



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.720040/2020-81
Recurso Embargos
Acórdão nº 2202-010.387 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de outubro de 2023
Embargante TITULAR DE UNIDADE RFB
Interessado BANCO CITIBANK S A E FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. ACOLHIMENTO.

Verificada a existência de omissão no voto condutor do acórdão, devem ser acolhidos os embargos de declaração para sanar o vício apontado

BÔNUS DE CONTRATAÇÃO (HIRING BÔNUS). NATUREZA SALARIAL. COMPROVAÇÃO.

A natureza salarial do Bônus de Contratação resta comprovada quando trazidos aos autos elementos de convicção acerca do vínculo do pagamento da verba com o contrato de trabalho.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher parcialmente os embargos de declaração, sem atribuição de efeitos infringentes, para sanar o vício apontado na ementa do Acórdão. Votou pelas conclusões a Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly- Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Leonam Rocha de Medeiros, Eduardo Augusto Marcondes de Freitas, Gleison Pimenta Sousa e Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração opostos pela Delegacia de Instituições Financeiras em face do Acórdão nº 2202-009.717 proferido por esta 2ª Turma Ordinária, em sessão plenária de 09 de março de 2023.

O Despacho de Admissibilidade (fls. 6044 e ss) consta com o seguinte teor:

A embargante assim resume a obscuridade na parte dispositiva da ementa:

O voto da relatora resume, ao final (fls. 114 a 118 do Acórdão), os fundamentos para a manutenção da autuação em relação às várias insurgências ali debatidas, com exceção dos valores de auxílio-alimentação pagos na forma de tíquetes ou congêneres, tendo concluído pela exoneração do lançamento nessa parte, o que restou expresso no item a) do acórdão. Vejamos:

(...)

Da leitura do inteiro teor do acórdão verifica-se que assiste razão à embargante.

Apesar de ficar subentendido o desprovimento do recurso voluntário manejado pelo contribuinte nos itens b e c (e subitens c.1, c.2 e c.3), para fins e inexistência dúvidas ou arguições futuras quanto ao alcance do julgado, faz-se necessário revisar os termos da parte dispositiva da ementa, ajustando-a nos termos do julgamento exarado

b) Contradição na ementa referente ao Bônus de Contratação

Em relação ao Bônus de contratação a embargante aponta contradição entre o verbete da ementa e a conclusão do voto da relatora, nos seguintes termos:

Por sua vez, a ementa do Acórdão, no tocante ao hiring bônus, dá a entender que a sua natureza salarial não teria sido comprovada, verbis:

BÔNUS DE CONTRATAÇÃO (HIRING BÔNUS). NATUREZA SALARIAL. COMPROVAÇÃO. AUSÊNCIA.

Não há que se falar que a natureza salarial do Bônus de Contratação restou comprovada, quando não são trazidos aos autos elementos de convicção acerca do vínculo do pagamento da verba com o contrato de trabalho.

(...)

Da leitura do inteiro teor do acórdão verifica-se que assiste razão à embargante.

De fato, os termos exarados na ementa quanto ao Bônus de contratação estão em sentido oposto ao afirmado nos fundamentos do voto condutor do acórdão, de modo que deve ser corrigida a ementa nessa matéria, corrigindo a contradição apontada.

Diante da admissão dos Embargos de Declaração pelo Presidente da 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção do CARF, os autos vieram conclusos para julgamento.

Antes da sessão de julgamento, foram apresentados Embargos de Declaração do Contribuinte, petição que se encontra pendente da análise de admissibilidade.

Voto

Conselheira Sonia de Queiroz Accioly, Relatora.

Os embargos de declaração reúnem os requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecidos.

Os embargos foram admitidos para sanar a omissão no dispositivo da decisão prolatada e por contradição existente na ementa, relativamente ao Bônus de Contratação.

De fato, a ementa do Acórdão 2202-009.717 indica a ausência de comprovação da natureza salarial do bônus de contratação, enquanto que a fundamentação da decisão e seu dispositivo traduzem situação oposta.

Vejamos.

Extrai-se do Acórdão embargado que:

3 – incidência tributária sobre o pagamento de “hiring bônus”

O Recorrente assinala que os valores pagos a título de “hiring bônus” não tem natureza remuneratória. Ressalta que: *“o empregado que não permanecer trabalhando para o Recorrente no prazo acordado pertinente à cláusula de “hiring bonus” deverá restituir a TOTALIDADE do valor recebido (...)o que confirma sua natureza não remuneratória,”*.

Afirma que o pagamento não guarda relação com a prestação de serviços do empregado, e salienta que *ainda que para argumentar se atribuisse ao “hiring bonus” natureza salarial, “data maxima venia” a fiscalização ocorreu em erro quanto ao momento de ocorrência do suposto fato gerador, aplicando-se ao caso o artigo 117 do CTN, “verbis”:*

“Art. 117. Para os efeitos do inciso II do artigo anterior e salvo disposição de lei em contrário, os atos ou negócios jurídicos condicionais reputam-se perfeitos e acabados:

I - sendo suspensiva a condição, desde o momento de seu implemento;

II - sendo resolutória a condição, desde o momento da prática do ato ou da celebração do negócio.”

Alega que, sob a ótica de condição suspensiva, somente se poderia considerar ocorrido o fato gerador das contribuições ora exigidas no momento em que tal condição se perfizesse, o que, no caso dos “hiring bonus” concedidos pelo Recorrente, se daria a depender do contrato no 24º mês subsequente à contratação (fls. 1708/1741), a revelar no caso o erro quanto à identificação do momento de ocorrência do fato gerador (...)tratando-se o “hiring bonus” de verba paga pelo Recorrente a seu funcionário somente uma única vez, há de ser considerado ganho eventual, excluído da tributação das contribuições ora exigidas por força do artigo 28, § 9º, “e”, 7 da Lei nº 8.212/91, já examinado no item II acima, ao qual o Recorrente se reporta, no qual demonstrou a improcedência da alegação da r decisão recorrida de que “a eventualidade, como elemento caracterizador da isenção de importâncias recebidas a título de ganhos eventuais, prevista no dispositivo citado, diz respeito a ocorrência de caso fortuito” (fl. 5765).

Vejamos a abordagem conferida pelo R. Acórdão de Piso:

18. Não merecem acolhida, aqui, as alegações da empresa no sentido de que o hiring bônus (bônus de contratação), pago por ela, não se trataria de verba remuneratória e que se configuraria em um ganho eventual, sendo excluído da tributação das contribuições exigidas, e de que, caso lhe fosse atribuída natureza salarial, a fiscalização teria incorrido em erro quanto ao momento de ocorrência do fato gerador, nos termos do artigo 117 do Código Tributário Nacional (CTN).

18.1. Cabe mencionar, inicialmente, que, ao contrário do que entende a impugnante, o hiring bônus tem natureza remuneratória, se enquadrando no conceito de salário-de-

contribuição, previsto no artigo 28, inciso I da Lei n.º 8.212/1991, representando parcela paga como gratificação, pela contratação do beneficiário, para lhe prestar serviços por um dado período de tempo.

18.2. É de se consignar que o pagamento de tal verba se dá em função, e posteriormente à assinatura da proposta de contratação do profissional, estando, assim, vinculado ao contrato de trabalho que lhe sucede, umbilicalmente associado à contraprestação de serviço, ausente, portanto, qualquer caráter indenizatório.

18.3. Cumpre informar, ainda, que não existiu erro, por parte da fiscalização, quanto à identificação do momento de ocorrência do fato gerador, relativamente à verba em questão, não havendo que se falar em condição suspensiva, como afirma a empresa, em sua defesa.

