



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10880.946924/2019-68  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1002-003.212 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 18 de janeiro de 2024  
**Recorrente** LECTRA BRASIL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/04/2015 a 30/06/2015

RECURSO VOLUNTÁRIO. MESMAS RAZÕES DE DEFESA ARGUIDAS NA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. ACÓRDÃO RECORRIDO. ADOÇÃO DAS RAZÕES E FUNDAMENTOS PERFILHADOS NO ACÓRDÃO RECORRIDO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 114, §12, I, DO RICARF.

Nas hipóteses em que o sujeito passivo não apresenta novéis razões de defesa em sede recursal, o artigo 114, §12, I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“RICARF”)<sup>1</sup> autoriza o relator a transcrever integralmente a decisão proferida pela Autoridade julgadora de primeira instância, caso concorde com as razões de decidir e com os fundamentos ali perfilhados.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)**

Período de apuração: 01/04/2015 a 30/06/2015

SALDO NEGATIVO DE CSLL. RETENÇÕES NA FONTE NÃO COMPROVADAS.

Somente se reconhece o direito creditório relativo a saldo negativo de CSLL composto por valores retidos na fonte, quando houver suporte em provas consistentes, não bastando meras alegações dissociadas da efetiva comprovação.

SALDO NEGATIVO. RETENÇÕES SOFRIDAS EM PERÍODOS DE APURAÇÃO DISTINTOS. IMPOSSIBILIDADE. CÔMPUTO DAS RECEITAS CORRESPONDENTES NA BASE DE CÁLCULO. NECESSIDADE.

Na apuração da CSLL, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto. As

<sup>1</sup> §12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida;

retenções sofridas em determinado período de apuração da CSLL não podem ser aproveitadas para a composição do saldo negativo de período de apuração distinto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Miriam Costa Faccin - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aílton Neves da Silva (Presidente), Fellipe Honório Rodrigues da Costa, Fenelon Moscoso de Almeida e Miriam Costa Faccin.

## Relatório

Trata-se, na origem, de Pedido Eletrônico de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação – PER/DCOMP n.º 00756.19445.230715.1.3.03-8557 e relacionados, em que a Contribuinte pretende compensar débitos tributários próprios com suposto crédito decorrente de **saldo negativo de CSLL**, apurado no **2º Trimestre de 2015** (01.04.2015 a 30.06.2015), no valor de **R\$ 63.301,95** (sessenta e três mil, trezentos e um reais e noventa e cinco centavos)

Conforme se verifica dos autos, o Despacho Decisório (e-fl. 937), **não reconheceu o direito creditório pretendido**, de forma que não restaram homologadas as compensações. Confira-se:

3.FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL		
No curso da análise do direito creditório, foram detectadas inconsistências, objeto de termo de intimação, não sanadas pelo sujeito passivo. Dessa forma, de acordo com as informações peretadas no documento acima identificado, constatou-se que <b>não foi apurado saldo negativo</b> , uma vez que, na Escrituração Contábil Fiscal (ECF) correspondente ao período de apuração do crédito informado no PER/DCOMP, houve contribuição social a pagar.		
Valor original saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: <b>R\$ 63.301,95</b>		
Valor da contribuição social a pagar na ECF: R\$ 69.572,88		
Diante do exposto, <b>NÃO HOMOLOGO a compensação</b> declarada no PER/DCOMP acima identificado.		
Valor devido consolidado, correspondente aos débitos indefinidamente compensados, para pagamento até 30/09/2019.		
PRINCIPAL	MEIOPA	JURCO
63.301,95	11.660,38	25.050,23
Para contribuintes optantes pelo domicílio tributário eletrônico (DTE) a relação de valores devedores é apresentada na sequência. Para contribuintes não optantes pelo DTE, consultar essa relação no e-CAC, no endereço receita.economia.gov.br, Assunto "Restituição e Compensação", item "Consulta Despacho Decisório PER/DCOMP".		
Base legal: Arts. 1º a 9º; art. 6º, § 1º e arts. 28 e 30 da Lei 9.430, de 1996; Art. 14 da IN RFB nº 1.717, de 2017; Art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.		

A Contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (e-fls. 12/22), por meio da qual, sustentou, em síntese, as seguintes alegações:

- (i) cometeu um equívoco no preenchimento da ECF e, ao constatar o erro apresentou retificadora;
- (ii) o valor de R\$ 69.572,88 (linha 17 da ECF) se refere ao saldo negativo de CSLL no valor de R\$ 63.301,95, apurado pela empresa no período de 2012 e 2014, somado ao valor de R\$ 6.270,93, relativo à CSLL apurada e retida no 2º trimestre de 2015;
- (iii) uma vez sanadas as inconsistências, restaria superado o indeferimento da compensação.

Os autos foram encaminhados à Autoridade Julgadora de 1ª instância para que a Manifestação de Inconformidade apresentada fosse apreciada. E, em 07 de dezembro de 2022, a 33ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 08 ("DRJ/08"), em Acórdão de n.º 108-033.215 (e-fls. 974/986), entendeu por bem julgá-la **improcedente**, ao fundamento de que:

- (i) em sua defesa, afirma a Contribuinte ter se equivocado ao informar um crédito de saldo negativo, quando, na verdade, buscava a CSLL retida na fonte em períodos anteriores (2012 a 2014), não utilizada nos respectivos anos-calendário;

