



**ESTADO DE RORAIMA**  
"AMAZÔNIA: PATRIMÔNIO DOS BRASILEIROS"

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL – CAF.  
DIVISÃO DE PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - DPAF  
PROCESSO ESPECIAL DE CONSULTA 007/2015.**

**PROCESSO:** 022101.003290/15-99

**INTERESSADO:** F D RABELO NASCIMENTO & CIA LTDA

**CNPJ:** 34.804.062/0001-78

**CGF :** 24.015.188-3

**ENDEREÇO:** Av. Parque Industrial 2053 – Distrito Industrial – Boa Vista/RR.

**EMENTA:** ICMS – DIFERENCIAL DE ALIQUOTA – FABRICAÇÃO DE PLACAS PUBLICITÁRIAS - MERCADORIA- “OBRIGAÇÃO DE DAR”, LOGO SUBMETE-SE A INCIDÊNCIA DO ICMS NOS TERMOS DO ARTIGO 75 DO DECRETO 4335-E/01 E A CRIAÇÃO DE MARCAS E LOGOMARCAS – “OBRIGAÇÃO DE FAZER” CONSTANTE DO ANEXO I DA LISTA DE SERVIÇOS DA LC 116/2003 SUJEITA-SE A INCIDÊNCIA DO ISS.

**DA CONSULTA**

O Consulente acima qualificado, atuando na ”Fabricação de Painéis e letreiros luminosos” dirige consulta protocolada em 10.04.2015 sob o número 3284, a esta Administração Tributária, nos moldes do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 856-E/94, solicitando orientação acerca da interpretação da legislação tributária relativas ao recolhimento de ICMS – Diferencial de Alíquota utilizada na prestação de serviços efetuados pela consulente.

Aduz que a atividade desenvolvida de criação de marcas e placas publicitárias, consiste em obrigação de fazer e que requer o emprego de bens materiais e que há incidência do Imposto sobre serviços, constante na lista inserida na Lei Complementar nº 116/2003, ratificada pelo Código Tributário Municipal, Lei Complementar 1.223/09.

E que o entendimento dos tribunais é que as empresas que prestam serviços com emprego de materiais não são contribuintes do ICMS, mesmo que obrigadas a obter inscrição estadual.

Alega ainda que se não é contribuinte do ICMS mas, consumidora final das mercadorias que adquire, ficando sujeita a regra do art. 155, parágrafo 2º, inciso VII, alínea “b” da CF/88.

E que o estado não pode cobrar eventual diferença de ICMS existente porque esta é devida ao estado de origem. E insistindo com a exigência caracterizará o “bis in

Secretaria de Estado da Fazenda  
Contencioso Administrativo Fiscal – CAF  
Divisão de Procedimentos Adm. Fiscais DPAF  
Av. Ville Roy, 4308 - Aparecida  
Boa Vista - Roraima - CEP 69.306-405

*CONSULTA Nº 007/2015*



*idem*" (cobrança em duplicidade), o que é intolerável. E que não é a capitulação legal que vai definir o "*ne bis in idem*", o que vai definir o fenômeno é a unidade de sujeitos, fatos e fundamentos entendidos na forma a seguir: o sujeito puniente é o mesmo? O fato naturalístico, objeto da lide, é o mesmo?. O fundamento jurídico, a categoria jurídica em que se enquadra o fato é a mesma? Se positiva a resposta tem-se "*bis in idem*" e sua consequente proibição.

Isto posto pergunta:

- a) Está correta a interpretação da Consulente?
- b) Caso contrário qual seria a interpretação correta?
- c) Em sendo a Consulente prestadora de serviços está obrigada ao recolhimento do imposto ICMS a título de diferencial de alíquota?
- d) Se negativo, em quais hipóteses há a responsabilidade pelo recolhimento do imposto ICMS diferença de alíquota, considerando o ramo de atividade da consulente?

É a consulta.

### **FUNDAMENTAÇÃO**

Para melhor compreensão da matéria objeto da presente consulta, é necessário tecer alguns esclarecimentos adicionais.

### **LEGISLAÇÃO FEDERAL**

Convém transcrever o artigo 156 da Constituição Federal/88, que estabelece:

**“Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:**

(...)

**III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no Art. 155, II, definidos em lei complementar; (Alterado pela EC-000.003-1993)**

**§ 3º - Em relação ao imposto previsto no inciso III do caput deste artigo, cabe à lei complementar: (Alterado pela EC-000.037-2002)**



**ESTADO DE RORAIMA**  
"AMAZÔNIA: PATRIMÔNIO DOS BRASILEIROS"

*I - fixar as suas alíquotas máximas e mínimas; (Alterado pela EC-000.037-2002)*

*II - excluir da sua incidência exportações de serviços para o exterior. (Alterado pela EC-000.003-1993)*

*III - regular a forma e as condições como isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados."*

O inciso III prevê a possibilidade de cobrança de imposto sobre serviços de qualquer natureza, desde que haja lei complementar fixando as hipóteses de incidência. Assim, é possível observar que a Constituição Federal traz em seu bojo uma norma de estrutura que fixa a competência dos municípios para instituírem o Imposto sobre Serviços.

Com o advento do decreto lei 406/68 ficaram definidos os parâmetros para caracterizar a incidência do Imposto sobre serviços, contando com uma lista dos serviços que poderiam sofrer a incidência do imposto. Citado Decreto, foi posteriormente alterado pela Lei Complementar 56/87 e pela atual Lei Complementar 116/2003.

A lista é taxativa, não delegando aos Municípios autonomia para criar ou acrescentar serviços além daqueles exaustivamente nela previstos .

O Art. 146 da Lei Maior especifica claramente de que maneira a lei complementar irá legislar em se tratando de matéria tributária. Assim ele prescreve:

*"Art. 146. Cabe à lei complementar:*

*I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;*

*II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;*

*III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente*

*a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;*

O critério material previsto na hipótese da regra matriz de incidência tributária do Imposto sobre Serviços encontra-se atualmente no artigo 1º da Lei complementar nº 116/2003:

Secretaria de Estado da Fazenda  
Contencioso Administrativo Fiscal – CAF  
Divisão de Procedimentos Adm. Fiscais DPAF  
Av. Ville Roy, 4308 - Aparecida  
Boa Vista - Roraima - CEP 69.306-405

CONSULTA Nº 007/2015

Tel.: (95) 3623.2829 (95)

E-mail: [gabinete@sefaz.rr.gov.br](mailto:gabinete@sefaz.rr.gov.br) / [www.sefaz.rr.gov.br](http://www.sefaz.rr.gov.br)



**ESTADO DE RORAIMA**  
"AMAZÔNIA: PATRIMÔNIO DOS BRASILEIROS"

*“Art. 1º O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.*

*§ 1º O imposto incide também sobre o serviço proveniente do exterior do País ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior do País.*

*§ 2º Ressalvadas as exceções expressas na lista anexa, os serviços nela mencionados não ficam sujeitos ao Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias.*

Desta forma, em análise ao referido artigo, conclui-se que o critério material da regra matriz de incidência tributária do ISS é prestar serviços (relação jurídica).

#### **LEI 5172/66 CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL**

*“Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.”*

Consoante o que dispõe o art. 110 do CTN a legislação tributária jamais poderá alterar a natureza intrínseca dos contratos;

#### **LEI 87/96**

*“Art. 2º O imposto incide sobre:*

*(...)*

*IV - fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;*

É inquestionável, o fato de que na produção de mercadorias, é imprescindível a participação do trabalho (serviço/fazer), assim como a prestação serviço, muitas vezes, também exige a aplicação de mercadorias (insumos).

Secretaria de Estado da Fazenda  
Contencioso Administrativo Fiscal – CAF  
Divisão de Procedimentos Adm. Fiscais DPAF  
Av. Ville Roy, 4308 - Aparecida  
Boa Vista - Roraima - CEP 69.306-405

CONSULTA Nº 007/2015

Tel.: (95) 3623.2829 (95)

E-mail: [gabinete@sefaz.rr.gov.br](mailto:gabinete@sefaz.rr.gov.br) / [www.sefaz.rr.gov.br](http://www.sefaz.rr.gov.br)



## LEGISLAÇÃO ESTADUAL:

### DECRETO 4335-E 01

*Art. 1º. O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre as Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, incide sobre:*

(...)

*IV – fornecimento de mercadorias com prestação de serviços:*

*a) não compreendidos na competência tributária dos Municípios;”*

*“Art. 75 – Os contribuintes do ICMS, localizados neste Estado, que adquirirem mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, ficam sujeitos ao recolhimento antecipado do imposto relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, pelas operações que venham realizar no território deste Estado.”*

*“Art. 19. O sujeito passivo por substituição tributária, é a pessoa jurídica a seguir elencada, que se enquadre nas disposições do Título III do Livro II deste Regulamento:*

*I – industrial, comerciante ou outra categoria de contribuinte; “*

A legislação tributária estadual, RICMS/RR, aprovado pelo Decreto 4.335/2001, prevê a incidência do ICMS sobre o fornecimento de mercadorias com a prestação de serviços, não compreendidos na competência tributária do município e obriga o recolhimento do ICMS, relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, para o contribuinte estabelecido neste Estado que adquirir mercadorias ou bens de outras unidades da Federação, exceto se os produtos estiverem sujeitos ao regime de recolhimento por substituição tributária.

## CONCEITOS

ESPÉCIES DE OBRIGAÇÕES POSITIVAS – estão disciplinadas nos artigos 233 a 249 do Código Civil Brasileiro:

1- Obrigação de dar: conduta humana que tem por objeto uma coisa, subdividindo-se em três: obrigação de dar coisa certa, obrigação de restituir e obrigação de dar coisa incerta.

1.1 – obrigação de dar coisa certa: vínculo jurídico pelo qual o devedor se compromete a entregar ao credor determinada coisa móvel ou imóvel.



**ESTADO DE RORAIMA**  
"AMAZÔNIA: PATRIMÔNIO DOS BRASILEIROS"

O que caracteriza a obrigação de dar coisa certa é o objeto da prestação "coisa única e preciosa", ex: a raquete de Guga, o capacete de Ayrton Senna, a camisa dez de Pelé, etc.

2 – obrigação de fazer: conduta humana que tem por objeto um serviço. Conceito: espécie de obrigação positiva pela qual o devedor se compromete a praticar algum serviço lícito em benefício do credor.

Enquanto na obrigação de dar o objeto da prestação é uma coisa, na obrigação de fazer o objeto da prestação é um serviço (ex: professor ministrar uma aula, advogado redigir uma petição, cantor fazer um show, pedreiro construir um muro, médico realizar uma consulta, etc.).

O conceito de *serviços* vem da economia, onde o trabalho é um dos fatores de produção. De fato, o trabalho, aplicado à produção, pode dar como resultado duas classes de bens:

- i) bens materiais, entre estes, as mercadorias; e
- ii) bens imateriais, dentre os quais se destaca os serviços.

b) Mercadorias são coisas móveis *destinadas ao comércio*. São coisas adquiridas dos comerciantes que as têm para revenda; ou as coisas produzidas mediante encomenda do próprio adquirente. O que caracteriza a coisa como mercadoria é a sua destinação, isto é, quando ela se destina à venda, na perspectiva do vendedor (comerciante ou fabricante).

Do ponto de vista jurídico, tem-se que o contrato de prestação de serviço consubstancia-se numa obrigação de fazer. Ou seja, o prestador se obriga, preponderantemente, a fazer algo (bem imaterial) para o tomador. Já o contrato de compra e venda de mercadoria consubstancia-se numa obrigação de dar; onde o vendedor ou fabricante se obriga a dar a coisa adquirida ou encomendada (bem material).

Especificamente no caso dos autos, verifica-se que tem prevalecido no STJ o entendimento de que a confecção de painéis, letreiros, luminosos está sujeita ao ICMS, pois trata-se de obrigação de dar, consoante se verifica dos seguintes julgados: AgRg no REsp 737263 / SP, Primeira Turma, rel. Ministro Francisco Falcão, DJ 26/6/2006; REsp 30296 / SP. Primeira Turma, rel. Ministro Garcia Vieira, DJ 5/4/1993.

Em outra decisão (2010), o Ministro Mauro Campell Marques asseverou:

CONSULTA Nº 007/2015

Secretaria de Estado da Fazenda  
Contencioso Administrativo Fiscal – CAF  
Divisão de Procedimentos Adm. Fiscais DPAF  
Av. Ville Roy, 4308 - Aparecida  
Boa Vista - Roraima - CEP 69.306-405

Tel.: (95) 3623.2829 (95)

E-mail: [gabinete@sefaz.rr.gov.br](mailto:gabinete@sefaz.rr.gov.br) / [www.sefaz.rr.gov.br](http://www.sefaz.rr.gov.br)



*“II. Conforme o entendimento dominante nesta Corte, essas atividades consistentes na confecção de placas, letreiros, luminosos e afins, destinados à comunicação visual, não se enquadram na descrição da hipótese de incidência prevista no mencionado item 85 da Lei Complementar 56/87. Isto porque predomina nessas atividades a operação de fornecimento de mercadorias, (...), o que faz incidir o ICMS e não o ISS, na forma prevista no art. 2º, IV, da Lei Complementar 87/96. (Ação Rescisória nº 1999/0067115-5- Julgamento em 10/02/2010- DJ-e de 15/03/2010).”*

Apesar da decisão supra se referir à legislação (LC 56/87) revogada pela LC nº 116/03, verifica-se que o fundamento fático-jurídico do voto do eminente relator permanece válido para sustentar idêntico entendimento mesmo após o advento do LC 116/03.

É essa a esteira decisória do STJ, verificada nas ementas abaixo colacionadas:

*TRIBUTÁRIO - CONFECÇÃO E FORNECIMENTO DE PAINÉIS, FAIXAS E LETREIROS PUBLICITÁRIOS - INCIDÊNCIA DO ICMS. TRIBUTÁRIO - CONFECÇÃO E FORNECIMENTO DE PAINÉIS, FAIXAS E LETREIROS PUBLICITÁRIOS-INCIDÊNCIA DO ICMS. (Resp. 198436 – DJ 20.08.099. p. 39000)*

*TRIBUTARIO - ICMS - PLACAS DE PAINEIS - SERVIÇOS DE PROPAGANDA - COMUNICAÇÃO VISUAL. NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE PROPAGANDA E PUBLICIDADE INCIDE O ICMS, NÃO O ISS. (Resp. 114171 – DJ 25.08.97. p; 39.330)*

*TRIBUTARIO - ICMS - INCIDENCIA - CONFECÇÃO DE PAINEIS, FAIXAS E LETREIROS PUBLICITARIOS - LEI COMPLEMENTAR 56, DE 15.12.87- PRECEDENTES. - INCIDE O ICMS NA CONFECÇÃO E FORNECIMENTO DE PAINEIS, FAIXAS. (Resp. 70.508 –DJ 15.09.97. p. 44370).*

Isso se dá em razão de que a decisão da Primeira Seção do STJ está fundamentada na premissa de que os contratos para a confecção de placas, letreiros, luminosos e banners tem como objeto da prestação o fornecimento de mercadoria; tratando-se, portanto, de uma obrigação de "dar".

E em assim sendo, os contratos para a confecção de *placas, letreiros, luminosos e banners* tem como objeto prestacional uma obrigação de "dar" a coisa confeccionada sob encomenda, logo, esse tipo de operação está subsumida na hipótese de incidência do ICMS, pois se trata de uma operação de circulação de mercadoria.

No caso em comento, quando os clientes encomendam à consultante as placas publicitárias têm eles por objeto, o serviço de criação de uma imagem, figura ou letreiro ou



**ESTADO DE RORAIMA**  
"AMAZÔNIA: PATRIMÔNIO DOS BRASILEIROS"

Analisando a atividade descrita nos autos, observamos que a criação de placas publicitárias é um processo de industrialização (transformação), onde a marca da empresa é utilizada para compor as placas e letreiros, nos tamanhos e especificações pré-definidas a critério do encomendante.

De acordo com o *artigo 4º do RIPI/2010* é caracterizada como industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tais como: transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento ou reacondicionamento, renovação ou recondicionamento.

Entretanto, convém ressaltar a dicção da Lei Complementar nº 116/03, sub item 24.01 que dispõe: Serviços de chaveiros, confecção de carimbos, placas, sinalização visual, banners, adesivos e congêneres estes, são derivadas de contratos cujos objetos são os serviços de confecção, ou seja, nos casos em que o valor agregado pelo trabalho humano de criação prepondera sobre os valores dos produtos aplicados na confecção, que é o caso da criação da marca, assim definida:

*“Marca - Segundo o dicionário da American Marketing Association, marca é um nome, termo, sinal, símbolo ou desenho, ou uma combinação dos mesmos, que pretende identificar os bens e serviços de um vendedor ou grupo de vendedores e diferenciá-los dos concorrentes.”*

Exemplificando: Na confecção de uma placa anunciando “ALUGA-SE CASAS”, apura-se que o material aplicado na confecção - suporte de madeira, base de metal e as tintas – servirão de base, pois o que realmente contribuirá para o surgimento do produto final será o serviço do pintor, assim considerando, o tamanho, formato e as cores das letras, o uso correto das palavras, isto é serviço, ou seja, o valor criativo derivado do trabalho intelectual humano independe do material por ele utilizado na confecção da placa.

Desta feita, quando o serviço é prestado juntamente com o fornecimento de mercadoria, mas a finalidade do negócio é o trabalho humano (prestação do serviço) incidirá o ISS. Entretanto, na hipótese em que o negócio preponderante seja o fornecimento da mercadoria, mesmo que em sua produção seja necessário o trabalho humano (serviço), incidirá o ICMS.

O elemento fundamental para determinar a incidência, ou não, do ISS é a identificação do objeto da obrigação. Na medida em que a contratação disser respeito a uma atividade fim, as atividades meios estarão abrangidas pelo pacto, mas não assumirão a condição de um objeto autônomo que leva a uma contratação autônoma.

**CONSULTA Nº 007/2015**

Assim, para ser possível a cobrança do imposto sobre serviços -ISS, torna-se imprescindível não apenas a prestação de serviços, como também que a prestação seja realizada em benefício do Estado de Roraima e a remuneração do prestador do serviço (contraprestação).

Secretaria de Estado de Fazenda  
Contencioso Administrativo Fiscal – CAF  
Divisão de Procedimentos Adm. Fiscais DPAF  
Av. Ville Roy, 4308 - Aparecida  
Boa Vista - Roraima - CEP 69.306-405





ESTADO DE RORAIMA  
"AMAZÔNIA: PATRIMÔNIO DOS BRASILEIROS"

É oportuno ressaltar ainda, que consta na FAC - Ficha de Atualização Cadastral da Secretaria de Estado da Fazenda de Boa Vista, que a empresa supra possui como atividades econômicas "CNAE 32.99-0/04 - fabricação de painéis e letreiros luminosos" e "CNAE 32.99-0/03 - fabricação de letras, letreiros e placas de qualquer material exceto luminosos", que são equivocadamente interpretadas pela consulente como prestação de serviços e que também, não estão contempladas na Lista de Serviços anexa a Lei Complementar 116/2003 que é taxativa.

O "*bis in idem*" ocorre quando uma mesma pessoa jurídica de direito público tributa mais de uma vez o mesmo sujeito passivo sobre o mesmo fato gerador. Na prática equivale a uma majoração da alíquota do tributo, pelo que poderia incorrer em inconstitucionalidade caso restassem violados os princípios da capacidade contributiva e da vedação ao confisco.

Assim, não há que se falar em "*bis in idem*", vez que o estado exige somente o que lhe é devido por direito e previsto em lei.

Face ao exposto respondemos objetivamente ao consulente:

1. Não. As atividades desenvolvidas pela consulente constante da FAC, consistem em "obrigação de dar" e portanto, os produtos por ela adquiridos estão sujeitos ao recolhimento do ICMS, exceto quando tratar-se de "criação de marcas" (idealização e confecção), estando sujeito a tributação exclusiva do ISS.

2. (prejudicada)

3. (prejudicada)

4. O Icms **diferencial de alíquota**, previsto no art. 75 do RICMS/RR, será exigido na passagem do primeiro posto de entrada do estado, quando da aquisição de material a ser utilizado na confecção de placas, painéis e letreiros luminosos etc. ou bens para o ativo, exceto se os produtos adquiridos, estiverem sujeitos ao regime de recolhimento por Substituição Tributária

Observamos ainda que, caso o contribuinte, não tenha recolhido o crédito do ICMS corretamente, sugerimos utilizar o instituto da espontaneidade e retificar as declarações, nos termos do artigo 78 § 1º, da Lei 072/94, *verbis*:

**"Art. 78.** Nenhum procedimento fiscal será promovido, em relação a matéria consultada, contra o sujeito passivo que proceda em estrita conformidade com a

CONSULTA Nº 007/2015

~~resposta dada à consulta por ele formulada, nem durante a tramitação inicial desta ou enquanto a solução não for reformulada.~~

Secretaria de Estado da Fazenda  
Contencioso Administrativo Fiscal – CAF  
Divisão de Procedimentos Adm. Fiscais DPAF  
Av. Ville Roy, 4308 - Aparecida  
Boa Vista - Roraima - CEP 69.306-405



**ESTADO DE RORAIMA**  
"AMAZÔNIA: PATRIMÔNIO DOS BRASILEIROS"

*§ 1º. O tributo considerado devido pela solução dada a consulta será cobrado sem imposição de qualquer **penalidade** (grifo nosso), se recolhido dentro do prazo de 10 (dez) dias, contados da data em que o consulente tomar ciência da resposta."*

Entenda-se como penalidade somente a multa punitiva.

Com estas considerações tem-se por respondida a presente consulta.

### **DESPACHO**

Dê-se ciência ao interessado, entregando uma via desta, com contra recibo.

Forneça-se cópia ao Presidente do Contencioso Administrativo Fiscal.

Encaminhe-se à Diretoria do Departamento da Receita para conhecimento e demais providências necessárias.

Após, os autos da presente consulta deverão ser arquivados na repartição de origem, nos termos do artigo 80 e 81 da Lei 72 de 30 de junho de 1994.

Boa Vista – RR, 02 de junho de 2015.

**Luzilena Socorro Fernandes de Oliveira**  
Chefe da Divisão de Procedimentos Administrativos Fiscais.

Secretaria de Estado da Fazenda  
Contencioso Administrativo Fiscal – CAF  
Divisão de Procedimentos Adm. Fiscais DPAF  
Av. Ville Roy, 4308 - Aparecida  
Boa Vista - Roraima - CEP 69.306-405

Tel.: (95) 3623.2829 (95)

E-mail: [gabinete@sefaz.rr.gov.br](mailto:gabinete@sefaz.rr.gov.br) / [www.sefaz.rr.gov.br](http://www.sefaz.rr.gov.br)