18.4. Cabe destacar que o fato gerador das contribuições ocorre com o pagamento do hiring bônus ao beneficiário, o qual apenas, dependendo dos termos do contrato avençado com o empregador, fica sujeito a devolver os valores antes auferidos, caso deixe a empresa antes do tempo inicialmente acordado, sendo que referida previsão, se tratando de negócio jurídico privado, em nada influencia o aspecto temporal da incidência tributária, definida pela Lei n.º 8.212/1991.

18.5. Ademais, no caso, pode-se dizer que o hiring bônus foi pago sob condição resolutória – que se configura como uma cláusula accidental que subordina o desfazimento do ato jurídico a um evento futuro e incerto – pois se houver descumprimento do prazo de permanência, deve ocorrer devolução da verba paga, sendo devidos os tributos “desde o momento da prática do ato ou da celebração do negócio”, nos termos do artigo 117, inciso II do Código Tributário Nacional, a seguir transcrito.

(...)

18.6. Note-se que, nessa situação, os efeitos tributários são produzidos imediatamente, ou seja, na celebração do contrato e transferência da verba para o patrimônio do beneficiário. O adimplemento da condição em questão – resolutória – é indiferente para o direito tributário, de modo que o retorno do referido montante para o patrimônio da empresa não é fato gerador das contribuições em tela.

18.7. Quanto à afirmação da impugnante de que o hiring bônus haveria de ser considerado um ganho eventual, que, à luz do artigo 28, parágrafo 9º, alínea “e”, item 7 da Lei n.º 8.212/1991, estaria isento das contribuições previdenciárias e de terceiros, visto que pago uma única vez na contratação do profissional, tem-se que não procede.

18.8. Cabe reiterar, aqui, como já exposto anteriormente neste voto, que a eventualidade, como elemento caracterizador da isenção de importâncias recebidas a título de ganhos eventuais, prevista no dispositivo citado, diz respeito a ocorrência de caso fortuito. Ou seja, as importâncias recebidas que não encontravam-se na expectativa de direito do trabalhador, por decorrerem de uma situação incerta, fortuita, é que podem ser consideradas como ganhos eventuais.

18.9. Isto posto, é de se salientar que não se vislumbra, no caso, qualquer traço de eventualidade no pagamento de hiring bônus, que corresponde a uma gratificação resultante do ingresso do profissional na empresa para a prestação de serviços com habitualidade, a ela estando diretamente vinculada, e decorre de contrato firmado entre empresa e empregado para manutenção do trabalhador a serviço do empregador por um tempo previamente ajustado.

18.10. Dessa forma, deve ser mantido, aqui, o lançamento de contribuições previdenciárias e de terceiros sobre as verbas pagas a título de hiring bônus.

Correto o R. Acórdão Recorrido.

As alegações do Recorrente são no sentido do caráter não remuneratório da verba paga a título de bônus remuneratório de admissão, pago uma única vez, sob condição suspensiva, assemelhado ao ganho eventual.

Em verdade, o pagamento deu-se sob condição resolutória do contrato de trabalho, na medida em que o segurado recebia os valores na sua admissão e, caso tivesse o contrato rescindido antes do segundo aniversário anual (evento futuro e incerto), com exceção de redução do efetivo, evento morte ou invalidez, deveria devolver os valores recebidos a título de bônus de admissão. Não há o alegado erro na descrição do critério temporal da regra matriz de incidência tributária no lançamento.

Isso é o que se extrai dos documentos de fls. 1715, 1721/1722, 1727/1728, dentre outros.

Ao efetuar o pagamento do bônus de admissão ao segurado recém admitido, o Recorrente tinha por razões óbvias adquirir a sua força de trabalho, e portanto, não haveria razão de ser de um pagamento por mera liberalidade sem nenhum pretexto, senão a mão de obra do segurado.

Doutro lado, a eventualidade não está relacionada à frequência ou à periodicidade com que se paga determinada verba, mas à previsibilidade de seu pagamento.

A eventualidade está relacionada à ocorrência de caso fortuito, situação diversa da que se apresenta nos autos em exame.

Não se está diante de circunstância aleatória, imprevisível ou incerta, uma vez que existia uma expectativa de receber o bônus de admissão.

Desta forma, em que pese os argumentos do Recorrente, há que se reconhecer o caráter remuneratório dos valores pagos em decorrência de acordos firmados entre empregador e empregado, devidamente lançados pela Autoridade Fiscal.

Neste sentido, o Acórdão 9202-008.525, de 28/01/2020, da C. CSRF:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

PARTICIPAÇÃO NO LUCRO. DIRETORES NÃO EMPREGADOS.

A participação no lucro prevista na Lei nº 6.404/1976 paga a diretores administradores contribuintes individuais integra a base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias.

HIRING BONUS. VERBA DECORRENTE DO CONTRATO DE TRABALHO. COMPONENTE DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

A verba paga a título de hiring bonus é decorrente do contrato de trabalho. Essa verba não tem natureza de verba eventual, por não estar relacionada a caso fortuito e, ao contrário, sendo esperada desde a contratação, deve compor o salário de contribuição.

Extrai-se da fundamentação do R. Acórdão:

Em minhas razões de decidir, encampo o elucidativo voto da Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, que integra o acórdão nº 9202-005.156, em especial no que toca à abrangência do conceito de “rendimentos do trabalho” e a não exigência que este deva se dar de forma habitual. Vale dizer, para que haja a incidência da

contribuição, basta que o rendimento pago, seja lá qual a forma adotada, destine-se à retribuição ao trabalho. Confira-se:

Pela análise da legislação previdenciária, qualquer rendimento pago em retribuição ao trabalho, qualquer que seja a forma de pagamento, enquadra-se como base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Todavia, tendo-se em conta a abrangência do conceito de salário de contribuição, o legislador achou por bem excluir determinadas parcelas da incidência previdenciária, enumerando em lista exaustiva as verbas que estariam fora deste campo de tributação. Essa relação encontra-se presente no § 9.º do artigo acima citado.

De pronto, afasto qualquer argumentação de que esses ganhos seriam eventuais e por isso estariam livres da tributação em razão da norma inserta no item 7 da alínea “e” do § 9.º do art. 28 da Lei n. 8.212/1991. Senão vejamos:

§ 9º Não integram o salário de contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

(...)

e) as importâncias:

(...)

7.recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário;

(...)

A interpretação do dispositivo acima não pode ser dissociada daquele inserto no “caput” do mesmo artigo, acima transcrito, mas que não custa apresentar mais uma vez:

Entendo que somente os pagamentos que não guardam relação com o contrato de trabalho podem ser tidos por ganhos eventuais desvinculados, devendo decorrer de condições específicas de um trabalhador, como por exemplo destinação de valores em eventos de doença e outros sinistros fortuitos, sem relação direta ou indireta pela prestação de serviços.

Não há dúvida de que o pagamento de bônus de contratação Hiring bônus, ou mesmo, gratificação em razão da admissão do empregado (utilizados por algumas empresas) tem relação direta com o vínculo contratual estabelecido entre as partes, e o seu principal objetivo é atrair profissionais para o quadro funcional da empresa, representando, a bem da verdade, um pagamento antecipado pela futura prestação de serviço do trabalhador.

Assim sendo, observa-se que o referido bônus, nada mais é que um artifício para atrair trabalhadores valorizados em seu segmento profissional, funcionando como um diferencial em relação aos concorrentes. Por esse motivo, mesmo que a recorrente tente rotulá-la como mera liberalidade, a rubrica em questão ostenta, no seu âmago, uma ponta de contraprestação, posto que tem por desiderato oferecer um atrativo econômico ao obreiro para com este firmar o vínculo laboral.

O posicionamento esposado no voto acima é, de minha parte, irretocável.

A relação do valor pago à futura prestação de serviços é facilmente observada quando se passa a questionar se essa mesma verba seria paga a alguém que, igualmente rescindido o contrato anterior, não se dispusesse a trabalhar para a recorrente ou, ainda, não tivesse se comprometido a fazê-lo. A resposta a mim parece ser, por óbvio, não !

Não me afigura factível, dado o controle que há no que concerne à gestão das instituições financeiras, a exemplo do artigo 4º da Lei 7.492/863, que haja espaço para o pagamento desses valores sem que, em decorrência deles, haja uma contrapartida de quem recebeu o pagamento àquele que o efetuou.

Com isso, percebo que a condição imprescindível para que haja o pagamento do valor, independentemente do nome que se queira dar, é que haja a prestação de serviço. Futura, é bem verdade, mas que haja; que o contratado compareça com o labor.

Demonstrada/comprovada que não houvera a prestação de serviços, a verba, aí sim, não assumiria natureza remuneratória

(...)

Vale dizer, o valor pago se deu por acordo exclusivo entre as partes. Decerto ambos aquiesceram. Não se tratou de um empréstimo a terceiros, de doação, de prêmio de loteria, de distribuição de lucros ao sócio ou de qualquer outra importância desassociada do labor.

Nesse mesmo sentido o acórdão a seguir:

HIRING BONUS. VERBA DECORRENTE DO CONTRATO DE TRABALHO, COMPONENTE DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

A verba paga a título de hiring bonus é decorrente do contrato de trabalho. Essa verba não tem natureza de verba eventual, por não estar relacionada a caso fortuito e, ao contrário, sendo esperada desde a contratação, deve compor o salário de contribuição.
9202-004.308

Em igual sentido, os Acórdãos 9202-004.308, 9202-008.335, 9202-008.331, 9202-010.168.

Da fundamentação do R. Acórdão 9202-004.308, extrai-se:

Início pela análise da natureza do hiring bonus. Atualmente, o conceito de remuneração não se encontra circunscrito às verbas habituais, mas toda remuneração recebida em decorrência do contrato de trabalho. Nesse sentido, a pessoa física pode oferecer ao empregador não somente seu tempo, mas também sua imagem, sua disponibilidade ou sua credibilidade no mercado. Assim, em contrapartida, pode ser oferecido, pelo empregador, não somente o salário propriamente dito, mas quaisquer vantagens indiretas.

(...)

O Hiring bonus, ficou caracterizado por uma soma em dinheiro para novos empregados, paga no ano de sua admissão, como incentivo a seu ingresso nos quadros da empresa. Entendo que tal rubrica foi paga exclusivamente em razão do contrato de trabalho e não apenas para permitir que o trabalho possa ser executado. Assim, fica configurada a verba como parcela integrante do conceito jurídico de Salário de Contribuição, afastando-se natureza indenizatória da verba.

Por fim, resta verificar se esta verba pode ou não ser incluída no rol de exclusões da base de cálculo que, em numeros clausos, consta do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991. Repara-se que, no item 7 da alínea "e" do § 9º da Lei nº 8.212, de 1991, constam, como exclusão do salário de contribuição, as verbas recebidas a títulos de ganhos eventuais.

Entendo que ganho eventual seja aquele que se recebe de forma inesperada, por caso fortuito, como no caso de uma indenização dada graciosamente pela empresa a um empregado que tenha perdido sua moradia, por conta de uma enchente. Nota-se aqui que nem a enchente, nem a indenização poderiam ser antevistas ou esperadas.

Ao contrário, no caso dos autos, era garantido ao empregado, no ano de sua contratação uma remuneração mínima, ainda que ela ultrapassasse o salário e a participação nos lucros e resultados, caracterizando um valor esperado a título de bônus de contratação.

Concluindo, a verba paga a título de hiring bonus é decorrente do contrato de trabalho e não tem natureza de verba eventual, por não estar relacionada a caso fortuito.

Portanto, a verba deve compor o salário de contribuição.”

O Acórdão 2202-009.336, desta 2ª Turma de Julgamento, foi publicado com as seguintes ementas:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 31/12/2013 a 31/12/2014

(...)

GRATIFICAÇÃO DE ADMISSÃO. BÔNUS DE CONTRATAÇÃO. HIRING BONUS. INTEGRAÇÃO AO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

Integra o salário de contribuição, daí sofrendo a incidência de contribuições previdenciárias, os valores pagos a título de gratificação de admissão, também denominada de hiring bonus. Reforça o seu caráter salarial o fato do empregado contratado ter a obrigação de permanência na empresa por um certo e determinado tempo, sob pena de restituição do bônus.

Desta forma, resta mantida a autuação sob esta rubrica.

Por este motivo, a ementa relativa do bônus de contratação no Acórdão Embargado deve ser corrigida, a fim de que conste:

BÔNUS DE CONTRATAÇÃO (HIRING BÔNUS). NATUREZA SALARIAL. COMPROVAÇÃO.

A natureza salarial do Bônus de Contratação resta comprovada quando trazidos aos autos elementos de convicção acerca do vínculo do pagamento da verba com o contrato de trabalho.

A outra questão trazida nos Embargos, diz respeito ao dispositivo da decisão prolatada.

O dispositivo da Decisão Proferida restou assim disposto:

Acordam os membros do colegiado, em dar provimento parcial ao recurso, sendo o resultado: a) por unanimidade de votos, para exonerar a parte do lançamento relativa ao crédito tributário constituído referente ao pagamento de auxílio alimentação na forma de cartão; b) por voto de qualidade, previsto no § 9º, do art. 25, do Decreto nº 70.235, de 1972, c/c o art. 1º da MP nº 1.160, de 2023, em face do empate no julgamento, relativamente ao pagamento de PLR com base nas CCT, em dar provimento parcial ao recurso para exonerar o crédito tributário constituído em face ao auxílio alimentação na forma de cartão. Os Conselheiros Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Leonam Rocha de Medeiros, Eduardo Augusto Marcondes de Freitas e Martin da Silva Gesto, votaram pela exclusão desse levantamento; e c) por maioria de votos, relativamente: c.1) aos valores de pagamentos a título de hiring bônus e de PLR baseada nas ACT em dar provimento parcial ao recurso para exonerar o crédito tributário constituído em face ao auxílio alimentação na forma de cartão. Os Conselheiros Leonam Rocha de Medeiros,

Eduardo Augusto Marcondes de Freitas e Martin da Silva Gesto, votaram pela exclusão desses levantamentos; c.2) ao pagamento de alimentação em pecúnia. Os Conselheiros Eduardo Augusto Marcondes de Freitas e Martin da Silva Gesto, votaram pela exclusão desse levantamento; e c.3) aos pagamentos de prêmios relacionados à atividade por superação das expectativas, onde somente o Conselheiro Eduardo Augusto Marcondes de Freitas, votou pela exclusão desse levantamento. O Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros manifestou interesse em apresentar declaração de voto.

O Embargante assinalou que: *não obstante possa se extrair da fundamentação do voto que as demais matérias questionadas no recurso restaram mantidas, entendemos que a redação do acórdão merece esclarecimento nos itens b), c), c.1), c.2) e c.3) para constar explicitamente que foi negado provimento quanto às matérias ali tratadas*

Não assiste razão ao Embargante.

Os itens B e C deixam bastante claro que o provimento parcial foi tão somente para exonerar o crédito tributário constituído em face ao auxílio alimentação na forma de cartão, restando mantidos os créditos tributários constituídos face às demais rubricas lançadas.

Os subitens C1, C2 e C3 apenas discriminam, no dispositivo, a votação vencida dos Conselheiros relativamente às matérias afetas aos pagamentos a título de *hiring bonus* e de PLR baseada nas ACT (C1), pagamentos de alimentação em pecúnia (C2) e pagamentos de prêmios relacionados à atividade por superação das expectativas (C3).

Sendo assim, nada há para sanar no dispositivo da decisão prolatada.

Conclusão.

Ante o exposto, voto por acolher parcialmente os embargos de declaração, sem atribuição de efeitos infringentes, para sanar o vício apontado na ementa do Acórdão.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly