



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10880.913948/2015-15  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1003-003.506 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 08 de março de 2023  
**Recorrente** BUNTECH, TECNOLOGIA EM INSUMOS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

Ano-calendário: 2010

DIREITO SUPERVENIENTE. TRIBUTO DETERMINADO SOBRE A BASE DE CÁLCULO ESTIMADA. PARECER NORMATIVO COSIT Nº 2, DE 2018 E SÚMULA CARF Nº 177.

Os valores apurados mensalmente por estimativa podem integrar saldo negativo de IRPJ ou da CSLL e o direito creditório destes decorrentes pode ser deferido, quando em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restar constituído pela confissão e passível de ser objeto de cobrança.

Estimativas compensadas e confessadas mediante Declaração de Compensação (DCOMP) integram o saldo negativo de IRPJ ou CSLL ainda que não homologadas ou pendentes de homologação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento em parte ao recurso voluntário, para aplicação do direito superveniente previsto nas determinações do Parecer Normativo Cosit nº 02, de 03 de dezembro de 2018 e da Súmula CARF nº 177 para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o conseqüente retorno dos autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gustavo de Oliveira Machado- Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gustavo de Oliveira Machado, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Márcio Avito Ribeiro Faria, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

## Relatório

Trata o presente de recurso voluntário interposto em face do Acórdão n.º 107-000.567, proferido em 27 de Agosto de 2020 pela 3ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 07, que por maioria de votos, julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade.

A Contribuinte pretendia compensar débitos diversos com crédito de saldo negativo de IRPJ referente ao ano calendário de 2010, no valor de R\$ 628.878,96.

A DERAT de São Paulo- SP emitiu Despacho Decisório eletrônico n.º 099640523 de e-fl. 58/63, cujo teor segue abaixo:

“Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação do imposto devido e a apuração do saldo negativo, verificou-se: PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP.

(...)

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 628.878,96. Valor na DIPJ: R\$ 628.878,96. Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 838.854,38. IRPJ devido: R\$ 209.975,42. Valor do saldo negativo disponível= (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) – (IRPJ devido) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero. Valor do saldo negativo disponível: R\$ 327.028,38.

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual: HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP: 01043.84352.280912.1.3.02-1003. NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte PER/DCOMP: 35726.65654.301112.1.3.02-6020.

Valor devedor consolidado correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 30/04/2015.

PRINCIPAL- R\$ 354.091,06 MULTA- R\$ 70.818,20 JUROS- R\$ 83.579,71”.

## DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

A Contribuinte apresentou manifestação de inconformidade e colacionou documentos para a análise (e-fls. 3/63).

Pleiteou a desconsideração do despacho decisório.

## DO ACÓRDÃO PROLATADO N.º. 107-000.567-DRJ07

A DRJ analisou a manifestação de inconformidade julgando-a por maioria de votos, parcialmente procedente (e-fls. 253/270).

Inconformada com a decisão da DRJ, a Contribuinte apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 283/293), destacando, em síntese, que:

“BUN-TECH TECNOLOGIA EM INSUMOS LTDA., pessoa jurídica de direito privado, já devidamente qualificada nos autos do processo administrativo de crédito em epígrafe, por seus advogados que esta subscrevem (doc. 01), em atenção ao v. acórdão vem, respeitosamente, à presença de Vossa Senhoria, com fundamento nos artigos 33 do Decreto Federal nº 70.235/72 e artigo 136 da Instrução Normativa RFB nº 1.717/2017, interpor RECURSO VOLUNTÁRIO contra a decisão de primeira instância administrativa que julgou procedente em parte a Manifestação de Inconformidade apresentada pela Recorrente, com base nos fatos e fundamentos que passa a expor.

Por fim, a Recorrente requer seja o presente recurso administrativo recebido, processado e encaminhado ao Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”), para a devida análise e julgamento do feito.

### I- DA TEMPESTIVIDADE

É tempestivo o presente Recurso Voluntário, uma vez que a Recorrente foi intimada do acórdão recorrido em 11/01/2021, de modo que o cômputo do prazo de 30 (trinta) dias que tratam os artigos 5º, parágrafo único, e 334 do Decreto Federal nº 70.235/1972, encerra-se somente em 10/02/2021.

### II. DOS FATOS

Trata-se, na origem, de Despacho Decisório que não homologou a Declaração de Compensação transmitida, pois entendeu, que a Recorrente não possuiria os créditos informados no Pedido de Compensação correlato.

Segundo o Relatório Fiscal que dá suporte ao Despacho Decisório em comento, a ausência do crédito utilizado teria decorrido da suposta não confirmação das parcelas que comporiam o saldo negativo da IRPJ em relação ao ano-calendário de 2010, porquanto do montante de R\$ 837.649,41, referente aos pagamentos das estimativas, a Fiscalização reconheceu apenas o valor de R\$ 541.331,27 relativo aos períodos de apuração 05/2010,

06/2010 e 10/2010, ignorando o montante de R\$ 325.987,75, dos períodos de apuração 03/2010, 04/2010, 07/2010, 08/2010, 09/2010 e 11/2010.

Por tal motivo, a D. Fiscalização indeferiu o Pedido de Ressarcimento e, conseqüentemente, não homologou a Declaração de Compensação.

Ao se analisar as considerações da Autoridade Fazendária, verifica-se que, repise-se, não teriam sido confirmados os pagamentos realizados por DARF a título de IRPJ apurado por estimativas nos períodos de apuração, o que impediria o reconhecimento do saldo credor pleiteado para a compensação.

Em sua Manifestação de Inconformidade, a Recorrente demonstrou a regularidade e suficiência da composição do saldo negativo de IRPJ utilizado na compensação, que havida restado não homologada pela Autoridade Fazendária Federal.

Por sua vez, os DD. Julgadores da Delegacia Regional de Julgamento (“DRJ”) do Rio de Janeiro/RJ acolheram parcialmente a Manifestação de Inconformidade apresentada, reconhecendo que o valor de R\$ 214.302,89 deveria compor o saldo negativo de IRPJ. Tal decisão pode ser resumida com base na seguinte ementa.

(...)

O valor remanescente, qual seja R\$ 87.547,69, não foi reconhecido pois representa a estimativa de agosto de 2010, que havia sido paga por meio da Dcomp 13774.32904.280812.1.7.02-4022 (e-fls. 284), capeada sob o processo de crédito 10880.909.202/2015-07, o qual não teve a compensação homologada.

A decisão ora recorrida justifica tal glosa pelo fato de que, no processo de crédito n.º 10880.909.202/2015-07 o Despacho Decisório foi objeto de Manifestação de Inconformidade tempestiva.

A despeito dos fundamentos para reconhecer parcialmente a compensação realizada pela Recorrente, a decisão administrativa recorrida, no que tange à parcela que não fora homologada pela Autoridade Julgadora de Primeira Instância, deverá ser reformada por este Egrégio Tribunal Administrativo.

### III. DO DIREITO- DA COMPROVAÇÃO DE REGULARIDADE E SUFICIÊNCIA DOS VALORES DO SALDO NEGATIVO DE IRPJ

#### III. 1. DA AFRONTA AO PARECER NORMATIVO COSIT/RFB Nº 02, DE 03/12/2018: IMPOSSIBILIDADE DE SE DESCONSIDERAR O SALDO NEGATIVO DE IRPJ EM RAZÃO DE UM EFEITO CASCATA COM RELAÇÃO ÀS COMPENSAÇÕES DE ESTIMATIVAS

Segundo a Autoridade Julgadora de 1ª Instância, o valor de R\$ 87.547,69 referente à compensação de parte do valor apurado por estimativa no mês de agosto de 2010 não teria sido homologado pela Autoridade Fazendária, em virtude de a Manifestação de Inconformidade apresentada contra o despacho decisório não ter sido apresentada tempestivamente.

Ocorre que a não homologação de compensações que foram realizadas para o pagamento das estimativas mensais de IRPJ apuradas pela Recorrente não devem reduzir, segundo entendimento majoritário, o saldo negativo da contribuição.

Ao não reconhecer o pagamento da estimativa de agosto de 2010 por meio da compensação em questão (Dcomp 13774.32904.280812.1.7.02-4022- Processo de crédito 10880.909.202/2015-07), a SRFB glosa as estimativas compensadas, reduzindo o saldo negativo pleiteado pela Recorrente, e, conseqüentemente, deixa de homologar a compensação realizada em razão da insuficiência do crédito reconhecido.

O raciocínio equivocado da Fiscalização, é o de que a estimativa quitada por compensação não poderia ter sido paga, salvo se a compensação já tiver sido integralmente homologada.

De acordo com a linha de pensamento da Fiscalização, caso a compensação tenha sido objeto de despacho decisório não homologatório, a estimativa quitada por meio de compensação deverá ser considerada inadimplida. Em razão disso, a compensação declarada pela Recorrente na qual se fez uso do crédito do saldo negativo não é homologada pela Fiscalização.

Ocorre, contudo, que tal entendimento é absolutamente equivocado, ainda que a Manifestação de Inconformidade apresentada no processo de crédito utilizado por pagar estimativas tenha sido considerada intempestiva.

Isso porque o não reconhecimento da estimativa mensal de agosto de 2010, realizada por meio da PERDCOMP n.º 13774.32904.280812.1.7.02-4022, resulta de um entendimento ilegal e inconstitucional da D. Autoridade Fiscalizadora, uma vez que consiste em se proceder à cobrança de estimativas do imposto após o encerramento do ano-calendário- o que, atualmente, é vedado pela própria RFB, conforme consta do Parecer Normativo COSIT n.º 02/2012, que é vinculante às autoridades fiscais.

Neste contexto, o suscitado Parecer Normativo COSIT n.º 2/2018, por meio do qual a própria Receita Federal do Brasil manifestou o entendimento, de forma vinculante por todos os seus órgãos, no sentido de que, tratando-se de saldo negativo composto por compensação de estimativas não homologadas, se o despacho decisório for prolatado após 31 de dezembro do ano-calendário, ou até esta data e for objeto de manifestação de inconformidade pendente de julgamento, então o crédito tributário está extinto ou com sua exigibilidade suspensa, podendo ocorrer três situações jurídicas concomitantes:

- (i) o valor confessado a título de estimativas deixa de ser mera antecipação e passa a ser crédito tributário constituído pela apuração em 31/12;
- (ii) a confissão em DCTF/Dcomp constitui o crédito tributário relativo às estimativas;
- (iii) o crédito tributário está extinto via compensação. Não é necessário glosar o valor confessado, caso o tributo devido seja maior que os valores das estimativas, devendo ser as então estimativas cobradas como tributo devido.

Ao final, o Parecer Normativo confirma expressamente que as estimativas foram constituídas e serão objeto de cobrança autônoma, devendo ser deferido o crédito relativo ao saldo negativo utilizado:

Se o valor objeto de Dcomp não homologada integrar saldo negativo de IRPJ ou a base negativa da CSLL, o direito creditório destes decorrentes deve ser deferido, pois em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restou constituído pela confissão e será objeto de cobrança.

No presente caso, estamos diante de situação que se enquadra perfeitamente nos termos do referido Parecer Normativo COSIT 02/2018, de modo que não poderia haver a glosa do saldo negativo:

- i) Trata-se de base negativa constituída pelo pagamento de estimativas via compensação não homologada- por Manifestação de Inconformidade intempestiva;
- ii) Há despacho decisório proferido para não homologação da compensação, para o qual a Manifestante apresentou Manifestação de Inconformidade;
- iii) As estimativas restaram constituídas pela confissão e já são objeto de cobrança autônoma.

Diante deste cenário, deve-se aplicar a conclusão do referido Parecer: como o valor objeto da compensação não homologada integra o saldo negativo de IRPJ, o crédito deve ser reconhecido, pois o débito tributário referente à estimativa é objeto de cobrança autônoma.

(...)

Assim, ainda que já haja despacho decisório definitivo no sentido da não homologação ou homologação parcial da compensação das estimativas, não há motivos para que Fiscalização não reconheça o saldo negativo composto por esta compensação das estimativas.

Ou seja, mesmo se há Manifestação de Inconformidade intempestiva no processo de crédito utilizado para pagamento de estimativas, haverá cobrança, de forma autônoma, das estimativas compensadas nos referidos processos.

No caso em questão, por exemplo, após ter sido considerada intempestiva a Manifestação de Inconformidade no processo de crédito n.º 10880.909.202/2015-07, os débitos correlatos foram inscritos em dívida ativa sob o n.º 80.6.16.010628-12 (e-fls. 199 do citado processo, e relatório SIDA-PGFN às e-fls. 249/251 deste processo).

(...)

E, conforme muito bem citado pela D. Autoridade Julgadora, o débito não extinto e não houve pagamento.

Ou seja- com a não homologação parcial do saldo negativo de 2010, por não considerar o valor R\$ 87.547,69 de estimativa paga por compensação com o processo de crédito 10880.909.202/2015-07 (manifestação de inconformidade intempestiva), cujos débitos correlatos foram inscritos em dívida ativa sob o n.º 80.6.16.010628-12- há a cobrança dúplice do MESMO VALOR!!

Veja-se que, no momento em que for quitada a estimativa, o saldo negativo utilizado na presente compensação será automaticamente recomposto pela própria RFB, uma vez que, como dito, o saldo negativo ora em debate só não foi integralmente reconhecido em razão da não homologação da compensação da estimativa relativa ao referido processo administrativo.

Assim, realizado o pagamento das estimativas, o efeito imediato é a homologação da compensação ora em debate.

Isso tudo só vem demonstrar que a Fiscalização, ao não homologar as presentes compensações, em razão do não reconhecimento do saldo negativo de IRPJ composto pelas referidas compensações, mesmo no caso em que se torna definitiva a cobrança administrativa, está, na realidade, cobrando em duplicidade exatamente o mesmo valor, no presente processo e nos eventuais processos administrativos referentes aos PER/DCOMP's, caso estes não sejam homologados.

Em resumo, se os PER/DCOMP's forem homologados ou não, o efeito, para o presente caso, será exatamente o mesmo, não fará o menor sentido a presente cobrança, uma vez que o valor não reconhecido do saldo negativo utilizado para a compensação em questão já estará sendo cobrado.

Neste ponto, vale frisar que não se pretende, neste via, discutir o mérito acerca da existência ou não dos créditos de saldos negativos de períodos anteriores. O que se quer demonstrar é que poderá haver, no presente caso, verdadeira cobrança em duplicidade, que acarreta o necessário cancelamento dos débitos em testilha.

Com base nestas considerações, a compensação declarada através do PER/DCOMP n.º 13774.32904.280812.1.7.02-4022 relativa ao pagamento da parcela de R\$ 87.547,69, deverá ser considerada para fins de composição do saldo negativo em discussão, devendo, ao final, ser reformada a decisão administrativa recorrida.

#### IV. DOS PEDIDOS

Por todo o exposto, a Recorrente requer que este Egrégio Tribunal Administrativo dê provimento ao presente Recurso Voluntário para reformar parcialmente a decisão administrativa de Primeira Instância e, ao final, homologue integralmente a compensação, especialmente para que seja considerado o valor da compensação declarada através do PER/DCOMP n.º 13774.32904.280812.1.7.02-4022- no qual foi compensado parte do valor apurado a título de estimativa mensal para o mês de agosto de 2010- para fins de composição do saldo negativo”.

É o relatório

### **Voto**

Conselheiro Gustavo de Oliveira Machado, Relator.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (CTN).

Insta destacar, que o litígio restringe-se a R\$ 87.547,69, correspondente a parcela não confirmada das estimativas compensadas de IRPJ com saldo negativo de IRPJ referente ao exercício de 2011, não homologadas em sua integralidade.

Ocorre que trata-se de tema já pacificado no âmbito deste Tribunal Administrativo. Conforme muito bem exposto no Parecer COSIT n.º 02/2018, a compensação

(regularmente declarada) tem como reflexo extinguir o crédito tributário, equivalendo-se a pagamento, para efeitos de composição de saldo negativo.

Nessa senda, nos casos de não-homologação da compensação (que compõe o saldo negativo), a Fazenda poderá demandar o débito compensado pelas vias ordinárias, por intermédio Execução Fiscal, tanto é verdade que, *in casu*, já houve a inscrição do débito em Dívida Ativa da União. Por assim ser, eventual a glosa do saldo negativo utilizado culminaria na cobrança em dobro do mesmo débito, haja vista a exigência do débito decorrente da estimativa não homologada, juntamente com a redução do saldo negativo (gerando outro débito com idêntica origem).

De fato, trata-se de aplicação do Parecer Normativo Cosit nº 02, de 03 de dezembro de 2018, que prevê que até 31.05.2018 o débito de tributo determinado pela base de cálculo estimada compensado pode ser considerado como integrante do direito creditório pleiteado, uma vez que pode ser exigido como tributo devido:

“ Síntese conclusiva

13.De todo o exposto, conclui-se:

- a) os valores apurados mensalmente por estimativa podiam ser quitados por Dcomp até 30 de maio de 2018, data que entrou em vigor a Lei nº 13.670, de 2018, que passou a vedar a compensação de débitos tributários concernentes a estimativas;
- b) os valores apurados por estimativa constituem mera antecipação do IRPJ e da CSLL, cujos fatos jurídicos tributários se efetivam em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário; não é passível de cobrança a estimativa tampouco sua inscrição em DAL) antes desta data;
- c) no caso de Dcomp não declarada, deve-se efetuar o lançamento da multa por estimativa não paga; os valores dessas estimativas devem ser glosados; não há como cobrar o valor correspondente a essas estimativas, e este tampouco pode compor o saldo negativo de IRPJ ou a base de cálculo negativa da CSLL.
- d) no caso de Dcomp não homologada, se o despacho decisório que não homologou a compensação for prolatado antes de 31 de dezembro, e não foi objeto de manifestação de inconformidade, não há formação do crédito tributário nem a sua extinção; não há como cobrar o valor não homologado na Dcomp, e este tampouco pode compor o saldo negativo de IRPJ ou a base de cálculo negativa da CSLL;
- e) no caso de Dcomp não homologada, se o despacho decisório for prolatado após 31 de dezembro do ano-calendário, ou até esta data e for objeto de manifestação de inconformidade pendente de julgamento, então o crédito tributário continua extinto e está com a exigibilidade suspensa (§ 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996), pois ocorrem três situações jurídicas concomitantes quando da ocorrência do fato jurídico tributário: (i) o valor confessado a título de estimativas deixa de ser mera antecipação e passa a ser crédito tributário constituído pela apuração em 31/12; (ii) a confissão em DCTF/Dcomp constitui o crédito tributário; (iii) o crédito tributário está extinto via compensação; não é necessário glosar o valor confessado, caso o tributo devido seja maior que os valores das estimativas, devendo ser as então estimativas cobradas como tributo devido;
- f) se o valor objeto de Dcomp não homologada integrar saldo negativo de IRPJ ou a base negativa da CSLL, o direito creditório destes decorrentes deve ser deferido, pois em 31 de

dezembro o débito tributário referente à estimativa restou constituído pela confissão e será objeto de cobrança”.

Assim sendo o pedido inicial da Recorrente referente ao reconhecimento do direitos creditório pleiteado no Per/DComp pode ser analisado, uma vez que se refere a direito superveniente, se o valor objeto de Dcomp não homologada integrar saldo negativo de IRPJ ou a base negativa da CSLL, o direito creditório destes decorrentes deve ser deferido, pois em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restou constituído pela confissão e será objeto de cobrança”, conforme o Parecer Normativo Cosit n.º 02, de 03 de dezembro de 2018.

Os efeitos do acatamento da possibilidade de deferimento da Per/DComp com base em pagamento indevido de estimativa, impõe, pois, o retorno dos autos a DRF de origem que inaugurou o litígio sob esse fundamento para que seja analisado o conjunto probatório produzido junto com o recurso voluntário referente ao mérito do pedido, ou seja, a origem e a procedência do crédito pleiteado, em conformidade com a escrituração mantida com observância das disposições legais, desde que evidenciada por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais em cotejo com os registros internos da RFB.

O procedimento previsto no rito do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pode ser revisto no caso em que foi instaurada a fase litigiosa no procedimento ou ainda que pela autoridade administrativa quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião ao ato original decorrente de fato ou a direito superveniente, e ainda se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, caso em que é elaborado ato administrativo complementar com efeito retroativo ao tempo de sua execução.

Assim, no rito do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, sendo afastado o óbice do despacho decisório original em que a compensação não foi homologada na sua integralidade, cabe a autoridade preparadora emitir novo despacho não havendo que se falar em preclusão do direito de a Fazenda Pública analisar o Per/DComp nesse segundo momento, já que da ciência deste ato complementar não ocorre a homologação tácita, pois os débitos estão com exigibilidade suspensa desde a instauração do litígio.

Cumprir registrar, inclusive, que, enquanto a Recorrente não for cientificada de uma nova decisão quanto ao mérito de sua compensação, os débitos compensados permanecem com a exigibilidade suspensa, por não se verificar decisão definitiva acerca de seus procedimentos. E, caso tal decisão não resulte na homologação total das compensações promovidas, deve ser possibilitada a discussão do mérito da compensação nas duas instâncias administrativas de julgamento, conforme o rito processual do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 (§ 11 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Em assim sucedendo, voto em dar provimento em parte ao recurso voluntário para aplicação das determinações do Parecer Normativo Cosit n.º 02, de 03 de dezembro de 2018, para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito por se referir a fato ou a direito superveniente, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o conseqüente retorno dos autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início.

(documento assinado digitalmente)

Gustavo de Oliveira Machado