



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

Processo nº 10865.900402/2008-55
Recurso nº 999.999 Voluntário
Resolução nº **1802-000.371 – 2ª Turma Especial**
Data 05 de novembro de 2013
Assunto COMPENSAÇÃO
Recorrente DIMENSIONAL EQUIPAMENTOS ELÉTRICOS SA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa- Presidente.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Marciel Eder Costa, Nelso Kichel e Gustavo Junqueira Carneiro Leão. Ausente o conselheiro Marco Antonio Nunes Castilho.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, que manteve a negativa de homologação em relação a declaração de compensação apresentada pela Contribuinte, nos mesmos termos que já havia decidido anteriormente a Delegacia de origem.

Os fatos que deram origem ao presente processo estão assim descritos no relatório da decisão recorrida, Acórdão nº 14-29.137, às fls. 113 a 121:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta em face do Despacho Decisório em que foi apreciada Declaração de Compensação (PER/DCOMP), por intermédio da qual a contribuinte pretende compensar débitos de sua responsabilidade com crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de tributo (IRPJ-estimativa, código de arrecadação 5993), concernente ao período de apuração 01/2003.

Por despacho decisório, não foi reconhecido direito creditório a favor da contribuinte e, por conseguinte, não-homologada a compensação declarada no presente processo, ao fundamento de que os pagamentos informados foram integralmente utilizados para quitação de débitos da contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

Cientificada, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade alegando, em síntese, de acordo com suas próprias razões:

- que no ano-calendário de 2003 teria apurado saldo negativo de IRPJ e CSLL, no valor de R\$ 556.671,88 e R\$ 218.360,83, respectivamente, bem como retenções de IRRF sobre aplicações financeiras no valor de R\$ 2.452,11, que teriam sido informadas em DIPJ/2004. Os saldos negativos assim apurados teriam sido utilizados para compensação de débitos próprios, mediante transmissão de diversos PER/DCOMP;

- que teria incorrido em equívoco “quanto ao preenchimento relativo ao campo 'Tipo do Crédito', selecionou 'Pagamento Indevido ou a Maior' ao invés de 'Saldo Negativo de IRPJ', bem como relacionou os DARF's relativos ao pagamento por estimativa mensal, como o presente”. Em que pese o erro, a requerente teria direito ao crédito declarado, como estaria a comprovar a documentação anexa à manifestação de inconformidade;

- que “desconsiderar os valores recolhidos a maior pela Requerente (apuração de saldo negativo de IRPJ e CSLL - ano-calendário/2003), seria o mesmo que tributar parcela não correspondente ao conceito de renda e de lucro líquido, hipótese, por óbvio, manifestamente inconstitucional”;

- que os alegados créditos não teriam sido utilizados em qualquer outra compensação ou restituição, além daquelas informadas;

Ao final, requer reconhecimento do direito creditório pleiteado e homologação integral das compensações efetuadas, bem como sejam as intimações dirigidas a seus procuradores (advogados).

Como mencionado, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP manteve a negativa em relação à compensação, expressando suas conclusões com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

DCOMP. CRÉDITO. INDEFERIMENTO.

Pendente, nos autos, a comprovação do crédito indicado na declaração de compensação formalizada, impõe-se o seu indeferimento.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Apenas os créditos líquidos e certos são passíveis de compensação tributária, conforme artigo 170 do Código Tributário Nacional.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada com essa decisão, da qual tomou ciência em 05/08/2010, a Contribuinte apresentou recurso voluntário em 03/09/2010, onde reitera os mesmos argumentos de sua manifestação de inconformidade, conforme descrito nos parágrafos anteriores.

Além disso, no intuito de afastar qualquer dúvida acerca do crédito pleiteado - saldos negativos de IRPJ e CSLL, informa que está apresentando cópia de toda a documentação contábil mencionada pela decisão de primeira instância administrativa, que os originais destes documentos se encontram à inteira disposição para exame, e que se coloca à inteira disposição acerca de quaisquer outros documentos que venham a ser considerados como necessários.

Na sessão realizada em 06/08/2013, esta 2ª Turma Especial da 1ª Seção de Julgamento do CARF proferiu a Resolução nº 1802-000.285 (fls. 350 a 359), solicitando realização de diligência à DRF Limeira/SP, para onde os autos foram encaminhados.

Processo nº 10865.900402/2008-55
Resolução nº **1802-000.371**

S1-TE02
Fl. 5

O Processo foi devolvido ao CARF com a Informação Fiscal de fls. 370 a 371.

Este é o Relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa, Relator.

Conforme mencionado, o julgamento do presente recurso voluntário foi iniciado na sessão de 06/08/2013, ocasião em que esta 2ª Turma Especial da 1ª Seção do CARF proferiu a Resolução nº 1802-000.285 (fls. 350 a 359), solicitando realização de diligência à DRF Limeira/SP.

No presente processo, a Contribuinte questiona decisão que não homologou declaração de compensação (retificadora) por ela apresentada em 21/09/2006, na qual utilizou um alegado crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior referente à estimativa de IRPJ do mês de janeiro/2003, no valor de R\$ 56.928,87.

A Delegacia de origem não homologou a compensação, porque o referido pagamento havia sido integralmente utilizado para a quitação de débito da Contribuinte (quitação da própria estimativa declarada), não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

A Contribuinte apresentou manifestação de inconformidade alegando que o tipo de crédito da compensação deveria ser “Saldo Negativo de IRPJ” em vez de “pagamento indevido ou a maior” de estimativa.

Informou ter apurado no ano-calendário de 2003 saldos negativos de IRPJ e CSLL, nos valores de R\$ 556.671,88 e R\$ 218.360,83, respectivamente, bem como retenções de IRRF sobre aplicações financeiras no valor de R\$ 2.452,11, conforme a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ apresentada à Receita Federal.

Registrou também que havia vários outros processos e outros PER/DCOMP pendentes de análise, os quais relacionou, consignando que todos eles possuiriam origem no mesmo direito creditório (saldos negativos de IRPJ e CSLL do ano-calendário de 2003), e que seria oportuno que todos fossem analisados conjuntamente como saldo negativo.

Na seqüência, a Delegacia de Julgamento (DRJ) manteve a negativa em relação à compensação.

Em sua decisão, a DRJ fez uma série de considerações e enumerou requisitos para a caracterização de saldo negativo a ser restituído/compensado, concluindo que a Contribuinte não se desincumbiu do ônus de demonstrar a certeza e liquidez do alegado direito creditório.

Na presente fase de recurso voluntário, a Contribuinte reiterou os mesmos argumentos de sua manifestação de inconformidade, e juntou documentos contábeis e fiscais, no intuito de ver homologada a pretendida compensação.

Ao proferir a referida Resolução nº 1802-000.285, em 06/08/2013, esta 2ª Turma Especial da 1ª Seção de Julgamento do CARF esclareceu as razões pelas quais normalmente desconsidera o erro formal de a Contribuinte indicar nos PER/DCOMP (como

crédito) os recolhimentos individuais de estimativa em vez de indicar o saldo negativo formado a partir do conjunto destas mesmas estimativas.

Além disso, registrou que esse passo já tinha sido dado pela DRJ; que a decisão de primeira instância já havia admitido o exame do crédito sob a ótica de saldo negativo; e que o indeferimento da compensação fora mantido por falta de elementos comprobatórios do saldo negativo (e não mais porque o pagamento da estimativa estava alocado ao próprio débito de estimativa declarado em DCTF).

Nesse contexto, e após tecer comentários sobre a dinâmica do PAF quanto à apresentação de elementos de prova, esta Turma julgadora elaborou a referida resolução, com o conteúdo final transcrito abaixo:

[...]

Na linha, então, do que apontou a Delegacia de Julgamento, a Contribuinte juntou ao recurso voluntário cópias dos seguintes documentos: DARF's recolhidos ao longo de 2003; Demonstrativo de Rendimentos Financeiros e de Retenções de IR em 2003; Livro Razão contendo lançamentos nas contas "IRPJ pago por Estimativa", "Contr. Soc. s/ Lucro pg. Estim." e "IRRF s/ Aplicação Financeira"; Livro Diário contendo lançamentos referentes aos pagamentos das estimativas de IRPJ e CSLL; Balanço de Suspensão de Novembro/2003; Balancetes de Verificação para cada um dos meses de 2003 (janeiro a dezembro); Balanço Anual de 2003; Demonstração de Resultado do Exercício; e Livro LALUR com registros em novembro e dezembro/2003.

Pela DIPJ do ano-calendário de 2003, às fls. 78, a Contribuinte apurou IRPJ anual no valor de R\$ 78.332,30 e realizou deduções a título do Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT (R\$ 1.913,09), dos Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente (R\$ 600,00), de IR fonte (R\$ 2.452,11) e de IR mensal pago por estimativa (R\$ 630.038,98), o que resultou em saldo negativo de IRPJ no valor de R\$ 556.671,88.

Nos meses de janeiro a outubro de 2003, a Contribuinte realizou recolhimentos de estimativa com base na Receita Bruta e acréscimos. Já nos meses de novembro e dezembro, ela suspendeu o pagamento das estimativas mediante balancetes de suspensão.

O quadro abaixo indica os valores das estimativas mensais constantes da DIPJ e os valores dos DARF's apresentados:

PA	Estimativas de IRPJ em 2003	
	DIPJ	DARF
jan/03	93.135,68	88.881,45
fev/03	64.065,05	56.171,72
mar/03	66.840,37	66.352,13
abr/03	50.304,98	49.856,63
mai/03	65.076,12	65.222,70

<i>jun/03</i>	<i>39.088,27</i>	<i>39.055,58</i>
<i>jul/03</i>	<i>82.839,95</i>	<i>82.843,14</i>
<i>ago/03</i>	<i>68.810,45</i>	<i>68.812,77</i>
<i>set/03</i>	<i>49.626,27</i>	<i>53.509,66</i>
<i>out/03</i>	<i>51.423,38</i>	<i>57.313,27</i>
<i>Total</i>	<i>631.210,52</i>	<i>628.019,05</i>

A solução deste processo demanda uma instrução processual complementar.

Embora a indicação seja de existência de saldo negativo, ainda não é possível apurar o seu exato valor.

Há divergências entre os valores das estimativas constantes da DIPJ e os DARF's correspondentes. Além disso, a estimativa de julho foi recolhida em atraso, o que enseja imputação proporcional do pagamento para apartação correta da rubrica principal e dos acréscimos legais.

Há também deduções a outros títulos que demandam requisitos específicos, ainda não examinados pela Delegacia de origem, porque o despacho decisório não tratou do reivindicado crédito sob a ótica de saldo negativo, o que deverá ser feito agora.

A condução do exame do PER/DCOMP fez com que a documentação contábil e fiscal só fosse apresentada nessa fase processual.

É necessário, portanto, que os autos sejam encaminhados à Delegacia da Receita Federal em Limeira/SP, para que aquela unidade, à luz dos documentos contábeis e fiscais apresentados pela Recorrente, e de outros que se entenda necessários:

1) verifique e informe:

- a base de cálculo e o respectivo IRPJ no ano-calendário de 2003;*
- o valor a ser considerado como dedução a título de estimativas mensais;*
- o valor a ser considerado como dedução referente ao Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT;*
- o valor a ser considerado como dedução referente aos Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente;*
- o valor a ser considerado como dedução a título de IR fonte, levando em conta se as receitas correspondentes foram computadas pela Contribuinte na apuração do lucro real;*

2) apresente relatório circunstanciado esclarecendo se há saldo negativo de IRPJ a ser restituído/compensado, e qual o seu valor;

3) cientifique a Contribuinte deste relatório, para que ela possa se manifestar no prazo de 30 dias.

Deste modo, voto no sentido de converter o julgamento em diligência, para que a DRF Limeira/SP atenda ao acima solicitado.

Em resposta à diligência que lhe foi demandada pelo CARF, a DRF/Limeira/SP prestou a Informação Fiscal de fls. 370/371, nos seguintes termos:

Trata este processo da declaração de compensação n.º 41042.84640.210906.1.7.04- 1174 em que o contribuinte utilizou o pagamento da estimativa de IRPJ do mês de janeiro de 2003, no valor de R\$ 56.928,87 para compensação de débitos próprios

A compensação não foi homologada, porque o pagamento encontra-se totalmente vinculado ao débito e esta decisão foi mantida pela Delegacia de Julgamento.

O contribuinte entrou com recurso alegando que havia se equivocado e que seu crédito era saldo negativo de IRPJ e não pagamento indevido. O argumento foi acatado pela 2ª Turma Especial do CARF que baixou o processo para diligência.

Em consulta aos sistemas da RFB, foi verificado que o contribuinte entregou em 23.06.2009, pedido de restituição do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2003/exercício 2004, cuja via completa está sendo anexada a este processo.

[...]

O contribuinte induziu o nobre julgador a erro e provavelmente utilizou de má-fé ao manter a alegação de que se tratava de saldo negativo quando já havia solicitado este mesmo crédito em outro procedimento.

*Não há dúvida de que **a conversão do pedido feita pelo CARF implica a concomitância de pedidos do mesmo crédito**, o que é extremamente temerário, principalmente porque entendimento semelhante foi proferido em outros quinze processos do mesmo contribuinte ou seja, há o risco iminente de se reconhecer indevidamente milhões de crédito para o contribuinte, ressaltando que há ainda mais cinco processos com esta mesma matéria a ser apreciado pelo CARF.*

Assim, proponho o retorno deste processo àquela instância de julgamento para que se manifeste sobre a manutenção deste entendimento e a necessidade de realização da diligência, sugerindo-se que a declaração de compensação n.º 31383.04781.230609.1.6.02-1937 seja examinada para que se confirme que o próprio contribuinte incluiu o pagamento da estimativa de IRPJ do mês de janeiro de 2003, no valor de R\$ 56.928,87 no rol dos pagamentos que geraram o saldo negativo de IRPJ desse mesmo período, o que só vem confirmar que o pagamento não era não é e nunca foi indevido e este processo não pode ser convertido em saldo negativo.

Em síntese, a DRF/Limeira/SP registra:

- que a Contribuinte apresentou em 23/06/2009 um pedido de restituição do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2003 (PER/DCOMP nº 31383.04781.230609.1.6.02-1937, juntado aos autos);
- que a decisão do CARF implica na concomitância de pedidos do mesmo crédito;
- que a decisão do CARF em converter a compensação de estimativa em compensação de saldo negativo é temerária;
- e que o pagamento de estimativa não pode ser convertido em saldo negativo.

Diante destes comentários, a DRF/Limeira devolveu o processo ao CARF, para que este órgão se manifeste sobre a manutenção de seu entendimento e sobre a necessidade da realização da diligência.

A resolução proferida por esta 2ª Turma Especial da 1ª Seção de Julgamento do CARF apresenta motivação adequada e suficiente.

Quanto à solicitação de diligência, é oportuno lembrar que “na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias”, e que quando “determinada, de ofício ou a pedido do impugnante, diligência ou perícia, é vedado à autoridade incumbida de sua realização escusar-se de cumpri-las”, conforme artigos 29 e 37 do Decreto 70.235/1972 (PAF), e artigo 36, § 3º, do Decreto 7.574/2011.

Ao proferir a referida Resolução nº 1802-000.285, em 06/08/2013, esta 2ª Turma Especial da 1ª Seção de Julgamento do CARF esclareceu as razões pelas quais normalmente desconsidera o erro formal de a Contribuinte indicar nos PER/DCOMP (como crédito) os recolhimentos individuais de estimativa em vez de indicar o saldo negativo formado a partir do conjunto destas mesmas estimativas.

Não bastasse isso, esta Turma Julgadora também registrou que esse passo já tinha sido dado pela DRJ; que a decisão de primeira instância já havia admitido o exame do crédito sob a ótica de saldo negativo; e que o indeferimento da compensação fora mantido por falta de elementos comprobatórios do saldo negativo (e não mais porque o pagamento da estimativa estava alocado ao próprio débito de estimativa declarado em DCTF).

Não que esse entendimento seja imutável, mas há meios formais para revertê-lo, a exemplo dos embargos de declaração da Procuradoria da Fazenda Nacional, ou dos Recursos Especiais apresentados por aquele mesmo órgão.

O fato é que ao servidor designado para o cumprimento de diligência não é dada a livre vontade para cumprir ou não as decisões do CARF.

De qualquer modo, a resposta dada pela Delegacia de origem, embora não atendendo ao que lhe foi solicitado, trouxe aos autos uma informação adicional relevante, que merece ser analisada no contexto dos fatos que envolvem o presente processo.

A Contribuinte ingressou em **2004** com vários PER/DCOMP referentes a pagamentos indevidos ou a maior de IRPJ e CSLL em 2003, entre eles o que configura objeto destes autos.

Ela indicou que o crédito utilizado nestes PER/DCOMP decorreria de pagamentos individuais a título de estimativas mensais, em vez de indicar o saldo negativo do período anual (que é formado a partir do conjunto destas mesmas estimativas).

Em meados de **2008** foram proferidos os despachos decisórios negando a compensação, porque cada um destes pagamentos já havia sido utilizado para a quitação de débito da Contribuinte (quitação da própria estimativa declarada em DCTF).

A Contribuinte apresentou manifestações de inconformidade, pleiteando que seu crédito fosse apreciado como saldo negativo, e não como pagamento indevido ou a maior de estimativa, e os processos vieram caminhando até a presente instância recursal.

Nesse interregno, em **22/12/2008**, a Contribuinte apresentou o pedido de restituição PER/DCOMP nº 04011.89490.221208.1.2.02-6498, retificado pelo PER/DCOMP nº 31383.04781.230609.1.6.02-1937, que foi mencionado na informação fiscal da Delegacia de origem.

O fato de a Contribuinte ter apresentado o pedido de restituição acima referido, e continuar alegando que o crédito debatido nestes autos era mesmo referente a saldo negativo (o que implicava na concomitância de pedidos do mesmo crédito), foi entendido como uma provável má-fé de sua parte.

Mas é preciso considerar que caso não houvesse, nas instâncias de julgamento, a reversão da posição manifestada pela Delegacia de origem, uma nova solicitação do indébito (saldo negativo) somente após a conclusão dos processos de compensação certamente estaria prejudicada pelo prazo prescricional do art. 168, I, do Código Tributário Nacional, ainda que houvesse saldo negativo a ser restituído/compensado.

Cabe registrar também que o PER/DCOMP mencionado na informação fiscal é referente a pedido de restituição. A Contribuinte não buscou a compensação de novos débitos com o mesmo crédito.

Vê-se que no contexto da decisão da Delegacia de origem, não havia outra maneira de a Contribuinte se resguardar da prescrição de seu alegado direito creditório (a não ser mediante a apresentação de um novo PER/DCOMP), principalmente porque depois de proferidos os despachos decisórios, os PER/DCOMP originais não podiam mais ser retificados (IN SRF 600/2005, art. 57).

No recurso voluntário, a Contribuinte ainda destacou que havia vários outros processos envolvendo o mesmo crédito (saldo negativo em 2003), e que todos eles deveriam ser analisados em conjunto, sob a ótica de saldo negativo.

Não vislumbro a alegada má-fé da Contribuinte, e nem óbice de natureza procedimental ao seu pleito.

Nesse sentido, cabe ainda mencionar que sempre existe a possibilidade de os contribuintes apresentarem vários PER/DCOMP a partir do mesmo direito creditório, ainda que se trate de saldo negativo.

E nos casos em que os contribuintes vão utilizando em partes um único crédito, há sempre o risco de este crédito não ser suficiente para a quitação de todos os débitos, seja em razão de um simples erro matemático na evolução do crédito, ou por um inadequado cômputo dos acréscimos moratórios no encontro de contas, etc.

Esta é uma das razões pelas quais a declaração de compensação “extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação”, conforme o § 2º do art. 74 da Lei 9.430/1996.

Realmente, o ideal é que os PER/DCOMP que utilizam o mesmo crédito sejam examinados em conjunto.

De todo modo, na medida em que o crédito vai sendo consumido em várias compensações, o resultado final dos PER/DCOMP posteriores (seja para fins de compensação ou de restituição) está sempre condicionado ao montante do crédito que remanesce dos PER/DCOMP anteriores, após a dedução das parcelas já restituídas ou compensadas.

Isso é uma situação comum para o caso de vários PER/DCOMP fundados no mesmo crédito.

No caso, a DRF Limeira/SP informou que a Contribuinte ingressou com pedido de restituição do saldo negativo de 2003 (apresentado em 22/12/2008, e retificado em 23/06/2009), mas não esclareceu se houve algum exame sobre esse saldo negativo, se ele já foi restituído à Contribuinte, se a DRF está aguardando o desenrolar dos processos referentes às compensações, etc.

Havendo algum saldo negativo a ser restituído/compensado, não entendo que a melhor decisão seja a de reconhecer o direito à restituição desse indébito e, por outro lado, insistir na exigência dos débitos que a Contribuinte pretende quitar por compensação com este mesmo direito creditório.

Também não seria adequado condicionar a restituição do direito creditório (caso ele seja confirmado) ao pagamento dos débitos que poderiam ser com ele quitados por compensações declaradas pela própria Contribuinte.

Por tudo o que já se disse sobre a relação entre as estimativas mensais e o saldo negativo que delas decorre, havendo confirmação de algum saldo negativo em 2003, a melhor solução é promover os encontros de contas pretendidos pela Contribuinte em seus PER/DCOMP, no limite do crédito reconhecido.

Diante de todo esse contexto, é necessário que os autos novamente retornem à DRF Limeira/SP, para que aquela unidade:

- atenda ao já demandado na Resolução nº 1802-000.284, proferida por esta 2ª Turma Especial da 1ª Seção de Julgamento do CARF em 06/08/2013;

Processo nº 10865.900402/2008-55
Resolução nº **1802-000.371**

S1-TE02
Fl. 13

- informe se houve algum exame sobre o valor e a disponibilidade do saldo negativo de IRPJ em 2003, no contexto do PER/DCOMP nº 31383.04781.230609.1.6.02-1937;

- informe se houve restituição do crédito indicado no PER/DCOMP acima referido, relativo ao saldo negativo de IRPJ em 2003.

No caso de a DRF estar aguardando o resultado final do PER/COMP objeto destes autos (bem como dos demais relacionados à mesma apuração do ano-calendário de 2003), para dar encaminhamento ao PER/DCOMP nº 31383.04781.230609.1.6.02-1937 (que é posterior aos demais), é importante que fique consignada esta informação.

Deste modo, voto no sentido de novamente converter o julgamento em diligência para que a DRF Limeira/SP atenda ao acima solicitado.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa