



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 17883.000277/2010-27
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1202-000.912 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de novembro de 2012
Matéria IRPJ e CSLL
Recorrente PEUGEOT - CITROEN DO BRASIL AUTOMÓVEIS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2005, 2006

NULIDADE DO LANÇAMENTO. ERRO NA CAPITULAÇÃO LEGAL. Não há que se falar em nulidade do lançamento em virtude de erro na capitulação legal quando os dispositivos legais utilizados pela fiscalização estão totalmente de acordo com a infração cometida.

MULTA ISOLADA. FALTA DE TRANSCRIÇÃO DE BALANÇOS E BALANCETES RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. A falta de transcrição de balanços ou balancetes não autoriza a aplicação da multa isolada prevista no art. 44, § 1º, IV, da Lei nº 9.430/96.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, vencidos os conselheiros Carlos Alberto Donassolo e Viviane Vidal Wagner que negavam provimento.

(documento assinado digitalmente)

Nelson Lósso Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Geraldo Valentim Neto - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Nelson Lósso Filho, Viviane Vidal Wagner, João Bellini Junior, André Almeida Blanco, Carlos Alberto Donassolo, Nereida de Miranda Finamore Horta, Geraldo Valentim Neto e Orlando José Gonçalves Bueno.

Relatório

Trata-se o presente processo de Autos de Infração (fls. 207/221) consubstanciados em lançamentos de multas isoladas por falta de recolhimento de IRPJ e CSLL, nos meses de novembro a dezembro de 2005 e janeiro a setembro de 2006.

Segundo consta nos Autos de Infração *“o contribuinte deixou de transcrever seus Balancetes de Suspensão/Redução no Livro Diário, nos meses de novembro-dezembro de 2005 e janeiro a setembro de 2006, meses em que deixou de recolher IRPJ e CSLL sobre as estimativas mensais sob a alegação de ter efetuado os referidos balancetes e não ter encontrado saldo de imposto/contribuição a recolher (...).”*

Segundo o Termo de Verificação Fiscal (fls. 205), os fatos que levaram à autuação são os seguintes:

(i) Em auditoria realizada nos Livros Diários da Recorrente teria sido constatado que para os períodos de apuração de novembro de 2005 a setembro de 2006, não teria havido recolhimento de estimativas de IRPJ e CSLL e não teria havido transcrição de balancetes de suspensão/redução nos Livros Diários;

(ii) Apesar de a Recorrente declarar em suas DIPJ 2006 e 2007 que elaborou Balancetes de suspensão/redução para não efetuar os recolhimentos de estimativas mensais do IRPJ e da CSLL, não teria transcrito respectivos balancetes no Livro Diário, conforme dispõe o artigo 230, §1º, inciso I, do RIR/99, e art. 35, §1º, alínea “a”, da Lei nº 8.981/95;

(iii) A multa isolada aplicada corresponde a 50% do valor supostamente não recolhido, em consonância ao disposto no artigo 44, inciso II, alínea “b”, da Lei nº 9.430/96 com as alterações introduzidas pelo artigo 14 da Lei nº 11.488/2007.

Tendo sido cientificada em 28.10.2010 da lavratura dos Autos de Infração, a Recorrente apresentou Impugnação (fls. 228/240) em 29.11.2010, alegando, em síntese, o seguinte:

(i) Preliminarmente arguiu a nulidade do lançamento, tendo em vista a existência de erro na capitulação legal utilizada pela D. Autoridade Fiscal ao lavrar os presentes Autos de Infração;

(ii) Nos meses de novembro e dezembro de 2005 e de janeiro a setembro de 2006 os valores do IRPJ e da CSLL devidos teriam sido inferiores ao montante acumulado dos referidos tributos, o que teria levado a Recorrente a não promover o recolhimento do IRPJ e da CSLL em referidos períodos;

(iii) Considerando que a apuração do IRPJ é anual e que ao final daqueles exercícios o valor antecipado foi maior do que o IRPJ apurado através da DIPJ, os valores do imposto relativo àqueles meses foram anulados não havendo que se falar em exigência do IRPJ que supostamente teria deixado de ser recolhido naqueles meses;

(iv) As afirmações acima estariam devidamente demonstradas na DIPJ apresentada ao término dos anos-calendários de 2005 e 2006;

(v) O artigo 35 da Lei nº 8.981/1995, matriz legal do artigo 230 do RIR/99, apenas estabelece uma exigência, sem especificar que o seu não atendimento implicaria na desconconsideração dos balancetes de suspensão/redução;

(vi) O artigo 44 da Lei nº 9.430/96, inciso II, também citado no enquadramento legal, prevê a aplicação da multa isolada sobre o valor do pagamento mensal que deixar de ser efetuado, o que não serviria de base para a hipótese em tela, já que o pagamento teria sido efetuado, quando devido o imposto na sistemática dos balancetes de suspensão/redução;

(vii) Inexistência de previsão legal para imposição de multa pela falta de transcrição dos balancetes em seu livro diário;

(viii) Ainda que a fiscalização estivesse correta ao desconsiderar os balancetes de suspensão/redução utilizados pela Recorrente, fato é que nada seria devido diante do resultado apurado ao final dos exercícios;

(ix) A exigência de multa por falta de transcrição de balancetes de suspensão/redução no Livro Diário se revestiria de excessivo rigor, devendo o Fisco ter concedido um prazo para que a Recorrente sanasse essa irregularidade, o que não teria ocorrido;

(x) Não obstante a ausência de transcrição, teria havido apresentação à fiscalização de todos os elementos de sua escrita fiscal e contábil, especialmente o LALUR, no qual se constataria que teriam sido registradas as exclusões e inclusões para a determinação do Lucro Real;

(xi) Pelos documentos apresentados seria possível à fiscalização averiguar a correta utilização da sistemática dos balancetes de suspensão/redução efetuado pela Recorrente, razão pela qual a imposição da multa se mostra desarrazoada;

(xii) Ademais, em que pese não estarem os balancetes transcritos no Diário é de se ressaltar que os mesmos encontravam-se devidamente transcritos no LALUR, a teor do que determina o §2º do artigo 274 do RIR/99.

Os autos foram encaminhados para a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ), que houve por bem julgar improcedente a Impugnação apresentada pela Recorrente (fls. 1.268/1.282), nos termos da ementa abaixo transcrita:

“ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 30/11/2055 a 30/09/2006

MULTA ISOLADA. IRPJ E CSLL ESTIMATIVA. FALTA DE RECOLHIMENTO. BALANCETE DE SUSPENSÃO. A falta de recolhimento do imposto sobre a renda devido por estimativa sujeita a pessoa jurídica, sob procedimento de ofício à penalidade da multa isolada quando constatado que não houve transcrição no Livro Diário dos balancetes ou balanços que permitiriam demonstrar a procedência da suspensão do

referido recolhimento. Impugnação Improcedente. Crédito Tributário Mantido.”

Inconformada com a decisão supra, a Recorrente interpôs o presente Recurso Voluntário (fls. 1.525/1.553), utilizando, em síntese, os mesmos argumentos da Impugnação. Porém, alega nesse momento processual que a decisão recorrida não teria analisado a preliminar de nulidade da autuação aduzida na Impugnação. Referida arguição de nulidade se apoia no fundamento de que os dispositivos legais elencados pela Fiscalização não podem servir de base legal ao lançamento, ou seja, a fundamentação legal invocada estaria equivocada, o que acarretaria a nulidade do lançamento.

Oportunamente os autos foram encaminhados a este Colegiado. Tendo sido designado relator do caso, requisitei a inclusão em pauta para julgamento do recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Geraldo Valentim Neto

Geraldo Valentim Neto, Relator

Como o recurso preenche os pressupostos de admissibilidade, dele tomo conhecimento. Passo à análise da preliminar de nulidade arguida pela Recorrente.

I – PRELIMINAR DE NULIDADE

Preliminarmente a Recorrente alega que os dispositivos legais elencados pela D. Fiscalização não podem servir de base legal ao lançamento, tendo em vista que não preveem a aplicação de penalidade nos casos de falta de transcrição de balancetes de suspensão/redução no Livro Diário.

Vale transcrever, primeiramente, os artigos indicados como fundamentação legal para a autuação. Vejamos:

(i) *Regulamento do Imposto de Renda (Decreto 3.000/99)*

“Art. 222. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto e adicional, em cada mês, determinados sobre base de cálculo estimada (Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º).

Parágrafo único. A opção será manifestada com o pagamento do imposto correspondente ao mês de janeiro ou de início de atividade, observado o disposto no art. 232 (Lei nº 9.430, de 1996, art. 3º, parágrafo único).”

“Art. 230. A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso (Lei nº 8.981, de 1995, art. 35, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º).

§ 1º Os balanços ou balancetes de que trata este artigo (Lei nº 8.981, de 1995, art. 35, § 1º):

I - deverão ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no Livro Diário;

II - somente produzirão efeitos para determinação da parcela do imposto devido no decorrer do ano-calendário.

§ 2º Estão dispensadas do pagamento mensal as pessoas jurídicas que, através de balanços ou balancetes mensais, demonstrem a existência de prejuízos fiscais apurados a partir do mês de janeiro do ano-calendário (Lei nº 8.981, de 1995, art. 35, § 2º, e Lei nº 9.065, de 1995, art. 1º).

§ 3º O pagamento mensal, relativo ao mês de janeiro do ano-calendário, poderá ser efetuado com base em balanço ou balancete mensal, desde que fique demonstrado que o imposto devido no período é inferior ao calculado com base nas disposições das Subseções II a IV (Lei nº 8.981, de 1995, art. 35, § 3º, e Lei nº 9.065, de 1995, art. 1º).

§ 4º O Poder Executivo poderá baixar instruções para aplicação do disposto neste artigo (Lei nº 8.981, de 1995, art. 35, § 4º, e Lei nº 9.065, de 1995, art. 1º)”. (não grifado no original)

“Art. 843. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente (Lei nº 9.430, de 1996, art. 43).

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 856, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento (Lei nº 9.430, de 1996, art. 43, parágrafo único).”

(ii) Lei 8.981/95

“Art. 35. A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.

§ 1º Os balanços ou balancetes de que trata este artigo:

a) deverão ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no livro Diário;(...)" (não grifado no original)

(iii) Lei 9430/96

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (...)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)"

(iv) Código Tributário Nacional

"Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito: (...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado: (...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática."

Conforme se observa dos artigos acima transcritos e tendo em vista que o presente lançamento de multa isolada decorreu da constatação pela D. Autoridade Fiscal que a Recorrente teria deixado de transcrever seus Balancetes de Suspensão/Redução no Livro Diário, não há que se falar em equívoco na base legal utilizada que acarretasse a nulidade do lançamento.

Todos os artigos utilizados dizem respeito ao recolhimento do IRPJ e CSLL por estimativa e à necessidade de transcrição dos balancetes em Livro Diário, muito embora nenhum deles disponha sobre a possibilidade de imposição de multa isolada nesse caso. Porém, esse fato será analisado adiante, por se tratar questão de mérito. Portanto, não há que se falar em erro na capitulação legal.

Ademais, com o objetivo de afastar qualquer entendimento contrário, mesmo que existisse algum erro na capitulação legal, isto não seria motivo suficiente a ensejar a nulidade do lançamento, por não se tratar de nenhuma das hipóteses do artigo 59 do Decreto 70.235/72. Vejamos decisões deste E. Conselho neste mesmo sentido:

"(...) ERRO NA CAPITULAÇÃO LEGAL – NULIDADE. Inexiste nulidade em virtude de erro na capitulação legal, quando o fato está devidamente descrito na autuação. (...)(Primeiro Conselho de Contribuintes. 6ª Câmara. Turma Ordinária, Acórdão nº 10617047 do Processo 11516002011200219, Data: 10/09/2008)" (não grifado no original)

"PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE - Erro na capitulação legal - Incabível a arguição de nulidade do lançamento

quando não demonstradas as hipóteses previstas no artigo 59, incisos I e II, do Decreto nº. 70.235/72(...) Recurso a que se nega provimento. (Segundo Conselho de Contribuintes. 2ª Câmara. Turma Ordinária, Acórdão nº 20212206 do Processo 106600009169881, Data: 06/06/2000)” (não grifado no original)

“(…) Enquadramento legal incorreto o erro na capitulação legal ou mesmo a sua ausência não acarreta a nulidade do auto de infração quando a descrição dos fatos nele contida é exata, possibilitando ao sujeito passivo defender se de forma ampla das imputações que lhe foram feitas. Recurso voluntário negado. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, afastar a preliminar de nulidade e negar provimento ao recurso. (Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. 1ª Seção de Julgamento. 4ª Câmara. 1ª Turma Ordinária, Acórdão nº 140100329 do Processo 19515000937200445 , Data: 02/09/2010)” (não grifado no original)

Portanto, tendo em vista que não houve erro na capitulação legal, rejeito a preliminar de nulidade e passo à análise do mérito.

II – MÉRITO

No mérito, a Recorrente alega a impossibilidade de cobrança da multa isolada no presente caso, tendo em vista inexistência de previsão legal para tal.

A Recorrente afirma que os balancetes de suspensão/redução utilizados pela mesma foram desconsiderados pela D. Fiscalização unicamente em virtude de não terem sido transcritos em seu Livro Diário. Alega ainda que a D. Fiscalização entendeu que a Recorrente teria cometido uma infração e, mesmo sem que houvesse previsão legal para tanto, impôs a multa isolada.

Nesse ponto, concordo com a Recorrente.

Conforme comprovam suas DIPJs de 2005 e 2006 (fls. 7/11 e 12/18), ao final de referidos exercícios, o IRPJ e a CSLL pagos antecipadamente através do regime de estimativas foram superiores aos apurados, não havendo, portanto, que se falar em falta de pagamento do IRPJ e da CSLL no período considerado pela D. Fiscalização.

Tendo em vista que ao final dos exercícios de 2005 e 2006 não havia tributo a ser recolhido, mesmo que a fiscalização desconsiderasse os balancetes de suspensão/redução utilizados pela Recorrente não poderia considerar a falta de pagamento dos tributos. Isso porque, conforme demonstrado, não havia tributo a ser pago, já que os valores recolhidos a título de estimativas superaram o saldo no final dos anos-calendários que ora se analisam.

Ocorre que a D. Fiscalização desconsiderou os balancetes de suspensão/redução utilizados pela Recorrente para comprovar a inexistência de tributos a serem recolhidos no final dos anos de 2005 e 2006, por estes não terem sido transcritos nos Livros Diários.

Ora, é incontroverso que o artigo 35, §1º, inciso “a” da Lei nº 8.981/95 prevê expressamente a necessidade de transcrição dos balancetes no Livro Diário. Porém, não há previsão legal de penalidade a ser aplicada nos casos em que referidos balancetes não forem devidamente transcritos no Livro Diário e, por isso, não há que se falar em aplicação de penalidade se esta não estiver expressamente prevista em lei.

Em contrapartida, a decisão recorrida aponta como norma legal que teria sido infringida pela Recorrente a Instrução Normativa SRF nº 93/1997, que em seu artigo 15, §3º prevê o seguinte:

“Art. 15. O lançamento de ofício, caso a pessoa jurídica tenha optado pelo pagamento do imposto por estimativa, restringir-se-á à multa de ofício sobre os valores não recolhidos.

§ 3º A não escrituração do livro Diário e do LALUR, até a data fixada para pagamento do imposto do respectivo mês, implicará a desconsideração do balanço ou balancete para efeito da suspensão ou redução de que trata o art. 10, aplicando-se o disposto no § 1º.”

Ocorre que, como já é notório no ordenamento jurídico, a imposição de penalidade só pode ser instituída por lei, sob pena de infringir o Princípio da Legalidade que norteia o processo administrativo fiscal, o qual se encontra presente no artigo 5º, inciso II da Constituição Federal, como também no artigo 2º da Lei nº 9.784/99, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal.

Oportuno se faz transcrever o posicionamento do Ilustre Professor Sacha Calmon Navarro Coelho, citado pela Recorrente em seu Recurso Voluntário, que transmite de maneira clara a necessidade de previsão legal da aplicação de sanções:

“(…) Mas as sanções – quase sempre sanções pecuniárias – devem ser previstas em lei. No Direito brasileiro só a lei – em sentido formal e material – pode estatuir sanções fiscais segundo preceito de lei complementar da Constituição. Vigora pleno o brocado latino do ‘nullum tributum nulla poena sine lege’. A proliferação de sanções fiscais através de decretos é extravagante”.

Portanto, não concordo com a decisão recorrida no sentido de manter a aplicação da multa isolada, por não haver previsão legal que autorize a aplicação de referida penalidade.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) já decidiu no sentido de inaplicabilidade de multa isolada no caso de mera falta de transcrição nos Livros Diários de balancetes de suspensão ou redução. Vejamos:

“IRPJ - MULTA ISOLADA LEI 9.430/96 - FALTA DE TRANSCRIÇÃO DE BALANÇOS E BALANCETES - PAGAMENTO DO IRPJ COM BASE NO LUCRO ESTIMADO - A falta de transcrição de balanços ou balancetes não autoriza a exigência da multa quando a empresa recolhe durante o ano valor igual ou superior ao devido na apuração

anual. Recurso especial negado. (Câmara Superior de Recursos Fiscais. 1ª Turma, Acórdão nº 40105175 do Processo 10384000446200110, Data: 14/03/2005)". (não grifado no original)

Ademais, a jurisprudência deste E. Conselho também é vasta neste mesmo sentido. Vejamos:

“FALTA DE TRANSCRIÇÃO DOS BALANÇOS E BALANCETES DE SUSPENSÃO OU REDUÇÃO NO LIVRO DIÁRIO - MULTA ISOLADA. Ainda que o art. 35, parágrafo 1º, alínea "a", da Lei nº 8.981/95, tenha subordinado a validade dos balanços ou balancetes de suspensão ou redução à transcrição no Livro Diário, esse fato isoladamente não é condição suficiente para exigência da multa isolada, pois, não afeta a validade e a eficácia da escrituração como prova primária e, não há acusação de que as informações contidas nos balancetes de suspensão estejam em desacordo com os registros constantes no Livro Diário, ou que tenham sido levantados com desobediência às leis comerciais e fiscais. (Primeiro Conselho de Contribuintes. 7ª Câmara. Turma Ordinária, Acórdão nº 10708533 do Processo 10380100826200355, Data: 26/04/2006).” (não grifado no original)

“MULTA ISOLADA - DESCABIMENTO - A mera falta de transcrição, no Livro Diário, dos balancetes ou balanços de suspensão ou redução não justifica a aplicação da multa isolada prevista no art. 44, § 1º, IV, da Lei nº 9.430/96. Recurso provido. (Primeiro Conselho de Contribuintes. 5ª Câmara. Turma Ordinária, Acórdão nº 10517230 do Processo 10855004800200353, Data: 18/09/2008).” (não grifado no original)

“CSSL - RECOLHIMENTOS POR ESTIMATIVA - REDUÇÃO OU SUSPENSÃO - MULTA ISOLADA - A simples falta de transcrição dos balanços ou balancetes de suspensão ou redução no livro Diário, não pode justificar a aplicação da multa isolada prevista no art. 44 § 1º, "IV", da Lei nº 9.430/96, quando o sujeito passivo apresenta toda a escrita contábil e fiscal. No caso, a multa exclusiva só deve ser aplicada após o exame da escrituração do sujeito passivo, juntamente com os balancetes levantados mensalmente, caso seja detectada alguma irregularidade. Recurso provido. (Primeiro Conselho de Contribuintes. 8ª Câmara. Turma Ordinária, Acórdão nº 10807163 do Processo 101200051340014, Data: 17/10/2002).” (não grifado no original)

“EMENTA: CSLL - Multa Isolada - Falta de transcrição de balanços e balancetes - A falta de transcrição de balanços ou balancetes não autoriza a exigência da multa quando a empresa recolhe durante o ano valor igual ou superior ao devido na apuração anual. IRPJ/CSLL - Multa isolada - Falta de recolhimento

de estimativa - Antecipações superiores ao montante definitivo apurado em 31 de dezembro o artigo 44 da lei nº 9.430/96 precisa que a multa de ofício deve ser calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo, materialidade que não se confunde com o valor calculado sob base estimada ao longo do ano. O tributo devido pelo contribuinte surge quando é o lucro real apurado em 31 de dezembro de cada ano. Improcede a aplicação de penalidade pelo não recolhimento de estimativa quando a empresa antecipou montantes superiores ao tributo apurado ao final do exercício. Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. (...). (Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. 1ª Seção de Julgamento. 4ª Câmara. 2ª Turma Ordinária, Acórdão nº 140200270 do Processo 11618003225200507, Data: 03/09/2010).” (não grifado no original)

“IRPJ - CSLL - RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA - MULTA ISOLADA - A falta de transcrição dos balanços de redução/suspensão no Livro Diário, não se consubstancia em fato gerador de imposto, caracterizando, tão somente, descumprimento de obrigação acessória, sendo incabível portanto, a aplicação da multa isolada prevista no artigo 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, quando o sujeito passivo apresenta a escrituração contábil e fiscal bem como os balanços/balancetes de suspensão ou redução das antecipações. (Primeiro Conselho de Contribuintes. 1ª Câmara. Turma Ordinária, Acórdão nº 10195977 do Processo 11065000919200235, Data: 26/01/2007).” (não grifado no original)

Portanto, tendo em vista todo o acima exposto e posicionamento deste E. CARF e da CSRF, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade e dar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Geraldo Valentim Neto