



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.001910/2008-22
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-008.242 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 22 de outubro de 2019
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BANCO SANTANDER (BRASIL) S.A.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2006

RECURSO ESPECIAL. ART. 67 DO RICARF. COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA.

Deve ser conhecido o Recurso Especial da Divergência quando restar comprovado que, em face de situações equivalentes, a legislação de regência foi aplicada de forma divergente, por diferentes colegiados.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DEIXAR DESCONTAR DAS REMUNERAÇÕES AS CONTRIBUIÇÕES DOS SEGURADOS EMPREGADOS. AI FUNDAMENTAÇÃO LEGAL 59.

Havendo a caracterização do vínculo empregatício entre a empresa e as pessoas físicas que lhe prestaram serviço, deve-se concluir que em relação a esses segurados nunca existiu a arrecadação, mediante desconto das remunerações, das contribuições devidas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Paula Fernandes e Maurício Nogueira Righetti.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Paula Fernandes, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz,

Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo.

Relatório

Trata-se de lançamento (DEBCAD nº 37.174.888-7 - Fundamentação Legal 59) para cobrança de multa pelo descumprimento de obrigação acessória, por ter a empresa deixado de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados empregados. A exigência fiscal tem como fundamento a caracterização de estagiários como segurados empregados, haja vista o não cumprimento dos requisitos da Lei nº 6.494/77. Neste lançamento a multa foi agravada haja vista a constatação da ocorrência de reincidência genérica.

O relatório fiscal assim descreveu os fatos:

RELATÓRIO FISCAL DA INFRAÇÃO:

Na Auditoria-fiscal realizada no Contribuinte, verificou-se que a contratação de ESTAGIÁRIOS não atendeu aos quesitos legais. O Contribuinte não apresentou toda documentação que demonstrasse a realização de estágio nos ditames da legislação específica, Lei Nº 6.494 - de 7 dezembro de 1977, Medida Provisória no 2.164-41, de 24 de agosto de 2001 e Decreto nº 87.497, de 18 de agosto de 1982.

Logo os valores pagos aos ESTAGIÁRIOS foram considerados como se fossem pagos a EMPREGADOS, logo sujeitos às contribuições para a Previdência Social .

Portanto a empresa deixou de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições desses segurados, considerados empregados, a seu serviço, incidentes sobre estes valores. Infringindo desta forma Art. 30, inc. I, alínea "a" da Lei 8212/91.

Como o Contribuinte incorporou os seguintes contribuintes: Banco Santander Brasil S/A, CNPJ 61.472.676/0001-72 e o Banco do Estado de São Paulo S/A - BANESPA, CNPJ 61.411.633/0001-87, os valores foram considerados na lavratura do presente.

O presente processo está vinculado aos seguintes processos onde se discute o mérito da exigência da obrigação principal (caracterização de estagiários como segurados empregados):

AI	Processo	Acórdão DRJ	
371219000	16327.001893/2008-23	2202-004.769	Levantamento ESM — Banco Santander Meridional S/A — CNPJ 90.400.888/0001-42 - patronal
371219019	16327.001905/200810	2402-006.740	Levantamento ESM — Banco Santander Meridional S/A — CNPJ 90.400.888/0001-42 - segurado
371748871	16327.001894/200878	2402006.739	Levantamento ESM — Banco Santander Meridional S/A — CNPJ 90.400.888/0001-42 - terceiros
371748780	16327.001895/2008-12	2403-002.152	Levantamento EBA Banco do Estado de São Paulo S/A SPA CNPJ 61.411.633/000187 - patronal
371748798	16327.001896/200867	2403002.153	Levantamento EBA Banco do Estado de São Paulo S/A SPA CNPJ 61.411.633/000187 segurado
371748801	16327.001897/200810	2403002.154	Levantamento EBA Banco do Estado de São Paulo S/A SPA CNPJ 61.411.633/000187 - terceiros
371748810	16327.001898/200856	2202003.727	Banco Santander Brasil S/A (CNPJ 61.472.676/000172), patronal

371748828	16327.001899/200809	2202003.728	Banco Santander Brasil S/A (CNPJ 61.472.676/000172), referente a contribuições dos segurados
371748836	16327.001900/200897	2202003.729	Banco Santander Brasil S/A (CNPJ 61.472.676/000172), terceiros

Após o trâmite processual, a 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária deu provimento ao recurso voluntário. No entendimento do Colegiado, por haver decisão favorável à tese do contribuinte nos autos da obrigação principal, deve a multa por descumprimento de obrigação acessória correlata também ser julgada extinta. O acórdão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2006

LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUTO DE INFRAÇÃO.

Constitui infração à legislação previdenciária deixar a empresa de arrecadar a contribuição previdenciária dos segurados a seu serviço.

LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

Sendo julgada indevida a obrigação principal que determinou a lavratura do auto de infração por descumprimento de obrigação acessória, também indevida a multa aplicada.

DECADÊNCIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

O descumprimento de obrigação tributária acessória é hipótese que se submete ao prazo decadencial descrito no CTN, art. 173, I.

Intimada a Fazenda Nacional apresentou Embargos de Declaração destacando que, no caso concreto, ainda não havia ocorrido o trânsito em julgado da decisão proferida no lançamento da obrigação principal. O recurso foi rejeitado com base na Portaria CARF nº 120, de 03/10/2016, que instituiu o 'Manual do Conselheiro'. Foi destacado pela Presidente da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção:

A prevalecer o entendimento da PGFN, jamais poderiam ser julgados em uma mesma sessão de julgamento, autos de infração de um mesmo contribuinte, lavrados na mesma ação fiscal, contendo obrigações principais e acessórias, baseados em um mesmo fato gerador. E não é isso que acontece!

Conforme dispõe o manual do conselheiro (fl. 37), aprovado pela Portaria CARF nº 120, de 3/10/16, tem-se que:

O fato de a decisão proferida no processo principal estar sujeita a recurso especial não é suficiente para impedir a reprodução de seu resultado no processo reflexo/decorrente, porque se os fundamentos daquela decisão forem integrados à motivação da decisão do processo decorrente/reflexo, a mesma parte prejudicada poderá caracterizar idêntica divergência que autorize a admissibilidade de recurso especial nos autos do processo decorrente/reflexo. (grifo nosso)

Sendo assim, por serem ambos os acórdãos, da obrigação principal e da obrigação acessória, proferidos pela mesma instância (turmas ordinárias), a PGFN poderá apresentar recurso especial para o acórdão ora embargado, baseada nos mesmos fatos apresentados no processo decorrente (que contém a obrigação principal).

Neste canário, a Fazenda Nacional apresenta então seu Recurso Especial visando à rediscussão das seguintes matérias:

- 1) Incidência de Contribuições Previdenciárias sobre valores pagos a estagiários em desacordo com a Lei nº 6.494/77, não sendo possível retroagir os efeitos da Lei nº 11.788/2008. Cita como paradigma o acórdão 2402-002.167;
- 2) Incidência de Contribuições Previdenciárias sobre valores pagos a estagiários em desacordo com a lei, sendo necessária além da apresentação do termo de compromisso da comprovação da frequência escolar, paradigma acórdão 2302-01.162;
- 3) Impossibilidade de se reconhecer o vínculo empregatício dos estagiários com o banco, no qual o ingresso somente é permitido por meio de concurso público. Paradigma acórdão 2402-002.167.
- 4) Impossibilidade de se aplicar ao processo conexo decisão proferida no feito correlato, sem estar presente o atributo da definitividade. Acórdãos 9202-002.908 e 301-30.894.

O despacho de admissibilidade do recurso se limitou a analisar a divergência acerca da caracterização do vínculo empregatício dos estagiários haja vista que fundamentação do acórdão recorrido levou em consideração a existência de processo conexo. Destacou o especialista:

Assevere-se que no acórdão recorrido, o colegiado foi claro ao determinar a conexão existente entre o presente auto de infração por descumprimento de obrigação acessória com aquele cujo objeto é a obrigação principal, no caso o processo administrativo nº 16327.001895/2008-12.

Tal vinculação levou a Relatora, acompanhada pelos demais conselheiros, a dar provimento ao Recurso Voluntário do contribuinte ao argumento de que "*o julgamento do presente processo fica condicionado ao resultado do julgamento nos processos relacionados, lavrados na mesma ação fiscal*" e "*uma vez considerada indevida a obrigação principal, inexistente a obrigação do cumprimento pelo contribuinte da obrigação acessória, não havendo sequer que se falar em diferença do valor da multa aplicada.*"

Pois bem, ocorre que o Acórdão nº 2403-002.152 que deu provimento ao recurso do contribuinte nos autos do processo conexo 16327.001895/2008-12 foi reformado pela 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em sessão realizada em 19/06/2018, em que foi dado provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, restabelecendo o crédito tributário.

Assim, haja vista a conexão entre os processos reconhecida no próprio acórdão recorrido, e tendo sido restabelecida a obrigação principal, deve ser dado seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Com fundamento no RICARF, anexo II, artigos 67 e 68, concluiu que restou demonstrada a divergência de interpretação em relação às matérias: Caracterização de estagiários como segurados empregados - Obrigação acessória conexa com obrigação principal.

Contrarrazões do contribuinte pugnando preliminarmente pelo não conhecimento do recurso e, no mérito, pelo seu não provimento. Segundo a recorrida o exame de admissibilidade é falho, pois apenas avaliou os paradigmas 2402-002.167 e 2302-01.162, os quais se referem à matéria de mérito do lançamento da obrigação principal – caracterização de vínculo empregatício com os estagiários, assunto que nunca foi tratado neste lançamento de obrigação acessória e, pelo princípio da eventualidade, ainda foram apresentados fundamentos para o não conhecimento do recurso em relação a cada um dos paradigmas.

É o relatório.

Voto

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Do conhecimento:

Na peça de contrarrazões a Recorrida defende o não conhecimento do recurso interposto pela Fazenda Nacional. Entretanto, em que pese o argumento exposto, entendo que a matéria conhecida pelo despacho de admissibilidade tem abrangência suficiente para permitir o conhecimento do recurso. Explico.

Conforme decido pelo Colegiado *a quo* o presente processo, por se tratar de obrigação acessória vinculada ao lançamento da obrigação principal, deveria observar o resultado do julgamento proferido no processo administrativo conexo, PTA nº 16327.001895/2008-12, que na ocasião tinha como válido o acórdão 2403-002.152 o qual deu provimento ao recurso voluntário entendendo pelo cumprimento da Lei nº 6.964/77.

A posição do Colegiado foi ratificada por meio do despacho de fls. 254/256 que rejeitou os Embargos de Declaração opostos pela Fazenda Nacional. Para a 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, no caso do presente lançamento, como os processos são conexos, a decisão do processo principal vincula o da obrigação acessória mesmo se ainda não existir decisão definitiva sobre o tema, e neste cenário cabe à parte prejudicada apresentar recurso com idêntica divergência que tenha autorizado a admissibilidade do recurso especial nos autos do processo decorrente/reflexo. E assim o fez a Fazenda Nacional.

A matéria conhecida pelo despacho de admissibilidade é exatamente a matéria de mérito da obrigação principal - caracterização do descumprimento da Lei nº 6.964/77. Assim, considerando o teor despacho de fls. 254/256, não haveria óbices ao conhecimento do presente recurso.

Entretanto é essencial verificar se os acórdãos 2402-002.167 e 2302-01.162 são aptos para comprovar a divergência suscitada, divergência essa que foi analiticamente descrita pela Recorrente. Citando as ementas e transcrevendo trechos dos acórdãos paradigmas, a Fazenda Nacional – comparando com a discussão do lançamento principal - descreve em seu recurso:

No caso acima, assim como na hipótese dos autos, ao longo da ação fiscal, a Lei nº 6.494/1977 foi revogada pela Lei nº 11.788, de 25/09/2008. Contudo, diferentemente do acórdão recorrido, o julgado paradigma (2402-002.167) firmou o entendimento de que a relação de estágio deveria ser apreciada à luz da Lei nº 6.494/1977, tendo em vista sua vigência à época dos fatos geradores.

...

No paradigma (2302-01.162), não obstante a alegação de apresentação dos Termos de Compromisso, os julgadores, em igual hipótese a dos autos, concluíram pela manutenção do lançamento, por não ter ficado caracterizada a relação de estágio nos termos da legislação, uma vez que o contribuinte não teria comprovado a matrícula e a frequência dos estagiários nos cursos de ensino superior e profissionalizantes, conforme exige a Lei nº 6.494/1977.

Lembramos que a conceito de 'cotejo analítico' já é discussão superada neste Colegiado tendo sido firmado entendimento no sentido de que o recurso deve apresentar elementos suficientes que comprovem a alegada divergência, sendo desnecessária a realização de comparativo ponto a ponto entre acórdão recorrido e paradigma.

Assim, e mais uma vez, considerando o teor do despacho de fls. 254/256, entendo ter havido a correta comprovação da divergência.

Na peça de contrarrazões, em relação a essa matéria, argumenta ainda a Contribuinte ausência de prequestionamento, pois a discussão no presente lançamento sempre foi o valor da multa e sua exigência, e não a caracterização do vínculo de emprego com o estagiário. Entretanto, tanto o art. 17 do Decreto nº 70.235/72 que trata do Processo Administrativo Fiscal - PAF, quanto o §5º do art. 67 do Regimento Interno do CARF são expressos no sentido de que o prequestionamento é exigência direcionada ao contribuinte, e não poderia ser diferente, pois via de regra, salvo a necessidade de oposição de embargos contra a decisão proferida, a primeira oportunidade de a Fazenda Nacional se manifestar nos autos se dá com a interposição do Recurso Especial. Vale citar os dispositivos legais mencionados:

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

"Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF."

...

§ 5º O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais."

Por fim, e considerando o entendimento pelo conhecimento do recurso com base na discussão de mérito da obrigação principal, também devem ser afastadas as alegações de falta de interesse recursal e ocorrência de reavaliação de provas, destacando que as conclusões do julgado ora recorrido e do despacho de admissibilidade convergem com a fundamentação do pedido elaborado no item 11 do Recurso Voluntário da contribuinte: "11. Assim, tendo em vista que a obrigação acessória segue a principal, deve o presente auto de infração ser cancelado, vez que o crédito tributário discutido nos autos da NFLD que discute a obrigação principal ainda não foi definitivamente constituído".

Diante do exposto, conheço do recurso.

Do mérito:

No mérito, embora não concorde com a tese discutida no lançamento da obrigação principal, concordo com as conclusões do acórdão recorrido no sentido de que uma vez mantido o lançamento da obrigação principal, deve-se analisar os efeitos desta decisão sobre o presente lançamento.

Importante destacar, como apontado no relatório, que este lançamento trata de multa por descumprimento de obrigação acessória (AI 59) vinculada aos fatos geradores apurados nos seguintes processos:

AI	Processo	Acórdão DRJ	
371219000	16327.001893/2008-23	2202-004.769	Levantamento ESM — Banco Santander Meridional S/A — CNPJ 90.400.888/0001-42 - patronal
371219019	16327.001905/200810	2402-006.740	Levantamento ESM — Banco Santander Meridional S/A — CNPJ 90.400.888/0001-42 - segurado
371748871	16327.001894/200878	2402006.739	Levantamento ESM — Banco Santander Meridional S/A — CNPJ 90.400.888/0001-42 - terceiros
371748780	16327.001895/2008-12	2403-002.152	Levantamento EBA Banco do Estado de São Paulo S/A SPA CNPJ 61.411.633/000187 - patronal
371748798	16327.001896/200867	2403002.153	Levantamento EBA Banco do Estado de São Paulo S/A SPA CNPJ 61.411.633/000187 segurado
371748801	16327.001897/200810	2403002.154	Levantamento EBA Banco do Estado de São Paulo S/A SPA CNPJ 61.411.633/000187 - terceiros
371748810	16327.001898/200856	2202003.727	Banco Santander Brasil S/A (CNPJ 61.472.676/000172), patronal
371748828	16327.001899/200809	2202003.728	Banco Santander Brasil S/A (CNPJ 61.472.676/000172), referente a contribuições dos segurados
371748836	16327.001900/200897	2202003.729	Banco Santander Brasil S/A (CNPJ 61.472.676/000172), terceiros

Todos os processos decorreram da mesma ação fiscal e possuem como plano de fundo a caracterização de estagiários como segurados. Os lançamentos se debruçaram sobre as mesmas provas e somente geraram autos distintos pelo fato da autuada ter incorporado outras duas instituições financeiras, por opção do fiscal, os lançamentos foram divididos por códigos de levantamento relacionados a cada um desses estabelecimentos.

Vale destacar que, mesmo não havendo o trânsito em julgado da totalidade dos processos, fato é que alguns já possuem decisões definitivas de mérito sobre a procedência da caracterização do vínculo de emprego dos estagiários contratados com a autuada e, neste cenário, já é possível analisar o mérito da exigência da multa relacionada no art. 283, inciso I, alínea 'g' do Decreto nº 3.048/99.

Tal medida é possível pelo fato da infração em tela ser do tipo 'multa única', ou seja, independe do período e da quantidade de conduta, uma única ausência de retenção dentro do período é suficiente para a caracterização da infração e exigência da multa aplicada. Assim, ainda que exista lançamento cujo desfecho possa ser favorável ao contribuinte – concluindo-se

pela improcedência da contribuição por força do art. 28, §9º, alínea 'i' da Lei nº 8.212/91-, a manutenção dos demais lançamentos seria suficiente para justificar a aplicação da multa.

Passando ao mérito, o lançamento tem como fundamento violação à alínea "a", inciso I, do art. 30 da Lei nº 8.212/91, a qual determina que a empresa é obrigada a recolher as contribuições devidas à Seguridade Social pelos segurados empregados e trabalhadores avulsos por meio de desconto da respectiva remuneração.

Alterando posição anteriormente manifestada, analisando melhor a conduta descrita no tipo, hoje compartilho do entendimento de que a infração consiste em não arrecadar as contribuições, essa analisada em relação à totalidade da remuneração paga a determinado segurado. Ou seja, a conduta de deixar de efetuar o desconto apenas em relação à parte da remuneração que a empresa considerou não constituir fato gerador da obrigação previdenciária não é conduta ensejadora da penalidade aplicada.

Este entendimento foi externado no acórdão 9202-01.748, de 27.09.2009:

Conforme consta no relatório fiscal da infração, fl. 6, a ação praticada pela empresa não se subsume à norma descrita pela lei. De acordo com o texto legal, a infração consiste em não arrecadar as contribuições, o que de fato não ocorreu, pois em relação às demais rubricas o sujeito passivo cumpriu a norma, deixando de efetuar o desconto apenas em relação ao que considerou não se constituiu fato gerador da obrigação previdenciária.

Conforme tenho sustentado em outros julgamentos, não creio que o tratamento isolado em relação às diversas rubricas que compõe o salário de contribuição revele-se como a forma correta de aplicação da norma. Creio que a solução mais adequada deve considerar a regra matriz relacionada efetivamente à definição de qual seria a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Nesse sentido, observamos que à luz do que dispõe o inciso I do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, o elemento jurídico a ser considerado para efeito de análise do do cumprimento da obrigação refere-se à remuneração total paga, devida ou creditada aos segurados pelo empregador:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

Vê-se, portanto, que, se eventualmente o sujeito passivo não recolhe o tributo em relação a determinada rubrica que acredita não ter incidência da contribuição previdenciária, tal fato não implica em descumprimento da obrigação de arrecadação em relação à remuneração vista de maneira integral.

Em verdade, o fracionamento dessas rubricas revelasse necessário para identificação dos requisitos estabelecidos para verificação da não incidência do salário de contribuição em conformidade com as inúmeras previsões do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991. Contudo, o conjunto de situações específicas que caracterizam a contra-prestação onerosa do empregado pela empresa em nada altera a natureza jurídica de

cada uma dessas rubricas que são, em seu conjunto, a remuneração devida ao segurado. Em outras palavras, cada rubrica é espécie do gênero remuneração

Desse modo, se houve arrecadação, isto é, desconto da parte do segurado em relação às demais rubricas, não há que se falar em obrigação descumprida no tocante a uma rubrica específica., pois arrecadar menos que o devido não é equivalente a não arrecadar, fato previsto pela norma como apto a caracterizar a infração.

Ocorre que, no presente caso a motivação da autuação foi a caracterização do vínculo de segurado empregado em relação às pessoas físicas contratadas na condição de estagiário. A relação original – vínculo de estágio – era condição que não ensejava o pagamento de ‘remuneração’, melhor dizendo os valores eram pagos exclusivamente sob a rubrica de bolso auxílio, não havendo outra remuneração ensejadora da retenção de contribuições. Assim, no caso concreto, sob este prisma, deve ser mantido o lançamento da obrigação acessória diante da total ausência de desconto das contribuições em relação à remuneração paga a esses segurados.

Importante mencionar que este Colegiado tem o posicionamento no sentido de que, uma vez conhecido o Recurso Especial, a matéria devolvida a esta Câmara Superior de Recursos Fiscais pode ser analisada e decidida, sem que o Julgador tenha de se filiar a uma das teses em confronto, ou seja, o apelo pode ser decidido mediante a aplicação de fundamento diverso daquele devolvido pelas partes.

Diante do exposto, considerando decisão definitiva reconhecendo a caracterização de estagiário como segurado empregado e diante da total ausência de desconto da respectiva remuneração paga, dou provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri