



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10950.003303/2009-45
ACÓRDÃO	3002-003.811 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	USINA DE ACUCAR SANTA TEREZINHA LTDA. EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2001 a 28/02/2007

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. CRÉDITO UTILIZADO EM PROCESSO DE COMPENSAÇÃO SOB CONTROVÉRSIA ADMINISTRATIVA. IMPOSSIBILIDADE. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

O direito à devolução do indébito tributário nasce com a ocorrência do pagamento indevido. Pagamento e compensação são institutos distintos, embora tenham como efeito em comum a extinção do crédito tributário. Inexiste previsão legal de restituição de compensação sob controvérsia administrativa como pretende a contribuinte.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

Não há necessidade de diligência ou perícia quando os elementos dos autos são suficientes para o julgamento do pleito. Diligências não devem ser solicitadas para realizar produção probatória a cargo de qualquer das partes, mas apenas para solucionar dúvidas dos julgadores.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha – Relator

Assinado Digitalmente

Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Adriano Monte Pessoa, Anselmo Messias Ferraz Alves (substituto integral), Gisela Pimenta Gadelha, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Neiva Aparecida Baylon, Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente processo do Pedido de Ressarcimento ou Restituição e Declaração de Compensação – PER/DCOMP nº 32902.69085.230108.1.3.54-3893, relativo à compensação de créditos decorrentes de pagamentos indevidos ou a maior da Contribuição para o PIS/Pasep, de janeiro de 2001 a fevereiro de 2007, cujo direito foi reconhecido em ação judicial transitada em julgado, com débito do IRPJ do 4º trimestre do mesmo ano (fls. 3/6).

A ação judicial transitou em julgado em 22/02/2007 no Tribunal Regional Federal da 4ª Região, nos autos do Mandado de Segurança nº 2006.70.03.000495-4, sendo proferida decisão com a seguinte ementa (fls. 126/135):

TRIBUTÁRIO - COFINS - CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS - BASE DE CÁLCULO - ART. 3º, § 1º DA LEI Nº 9.718/98 - COMPENSAÇÃO.

1 - O Supremo Tribunal declarou a inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, ao julgar os Recursos Extraordinários nºs. 346.084, 358.273, 357.950 e 390.840 (sessão do dia 9/11/2005).

3 - A Lei 9.718/98 ampliou o conceito de faturamento que expresso no artigo 2º da Lei Complementar n. 70/91, ofendendo o disposto no § 4º do artigo 195 da Constituição.

4 - Não é possível a convalidação posterior dos dispositivos da Lei 9.718/98 pela Emenda Constitucional nº 20/98.

5 - A Lei Complementar nº 70/91 pode ser alterada por lei ordinária, pois regula matéria que não é reservada, pela Constituição, à lei complementar.

6 - O contribuinte tem direito de compensar os valores recolhidos a maior a título de COFINS e contribuição para o PIS na forma do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98.

7 - A teor do art. 170-A do CTN, é vedada a compensação mediante aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial. (Grifou-se)

Cumprindo as exigências administrativas contidas no art. 51 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 2005, a interessada apresentou Pedido de Habilitação de Crédito Reconhecido por Decisão Judicial Transitada em Julgado no Processo Administrativo nº 10950.000500/2008-21, o qual foi deferido.

Reconhecido o direito de compensar, a recorrente apresentou o PER/DCOMP em questão, que foi analisado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Maringá, a qual efetuou os cálculos e ajustes necessários para o cumprimento da decisão judicial e homologou apenas parcialmente a compensação, proferindo Despacho Decisório com a seguinte ementa (fls. 484/494):

Ementa: DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO.

Assunto: Programa de Integração Social – PIS

Período: 01/01/2001 a 28/02/2007

É passível de utilização em compensação o crédito oriundo de ação judicial, transitada em julgado, que tenha por objeto tributo administrado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

As diferenças a maior no valor dos débitos compensados pelo contribuinte, que não foram homologados pela administração, e cujos processos ainda se encontrem pendentes de julgamento na via administrativa, não integram o quantum a ser repetido ao sujeito passivo.

O indébito fiscal apurado terá a mesma natureza do direito creditório que o contribuinte detinha à época da compensação. Se o contribuinte se valeu de créditos de IPI para compensar débitos a maior de PIS/Pasep e Cofins, o eventual indébito terá a natureza de créditos de ressarcimento de IPI.

Compensações homologadas parcialmente.

A contribuinte foi cientificada da decisão, sendo intimada a recolher os débitos de sua responsabilidade referente ao saldo remanescente da compensação não homologada ou a interpor manifestação de inconformidade no prazo de 30 (trinta) dias (fl. 496).

Apresentou manifestação de inconformidade (fls. 498/505), a qual foi analisada pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Fortaleza (CE), conforme Acórdão nº 08-33.043, da 5ª Turma da DRJ/FOR (fls. 597/600), que assim resumiu as alegações da defesa:

Cientificada do Despacho Decisório em 25/04/2011 (fls. 496/497), o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade de fls. 498/505, em 25/05/2011, na qual alega, em síntese, que os argumentos que serviram de base para o Despacho Decisório haviam sucumbido face opção da empresa pelo parcelamento (Lei nº 11.941/09) da totalidade dos débitos relacionados a este processo administrativo fiscal.

O contribuinte alega que, ao aderir ao REFIS, irá quitar todos os valores ora ditos como controvertidos e, portanto, não mais existe controvérsia administrativa que justifique o embasamento do Despacho Decisório: “enquanto perdurar a controvérsia administrativa acerca da compensação efetuada, não há que se falar em devolução de valores apurados a maior pelo contribuinte, uma vez que o crédito tributário não foi definitivamente extinto”.

A defesa não discute o mérito da questão, não há discussão sobre a forma de apuração da base de cálculo. Questiona a dupla penalidade imposta ao contribuinte ao não serem acatados todos os créditos tributários vinculados a créditos de compensação que se encontravam com a exigibilidade suspensa em face de recursos apresentados no âmbito administrativo (controvérsia administrativa), os quais foram posteriormente incluídos em parcelamento da Lei nº 11.941/2009.

A manifestação de inconformidade foi julgada improcedente, sem reconhecimento do direito creditório, conforme decisão assim ementada (fls. 597/600):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/02/2007 a 28/02/2007

RESTITUIÇÃO SOBRE PARCELAMENTO. SOMENTE APÓS QUITAÇÃO INTEGRAL.

O pleito de restituição baseado em decisão judicial, devidamente calculada pela DRF de origem, que concede direito a indébitos somente incide sobre débitos parcelados após a quitação destes, haja vista que o parcelamento é hipótese de suspensão e não de extinção de débitos, sendo obrigação da contribuinte comprovar que estes foram quitados de forma integral e qual a quantia a ser restituída, nos termos do art.333 do Código de Processo Civil.

MATÉRIA NÃO CONTESTADA. DEFINITIVIDADE NA VIA ADMINISTRATIVA.

O contribuinte não se insurgiu contra a apuração da base de cálculo que originou os indébitos de PIS dos fatos geradores de janeiro/2001 a fevereiro/2007. Sendo a matéria não contestada, torna-se definitiva nesta via administrativa.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificada do julgamento em 20/03/2015, a recorrente apresentou recurso voluntário em 20/04/2015 (fls. 607/722), no qual alega em síntese que:

- a) os PER/DCOMP'S (originalmente, ainda não homologados) e o próprio parcelamento constituem instrumentos hábeis de confissão de dívida, tornando os respectivos débitos passíveis de cobrança pela fiscalização, o que, por consequência, atesta a liquidez e certeza dos respectivos créditos tributários. Uma vez verificado o pagamento indevido desses débitos, torna-se possível a compensação dos respectivos créditos pelo contribuinte; e

- b) subsidiariamente, mesmo que as razões acima não sejam acolhidas, ainda assim, a decisão da DRJ deve ser reformada, pois, conforme se verifica dos documentos anexos, houve a quitação integral dos parcelamentos dos débitos que deram origem aos créditos de PIS, havendo, portanto, extinção dos referidos débitos, nos termos do art. 156, do CTN.

Ante o exposto, requer que o recurso voluntário seja conhecido e provido para reformar o acórdão recorrido, para que seja integralmente cancelado o despacho decisório, homologando-se integralmente a compensação em questão.

Alternativamente, pede a conversão do julgamento em diligência, para que lhe seja dada a oportunidade de trazer aos autos elementos que se entendam necessários para justificar a regularidade dos créditos utilizados, conforme as dúvidas que, eventualmente, vierem a surgir.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha**, Relator.

1. Da competência para julgamento

Com base no artigo 65, do Anexo da Portaria MF nº 1.634, de 2023, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), este colegiado é competente para apreciar este feito.

2. Do conhecimento

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, de forma que o conheço.

3. Mérito

Para calcular os valores dos indébitos passíveis de compensação, a fiscalização apurou as bases de cálculo e os débitos da Contribuição para o PIS/Pasep de acordo com os critérios determinados pela Justiça, conforme detalhado nos demonstrativos de fls. 347 e 348 e de fls. 349 e 350, respectivamente. Na sequência, calculou as diferenças entre tais débitos e os valores declarados nas respectivas DCTF.

Destacou que *“nos cálculos dos pagamentos indevidos ou a maior deverão ser aproveitadas todas as formas de extinção do crédito tributário, seja por pagamento com DARF, seja por compensação”* (fl. 488). No entanto, informou que não aproveitou os créditos tributários vinculados a compensações sob controvérsia administrativa por entender que tais créditos, com a exigibilidade suspensa em face dos recursos administrativos apresentados, não estavam extintos.

Argumentou que a extinção do crédito tributário somente poderia ocorrer, definitivamente, após a decisão terminativa no âmbito administrativo e desde que favorável ao contribuinte, citando como fundamento o inciso II c/c o inciso IX do art. 156 do CTN:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

(...)

II - a compensação;

(...)

IX - a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória;

Nesse contexto, concluiu que *“enquanto perdurar a controvérsia administrativa acerca da compensação efetuada, não há que se falar em devolução de valores apurados a maior pelo contribuinte, uma vez que o crédito tributário não foi definitivamente extinto”* (fl. 490).

Na manifestação de inconformidade (fls. 498/505), a contribuinte não questionou os valores apurados pela fiscalização das bases de cálculo e dos débitos que originaram os indébitos de PIS (demonstrativos de fls. 347/348 e fls. 349/350). Sendo a matéria não contestada, tornou-se definitiva na via administrativa.

No entanto, se insurgiu contra não serem acatados os créditos tributários vinculados às compensações que se encontravam com a exigibilidade suspensa em face de recursos apresentados no âmbito administrativo (controvérsia administrativa), sob a alegação de que, antes de proferido o despacho decisório, ela teria aderido ao parcelamento da Lei nº 11.941/09 (REFIS), nele inserindo os valores não homologados no presente processo, os quais teria de pagar.

Assim, a recorrente concluiu que (fl. 504):

Se os argumentos ora apresentados não foram acatados, o contribuinte será obrigado a pagar o saldo de R\$ 294.707,59, referente a compensação não homologada, mas também terá de pagar, de forma parcelada, o valor equivalente no REFIS, uma vez que os valores não homologados no presente processo administrativo foram inseridos no parcelamento, pagando, na prática, duas vezes o mesmo fato, o que seria um enorme absurdo não apenas legal, mas também uma afronta à moral e a ética.

No recurso voluntário (fls. 607/619), alega que o parcelamento constitui instrumento hábil de confissão de dívida, tornando os débitos passíveis de cobrança pela fiscalização, o que, por consequência, atesta a liquidez e certeza dos respectivos créditos tributários. Uma vez verificado o pagamento indevido desses débitos, torna-se possível a compensação dos respectivos créditos.

Afirma que houve a quitação integral dos parcelamentos dos débitos que deram origem aos créditos de PIS, havendo, portanto, extinção dos referidos débitos, nos termos do art. 156, do CTN.

Argumenta que os débitos de PIS originários dos créditos em questão foram liquidados por compensação, que, de acordo com o art. 156, II, do CTN, extingue o crédito tributário e, como tal, tem o mesmo efeito do recolhimento do tributo, conforme expressa previsão legal.

Diz que de acordo com o art. 74, §§ 2º e 5º, da Lei nº 9.430/96, a compensação tributária extingue o crédito tributário e terá esse efeito desde o momento da apresentação da respectiva declaração até que o momento em que, eventualmente, venha a fiscalização se manifestar, no prazo de 5 (cinco) anos, contrariamente à homologação da compensação.

Cita jurisprudência do STJ destacando o seguinte trecho:

(...) estão equivocados os precedentes jurisprudenciais que atribuem à declaração de compensação o efeito de suspender a exigibilidade do crédito tributário; a declaração de compensação, como-visto, extingue o crédito tributário sob condição resolutiva (...)

Conclui que o fato de as compensações dos débitos de PIS originários dos créditos em questão terem sido, posteriormente, não homologadas pela fiscalização não lhes retira o efeito de extinção do crédito tributário, nos termos do art. 156, II, do CTN, no período anterior ao respectivo despacho decisório.

Defende que mesmo que as razões acima não sejam acolhidas, a decisão da DRJ deve ser cancelada, uma vez os débitos de PIS originários dos créditos objeto da compensação em questão foram incluídos no parcelamento.

Portanto, além de confessados, constituídos e extintos por meio de compensações (que posteriormente vieram a ser não homologadas pela fiscalização), os débitos de PIS (originários dos créditos em questão) foram novamente confessados, agora em programa de parcelamento, e, assim, em tese, poderão ser exigidos em execução fiscal, caso eventualmente deixe de adimplir integralmente as parcelas do referido parcelamento.

Nesse sentido, cita jurisprudência do CARF e a Solução de Consulta Interna (SCI) da COSIT nº 18/2006, a qual estabelece que, no caso de compensação não homologada, os débitos seriam cobrados com base na DCOMP e, por tal razão, não caberia a glosa dessas estimativas na apuração do saldo negativo, sob pena de o contribuinte ter de pagar duas vezes pelo mesmo débito.

Destaca o seguinte trecho da SCI:

16.3 na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em Dcomp, e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na DIPJ;

Por fim, reitera que os parcelamentos dos débitos que deram origem aos créditos em comento foram integralmente quitados, conforme se verifica em documentos anexos.

Entendo que não assiste razão à recorrente.

A decisão judicial que autorizou a compensação ora sob análise concedeu à recorrente o direito de compensar os valores **recolhidos a maior** a título de COFINS e contribuição para o PIS na forma do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98 (fls. 126/135).

Desse modo, a questão central nestes autos é saber se podem ser computados na compensação em análise, como valores recolhidos a maior, os débitos vinculados a compensações que se encontravam com a exigibilidade suspensa em face de recursos apresentados no âmbito administrativo (controvérsia administrativa), os quais, posteriormente, de acordo com a recorrente, foram incluídos no parcelamento da Lei nº 11.941/2009 e quitados.

A restituição de recolhimento a maior (ou indébito tributário) é tratada no CTN (Lei nº 5.172, de 1966) nos artigos 165 a 169, na Seção III, que trata do **Pagamento Indevido**.

Tais dispositivos conferem ao sujeito passivo o direito de requerer a devolução de quantias indevidamente **pagas** a título de tributos. Veja-se:

Pagamento Indevido

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a **modalidade do seu pagamento**, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou **pagamento** espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

(...) Grifou-se

Assim, a **restituição** só é cabível em caso de **pagamento indevido**. Nessa toada, diferentemente do que apregoa a contribuinte, resta evidente que não há amparo legal para a **restituição** de crédito tributário **extinto por compensação** sob condição resolutória de sua ulterior homologação (art. 74, § 2º, da Lei nº 9.430/1996), mormente se a compensação se encontra sob controvérsia administrativa.

Pagamento e compensação são institutos distintos, embora tenham, de fato, como efeito em comum, a extinção do crédito tributário, nos termos do art. 156 do CTN.

Art. 156. **Extinguem** o crédito tributário:

I - o pagamento;

II - a compensação;

(...) Grifou-se

O próprio CTN diferencia os dois institutos (pagamento e compensação), disciplinando o pagamento na Sessão II, artigos 157 a 164, enquanto na Sessão IV, artigos 170 a

174, disciplina todas as demais modalidades de extinção do crédito tributário, sendo a compensação tratada nos artigos 170 e 170-A.

Como se vê, a extinção do crédito tributário por pagamento (art. 156, I, do CTN) não se confunde com a extinção por meio de compensação (art. 156, II do CTN).

Portanto, embora o pagamento e a compensação extingam o crédito tributário, cada um o faz com suas características e consequências peculiares: enquanto no pagamento não mais se discute a extinção do crédito tributário, na compensação extingue-se o crédito tributário sob condição resolutória de sua ulterior homologação (art. 74, §2º, da Lei nº 9.430/1996). Assim, a declaração de compensação pode ter seus efeitos revertidos pela autoridade administrativa.

No presente caso, entendo que os créditos tributários vinculados às compensações sob controvérsia administrativa estavam suspensos em face dos recursos apresentados, nos termos do artigo 151, inciso III, do CTN.

O art. 170 do CTN apregoa que o crédito passível de compensação deve ostentar **certeza e liquidez**, sem as quais não há sequer a possibilidade de se falar em compensação:

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.

Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento. (Grifou-se)

Portanto, os créditos em questão, além de suspensos nos termos do artigo 151, inciso III, do CTN, também não satisfaziam à condição de certeza e liquidez exigida pelo art. 170 do CTN.

Assim, tais créditos tributários somente poderiam ser considerados extintos e aptos a gerar direito a crédito, com amparo no artigo 165 do CTN, se homologadas tais compensações. Sem isso, tais créditos careciam de certeza e liquidez.

A própria recorrente confirmou posteriormente a falta de certeza e liquidez dos créditos, ao declarar que incluiu os débitos cujas compensações não foram homologadas no parcelamento da Lei nº 11.941/2009.

A propósito, esta Corte vem se manifestando reiteradamente neste sentido:

Processo nº 15892.000132/2009-58

Acórdão nº 9303-010.460 - 3ª Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais

Sessão de 18 de junho de 2020

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/11/2000 a 30/11/2002

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. CRÉDITO UTILIZADO EM PROCESSO DE COMPENSAÇÃO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL. IMPOSSIBILIDADE.

O direito à devolução do indébito tributário nasce com a ocorrência do pagamento indevido. Pagamento e compensação são institutos distintos, embora tenham como efeito em comum a extinção do crédito tributário. Inexiste previsão legal de restituição de compensação indevida como pretende o contribuinte, mormente não tendo sido trazida prova aos autos de apuração a maior da base de cálculo do tributo.

Processo nº 12893.000160/2007-13

Acórdão nº 3002-002.631 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária

Sessão de 16 de março de 2023

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 10/05/2007

INDEBITO. RESTITUIÇÃO MEDIANTE COMPENSAÇÃO A MAIOR. IMPOSSIBILIDADE. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. CRÉDITO UTILIZADO EM PROCESSO DE COMPENSAÇÃO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL. IMPOSSIBILIDADE.

O direito à devolução do indébito tributário nasce com a ocorrência do pagamento indevido. Pagamento e compensação são institutos distintos, embora tenham como efeito em comum a extinção do crédito tributário.

Processo nº 15374.724425/200983

Acórdão nº 3401002.734 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 14 de outubro de 2014

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/05/2006 a 31/05/2006

COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS PASSÍVEIS DE RESTITUIÇÃO OU RESSARCIMENTO. EXIGÊNCIA.

A compensação de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, a teor do art. 74, caput da Lei nº 9.430/96, exige que o direito creditório de titularidade do sujeito passivo seja passível de restituição ou ressarcimento por ocasião do encontro de contas, o que não se verifica quando aludido direito creditório se assenta em anterior compensação ainda pendente de aferição por parte da Administração Tributária, faltando-lhe, portanto, os atributos da liquidez e certeza.

Ante todo o exposto, entendo inadmissível a realização de compensação cujo crédito utilizado seja proveniente de outra compensação ainda pendente de aferição por parte da administração tributária, como ocorreu no presente caso.

Voto por negar provimento neste tópico.

4. Pedido de diligência

A recorrente pede, alternativamente, a conversão do julgamento em diligência, para que lhe seja dada a oportunidade de trazer aos autos elementos que se entendam necessários para justificar a regularidade dos créditos utilizados, conforme as dúvidas que, eventualmente, vierem a surgir.

No que concerne ao pedido de diligência fiscal, se o julgador entender que os elementos presentes nos autos são suficientes para formar a sua convicção, como no presente caso, torna-se prescindível a diligência ou perícia suscitada pela recorrente.

5. Conclusão

Pelo exposto, voto negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha