do Poder Judiciário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama e Érika Costa Camargos Autran que lhe negaram provimento. Ausente, momentaneamente, a Presidente Adriana Gomes Rego. Presidiu o julgamento o conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9303-013.110 - CSRF/3ª Turma
Processo nº 13971.720164/2014-25

Relatório

Trata-se de Recursos Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional, contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 1401-001.859**, de 12/04/2017 (fls. 176/184), proferida pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da **Primeira** Seção de julgamento do CARF, que negou provimento ao Recurso Voluntário apresentado.

Do Auto de Infração

Trata o presente processo de Auto de Infração - complementar (fls. 2/36), para exigência da multa exigida isoladamente, em decorrência da falta de recolhimentos de estimativas mensais do IRPJ e da CSLL do período compreendido entre 01/2009 a 11/2011.

As infrações imputadas encontram-se descritas no Termo de Verificação Fiscal e Demonstrativos de fls. 2/22 que, em síntese, relata infração à legislação tributária que deu ensejo ao lançamento fiscal decorrente da não tributação de **subvenções fiscais** (créditos presumidos de ICMS) concedidas pelo Estado de Santa Catarina no âmbito do Programa Pró-Emprego.

As infrações imputadas ao Sujeito Passivo teriam sido cometidas nos anos-calandário de 2009, 2010 e 2011, tendo sido as exigências tributárias (IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, Multa de Ofício e Multas Isoladas) formalizadas, originalmente, nos autos processuais nº **13971.720630/2013-91**.

Isso ocorreu porque, à época, os autos foram encaminhados à DRF/Blumenau/SC, para cumprimento de Diligência proposta pela DRJ/SP, objetivando corrigir, mediante lançamento complementar, erros de cálculo das multas isoladas do IRPJ e da CSLL. Cumprida a Diligência, formalizou-se, mediante o presente **PAF nº 13971.720164/2014-25** (apensado àquele original), o Auto de Infração complementar (fls. 2/36), apartando esta infração (multas isoladas), do PAF original nº 13971.720630/2013-91.

Por fim, cabe informar que, no Termo de Verificação Fiscal, no seu item 2 (fls. 3/4), consignou que *“O presente Termo de Verificação Fiscal, para todos os efeitos legais, é parte integrante e indissociável do Auto de Infração de IRPJ lavrado em relação ao sujeito passivo acima identificado para o período 01/01/2009 e 31/12/2011, formalizado no processo administrativo 13971.720630/2013-91 e substitui os lavrados em 2013 exclusivamente em relação às multas isoladas por recolhimentos insuficientes das estimativas mensais de IRPJ e CSLL. (Grifei)*

Da Impugnação e Decisão de 1ª Instância

Cientificada dos Autos de Infração, a Contribuinte apresentou a Impugnação de fls. 40/47, alegando, em essência, que:

- ainda que tenha havido a redução das multas isoladas, ainda há distorção entre os fatos, o entendimento que ficou consignado no Auto de Infração - Complementar e os cálculos no Auto de Infração, independentemente de se entrar na análise da subvenção ser ou não para investimento e a sua permissão para excluir das bases de cálculo do IRPJ e CSLL;

- o lançamento original consigna a aplicação de multa de ofício de 75% e mais multa isolada de 50%, alegando-se falta de recolhimento do IRPJ e da CSLL sobre a base de cálculo estimada, citando como embasamento legal os artigos 222 e 843 do RIR/99 e art. 44,

inciso II, alínea 'b', da Lei 9.430, de 1996, havendo cobrança cumulada de duas multas sobre o mesmo evento;

- conforme faculta a legislação vigente, calculou e efetivamente recolheu as antecipações mensais de IRPJ e CSLL com base no levantamento de balancete de redução nos meses de fevereiro/2009, março/2009, maio/2009, junho/2009, dezembro/2009, setembro/2011 e outubro/2011; nestes meses não excluiu a subvenção na apuração da base de cálculo da antecipação mensal de IRPJ e da CSLL. Isto pode ser comprovado pelo LALUR;

- a empresa recebeu benefício de crédito presumido de ICMS com base no Programa Pró-Emprego, concedido pelo Estado de Santa Catarina/SC; a contabilização da subvenção ou como receita ou como redutora de despesa de tributo (e não tributos a pagar) em absolutamente nada muda o resultado do exercício; A contabilização como redutora da correspondente despesa de tributo a qual se refere (ICMS) segue orientação do CPC 07 e Resolução CFC 1.305/2010 o qual permite esta opção, o qual a entende ser mais adequada visto que a natureza da subvenção é de redução de tributo;

- independentemente de caracterizar a subvenção para investimento ou custeio, os cálculos da Fiscalização quanto às supostas diferenças de estimativa e multa isolada devem ser novamente refeitos, visto que nos meses citados, em que houve pagamento com base em balancete de redução/suspensão ou por estimativa, a subvenção já foi tributada; e

- a multa isolada não pode ser exigida concomitantemente com a multa de ofício.

A **DRJ em São Paulo/SP**, apreciou as Impugnações que, em decisão consubstanciada no Acórdão nº **16-059.048**, de 30/06/2014 (fls. 96/121), julgou **procedente em parte** a Impugnação apresentada, cancelando, as multas e os juros referentes à insuficiência de recolhimento de estimativas do IRPJ e da CSLL de **março/2009, junho/2009, dezembro/2009, setembro/2011 e outubro/2011**, tratado nestes autos, que substituiu especificamente o anteriormente realizado sobre tal matéria, objeto dos autos nº 13971.720630/2013-91.

Nessa decisão a Turma decidiu que é cabível a aplicação de multa isolada decorrente de falta de pagamento de estimativas mensais concomitantemente com multa proporcional referente ao imposto devido e não pago ao final do período de apuração anual, haja vista cuidarem de hipóteses punitivas distintas.

Recurso Voluntário

Cientificada da decisão de 1ª Instância, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário de fls. 157/161, com vistas a obter a reforma do julgado na parte que lhe foi desfavorável, arguindo que: 1. são indevidas as diferenças apuradas a título de subvenção para investimento nos autos do PAF nº 13971.720630/2013-91, não havendo que se falar em qualquer multa, pois não haverá incidência do seu principal para lhe dar respaldo; 2. Descreve sobre a ilegalidade da concomitância entre a multa isolada e a multa de ofício.

Acórdão/CARF

O recurso foi submetido a apreciação da Turma julgadora e foi exarada a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 1401-001.859**, de 12/04/2017 (fls. 176/184), proferida pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Primeira Seção de julgamento do CARF, que deu provimento ao Recurso Voluntário para cancelar as multas isoladas, nas exatas medidas das bases de cálculos das multas de ofício aplicadas para o IRPJ e a CSLL.

Nessa decisão o Colegiado decidiu que, a multa isolada pelo descumprimento do dever de recolhimentos antecipados deve ser aplicada sobre o total que deixou de ser recolhido, ainda que a apuração definitiva após o encerramento do exercício redunde em montante menor. Pelo princípio da absorção ou consunção, contudo, não deve ser aplicada penalidade pela violação do dever de antecipar, na mesma medida em que houver aplicação de sanção sobre o dever de recolher em definitivo. Esta penalidade absorve aquela até o montante em que suas bases se identificarem.

Recurso Especial da Fazenda Nacional

Regularmente notificado do Acórdão nº 1401-001.859, de 12/04/2017, a Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial de fls. 185/227, apontando divergência com relação à seguinte matéria: **“Multas de ofício e isolada – aplicação concomitante”**

Para tanto, indicou como paradigma os Acórdãos nº **9101-002.434, de 2016 e 9101-002.438, de 2016**, alegando que:

No **Acórdão recorrido** a Turma entendeu que, pelo princípio da absorção ou consunção, não deve ser aplicada penalidade pela violação do dever de antecipar, na mesma medida em que houver aplicação de sanção sobre o dever de recolher em definitivo.

Nos **Acórdãos paradigmas** indicados, decidiram, de modo **diametralmente oposto**, que a multa de ofício aplica-se sobre o resultado apurado anualmente, cujo fato gerador aperfeiçoa-se ao final do ano-calendário, e a multa isolada, sobre insuficiência de recolhimento de estimativa, apurada conforme balancetes elaborados mês a mês ou ainda sobre base presumida de receita bruta mensal (paradigma 1) e que, a alteração legislativa promovida pela Medida Provisória nº 351, de 2007, no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, deixa clara a possibilidade de aplicação de duas penalidades em caso de lançamento de ofício frente a sujeito passivo optante pela apuração anual do lucro tributável (paradigma 2).

Como se vê, no tocante a essa matéria, ocorreu o alegado dissenso jurisprudencial, pois, em situações fáticas semelhantes, sob a mesma incidência tributária e à luz das mesmas normas jurídicas, chegou-se a conclusões distintas. Por tais razões, **conclui-se pela caracterização da divergência de interpretação suscitada**.

Assim, com os fundamentos contidos no Despacho de Exame de Admissibilidade do Recurso Especial – da 4ª Câmara, de 18/12/2017, exarado pelo Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção (fls. 228/231), **deu seguimento** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Contrarrazões do Contribuinte

Regularmente notificada do Acórdão nº 1401-001.859, de 12/04/2017, do Recurso Especial da Fazenda Nacional que lhe foi dado seguimento, o Contribuinte apresentou suas contrarrazões de fls. 240/ dos autos, requerendo que o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional não deverá ser provido.

Aduz que houve apenas a substituição da forma da disposição por questão de mera técnica legislativa, mas o conteúdo é exatamente o mesmo, situação que por si só não altera em nada o entendimento da súmula 105 do CARF. “A segunda infração, por ser mais grave, absorveria a primeira, em virtude do princípio da consunção”.

Nota do processo

Quando do julgamento pela Turma da CSRF, deverá abranger tanto o Recurso Especial do Sujeito Passivo (PAF original n.º 13971.720630/2013-91.), quanto em face deste processo administrativo quanto o Recurso Especial da Fazenda Nacional (apenso àquele).

Fatos Relevantes trazidos PAF original

Os fatos a seguir, considerados importantes para o deslinde da questão aqui tratada, constam e foram trazidos do PAF n.º 13971.720630/2013-91 (Auto de Infração original), o qual estes processo encontra-se apensado.

Em 22/10/2019, o Sujeito Passivo, informa às fls. 3.712/3.713 que obteve **decisão judicial**, já transitada em julgado (proferida pelo STJ nos autos do EREsp n.º 1.517.339/SC - cópia anexa fls. 3.714/3.741), determinando a exclusão de créditos presumidos de ICMS na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, independente da natureza do crédito e comprovação de qualquer subvenção. Confira-se trecho:

“(…) Ante o exposto, dou provimento aos embargos de divergência, nos termos da fundamentação, **para afastar a incidência de crédito presumido de ICMS da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.**”

Em 01/10/2020, complementa informando nos autos que (fl. 3.790):

“Ocorre que agora, além disso, **obteve sentença nos autos do Mandato de Segurança n.º 5005633-70.2020.4.04.7205/SC (em anexo)** determinando à autoridade coatora (Delegado da Receita Federal do Brasil em Blumenau - SC), a aplicação da Lei Complementar n.º 160/2017 para o fim de excluir créditos presumidos de ICMS na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, conforme decidido nos autos do MS n.º 5013791-61.2013.4.04.7205 (transitado em julgado neste ponto em 09/2019), de modo a revisar a autuação realizada no processo administrativo n.º 13971.720.630/2013-91 (exclusão de créditos presumidos de ICMS na base de cálculo do IRPJ e da CSLL)”.

Em 11/11/2020, à fl. 3.806, informa que houve Despacho Decisório deferindo totalmente os créditos nos PAF n.º 13971.723969/2014-21, 13971.723971/2014-08, 13971.723973/2014-99 e 13971.907056/2012-01, atendendo à decisão judicial. Porém, quanto à autuação realizada no PAF n.º 13971.720.630/2013-91, ainda não teve qualquer cancelamento.

No DESPACHO de encaminhamento de fl. 3.815 a RFB informa que:

“Intimada a se manifestar (MS/evento 35) a respeito do pedido de cumprimento de sentença da Impetrante (MS/evento 30 e fls. 3.806/3.807), **a PFN**, conforme petição ora juntada à fl. 3.811 (MS/evento 40), **dele discordou**, tendo em vista que a sentença está sujeita ao duplo grau de jurisdição, com o que corroborou a autoridade coatora, segundo informação constante do evento 42, ora juntada à fl. 3.812. Neste sentido, os créditos tributários do presente processo permanecem sem alteração, até que sobrevenha decisão judicial em sentido contrário. Quanto ao PAF 13971.720164/2014- 25, pode-se afirmar que não é objeto do MS 5005633-70.2020.404.7205, uma vez não constar do pedido da petição inicial, nem do dispositivo da sentença prolatada”.

Em 11/06/2021, às fl. 3.821, reitera o cumprimento do determinado na sentença (sentença transitada em julgado no Mandado de Segurança n.º 5005633-70.2020.4.04.7205/SC), para que sejam cancelados os Autos de infração relativos ao IRPJ e à CSLL.

Em 05/08/2021, foi elaborado o Despacho de Devolução do processo (fl. 3.848) à DRF/Blumenau/SC, para manifestar-se nos autos, uma vez que o contribuinte entrou com petição de descumprimento judicial nos autos do Mandado de Segurança citado.

Nos autos, o contribuinte peticionou o cumprimento da Sentença proferida no **Mandado de Segurança nº 5005633-70.2020.4.04.7205**, já transitada em julgado, cujo dispositivo restou assim redigido:

“Ante o exposto, **CONCEDO A SEGURANÇA**, julgando o processo com resolução do mérito (artigo 487, I, do CPC), para:

1) declarar o direito creditório da impetrante em relação aos créditos pleiteados nos processos administrativos nº 13971.723969/2014-21, 13971.723971/2014-08, 13971.723973/2014-99 e 13971.907056/2012-01, diante da aplicabilidade do PARECER NORMATIVO COSIT/RFB nº 02, de 03/12/2018, na forma da fundamentação acima;

2) determinar à autoridade coatora a aplicação da Lei Complementar nº 160/2017 para o fim de **excluir créditos presumidos de ICMS na base de cálculo do IRPJ e da CSLL**, conforme decidido nos autos do MS nº 5013791- 61.2013.4.04.7205 (transitado em julgado neste ponto em 09/2019), de modo a revisar a autuação realizada no processo administrativo nº 13971.720.630/2013-91 (exclusão de créditos presumidos de ICMS na base de cálculo do IRPJ e da CSLL)”.

Em 26/08/2021, a Equipe Regional de Contencioso Administrativo da RFB/09RF, proferiu a Informação Fiscal de fls. 3.876/3.879, consignando que (trechos reproduzidos):

“(…) 8. O item 2 do Dispositivo da Sentença determina a exclusão dos créditos presumidos de ICMS na base de cálculo do IRPJ e CSLL na autuação materializada no processo administrativo em epígrafe, conforme decidido nos autos do **mandado de segurança nº 5013791-61.2013.4.04.7205**.

(…).

12. Em resposta à solicitação a PFN esclareceu que as informações prestadas no mandado de segurança nº 5005633-70.2020.4.04.7205, **não abordaram a origem dos créditos das subvenções**, razão pela qual **há necessidade de cumprimento da ordem judicial** (fl. 3.875). (Grifei)

13. Nesse cenário, devem ser transferidos para outro processo e **extintos por medida judicial os créditos tributários do ajuste anual de IRPJ e CSLL** dos anos-calendário 2009, 2010 e 2011 (códigos de receita 2917 e 2973)”. (Grifei)

Em 30/08/2021, no DESPACHO de fl. 3.913, informa que foram efetuados os ajustes solicitados no Despacho de fls. 3.876/3.879, e o processo foi encaminhado ao CARF para julgamento do Recurso Especial do contribuinte e da Fazenda Nacional contido no processo apensado, destacando a importância da análise quanto à concomitância em relação aos Mandados de Segurança nº 5013791-61.2013.4.04.7205 e nº 5005633-70.2020.4.04.7205.

Conforme prorrogação de competência dada a esta 3ª Turma da CSRF (Portaria CARF nº 15.081, de 2020), o processo, então, foi sorteado para este Conselheiro para dar prosseguimento à análise do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator.

Conhecimento

O Recurso Especial interposto pela **Fazenda Nacional** é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, conforme consta do Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial exarado pelo Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção de julgamento, de 18/12/2017, às fls. 228/231, com os quais concordo e cujos fundamentos adoto neste presente voto.

Portanto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Mérito

Para análise do mérito, se faz necessária a delimitação do litígio. No presente caso, cinge-se a controvérsia em relação à seguinte matéria: **“Multas de ofício e isolada – aplicação concomitante”**. As multas isoladas foram aplicadas em decorrência da falta de recolhimentos de estimativas mensais do IRPJ e da CSLL, referente ao período compreendido entre 01/2009 a 11/2011.