- (ii) é possível extrair das informações trazidas na Manifestação de Inconformidade que a Contribuinte também teria se equivocado quando da transmissão da ECF original, ao desconsiderar os valores retidos em seu nome no período. Teria, então, apresentado ECF retificadora, informando as retenções efetuadas em seu nome no 2º trimestre de 2015, considerando também o crédito ora pleiteado (de retenções de períodos anteriores) como dedução do valor da CSLL devida no 2º trimestre de 2015;
- (iii) o procedimento fiscal tendente a verificar a legitimidade do direito creditório utilizado nas compensações declaradas é um procedimento de certificação do quanto informado pelo sujeito passivo. E, nos termos da legislação processual em vigor, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor (art. 373 do Código de Processo Civil). *In casu*, a prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo;
- (iv) no presente caso, partindo das alegações trazidas em sede de defesa, infere-se que a Contribuinte intenta alterar a origem do crédito em análise;
- (v) verifica-se que a Contribuinte pleiteia a alteração de “saldo negativo”, para “pagamento a maior” de CSLL retida na fonte, por outrem, em seu nome, proveniente de períodos anteriores;
- (vi) há que se esclarecer à Contribuinte que, distintamente do defendido em sede de Manifestação de Inconformidade, não só é inviável pleitear a CSLL retida na fonte em períodos anteriores, como não é possível buscar os valores retidos em seu nome de forma individualizada, por meio de DCOMP de pagamento indevido;
- (vii) não há com apresentar DCOMP de pagamento indevido de retenções sobre rendimentos de prestação de serviços efetuadas por terceiros tendo a Contribuinte como beneficiária. Os valores efetivamente retidos devem ser utilizados na formação do saldo negativo ou diminuição do valor de CSLL devida no período;
- (viii) somente as retenções comprovadamente efetuadas no curso do período de apuração, cujos rendimentos tenham sido computados na apuração da base de cálculo, devem integrar a apuração da CSLL devida ou a restituir/compensar no final do período;
- (ix) as retenções porventura incorridas nos períodos de apuração anteriores – nos anos-calendário 2012 a 2014, no caso do litígio em análise – deveriam ter sido deduzidas da CSLL devida apurado no encerramento daqueles períodos, por se configurarem como antecipações do tributo ao final devido. Fora do período em que efetuadas, as retenções não se configuram como antecipações, não sendo passíveis de dedução para determinação do saldo da CSLL a pagar ou restituir/compensar;

- (x) o procedimento da Manifestante compromete a contagem do prazo para a utilização dos créditos da contribuinte em PER ou DCOMP, ao permitir retenções de um determinado período sejam utilizadas para compor o crédito de saldo negativo ou deduzir CSLL a pagar de períodos subsequentes.

Confira-se, a propósito, a ementa da decisão:

**Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL**

Período de apuração: 01/04/2015 a 30/06/2015

ACÓRDÃO SEM EMENTA.

Conf. art. 2º, inc. II, da Portaria RFB n.º 2.724/2017.

**Manifestação de Inconformidade Improcedente**

**Direito Creditório Não Reconhecido.**

Em 10/03/2023, a Contribuinte tomou conhecimento do resultado do julgamento do Acórdão n.º 108-033.215, através de sua Caixa Postal – Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), conforme se verifica do “Termo de Ciência por Abertura de Mensagem” (e-fl. 992), e, na sequência, entendeu por apresentar Recurso Voluntário (e-fls. 996/1.010), por meio do qual pleiteia a reforma do acórdão proferido pela DRJ/08, suscitando, em síntese, as seguintes alegações:

- (i) é legítima a utilização de créditos decorrentes de retenção indevida ou a maior de tributo administrado pela RFB no pagamento ou crédito à pessoa jurídica, nos termos do artigo 18, §2º, da IN RFB n.º 1717, de 17 de julho de 2017, a qual regulamentava as normas sobre a compensação realizada à época;
- (ii) a Recorrente deixou de consignar tal informação acerca da dedução da CSLL Retida na Fonte por pessoas jurídicas de direito privado em sua Escrituração Contábil Fiscal – ECF, o que ocasionou divergência de informações entre os programas PERDCOMP e ECF. Em razão de tal divergência a compensação declarada não foi homologada;
- (iii) o entendimento precisa ser revisto porque ele, a despeito da existência do crédito, de sua legitimidade e validade, a sua utilização foi negada porque a Recorrente supostamente não adotou o procedimento correto, infringe o princípio da verdade material que deve ser observado nos processos administrativos fiscais;
- (iv) a decisão recorrida menciona que o procedimento da Recorrente compromete a contagem do prazo para a utilização do crédito, ou seja, compromete a contagem de prazo prescricional. Ocorre que os créditos são de 2012 e 2014, utilizados para compensação de débito de 2015, ou seja, não há que se falar em prescrição, haja vista que o crédito mais antigo de 2012 prescreveria apenas em 2017;

- (v) uma vez demonstrada a veracidade do crédito apurado pela empresa, bem como a retificação da ECF anteriormente transmitida, o presente recurso merece ser inteiramente acolhido e, desta forma, ser homologada a compensação efetivada por meio da Dcomp supramencionada.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Miriam Costa Faccin, Relatora.

## Admissibilidade e Tempestividade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do artigo 65 da Portaria MF nº 1.634/2023<sup>2</sup> (Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais “RICARF”). Dele, portanto, tomo conhecimento.

Como se denota dos autos, a Recorrente tomou ciência da decisão recorrida em **10/03/2023** (e-fl. 992), apresentando o Recurso Voluntário, ora analisado, no dia **13/01/2023** (e-fl. 995), ou seja, **antes do prazo de 30 (trinta) dias**, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972<sup>3</sup>.

Portanto, é **tempestivo** o recurso apresentado e, por isso, deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”).

## Mérito

O propósito recursal consiste no reconhecimento do direito creditório referente ao saldo negativo de CSLL, apurado no 2º Trimestre de 2015 (01.04.2015 a 30.06.2015), no valor de R\$ 63.301,95 (sessenta e três mil, trezentos e um reais e noventa e cinco centavos), resultante de antecipações a título de retenções na fonte.

Conforme exposto no relatório, o Despacho Decisório (e-fl. 937), não reconheceu o direito creditório pretendido, sob a justificativa de que “*não foi apurado saldo negativo, uma*

---

<sup>2</sup> Art. 65 As Turmas Extraordinárias julgam, preferencialmente, recursos voluntários relativos à exigência de crédito tributário ou de reconhecimento de direito creditório, até o valor em litígio de dois mil salários mínimos, assim considerado o valor do principal mais multas ou, no caso de reconhecimento de direito creditório, o valor do crédito pleiteado, na data do sorteio para as Turmas, bem como os processos que tratem:

I - de exclusão e inclusão do Simples e do Simples Nacional, desvinculados de exigência de crédito tributário;

II - de isenção de IPI e IOF em favor de taxistas e deficientes físicos, desvinculados de exigência de crédito tributário; e

III - exclusivamente de isenção de IRPF por moléstia grave, qualquer que seja o valor.

<sup>3</sup> Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

vez que, na Escrituração Contábil Fiscal (ECF) correspondente ao período de apuração do crédito informado no PER/DCOMP, consta contribuição social a pagar”. Confira-se:

**3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL**

No curso da análise do direito creditório, foram detectadas inconsistências, objeto de termo de intimação, não sanadas pelo sujeito passivo. Dessa forma, de acordo com as informações prestadas no documento acima identificado, constatou-se que não foi apurado saldo negativo, uma vez que, na Escrituração Contábil Fiscal (ECF) correspondente ao período de apuração do crédito informado no PER/DCOMP, consta contribuição social a pagar.

Valor original saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 63.301,95  
Valor da contribuição social a pagar na ECF: R\$ 69.572,59

Diante do exposto, **NÃO HOMOLOGO a compensação** declarada no PER/DCOMP acima identificado.

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 30/09/2019.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
63.301,95	12.660,39	25.080,23

Para contribuintes optantes pelo domicílio tributário eletrônico (DTE) a relação de valores devedores é apresentada na sequência. Para contribuintes não optantes pelo DTE, consultar essa relação no e-CAC, no endereço receita.economia.gov.br, assunto "Restituição e Compensação", item "Consulta Despacho Decisório PER/DCOMP".

Base legal: Arts. 1º a 3º; art. 6º, § 1º e arts. 28 e 30 da Lei 9.430, de 1996. Art. 14 da IN RFB nº 1.717, de 2017. Art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

O Acórdão recorrido manteve integralmente o Despacho Decisório que não reconheceu o direito creditório pleiteado, tendo em vista que “a contribuinte pleiteia a alteração de “saldo negativo”, para “pagamento a maior” de CSLL retida na fonte, por outrem, em seu nome, proveniente de períodos anteriores”.

Para melhor ilustração do caso, transcrevo o seguinte trecho do Acórdão recorrido:

“Ao confrontar o caso ora em discussão, verifica-se que a **contribuinte pleiteia a alteração de “saldo negativo”, para “pagamento a maior” de CSLL retida na fonte**, por outrem, em seu nome, proveniente **de períodos anteriores**.

Entretanto, há que se esclarecer à contribuinte que, distintamente do defendido em sede de manifestação de inconformidade, **não só é inviável pleitear a CSLL retida na fonte em períodos anteriores**, como **não é possível buscar os valores retidos em seu nome de forma individualizada**, por meio de DCOMP de pagamento indevido.

[...]

Diante desse quadro normativo, não há com apresentar DCOMP de pagamento indevido de retenções sobre rendimentos de prestação de serviços efetuadas por terceiros tendo a contribuinte como beneficiária. Os **valores efetivamente retidos devem ser utilizados na formação do saldo negativo** ou diminuição do valor de CSLL devida no período.” (e-fls. 983 e 985, g.n.)

Na espécie, conforme demonstrado, verifica-se que a **decisão recorrida justificou o indeferimento** no fato de que, as retenções passíveis de compor o saldo negativo são aquelas relacionadas àquele período de apuração, além da impossibilidade de se pleitear a restituição do imposto, ou seja, mas sim a restituição dos saldos negativos apurados ao final do período do respectivo ano em que ocorreram as retenções.

Desse modo, caberia à Recorrente **a comprovação de que as retenções não confirmadas no referiam-se ao 2º Trimestre de 2015 (01.04.2015 a 30.06.2015)**.

No entanto, a Recorrente limitou-se em reiterar os mesmos argumentos e fundamentos apresentados na Manifestação de Inconformidade e, ainda aduz que “*tal entendimento precisa ser revisto porque ele, a despeito da existência do crédito, de sua legitimidade e validade, a sua utilização foi negada porque a Recorrente supostamente não adotou o procedimento correto, infringe o princípio da verdade material que deve ser observado nos processos administrativos fiscais*”.

Dessa forma, considerando que a Recorrente não trouxe nenhum argumento e/ou justificativa capaz de demonstrar equívoco no Acórdão recorrido e, por concordar com os fundamentos utilizados, decido mantê-lo por seus próprios fundamentos, valendo-me do artigo 50, §1º, da Lei n.º 9.784/99<sup>4</sup> c/c o artigo 114, §12, I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“RICARF”)<sup>5</sup>, o qual adoto como razão de decidir, *in verbis*:

#### “Da admissibilidade

A manifestação de inconformidade apresentada é tempestiva e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos pelo art. 16 I do Decreto n.º 70.235/72, norma que disciplina o Processo Administrativo Fiscal (PAF).

#### Do mérito

De plano, cumpre assinalar que a presente análise se restringe à verificação dos dados disponíveis nos sistemas de processamento da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, de conformidade com o critério adotado no despacho decisório automático em litígio.

Para iniciar o exame da controvérsia, é importante fixar que a DCOMP se presta a formalizar o encontro de contas entre o contribuinte e a Fazenda Pública, por iniciativa do primeiro a quem cabe, portanto, a responsabilidade pelas informações sobre os créditos e os débitos, cabendo à autoridade tributária a sua necessária verificação e validação. Encontradas conforme, sobrevém a homologação confirmando a extinção. Invalidadas as informações prestadas pelo declarante, o inverso se verifica.

No caso, a contribuinte declarou um débito e apontou um crédito apurado em ECF. Em se tratando de declaração eletrônica, a verificação dos dados informados pela contribuinte foi realizada também de forma eletrônica, tendo resultado no acórdão em discussão.

Em sua defesa, afirma a contribuinte ter se equivocado ao informar um crédito de saldo negativo, quando, na verdade, buscava a CSLL retida na fonte em períodos anteriores (2012 a 2014), não utilizada nos respectivos anos-calendário, consoante expõe:

Objetivando utilizar saldo de CSLL Retido na Fonte, a Impugnante, por meio do PER/DCOMP n.º 00756.19445.230715.1.3.03-8557, procedeu a compensação de tal crédito com débito de CSLL (código 6012) relativo ao segundo trimestre de 2015 no valor de R\$ 63.301,95 (sessenta e três mil, trezentos e um reais e noventa e cinco centavos).

Tal crédito é proveniente de retenções de CSLL Retido na Fonte decorrente de contratação dos serviços prestados por Pessoas Jurídicas, como pode ser observado no próprio campo de créditos do PER/DCOMP n.º 00756.19445.230715.1.3.03-8557 (doc. 03).

É possível extrair das informações trazidas na manifestação de inconformidade que a contribuinte também teria se equivocado quando da transmissão da ECF original, ao desconsiderar os valores retidos em seu nome no período. Teria, então, apresentado ECF retificadora, informando as retenções efetuadas em seu nome no 2º trimestre de

<sup>4</sup> § 1º. A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

<sup>5</sup> §12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida;

2015, considerando também o crédito ora pleiteado (de retenções de períodos anteriores) como dedução do valor da CSLL devida no 2º trimestre de 2015:

### Original

Código	Descrição	Valor
3.54	Total das Receitas Brutas do Mês de Setembro até o Final do Período	0,00
3.55	Total das Receitas Brutas do Mês de Outubro até o Final do Período	0,00
1	BASE DE CÁLCULO DA CSLL	773.032,10
2	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido por Atividade	69.572,89
3	Adição de Créditos de CSLL sobre Depreciação Utilizados Anteriormente (Lei nº 11.051/2004, art. 1º, §§ 7º, 11 e 12)	0,00
4	TOTAL DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO	69.572,89
5	DEDUÇÕES	
6	(-)Recuperação de Crédito de CSLL (MP nº 1.807/1999, art. 8º)	0,00
7	(-)Créditos sobre Depreciação de Bens do Ativo Imobilizado (Lei nº 11.051/2004, art. 1º)	0,00
8	(-) Isenção sobre o Lucro da Exploração Relativo ao Prouni	0,00
9	(-) Isenção sobre o Lucro da Exploração de Eventos da Fifa	0,00
10	(-) Isenção sobre o Lucro da Exploração da Atividade de Serviços SPE Eventos da Fifa	0,00
11	(-) Isenção sobre o Lucro da Exploração de Eventos do CIO	0,00
12	(-) Isenção sobre o Lucro da Exploração da Atividade de Serviços - SPE - Eventos do CIO	0,00
13	(-)Bônus de Adimplência Fiscal (Lei nº 10.637/2002, art. 38)	0,00
14	(-)Imposto Pago no Exterior sobre Lucros, Rendimentos e Ganhos de Capital (MP nº 1.858-6/1999, art. 19)	0,00
14.03	(-)Imposto Sobre a Renda Pago no Exterior pela Controlada Direta ou Indireta, no Caso do Art. 87 da Lei nº 12.973/2014	0,00
14.04	(-)Imposto Sobre a Renda Retido na Fonte no Exterior Incidente Sobre os Dividendos no Caso do Art. 88 da Lei nº 12.973/2014	0,00
15	(-)CSLL Retida na Fonte por Órgãos, Autarquias e Fundações Federais (Lei nº 9.430/1996, art. 64)	0,00
16	(-)CSLL Retida na Fonte pelas Demais Entidades da Administração Pública Federal (Lei nº 10.833/2003, art. 34)	0,00
17	(-)CSLL Retida na Fonte por Pessoas Jurídicas de Direito Privado (Lei nº 10.833/2003, art. 30)	0,00
18	(-)CSLL Retida na Fonte por Órgãos, Autarquias e Fundações dos Estados, Distrito Federal e Municípios (Lei nº 10.833/2003, art. 33)	0,00
19	(-)CSLL Mensal Paga por Estimativa	0,00
20	(-)Parcelamento Formalizado de CSLL sobre a Base de Cálculo Estimada	0,00
21	CSLL A PAGAR	69.572,89
22	CSLL SOBRE A DIFERENÇA ENTRE O CUSTO ORÇADO E O CUSTO EFETIVO	0,00
23	CSLL POSTERGADA DE PERÍODOS DE APURAÇÃO ANTERIORES	0,00

### Retificadora

Código	Descrição	Valor
0.54	Total das Receitas Brutas do Mês de Setembro até o Final do Período	0,00
0.55	Total das Receitas Brutas do Mês de Outubro até o Final do Período	0,00
1	BASE DE CÁLCULO DA CSLL	773.031,98
2	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido por Atividade	69.572,88
3	Adição de Créditos de CSLL sobre Depreciação Utilizados Anteriormente (Lei nº 11.051/2004, art. 1º, §§ 7º, 11 e 12)	0,00
4	TOTAL DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO	69.572,88
5	DEDUÇÕES	
6	(-)Recuperação de Crédito de CSLL (MP nº 1.807/1999, art. 8º)	0,00
7	(-)Créditos sobre Depreciação de Bens do Ativo Imobilizado (Lei nº 11.051/2004, art. 1º)	0,00
8	(-) Isenção sobre o Lucro da Exploração Relativo ao Prouni	0,00
9	(-) Isenção sobre o Lucro da Exploração de Eventos da Fifa	0,00
10	(-) Isenção sobre o Lucro da Exploração da Atividade de Serviços SPE Eventos da Fifa	0,00
11	(-) Isenção sobre o Lucro da Exploração de Eventos do CIO	0,00
12	(-) Isenção sobre o Lucro da Exploração da Atividade de Serviços - SPE - Eventos do CIO	0,00
13	(-)Bônus de Adimplência Fiscal (Lei nº 10.637/2002, art. 38)	0,00
14	(-)Imposto Pago no Exterior sobre Lucros, Rendimentos e Ganhos de Capital (MP nº 1.858-6/1999, art. 19)	0,00
14.03	(-)Imposto Sobre a Renda Pago no Exterior pela Controlada Direta ou Indireta, no Caso do Art. 87 da Lei nº 12.973/2014	0,00
14.04	(-)Imposto Sobre a Renda Retido na Fonte no Exterior Incidente Sobre os Dividendos no Caso do Art. 88 da Lei nº 12.973/2014	0,00
15	(-)CSLL Retida na Fonte por Órgãos, Autarquias e Fundações Federais (Lei nº 9.430/1996, art. 64)	0,00
16	(-)CSLL Retida na Fonte pelas Demais Entidades da Administração Pública Federal (Lei nº 10.833/2003, art. 34)	0,00
17	(-)CSLL Retida na Fonte por Pessoas Jurídicas de Direito Privado (Lei nº 10.833/2003, art. 30)	69.572,88
18	(-)CSLL Retida na Fonte por Órgãos, Autarquias e Fundações dos Estados, Distrito Federal e Municípios (Lei nº 10.833/2003, art. 33)	0,00
19	(-)CSLL Mensal Paga por Estimativa	0,00
20	(-)Parcelamento Formalizado de CSLL sobre a Base de Cálculo Estimada	0,00
21	CSLL A PAGAR	0,00
22	CSLL SOBRE A DIFERENÇA ENTRE O CUSTO ORÇADO E O CUSTO EFETIVO	0,00
23	CSLL POSTERGADA DE PERÍODOS DE APURAÇÃO ANTERIORES	0,00



Cumprе esclarecer que o valor de R\$ 69.572,88 (sessenta e nove mil, quinhentos e setenta e dois reais e oitenta e oito centavos) (linha 17 da ECF) se refere ao saldo de CSLL no valor de R\$ 63.301,95 (sessenta e três mil, trezentos e um reais e noventa e cinco centavos) apurado pela empresa no período de 2012 e 2014, como visto linhas atrás (vide doc. 03), somado ao valor de R\$ 6.270,93 (seis mil, duzentos e setenta reais e noventa e três centavos) relativo à CSLL apurado e retido no próprio 2º trimestre de 2015, consoante pode ser observado abaixo:

Diante dos equívocos cometidos, há que se tecer algumas considerações.

O procedimento fiscal tendente a **verificar** a legitimidade do direito creditório utilizado nas compensações declaradas é um procedimento de **certificação do quanto informado pelo sujeito passivo**. E, nos termos da legislação processual em vigor, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor (art. 373 do

Código de Processo Civil). *In casu*, a prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo.

Ademais, sobre o assunto, esclareça-se que a **compensação** é forma de extinção do crédito tributário prevista no art. 156, inciso II, da Lei nº 5.172, de 25/10/1966 (CTN), e a faculdade de aplicação deste instituto, a título de fruição de um direito, requer, como antes mencionado, que o crédito reclamado pelo sujeito passivo esteja dotado de certeza e liquidez, consoante preceito definido no caput do art. 170, caput, do CTN, in verbis:

*“Art. 170 - A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a **compensação** de créditos tributários com **créditos líquidos e certos**, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública”.* (destacou-se).

A jurisprudência administrativa é pacífica nesse sentido, da qual citam-se, como exemplo, as seguintes ementas:

*... CRÉDITO FINANCEIRO. COMPENSAÇÃO. PROVAS. ÔNUS. Cabe ao requerente o ônus de provar a **certeza e liquidez** do crédito financeiro declarado na Declaração de Compensação (Dcomp). DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP). HOMOLOGAÇÃO. A homologação de compensação de débitos fiscais, efetuada pelo próprio sujeito passivo, mediante a transmissão de Dcomp, **está condicionada à certeza e liquidez do crédito financeiro declarado**. RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO. (Acórdão nº 3301-001.573)*

*NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Exercício: 2006 PER/DCOMP. ÔNUS DA PROVA. Cabe à Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, inclusive quando se tratar de retificação dos dados declarados, já que o **procedimento de apuração do direito creditório não prescinde comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de tributo pago a maior**. (Acórdão nº 1801-001.045)*

No presente caso, partindo das alegações trazidas em sede de defesa, infere-se que a contribuinte intenta alterar a origem do crédito em análise.

Ora, nos termos do Parecer Normativo da COSIT nº 8, de 2014, vinculante nessa esfera administrativa, caso verificado erro de preenchimento às declarações transmitidas pela contribuinte à RFB, caberia a revisão do pleito à DRF de origem, apenas caso o equívoco não tenha sido apreciado em sede de julgamento:

#### **REVISÃO DE OFÍCIO DO DESPACHO DECISÓRIO**

*Revisão de ofício do despacho decisório que não homologou a declaração de compensação – Dcomp.*

*46. Trata-se, neste ponto, de analisar a possibilidade de rever de ofício despacho decisório anteriormente proferido que não homologou compensação efetuada via Dcomp quando, ultrapassada a possibilidade de discussão administrativa via manifestação de inconformidade, o sujeito passivo apresenta petição para apontar ocorrência de erro de fato.*

*47. Para que o débito em cobrança amigável, ou enviado para inscrição, possa ser revisto, torna-se necessário que o despacho decisório anteriormente proferido seja revisto. Aplicável, aqui, por analogia (uma vez que inexiste, no caso, ato de lançamento da autoridade fiscal) o inciso VIII do art. 149 do CTN, limitada à hipótese de comprovação pelo contribuinte de erro de fato no*

*preenchimento da declaração, haja vista o disposto na Portaria Conjunta SRF/PGFN nº 1, de 12 de maio de 1999.*

*48. Consoante a citada portaria, qualquer débito encaminhado para inscrição em dívida ativa pode ser revisto de ofício pela autoridade administrativa da RFB quando o sujeito passivo apresentar provas inequívocas de cometimento de erro de fato.*

*49. No caso da Dcomp, o encaminhamento de débito para inscrição em dívida ativa dá-se quando a compensação efetuada não é homologada por despacho decisório da autoridade administrativa (em função de análise manual ou eletrônica), e, cumulativamente, tal decisão não é reformada em função de contencioso administrativo, seja pelo fato de não se ter instaurado o litígio, seja em virtude de decisão administrativa definitiva, total ou parcialmente, desfavorável a ele.*

*50. A declaração de compensação extingue o crédito tributário sob condição resolutória de sua ulterior homologação, e tem caráter de confissão de dívida (§§2º e 6º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996). Ocorre, porém, que o débito ali declarado, em regra, teve sua constituição operada por outro meio (lançamento de ofício ou declaração do contribuinte, como a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, p. ex.). Dessa forma, na hipótese de regular alteração no meio originário que constituiu o crédito tributário – como, p.ex., uma retificação da DCTF –, a redução do valor do débito implicará a necessidade de correção deste valor na Dcomp (já extinto pela própria declaração), que pode se dar tanto por meio de retificação da Dcomp por parte do contribuinte, quando cabível, como por revisão de ofício, caso a matéria já não esteja sob a alçada da DRJ, em virtude de manifestação de inconformidade interposta.*

*51. Extrai-se do exposto que, se o contribuinte apresentar petição com alegação de erro de fato no preenchimento da Dcomp após o prazo de trinta dias estabelecido no §7º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, ou após a conclusão de contencioso administrativo porventura instaurado, ainda que o débito já se encontre inscrito na dívida ativa e em execução fiscal, a autoridade administrativa deve analisar o pleito e, se pertinente, proferir nova decisão, de ofício, para revisar o despacho decisório anterior que não homologou a compensação e retificar a Dcomp. Contudo, deverão ser observados os trâmites da referida portaria conjunta se o débito já tiver sido encaminhado para inscrição na dívida ativa.*

*52. Esta revisão de ofício do despacho decisório também pode ser realizada no caso de o erro de fato ter ocorrido no preenchimento da DIPJ, especificamente na apuração do saldo negativo de IRPJ ou de CSLL, utilizado como crédito na Dcomp apreciada, bem como para os casos de erro em preenchimento de Documento de Arrecadação de Recursos Federais – Darf. Embora o erro de fato não tenha ocorrido na Dcomp, a não homologação da compensação decorreu de erro no preenchimento de declaração, o que conduz à conclusão de que o débito é cobrado em função de erro de fato, cuja revisão é autorizada pela Portaria Conjunta SRF/PGFN nº 1, de 1999. Nesta hipótese, será proferida decisão de ofício para revisar o despacho decisório anterior e retificar a DIPJ ou o Darf.*

*53. Ressalte-se que somente poderá haver revisão de ofício do despacho decisório que não homologou a compensação se o erro de fato no preenchimento de declaração (na própria Dcomp ou em declarações que deram origem ao débito, como a DCTF e mesmo a DIPJ, quando o crédito utilizado na compensação se originar de saldo negativo de IRPJ ou de CSLL) não tiver sido objeto de apreciação dos órgãos de julgamento administrativo instaurado em*

função de apresentação anterior de manifestação de inconformidade, conforme já abordado. Competência para efetuar a revisão de ofício

54. Em atenção ao disposto no art. 302, I, do RIRFB, compete à autoridade administrativa da unidade da RFB na qual foi formalizada a exigência fiscal proceder à revisão de ofício do lançamento, com espeque no art. 149 do CTN e, por integração analógica, no § 3º do art. 9º do PAF. Este posicionamento é válido inclusive para as revisões relativas à tributação previdenciária. Instrumento para formalizar a revisão de ofício do lançamento e a retificação de ofício de débito confessado em declaração

55. A Portaria SRF nº 1, de 02 de janeiro de 2001, revogada em 2013, trazia, em seu § 1º do art. 10, o tratamento de que o despacho decisório seria o instrumento adequado para efetuar revisão de ofício de lançamento, e assim seriam denominadas as decisões terminativas em processos de compensação e retificação. Este entendimento permanece hígido, uma vez que a redação da nova portaria de atos administrativos da RFB, a Portaria RFB nº 1.098, de 8 de agosto de 2013, em seu Anexo I, dispõe que o despacho decisório tem por finalidade “decidir sobre demandas em matéria de sua [auditor-fiscal, delegados, inspetores, coordenadores, superintendentes, subsecretários e secretário da RFB] competência”. Também se aplica à revisão de despacho decisório que decidiu sobre reconhecimento de direito creditório e compensação efetuada. O novo ato da Administração será responsável pela homologação total ou parcial da compensação. Observe-se que, mesmo com erro quanto à natureza do crédito (saldo negativo para pagamento indevido), seria efetuada a mesma sistemática de apuração quando da verificação do crédito buscado. Exatamente por isso as antecipações que impactaram sua formação (IRRF) foram verificadas pela DRF de origem, estando todas constantes das fichas de demonstrativo do crédito.

Extrai-se do referido parecer que, caso o erro não seja apreciado em sede de processo administrativo fiscal, a DRF poderia, mesmo que findado o prazo para defesa, rever de ofício o despacho decisório que indeferiu o direito creditório buscado. Ou seja, caberia à DRJ apreciar o erro em sede de julgamento e, de forma residual, à DRF efetuar a revisão de ofício no caso de não apreciação do equívoco.

Nos mesmos termos, fora editada a Súmula 168 do CARF:

*Súmula CARF nº 168 – Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021*

*Mesmo após a ciência do despacho decisório, a **comprovação de inexatidão material** no preenchimento da DCOMP permite retomar a análise do direito creditório.*

*Acórdãos Precedentes: 9101-004.573, 9101-004.140, 9101-004.717, 1401-004.022, 1401-003.158, 1301-004.122, 1301-004.333, 1201-003.112, 9101-004.185, 9101-003.150 e 9101-002.203.*

Consoante fundamentos dos precedentes que deram origem à Súmula, é possível a retificação de erros formais, quando se logre identificar, objetivamente, qual foi o erro, sendo que simples substituições de campos informados na DCOMP, com operações De: “saldo negativo” Para: “pagamento indevido ou a maior”, seriam suficientes para corrigir o equívoco e identificar a informação correta acerca do crédito e/ou do débito.

Ao confrontar o caso ora em discussão, verifica-se que a contribuinte pleiteia a alteração de “saldo negativo”, para “pagamento a maior” de CSSL retida na fonte, por outrem, em seu nome, proveniente de períodos anteriores.

Entretanto, há que se esclarecer à contribuinte que, distintamente do defendido em sede de manifestação de inconformidade, não só é inviável pleitear a CSLL retida na fonte em períodos anteriores, como não é possível buscar os valores retidos em seu nome de forma individualizada, por meio de DCOMP de pagamento indevido.

Explica-se:

A retenção na fonte efetuada em nome da contribuinte é dedução/antecipação do valor da CSLL devida no período, conforme as expressas disposições do art. 2º, §4º da Lei n.º 9.430, de 1996:

Art. 2º (...)

§ 4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

(...)

III - do imposto de renda pago ou retido na fonte, **incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;**

(...)

Art. 28. Aplicam-se à apuração da base de cálculo e ao pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido as normas da legislação vigente e as correspondentes aos arts. 1º a 3º, 5º a 14, 17 a 24-B, 26, 55 e 71. (Redação dada pela Lei n.º 12.715, de 2012)

Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003

**Art. 30.** Os pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado, pela prestação de serviços de limpeza, conservação, manutenção, segurança, vigilância, transporte de valores e locação de mão-de-obra, pela prestação de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, bem como pela remuneração de serviços profissionais, estão sujeitos a retenção na fonte da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, da COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP. (Vide Medida Provisória n.º 232, 2004)

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se inclusive aos pagamentos efetuados por:

I - associações, inclusive entidades sindicais, federações, confederações, centrais sindicais e serviços sociais autônomos;

II - sociedades simples, inclusive sociedades cooperativas;

III - fundações de direito privado; ou

IV - condomínios edilícios.

§ 2º Não estão obrigadas a efetuar a retenção a que se refere o **caput** as pessoas jurídicas optantes pelo SIMPLES.

§ 3º As retenções de que trata o **caput** serão efetuadas sem prejuízo da retenção do imposto de renda na fonte das pessoas jurídicas sujeitas a alíquotas específicas previstas na legislação do imposto de renda. § 4º (Vide Medida Provisória n.º 232, 2004)

**Art. 31.** O valor da CSLL, da COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP, de que trata o art. 30, será determinado mediante a aplicação, sobre o montante a

***ser pago, do percentual de 4,65% (quatro inteiros e sessenta e cinco centésimos por cento), correspondente à soma das alíquotas de 1% (um por cento), 3% (três por cento) e 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento), respectivamente.***

*§ 1º As alíquotas de 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento) e 3% (três por cento) aplicam-se inclusive na hipótese de a prestadora do serviço enquadrar-se no regime de não-cumulatividade na cobrança da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS. § 4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:*

*§ 2º No caso de pessoa jurídica beneficiária de isenção, na forma da legislação específica, de uma ou mais das contribuições de que trata este artigo, a retenção darse-á mediante a aplicação da alíquota específica correspondente às contribuições não alcançadas pela isenção.*

*§ 3º É dispensada a retenção para pagamentos de valor igual ou inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais). (Incluído pela Lei nº 10.925, de 2004)*

*§ 4º Ocorrendo mais de um pagamento no mesmo mês à mesma pessoa jurídica, deverá ser efetuada a soma de todos os valores pagos no mês para efeito de cálculo do limite de retenção previsto no § 3º deste artigo, compensando-se o valor retido anteriormente. (Incluído pela Lei nº 10.925, de 2004).*

(...)

*Art. 36. Os valores retidos na forma dos arts. 30, 33 e 34 serão considerados como antecipação do que for devido pelo contribuinte que sofreu a retenção, em relação ao imposto de renda e às respectivas contribuições.*

Nesse sentido, dispõe o artigo 11 da Instrução normativa nº 1300, de 2012, vigente à época e vinculante na esfera administrativa:

*Art. 11. A pessoa jurídica tributada pelo lucro real, presumido ou arbitrado que sofrer retenção indevida ou a maior de imposto sobre a renda ou de CSLL sobre rendimentos que integram a base de cálculo do imposto ou da contribuição somente poderá utilizar o valor retido na dedução do IRPJ ou da CSLL devida ao final do período de apuração em que houve a retenção ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou de CSLL do período.*

Diante desse quadro normativo, não há com apresentar DCOMP de pagamento indevido de retenções sobre rendimentos de prestação de serviços efetuadas por terceiros tendo a contribuinte como beneficiária. Os valores efetivamente retidos devem ser utilizados na formação do saldo negativo ou diminuição do valor de CSLL devida no período.

Extraí-se, ainda, dos artigos ora citados que somente as retenções comprovadamente efetuadas no curso do período de apuração, cujos rendimentos tenham sido computados na apuração da base de cálculo, devem integrar a apuração da CSLL devida ou a restituir/compensar no final do período.

As retenções porventura incorridas nos períodos de apuração anteriores – nos anos calendário 2012 a 2014, no caso do litígio em análise – deveriam ter sido deduzidas da CSLL devida apurado no encerramento daqueles períodos, por se configurarem como antecipações do tributo ao final devido. Fora do período em que efetuadas, as retenções não se configuram como antecipações, não sendo passíveis de dedução para determinação do saldo da CSLL a Pagar ou Restituir/Compensar.

Isso porque o procedimento da manifestante compromete a contagem do prazo para a utilização dos créditos da contribuinte em PER ou DCOMP, ao permitir retenções de um determinado período sejam utilizadas para compor o crédito de saldo negativo ou deduzir CSLL a pagar de períodos subseqüentes.

Dessa forma, não há como validar o pedido da contribuinte.

### Conclusão

Diante do exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA da manifestação de inconformidade.”

Acrescento ainda, que a jurisprudência deste Conselho firmou-se pela **impossibilidade de utilização de retenções de períodos distintos da apuração.**

A propósito:

RESTITUIÇÃO. SALDO NEGATIVO. RETENÇÕES SOFRIDAS EM PERÍODO DE APURAÇÃO DISTINTO. IMPOSSIBILIDADE. CÔMPUTO DAS RECEITAS CORRESPONDENTES NA BASE DE CÁLCULO. NECESSIDADE. Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto. **As retenções sofridas em determinado período de apuração do IRPJ não podem ser aproveitadas para a composição do saldo negativo de período de apuração distinto.** (Processo n.º 10920.723458/2018-40. Acórdão n.º 1302-006.444. Sessão de 12/04/2023. Relatora Maria Angélica Echer Ferreira Feijó, g.n.)

RETENÇÕES. CRÉDITO. COMPENSAÇÃO COM IRPJ DE PERÍODO DISTINTO. INADMISSIBILIDADE. O **Imposto sobre a Renda Retido na Fonte** revela-se mera **antecipação do imposto devido no correspondente período de apuração,** sendo **inadmissível sua compensação com IRPJ de período distinto.** (Processo n.º 10980.906295/2012-39. Acórdão n.º 1001-002.885. Sessão de 03/04/2023. Relator Fernando Beltcher da Silva, g.n.)

DEDUÇÕES DO IMPOSTO ANUAL. IDENTIDADE DE PERÍODO DE APURAÇÃO. **Deve existir identidade de período de apuração** entre a “determinação do lucro real” (em que uma receita é computada) e a “determinação do saldo do imposto a pagar ou a compensar” (em que a correspondente retenção do imposto é deduzida). Afinal, **se o contribuinte tivesse a liberdade de escolher o período de apuração que melhor lhe convém para deduzir o imposto retido, a lei teria instituído uma medida de controle dos saldos das retenções** à semelhança do que se faz com os saldos de prejuízos acumulados (aos quais a lei impõe o controle no Livro de Apuração do Lucro Real LALUR)”. (Processo n.º 10166.904944/2013-41. Acórdão n.º 1401-001.501. Sessão de 20/01/2/16, Relator Ricardo Marozzi Gregorio, g.n.)

Outro ponto crucial a considerar é que o artigo 170 do Código Tributário Nacional (“CTN”)<sup>6</sup> exige para o reconhecimento da compensação declarada que o crédito nela pleiteado seja dotado dos **requisitos de liquidez e certeza**, motivo pelo qual deve ser indeferido o pleito da Recorrente, eis que tais atributos não foram efetivamente comprovados no presente recurso.

Logo, não merece reforma o Acórdão recorrido.

<sup>6</sup> Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

**Dispositivo**

Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário, para nessa extensão, **negar-lhe provimento.**

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Costa Faccin