



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

Processo nº 10983.911784/2009-87
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº **3803-02.872 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 26 de abril de 2012
Matéria PEDIDO DE RESTITUIÇÃO E DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO
Recorrente TRACTEBEL ENERGIA S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. INDÉBITO. ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer a decisão administrativa que não reconheceu o direito creditório e não homologou a compensação, amparada em informações presentes nos sistemas internos da Receita Federal.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2005

COFINS NÃO CUMULATIVA. GERAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. CONTA DE CONSUMO DE COMBUSTÍVEIS (CCC). CONTA DE DESENVOLVIMENTO ENERGÉTICO (CDE). BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO E RECEITA.

Os valores relativos à Conta de Consumo de Combustíveis (CCC) e à Conta de Desenvolvimento Energético (CDE), repassados a título de subsídio às sociedades empresárias geradoras de energia elétrica que se utilizam de usinas termoeletricas, cujo objetivo é a compensação do alto custo decorrente do consumo de combustíveis fósseis, integram a base de cálculo da contribuição social calculada na sistemática da não cumulatividade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator. Fez sustentação oral: Dr. Vítor Feitosa OAB/SP nº 246837.

(assinado digitalmente)

Alexandre Kern - Presidente.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alexandre Kern (Presidente), Hélcio Lafetá Reis (Relator), Belchior Melo de Sousa, Jorge Victor Rodrigues, Juliano Eduardo Lirani e João Alfredo Eduão Ferreira.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão da DRJ Florianópolis/SC que não reconheceu o direito creditório pleiteado pelo contribuinte, consistente em alegada contribuição recolhida a maior, no valor de R\$ 140.233,56, que se refere ao valor do recolhimento de R\$ 98.368,10 atualizado até a data do pedido de restituição.

Submetida a Declaração de Compensação (DCOMP) à apreciação da Receita Federal, expediu-se despacho decisório (fls. 125) denegatório do direito pleiteado, em que se consignou que o valor recolhido e indicado como fonte do crédito já havia sido integralmente utilizado para o pagamento de débitos do sujeito passivo.

Irresignado, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 1 a 19), protestou pela juntada de novos documentos e pela produção de outras provas que pudessem ser consideradas imprescindíveis ao esclarecimento/comprovação da regularidade dos procedimentos adotados e requereu a homologação integral da compensação ou, alternativamente, que o processo fosse baixado em diligência à repartição de origem com vistas à confirmação da existência do direito creditório em face da não incidência da contribuição sobre os recebimentos oriundos da Conta de Consumo de Combustíveis (CCC) e da Conta de Desenvolvimento Energético (CDE), alegando, aqui apresentado de forma sucinta, o seguinte:

a) a fonte de seus créditos está associada à indevida consideração como receita de valores recebidos a título de "reembolso de despesas" no âmbito da Conta de Consumo de Combustíveis (CCC) e da Conta de Desenvolvimento Energético (CDE), ambas geridas pela Eletrobrás;

b) anteriormente, por equivocado regramento contábil, classificavam-se formalmente tais recebimentos como receitas, o que fazia com que sobre eles incidissem as contribuições sociais (PIS e Cofins), sendo que, posteriormente, "após amplo e exauriente debate técnico mantido junto à ANEEL", concluiu-se que tais valores têm natureza de "reembolso de despesas", o que os afastaria da incidência das contribuições regidas pelas Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003;

c) os valores devidos da contribuição foram recalculados, expurgando-se os "reembolsos de despesas", do que originou o crédito pleiteado neste processo;

d) os valores vinculados às contas CCC e CDE são incluídos, pela Agência Nacional de Energia Elétrica (ANEEL), no cálculo da conta dos consumidores residentes nas regiões Sul, Sudeste, Centro-Oeste e Nordeste, por meio das concessionárias distribuidoras, e

repassados à Eletrobrás, que administra tais recursos e reembolsa as empresas geradoras de energia elétrica que se utilizam de termoelétricas para atender à demanda de áreas isoladas da região Norte, dado o alto custo de geração de energia elétrica nessas condições;

e) as geradoras de áreas isoladas da região Norte não arcam com os custos dos combustíveis fósseis destinados à geração da energia termoelétrica adquiridos com os recursos da CCC/CDE, os quais são rateados entre as distribuidoras e cobrados dos consumidores finais;

f) os valores recebidos da CCC/CDE não podem ser considerados como receitas, pois, inobstante o fato de sua contabilização, no passado, como receitas de subvenção, tal procedimento encontrava-se em consonância com a redação anterior do Manual de Contabilidade do Serviço Público de Energia Elétrica, que, após a constatação do equívoco pela ANEEL, foi alterado, por meio do Despacho n.º 657, de 30 de março de 2006, no sentido de classificá-los em conta retificadora dos custos com matéria-prima e insumos para produção de energia elétrica;

g) também de acordo com a Nota Técnica n.º 115 e a Nota Técnica n.º 116, ambas da ANEEL, para as concessionárias de geração de energia elétrica, os repasses da CCC/CDE são "reembolsos de despesas";

h) a própria ANEEL esclareceu que os valores outrora contabilizados como "receitas de subvenção" deveriam ser contabilizados como "recuperação de custos", em conta retificadora dos dispêndios com matéria-prima e insumos, não se integrando às receitas das concessionárias geradoras;

i) de acordo com parecer emitido pelo tributarista Ives Gandra da Silva Martins, trazido aos autos, os valores oriundos da CCC não podem ser caracterizados como receitas;

j) de acordo com a jurisprudência administrativa, em face do princípio da verdade material, não pode um eventual equívoco formal se sobrepor à realidade dos fatos, devendo os erros em declarações apresentadas à Administração tributária ser reparados após a demonstração da verdade real.

Junto à Manifestação de Inconformidade, o contribuinte trouxe aos autos cópias do Instrumento de Mandato, da documentação societária, das Notas Técnicas n.º 115 e 116/2006 da ANEEL, de parecer do professor Ives Gandra da Silva Martins, de uma tabela intitulada "Memória de Cálculo", de comprovantes de recolhimento da contribuição e do Despacho Decisório (fls. 20 a 125).

A DRJ Florianópolis/SC não reconheceu o direito creditório (fls. 129 a 138), tendo sido o acórdão ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

COMPENSAÇÃO. INDÉBITO ASSOCIADO A ERRO EM VALOR DECLARADO EM DCTF. REQUISITO PARA HOMOLOGAÇÃO.

Nos casos em que a existência do indébito incluído em declaração de compensação está associada à alegação de que o valor declarado em DCTF e recolhido é maior do que o devido, só se pode homologar tal compensação, independentemente de eventuais outras verificações, nos casos em que o contribuinte, previamente à apresentação da DCOMP, retifica regularmente a DCTF.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL-COFINS

Ano-calendário: 2004

EMPRESAS GERADORAS DE ENERGIA ELÉTRICA. VALORES RECEBIDOS DA CONTA DE CONSUMO DE COMBUSTÍVEIS. INCIDÊNCIA NO CASO DE TRIBUTAÇÃO SOBRE A RECEITA BRUTA

Os valores relativos à Conta de Consumo de Combustíveis, recebidos pela empresas geradoras de energia elétrica por meio de usinas termoeletricas e destinados à compensação do custo incorrido em razão do consumo de combustíveis fósseis, tratam-se de subvenções que integram a receita daquelas empresas, incluindo-se nos "resultados não-operacionais" da atividade. Por conta disto, tais receitas devem ser incluídas nas bases de cálculo das exações que incidem sobre a receita bruta.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

DILIGÊNCIAS. DESCABIMENTO NO CASO DE LITÍGIO ACERCA DE QUESTÕES DE DIREITO

Como as diligências são destinadas à elucidação de questões de fato não devidamente evidenciadas nos autos, não podem elas ser realizadas nos casos em que os litígios se resumem à elucidação de questões de direito.

JUNTADA DE PROVAS. LIMITE TEMPORAL - *A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, ou que se refira ela a fato ou direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.*

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Ressaltou o relator *a quo* que, de acordo com entendimentos expressos e formais da Receita Federal, “os valores arrecadados para a CCC compõem regularmente a base de cálculo do PIS e da COFINS (ou seja, são tidos como “receitas” daqueles entes), mas não dão ensejo ao creditamento de valores no âmbito do regime não-cumulativo em razão de não estarem associados a insumos adquiridos (Solução de Consulta COSIT nº 27, de 09/09/2008, Solução de Consulta SRRF/4ª RF/DISIT nº 87, de 29/09/2004, Solução de Consulta SRRF/4ª RF/DISIT nº 32, de 28/04/2004 e Decisão SRRF/1ª RF/DISIT nº 30, de 11/09/1998)”.

Ainda segundo o relator, a Solução de Consulta SRRF/2ª RF nº 11, de 22/02/2006, “aborda o tema na esfera do Imposto sobre a Renda, afirmando que “os valores relativos à Conta Consumo de Combustíveis dos Sistemas Isolados destinam-se à compensação do custo incorrido em razão do consumo de combustíveis fósseis, tratando-se de subvenção que integra a receita das concessionárias, incluindo-se nos ‘resultados não-operacionais’ da atividade, havendo de compor, assim, o lucro real apurado para fins do Imposto de Renda e bases imponíveis reflexas, nos termos da legislação tributária vigente”.

Na sequência, afirma que criou-se “um mecanismo de equalização de custos destinado a viabilizar as operadoras termoeletricas, possibilitando uniformização de preços aos consumidores finais por intermédio de uma sistemática de rateio entre as concessionárias do sistema, com o subsequente repasse às concessionárias termoeletricas, destinado à compensação do custo superior incorrido em razão do consumo de combustíveis fósseis”. (...) Os “valores relativos à CCC têm por finalidade “subsidiar” a geração de energia elétrica com o uso de combustíveis fósseis, buscando compensar os custos elevados da geração termoeletrica. Neste sentido, mostra-se indubitável seu caráter de “receita” do empreendimento, e não de “recuperação de custos”, como quer defender a contribuinte. E isto porque no caso da recuperação de custos, a caracterização como tal depende, em regra, de uma operação posterior entre os dois entes que efetuaram a operação negocial anterior. Em outras palavras: para a caracterização da recuperação de um custo anteriormente sofrido, deve haver uma operação posterior, entre os mesmos dois entes, que represente um estorno daquilo que havia sido previamente negociado”, o que não ocorre no presente caso, pois, aqui, “a Eletrobrás, que é a gestora da CCC, reembolsa a empresa geradora de energia elétrica pelos desembolsos destinados à aquisição de combustíveis junto às empresas fornecedoras destes combustíveis. Ou seja, não há tecnicamente recuperação de custos, pois a operação entre a empresa geradora e a empresa fornecedora de combustíveis permanece inalterada; o que ocorre é que a Eletrobrás, um terceiro naquela relação negocial, com recursos do CCC e nos termos da lei, reembolsa a adquirente dos combustíveis”.

Não satisfeito, o contribuinte recorre a este Conselho (fls. 141 a 164) e reitera seus pedidos, repisando os mesmos argumentos de defesa, ressaltando-se a ausência de análise da DCTF retificadora apresentada anteriormente à inscrição em dívida ativa e antes do início do procedimento de fiscalização, conforme exige o art. 11 da Instrução Normativa RFB nº 768, de 7 de março de 2008, sem, contudo, trazer aos autos qualquer informação ou documento adicional que embase suas afirmativas.

Segundo o Recorrente, a “Receita Federal do Brasil possui o **dever** de averiguar materialmente os fatos ocorridos, não podendo se amparar em circunstâncias formais ou fatores alheios e especulativos para determinar a ocorrência de falaciosa não homologação de compensação pelo não processamento de declaração retificadora”.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hélcio Lafetá Reis

O recurso é tempestivo, atende as demais condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

De início, registre-se que o Recorrente não trouxe aos autos, em nenhuma das oportunidades em que se manifestou, qualquer elemento probatório que atestasse o valor por ele pleiteado a título de pagamento indevido, não tendo sido apresentada a escrituração contábil-fiscal ou qualquer outro documento que demonstrasse de forma hábil e idônea o indébito alegado.

Nem mesmo as cópias das DCTFs original e retificadora a que o contribuinte faz referência foram trazidas aos autos para embasar sua argumentação. Consta dos autos, no que tange a essa questão, apenas a afirmativa do relator *a quo* de que a DCTF retificadora havia sido apresentada após a ciência do despacho decisório.

Trouxe o Recorrente aos autos, no que se refere a elementos materiais de prova, apenas um demonstrativo por ele elaborado, denominado de “Memória de Cálculo”, em que se registram valores relativos às bases de cálculo da contribuição, mas desacompanhado de qualquer lastro probatório referente à escrita ou à documentação fiscal.

Ora, a pessoa que alega ser detentora de um direito tem o dever de comprovar a sua pretensão. A defesa genérica desprovida de provas não é apta a favorecer a tese defendida pelo ora Recorrente.

Nos termos do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal (PAF), aplicável na discussão de processos envolvendo compensação tributária, cabe ao impugnante o ônus da prova de suas alegações contrapostas à decisão de não homologação da declaração apresentada.

Referido dispositivo assim dispõe:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e **provas** que possuir;*
(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) – Grifei

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

No presente caso, nem na fase de Manifestação de Inconformidade, nem no Recurso Voluntário, o interessado se predispôs a demonstrar de forma inequívoca a inobervância, por parte da Administração tributária, dos valores por ele declarados, nem a quantificação do indébito alegado, defendendo-se apenas quanto à matéria de direito, no que

tange aos recebimentos oriundos da Conta de Consumo de Combustíveis (CCC) e da Conta de Desenvolvimento Energético (CDE).

O contribuinte poderia ter apresentado, desde o primeiro momento de sua manifestação, os documentos necessários à demonstração do direito creditório. Contudo, nada foi trazido aos autos que pudesse embasar suas meras alegações.

Nesse contexto, mostra-se oportuno e esclarecedor o seguinte excerto extraído da obra “Processo administrativo federal” de autoria de Rodrigo Francisco de Paula, editora Dey Rey, Belo Horizonte, 2006, páginas 153 a 154:

Dessa feita, em muitas situações, a mera alegação não se apresenta suficiente. É necessário conferir-lhe grau substancial de veracidade, com elementos que revelem liame entre o alegado e o ocorrido.

Assim, o impugnante deve se desincumbir de sua tarefa de comprovar o que alega, para que suas alegações se revistam de um tônus diverso do meramente protelatório, já que a impugnação administrativa suspende a exigibilidade do crédito tributário.

Ainda que se abstraísse das questões processuais, como a ausência de elementos materiais de prova (escrituração e documentos fiscais), ou ainda a retificação da DCTF após a ciência do despacho decisório, em prol do princípio da verdade material, há que se consignar que, no mérito, não nos alinhamos com os entendimentos externados pelo Recorrente em sua defesa.

Conforme apontado pelo próprio Recorrente, até 30 de março de 2006, data do despacho nº 657, a ANEEL classificava os valores recebidos a título de Conta de Consumo de Combustíveis (CCC) e Conta de Desenvolvimento Energético (CDE) sob a rubrica contábil de “receita operacional bruta”, passando, a partir daquela data, por provocação do ora Recorrente, a considerá-los como “reembolsos de despesas”.

Como o caso sob análise se refere a valor da contribuição devido no ano de 2005, sua tributação se encontrava em consonância com a normatização então vigente da ANEEL. Mas, mesmo que se cogitasse acerca da possibilidade de se imputar efeito retroativo às Notas Técnicas da ANEEL nº 115 e 116, ambas de 2006, há que se ressaltar que o entendimento externalizado por essa agência reguladora não se sobrepõe aos dispositivos da legislação tributária que versam sobre a incidência de tributos.

Ainda que a ANEEL defina tais valores como “reembolsos de despesas”, essa titulação administrativa, de alcance restrito à área técnica regulada, qual seja, a geração e a distribuição de energia elétrica, não se sobrepõe aos fatos geradores tributários definidos na legislação de regência que dispõe sobre as hipóteses de incidência da contribuição, estas amparadas nos dispositivos constitucionais que definem a competência tributária da União para instituir contribuição social sobre o faturamento e as receitas auferidas pelos contribuintes elegidos pelo legislador constituinte.

Conforme apontado pelo Recorrente, assim como pela autoridade julgadora de piso, os valores relativos às contas CCC e CDE, cobrados dos usuários das regiões Nordeste, Sudeste, Sul e Centro-Oeste, têm por finalidade “subsidiar” a geração de energia

elétrica em áreas isoladas da região Norte do País, estas abastecidas com energia oriunda da queima de combustíveis fósseis, buscando-se, com o subsídio, compensar os custos elevados da geração de energia termoeleétrica que oneraria desigualmente o consumo de energia elétrica nas áreas sob comento.

Registre-se que, de acordo com uma cartilha datada de outubro de 2008 produzida pela ANEEL, denominada “Por Dentro da Conta de Luz – Informação de Utilidade Pública”, disponível em seu sítio na internet (www.aneel.gov.br/arquivos/PDF/Cartilha_1p_atual.pdf), a Conta de Consumo de Combustíveis (CCC) e a Conta de Desenvolvimento energético (CDE) são identificadas como destinadas a, respectivamente, “subsidiar a geração térmica principalmente na região norte (Sistemas Isolados)”, e “subsidiar as tarifas da subclasse residencial Baixa Renda”.

Verifica-se, portanto, que se trata de subsídios destinados a equalizar o custo do consumo de energia elétrica nas diversas regiões do País, dadas as condições desiguais de sua geração.

Os valores repassados às geradoras de energia elétrica de áreas isoladas vão compor o conjunto de ingressos que se agrupam sob a denominação genérica de “receita”.

Não se trata, como quer fazer crer o Recorrente, em “reembolso de despesas”, pois, conforme já salientado pelo relator *a quo*, nesses casos, tem-se a recuperação de valor dispendido no passado, tendo-se em conta suas dimensões qualitativa e quantitativa, estornando-se um valor, em sua exata medida, que havia sido contabilizado como custo ou despesa e que depois veio a ser revertido.

Os custos e as despesas decorrem da geração de energia elétrica nas localidades em que disponibilizada, em que se relacionam o prestador do serviço e os usuários da região. Os repasses das contas CCC e CDE, por seu turno, decorrem da lei e têm seu dimensionamento definido, não com base em valores exatos dos dispêndios efetivamente realizados, mas de fórmulas que possibilitam, com base em previsões, a equalização pretendida entre as geradoras de áreas isoladas e as demais instaladas no território nacional.

Nos casos de subsídios, os valores repassados não correspondem exatamente aos custos incorridos, podendo superá-los, ser coincidentes com eles ou, ainda, ser inferiores, assim como ocorre com o faturamento, que pode suplantar em muito o total de dispêndios, do que resultarão os lucros, ou ser inferior às despesas, casos em que se configurarão os prejuízos.

A tributação das contribuições sociais incidentes sobre o faturamento e sobre as demais receitas independe da ocorrência posterior de lucro ou prejuízo, pois o fato impositivo se esgota no momento da entrada dos recursos decorrentes da venda de produtos ou da prestação de serviços, assim como da obtenção de outras receitas, independentemente dos desdobramentos contábeis subsequentes.

A tributação de receitas não se confunde com a tributação do lucro, pois, nesta, admite-se a dedução de todos os dispêndios (custos e despesas) necessários e usuais ao funcionamento da sociedade empresária. Uma vez auferida uma receita, sobre ela incidirão as contribuições para o PIS e a Cofins, independentemente de se consubstanciarem, ao final, em lucro ou prejuízo.

Toda atividade empresarial envolve custos que impactarão negativamente o saldo das receitas auferidas, o que, contudo, não significa que a parcela da receita absorvida

pelos custos deixará de ser receita para fins de incidência da Cofins e da contribuição para o PIS.

O critério que deve orientar a identificação de uma receita é o jurídico e não o econômico ou empresarial, pois parte significativa do que vier a ser auferido pelas pessoas jurídicas será vertida a terceiros a título de pagamento pelos serviços prestados, pelos bens adquiridos ou por outros custos e despesas incorridos.

Os valores recebidos pelas geradoras de energia em áreas isoladas vêm suprir o seu baixo faturamento, dadas as condições adversas enfrentadas no desempenho de suas atividades, somando-se às quantias obtidas a partir do serviço efetivamente prestado, de forma a tornar a sua atividade o mais isonômica possível em relação às das demais geradoras existentes nas demais regiões do País, privilegiando-se a isonomia que deve alcançar todos os partícipes da produção nacional.

Se se admitisse a redução das receitas ora analisadas em razão da parcela que será absorvida por custos ou despesas, tal procedimento deveria alcançar não apenas os repasses oriundos das contas CCC e CDE, mas, também, as parcelas do faturamento e das demais receitas percebidas pelas pessoas jurídicas, pois muitas delas serão consumidas por dispêndios necessários ao desempenho da atividade do sujeito passivo, privilegiando-se, da mesma forma, a isonomia que deve orientar a tributação em nível nacional.

Diante do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso, seja em razão da ausência de comprovação do indébito pleiteado, seja por se referir a ingressos que compõem a receita do sujeito passivo no âmbito da tributação da contribuição na sistemática da não cumulatividade.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Relator



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais
Terceira Seção - Terceira Câmara

TERMO DE ENCAMINHAMENTO

Processo nº: 10983.911784/2009-87

Interessada: TRACTEBEL ENERGIA S/A

Encaminhem-se os presentes autos à unidade de origem, para ciência à interessada do teor do Acórdão nº **3803-02.872**, de 26 de abril de 2012, da 3ª. Turma Especial da 3ª. Seção e demais providências.

Brasília - DF, em 26 de abril de 2012.

[Assinado digitalmente]

Alexandre Kern

3ª Turma Especial da 3ª Seção - Presidente