Conforme Termo de Verificação Fiscal (fls. 1.101/1.107, do PAF nº 13971.720.630/2013-91 – Auto de Infração original), a infração identificada tratou da exclusão indevida de **Subvenções para investimentos** da incidência tributária (crédito presumido de ICMS, recebido do Governo do Estado de Santa Catarina), o que também originou lançamento (complementar) de multas isoladas sobre estimativas de **IRPJ e CSLL** controlado por este PAF nº 13971.720164/2014-25, apensado a processo original.

Conforme relatado, foi noticiado pelo Contribuinte no processo principal (originário), que foi impetrado Mandado de Segurança nº 5005633-70.2020.4.04.7205, e foi preferida Sentença (transito em julgado), cujo Dispositivo restou assim redigido (às fl. 3.877):

3. Dispositivo

Ante o exposto, CONCEDO A SEGURANÇA, julgando o processo com resolução do mérito (artigo 487, I, do CPC), para:

(...)

2) determinar à autoridade coatora a aplicação da Lei Complementar nº 160/2017 para o fim de **excluir créditos presumidos de ICMS na base de cálculo do IRPJ e da CSLL**, conforme decidido nos autos do MS nº 5013791- 61.2013.4.04.7205 (**transitado em julgado neste ponto em 09/2019**), de modo a revisar a autuação realizada no processo administrativo nº 13971.720.630/2013-91 (**exclusão de créditos presumidos de ICMS na base de cálculo do IRPJ e da CSLL**)”.

A RFB/09RF, proferiu a Informação Fiscal de fls. 3.876/3.879, consignando que em resposta à solicitação feita à PFN, esta esclareceu que as informações prestadas no Mandado de Segurança nº 5005633-70.2020.4.04.7205, **não abordaram a origem dos créditos das subvenções**, razão pela qual **há necessidade de cumprimento da ordem judicial**.

“12. Em resposta à solicitação a PFN esclareceu que as informações prestadas no mandado de segurança nº 5005633-70.2020.4.04.7205, não abordaram a origem dos créditos das subvenções, razão pela qual **há necessidade de cumprimento da ordem judicial** (fl. 3.875).

13. Nesse cenário, devem ser transferidos para outro processo e **extintos por medida judicial os créditos tributários do ajuste anual de IRPJ e CSLL dos anos-calendário 2009, 2010 e 2011** (códigos de receita 2917 e 2973).

Informa ainda, que nesse cenário, transferiu para outro processo e “**extintos por medida judicial** os créditos tributários do ajuste anual de IRPJ e CSLL dos anos-calendário 2009, 2010 e 2011 (códigos de receita 2917 e 2973)”.

Pois bem. Ocorre que, por existir medida judicial com direito material reflexo da mesma matéria discutida no PAF n.º 13971.720.630/2013-91 (Auto de Infração original, em a que infração lá identificada tratou da exclusão indevida de **Subvenções para investimentos** da incidência tributária - crédito presumido de ICMS, recebido do Governo do Estado de Santa Catarina), o que também originou este lançamento (complementar) de multas isoladas sobre estimativas de **IRPJ e CSLL**, controlados neste PAF, e que encontra-se apensado ao processo original por determinação da DRJ.

Posto isto, mister se faz verificar quais são os reflexos jurídicos para o resultado da presente lide.

A matéria devolvida a este Colegiado é exatamente reflexa/acessória daquela objeto do processo principal (PAF n.º 13971.720.630/2013-91), que foi proposta Ação judicial (MS n.º 5005633-70.2020.4.04.7205). Como a referida decisão judicial irá impactar diretamente a análise do crédito tributário principal, que vincula a decisão neste processo, implica em **concomitância** da discussão nas esferas administrativa e judiciária.

E, nesse diapasão, aplica-se a Súmula CARF n.º 1, *in verbis*:

Súmula CARF n.º 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Como se vê, a concomitância deve ser aplicada neste caso, porque o objeto do processo principal, que foi submetido ao crivo do poder judiciário, vincula seu resultado à decisão neste processo administrativo acessório, que trata de multa isolada sobre estimativas, exigidas sobre o crédito tributário que se encontra sob discussão judicial.

Conclusão

Em face do acima exposto, voto por conhecer e, no mérito, dar provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, para declarar a definitividade do lançamento na esfera administrativa por aplicação da SÚMULA CARF n.º 01, devendo a Unidade de origem, aplicar os efeitos da decisão judicial (MS n.º 5005633-70.2020.4.04.7205), a esse processo também.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

