



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

Processo nº 10805.901277/2006-43
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-002.517 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de junho de 2017
Matéria IRPJ
Recorrente CONFAB INDUSTRIAL SOCIEDADE ANÔNIMA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

DEDUÇÃO. IMPOSTO INCIDENTE SOBRE LUCROS, RENDIMENTOS E GANHOS DE CAPITAL AUFERIDOS NO EXTERIOR.

O imposto incidente sobre lucros, rendimentos e ganhos de capital por empresa controlada no exterior efetivamente pago no exterior, incluindo-se as parcelas objeto de retenção na fonte utilizadas para quitação do imposto devido no exterior, pode ser compensado com o imposto devido no Brasil quando se comprova que tais rendimentos foram oferecidos à tributação no Brasil.

IRRF. JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. COMPROVAÇÃO.

Comprovado que os rendimentos referentes a juros sobre capital próprio foram oferecidos à tributação, reconhece-se o direito à dedução do imposto de renda retido na fonte efetivamente comprovado.

REFORMATIO IN PEJUS. IMPOSSIBILIDADE.

É vedado aos órgãos julgadores reformar a decisão da autoridade fiscal em franco prejuízo ao Recorrente, utilizando-se de novos argumentos para glosar o direito de crédito de valores já reconhecidos pela unidade local.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, reconhecendo o direito creditório, em valores originais, de R\$ 2.096.849,00, homologando as compensações pleiteadas até esse limite, nos termos do relatório e voto que passam a compor o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente e Relator

Processo nº 10805.901277/2006-43
Acórdão n.º **1301-002.517**

S1-C3T1
Fl. 1.756

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Flávio Franco Corrêa, José Eduardo Dornelas Souza, Roberto Silva Júnior, Amélia Wakako Morishita Yamamoto Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Milene de Araújo Macedo e Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

Relatório

O presente processo foi objeto da Resolução nº 1402-000.340. Por oportuno, repito o relatório de tal decisão, complementando-o ao final.

CONFAB INDUSTRIAL SOCIEDADE ANÔNIMA recorre a este Conselho em face do acórdão nº 05-23.129 proferido pela 4ª Turma da DRJ em Campinas que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF).

Por bem refletir o litígio até aquela fase, adoto excertos do relatório da decisão recorrida, complementando-o ao final:

Trata o presente processo de Declarações de Compensação de fls. 01/18, apresentadas por meio do Programa PER/DCOMP, a partir de 12 de setembro de 2003, por meio da quais a contribuinte pretende o reconhecimento de direito creditório com origem no saldo negativo do IRPJ do ano-calendário de 2002, no valor de R\$ 2.096.849,00, para a compensação de débitos relativos a períodos de apuração subseqüentes.

2. A autoridade fiscal indeferiu o pleito da contribuinte, nos termos do Despacho Decisório de fls. 119/122, 09 de janeiro de 2008, que se transcreve:

“Tratam-se de Declarações de Compensação (fls. 01/18) de débitos de IRPJ, no valor total de R\$ 2.161.715,14, com crédito oriundo de saldo negativo de IRPJ de 31.12.2002, no valor de R\$ 2.096.849,00. As Dcomp's foram transmitidas através do programa PERDCOMP e estão relacionadas no quadro a seguir:

N.º PerDcomp	Débitos Compensados	Data Transmissão
23386.52854.120903.1.7.02-9418	R\$ 2.095.175,27	12/09/2003
29309.83140.240903.1.7.02-1886	R\$ 66.539,67	24/09/2003

Fundamentação e Proposta

Análise do direito creditório: Saldo Negativo de IRPJ Ano-Calendário de 2002

Conforme indica a Ficha 12A – Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real, da DIPJ/2003, o saldo negativo do IRPJ de 31.12.2002, de R\$ 2.096.849,00, foi assim determinado (fls. 20):

Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real	R\$
Imposto de Renda sobre o Lucro Real	27.517.322,24
(+) Adicional	18.320.881,49

(-) Operações de Caráter Cultura e Artístico	87.000,00
(-) Programa de Alimentação ao Trabalhador	227.002,83
(-) Imposto pago no Exterior s/Lucros, Rend. e Ganhos de Capital	26.011,41
(-) Imposto de Renda Retido na Fonte	2.070.837,59
(-) Imposto de Renda Mensal pago por Estimativa	45.524.200,90
(=) Imposto de Renda a Pagar	(2.096.849,00)

Em seguida devem ser auditados os valores componentes do Saldo Negativo.

a) Imposto de Renda Mensal Pago por Estimativa

O valor de R\$ 45.524.200,90, declarado na linha 16 – IR Mensal pago por Estimativa, foi composto, em parte, pelo Imposto pago no Exterior s/Lucros, Rend. E Ganhos de Capital, no valor de R\$ 10.139.124,58, utilizado na estimativa do mês de Dezembro (fls. 24).

O interessado, em resposta à intimação SEORT n.º 1.481/2007 (fls. 51), apresentou os documentos de fls. 57/76, referentes ao imposto pago no exterior pela controlada SIAT S/A. Os pagamentos efetuados estão relacionados na tabela a seguir:

Data do Pagamento	IR Pago no Exterior em Pesos	Taxa de Câmbio (*)	IR Pago no Exterior em Reais
12/05/2003	6.440.001,92	1,03951 Real/Brasil = 1 Peso/Argentina	6.694.446,40
12/05/2003	559.959,31	1,03951 Real/Brasil = 1 Peso/Argentina	582.083,30
12/05/2003	606.800,86	1,03951 Real/Brasil = 1 Peso/Argentina	630.775,56
03/06/2003	0,90	1,04494 Real/Brasil = 1 Peso/Argentina	0,94
03/06/2003	38,77	1,04494 Real/Brasil = 1 Peso/Argentina	40,51
Total	7.606.801,76		7.907.346,71

() Os valores da taxa de câmbio foram obtidos no sítio do Banco Central do Brasil, na Internet, conforme telas de fls. 113/117.*

Examinando a tabela, verifica-se que o valor total do imposto pago no exterior pela controlada SIAT S/A foi de R\$ 7.907.346,71. Este é o valor máximo que o interessado poderia compensar com o Imposto de Renda devido no Brasil, nos termos dos §§ 9º, 10 e 11, do artigo 14, da Instrução Normativa SRF n.º 213, de 07 de outubro de 2002, reproduzidos a seguir:

§ 9º. O valor do tributo pago no exterior, a ser compensado, não poderá exceder o montante do imposto de renda e adicional, devidos no Brasil,

sobre o valor dos lucros, rendimentos e ganhos de capital incluídos na apuração do lucro real.

§ 10. Para efeito do disposto no parágrafo anterior, a pessoa jurídica, no Brasil, deverá calcular o valor:

I- do imposto pago no exterior, correspondente aos lucros de cada filial, sucursal, controlada ou coligada e aos rendimentos e ganhos de capital que houverem sido computados na determinação do lucro real;

II- do imposto de renda e adicional devidos sobre o lucro real antes e após a inclusão dos lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior.

§ 11. Efetuados os cálculos na forma do § 10, o tributo pago no exterior, passível de compensação, não poderá exceder o valor determinado segundo o disposto em seu inciso I, nem à diferença positiva entre os valores calculados sobre o lucro real com e sem a inclusão dos referidos lucros, rendimentos e ganhos de capital, referidos em seu inciso II. (Grifo nosso).

Desta forma, a diferença de R\$ 2.257.789,28 (R\$ 10.139.124,58 – R\$ 7.907.346,71) deve ser Deduzida do valor de R\$ 45.524.200,90, declarado na linha 16 – IR Mensal pago por Estimativa, ao qual passa a ser de R\$ 43.266.411,62.

b) Imposto de Renda Retido na Fonte

O valor de R\$ 2.070.837,59, declarado na linha 13 – Imposto de Renda Retido na Fonte, foi composto, em parte, pelo Imposto de Renda Retido na Fonte, pela empresa Socotherm do Brasil S/A, CNPJ 02.837.836/0001-70, no valor de R\$ 273.193,21, conforme declarado na Ficha 43 – Demonstrativo do Imposto de Renda Retido na Fonte da DIPJ 2003 (fls. 25).

O interessado, em resposta à intimação SEORT n.º 1.481/2007 (fls. 51), apresentou os documentos de fls. 78/83. Estes documentos comprovam a retenção do fonte no valor total de R\$ 183.742,87.

Desta forma, a diferença de R\$ 89.450,34 (R\$ 273.193,21 – R\$ 183.742,87) deve ser Deduzida do valor de R\$ 2.070.837,59, declarado na linha 13 – Imposto de Renda Retido na Fonte, o qual passa a ser de R\$ 1.981.387,25.

Com essas alterações, o Saldo Negativo do IRPJ de 31.12.2002 foi recalculado, resultando em Saldo a Pagar, no valor de R\$ 250.390,62, conforme demonstrado no quadro a seguir:

Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real	R\$
--	-----

<i>Imposto de Renda sobre o Lucro Real</i>	<i>27.517.322,24</i>
(+) Adicional	18.320.881,49
(-) Operações de Caráter Cultura e Artístico	87.000,00
(-) Programa de Alimentação ao Trabalhador	227.002,83
(-) Imposto pago no Exterior s/Lucros, Rend. e Ganhos de Capital	26.011,41
(-) Imposto de Renda Retido na Fonte	1.981.387,25
(-) Imposto de Renda Mensal pago por Estimativa	43.266.411,62
(=) Imposto de Renda a Pagar	250.390,62

Diante do exposto, proponho, por inexistência o Não Reconhecimento do direito creditório e a Não Homologação das PERDCOMP's n.ºs. (...)."

3. Cientificada do Despacho Decisório por meio do AR de fl. 124, em 23 de janeiro de 2008, a contribuinte apresentou sua manifestação de inconformidade em 21 de fevereiro de 2008, fls. 125/130, com as alegações que se seguem.

3.1. Afirma que o entendimento da autoridade fiscal, de que apenas a importância de R\$ 7.907.346,71, relativa ao imposto pago por sua controlada (SIAT S/A) no exterior, seria compensável, não corresponde aos fatos reais.

3.2. Elabora demonstrativo à fl. 127, onde consta que sua controlada apresentou dados diversos na Declaração Jurada, equivalente a nossa DIPJ, sendo que o total do imposto devido corresponderia a 14.445.659,53 Pesos argentinos, distribuído por retenções de 1.654.517,57 Pesos, antecipações de 5.184.341,10 Pesos e Saldo a Pagar de 7.606.800,86 Pesos.

3.3. Acrescenta estar apresentado a "Declaração Jurada" da empresa Siat S/A, que confirmaria os dados apresentados. E continua:

"De qualquer forma, esclarecemos que a Confab Industrial detém apenas 30% do capital da empresa Siat S/A. Dessa forma, de \$ 14.445.659,53, a Confab se apropriaria de \$ 4.333.697,88."

3.4. Traz outro demonstrativo, fl. 128, segundo o qual o total do lucro tributado no exterior, no ano-calendário de 2002, corresponderia a R\$ 40.326.152,36, enquanto o lucro líquido seria de R\$ 26.211.999,03 e o imposto pago de R\$ 14.098.674,93.

3.5. Aduz que até o ano-calendário de 2001, tributava-se o lucro no exterior quando fosse efetivamente distribuído, ou seja, quando representasse entrada de caixa. E, a partir do ano-calendário de 2002, com o advento da Instrução Normativa n.º 213, de 07 de outubro de 2002, o lucro do exterior passou a ser tributado a partir de sua constituição, nos termos do artigo 2º daquele ato normativo.

3.6. Especificamente para o ano-calendário de 2002, afirma que o lucro acumulado até 31/12/2001 e não distribuído, deveria ser totalmente oferecido à tributação em 31/12/2002, enquanto os lucros distribuídos no decorrer daquele ano deveriam ser tributados na efetiva distribuição, conforme determina o artigo 2º, § 7º.

3.7. Nos termos de tais preceitos, teria oferecido à tributação o valor de R\$ 1.547.839,94 em maio de 2002 e R\$ 38.778.312,42 em dezembro de 2002, num total de R\$ 40.326.152,36, gerando um imposto de renda pago no exterior de R\$ 14.098.674,93, dos quais registrou como passível de compensação a importância de R\$ 13.710.891,80, relativa a 34% do lucro tributado, utilizando-se da importância de R\$ 10.139.124,58, para compensação.

3.8. Em relação ao Imposto de Renda Retido na Fonte glosado pela autoridade fiscal (R\$ 89.450,34) trata-se de imposto retido pela empresa Socotherm do Brasil S/A, anteriormente denominada de Soco-Ril do Brasil S/A, CNPJ 02.837.836/0001-70, incidente sobre o pagamento de juros sobre capital próprio, que a empresa não teria comprovado quando intimada.

3.9. Acrescenta que devido a um lapso deixou de apresentar o documento correspondente anteriormente, o que faz agora, acrescentando que os juros sobre capital próprio são do ano-calendário de 2001.

Analisando a manifestação de inconformidade, a turma julgadora a quo julgou-a improcedente.

O contribuinte foi cientificado da decisão em 14 de outubro de 2008 (fl. 322) apresentando recurso voluntário de fls. 323-336, e anexos, em 13 de novembro de 2008.

Irresignada, a recorrente apresentou seu recurso voluntário aduzindo, em síntese:

- que ofereceu à tributação no Brasil a totalidade dos lucros auferidos por SIAT S/A na Argentina no período de 1997 a 2001, e também no ano-calendário de 2002, por força do disposto no art. 74 da MP 2.158-35/01. Questiona a constitucionalidade de tal norma. Mas, de todo modo, pleiteia que se reconheça o imposto de renda pago na Argentina e que também foi objeto de retenção, compondo o cálculo final do imposto de renda efetivamente adimplido na Argentina e que deve ser deduzido do IRPJ e da CSLL devidos no Brasil. Para tanto, anexa vasta documentação referente às declarações de renda transmitidas na Argentina, acompanhada, inclusive, de tradução juramentada;
- em relação às estimativas compensadas com créditos de IPI (pedidos de ressarcimento), alega que como foram alvo de compensação, eventual não homologação ensejará a cobrança de tais valores;
- no que atine ao IRRF retido por SOCOTHERM DO BRASIL, reafirma que apresentou o comprovante de retenção, implicando, necessariamente, no reconhecimento de seu direito à dedução de tais valores.

Na Resolução anterior, o colegiado havia concluído assistir razão à Recorrente. Resumo a seguir os temas objeto de discussão e as conclusões do colegiado:

- a unidade de origem não reconheceu o direito creditório pleiteado fundamentando sua decisão em dois pontos:

- em relação ao imposto de renda supostamente recolhido por SIAT S.A. (pessoa jurídica sediada na Argentina de cujo capital a recorrente participa em 30%): tal valor (R\$ 10.139.124,58) fora utilizado para quitação da estimativa referente ao mês de dezembro de 2002, contudo, o montante efetivamente pago no exterior teria sido de R\$ 7.907.346,71. Desse modo, reduziu o valor de estimativas pagas informado na linha 16 Ficha 12A da DIPJ/2003 de R\$ 10.139.124,58 para R\$ 7.907.346,71 (glosa de R\$ 2.257.789,28);
- no que atine ao imposto de renda retido na fonte pela empresa SOCOTHERM DO BRASIL pelo pagamento de juros sobre capital próprio à recorrente, não teria havido comprovação de todo o valor informado como retido, reduzindo-se de R\$ 273.193,21 para 183.742,87 o valor do imposto retido, implicando a redução de R\$ 89.450,34 no valor informado na linha 13 da Ficha 12A da DIPJ/2003, ajustando seu montante de R\$ 2.070.834,59 para R\$ 1.981.387,25.
- no que tange ao IRRF retido por SOCOTHERM DO BRASIL por ocasião do pagamento de juros sobre capital próprio à Recorrente, tendo em vista o comprovante de retenção apresentado já em sede de manifestação de inconformidade, e considerando-se que os rendimentos foram oferecidos à tributação, concluiu-se por conhecer o direito de crédito correspondente;
- em relação à argumentação da DRJ a respeito dos valores de estimativa compensados com créditos de IPI (ressarcimento), entendeu-se tratar-se de matéria absolutamente inovadora e sequer abordada pela unidade de origem, restabelecendo o direito ao saldo já reconhecido pela unidade de origem, mas reformado *in pejus* pela decisão de primeira instância;
- no que diz respeito ao imposto de renda recolhido por SIAT S/A na Argentina, e que a Recorrente entende possuir o direito a compensar com o IRPJ devido no Brasil, o colegiado firmou o entendimento de que o oferecimento à tributação, no ano de 2002, no Brasil, dos lucros auferidos em sua coligada na Argentina no período de 1997 a 2001 decorria de expresse dispositivo com força de lei (art. 74 da MP 2.158-35/01). Portanto, ao contrário do que afirma a decisão recorrida, não haveria que se falar em necessidade da disponibilização dos lucros. A unidade de origem passou ao largo de toda essa discussão ao considerar como imposto recolhido o total do imposto de renda devido por SIAT S/A, sem levar em consideração que a recorrente possuía somente 30% de participação naquela empresa, fazendo jus, por consequência, somente a esse mesmo percentual dos recolhimentos lá realizados. Entendeu-se não haver dúvidas de que a Recorrente teria adicionado tais resultados na base de cálculo do IRPJ (item 29 do voto da decisão de primeira instância). Fazia-se necessário, tão somente, a comprovação do valor efetivamente recolhido na Argentina. Na sequência, o colegiado concluiu não ser possível se desconsiderar os valores retidos na fonte, na Argentina, como imposto efetivamente pago, e, com base na documentação acostada aos autos, havia fortes indicativos da confirmação dos valores pleiteados pela Recorrente. Contudo, a própria Recorrente houvera requerido em sua peça recursal que o julgamento fosse convertido em diligência para que se pudesse confirmar os valores recolhidos por SIAT S/A e retidos em seu nome durante o período compreendido entre o ano de 1997 e o ano de 2002,

assim procedeu o colegiado, convertendo o julgamento em diligência a fim de que a unidade de origem analisasse os documentos acostados aos autos em sede de recurso voluntário (em contraposição aos argumentos da DRJ), e, sendo necessário, intimasse o contribuinte a demonstrar, de forma pormenorizada, a composição do valor de imposto supostamente recolhido na Argentina por SIAT S/A (incluindo as retenções) e deduzido em DIPJ, apresentando, se necessário, os documentos complementares pertinentes.

E assim se procedeu, e, por meio do relatório de diligência de fls. 1746-1748, assim concluiu a autoridade fiscal responsável pelo procedimento:

De início, a interessada foi intimada, em 10/03/2016, através da intimação SEORT/DRF/SAE nº 371/2016 (fls.698). Em resposta, a interessada atendeu à intimação, apresentando os seguintes documentos:

a) Planilha demonstrativa dos valores declarados pela empresa SIAT S/A nas Declarações do Imposto de Renda dos anos-calendário de 1997 (fls.1.082), 1998 (fls.1.156), 1999 (fls.1.248), 2000 (fls.1.321), 2001 (fls.1.351) e 2002 (fls.1.400);

b) Cópias autenticadas das Declarações do Imposto de Renda da empresa SIAT S/A dos anos-calendário de 1997 (fls.1.083/1.091), 1998 (fls.1.157/1.163 e 1.166/1.175), 1999 (fls.1.249/1.256), 2000 (fls.1.322/1.328), 2001 (fls.1.352/1.358) e 2002 (fls.1.401/1.407);

c) Planilha demonstrativa da composição do item “total de antecipações e ingressos” das Declarações do Imposto de Renda da empresa SIAT S/A dos anos-calendário de 1997 (fls.1.093), 1998 (fls.1.176), 1999 (fls.1.267), 2000 (fls.1.330), 2001 (fls.1.360) e 2002 (fls.1.408);

d) Cópias autenticadas dos documentos comprobatórios (fls.1.477/1.732 e 1.741/1.745).

Após serem confrontados os valores constantes das planilhas com os valores dos documentos apresentados, nada foi encontrado que os alterasse, concluindo-se pela sua conformidade, devendo o valor anteriormente glosado, de R\$ 2.257.789,28, ser incluído na apuração do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2002.

Com a inclusão do valor de R\$ R\$ 2.257.789,28, referente ao pagamento por estimativa, o saldo negativo de IRPJ de 31.12.2002, foi recalculado, resultando no valor de R\$ 2.096.849,00, originalmente apurado pela interessada:

FICHA 12A - CÁLCULO DO IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL (Valores em Reais)	
À ALÍQUOTA DE 15%	27.517.322,24
+ ADICIONAL	18.320.881,49
- OPREações DE CARÁTER CULTURAL E ARTÍSTICO	87.000,00
- PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR	227.002,83
- IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR	26.011,41
- IMPOSTO DE RENDA RETIDA NA FONTE	2.070.837,59
- IMPOSTO DE RENDA MENSAL PAGO POR ESTIMATIVA	45.524.200,90
= IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	-2.096.849,00

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Relator.

O recurso já foi conhecido quando da conversão do julgamento em diligência.

1 REPRODUÇÃO DO VOTO CONDUTOR DA RESOLUÇÃO 1402-000.340

Dispõe o § 5º do art. 63 do Anexo II do RICARF/2015 que no caso de resolução as questões preliminares, prejudiciais ou mesmo de mérito já examinadas serão reapreciadas quando do julgamento do recurso, por ocasião do novo julgamento.

Início, assim, com a reprodução do meu voto proferido na Resolução 1402-000.340, exceto, por questões óbvias, quanto à proposta de conversão em julgamento.

Trata-se de pedidos de compensação que dizem respeito a saldo negativo apurado no ano-calendário de 2001 (exercício 2002).

Foram transmitidas duas Dcomps (12/09/2003 e 24/09/2003).

A unidade de origem não reconheceu o direito creditório pleiteado fundamentando sua decisão em dois pontos:

- em relação ao imposto de renda supostamente recolhido por SIAT S.A. (pessoa jurídica sediada na Argentina de cujo capital a recorrente participa em 30%): tal valor (R\$ 10.139.124,58) fora utilizado para quitação da estimativa referente ao mês de dezembro de 2002, contudo, o montante efetivamente pago no exterior teria sido de R\$ 7.907.346,71. Desse modo, reduziu o valor de estimativas pagas informado na linha 16 Ficha 12A da DIPJ/2003 de R\$ 10.139.124,58 para R\$ 7.907.346,71 (glosa de R\$ 2.257.789,28);

- no que atine ao imposto de renda retido na fonte pela empresa SOCOTHERM DO BRASIL pelo pagamento de juros sobre capital próprio à recorrente, não teria havido comprovação de todo o valor informado como retido, reduzindo-se de R\$ 273.193,21 para 183.742,87 o valor do imposto retido, implicando a redução de R\$ 89.450,34 no valor informado na linha 13 da Ficha 12A da DIPJ/2003, ajustando seu montante de R\$ 2.070.834,59 para R\$ 1.981.387,25.

A manifestação de inconformidade apresentada atacou basicamente dois pontos, a saber:

- em relação ao imposto recolhido por SIAT S.A.:
 - a) o valor a ser considerado como pago deveria englobar também as retenções na fonte sofridas na Argentina;
 - b) deveria se levar em conta não só os valores de imposto de renda recolhidos na Argentina ao ano-calendário de 2002, mas também os valores de imposto relativos aos anos-calendário de 1997, 1998, 1999,

2000 e 2001, uma vez que o lucro acumulado até 31/12/2001, e não distribuído, deveria ser totalmente oferecido à tributação em 31/12/2002, conforme determinava a IN SRF 213/2002 (art. 74 da MP 2.158-35/01). Tendo tal adição sido realizada (R\$ 40.326.152,36 – Ficha 09 A – Demonstração do Lucro Real, na Linha 05 – Lucros Disponibilizados do Exterior); assim, o imposto recolhido em tais períodos deveria ser levado em consideração;

- em relação ao IRRF retido por SOCOTHERM DO BRASIL, anexou comprovante da retenção.

A turma julgadora *a quo* considerou a manifestação de inconformidade improcedente.

Em relação aos lucros auferidos no exterior, o voto condutor do aresto concluiu que “os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior devem ser adicionados ao lucro líquido, para fins de apuração do lucro real, pela pessoa jurídica situada no Brasil, quando de sua disponibilização” e que o “além de oferecer tais lucros, rendimentos, ganhos de capital e receitas do exterior à tributação, o imposto a ser compensado deve ter sido efetivamente pago pela controlada no exterior, não se admitindo a compensação de imposto devido no país de origem, enquanto não efetivado seu pagamento, no exterior”, concluindo ainda que:

33. Enfim, o que se observa é que não houve a apresentação de quaisquer documentos que comprovem o efetivo pagamento do imposto incidente sobre os lucros, rendimentos, ganhos de capital ou receitas, auferidos no exterior.

34. Os únicos comprovantes de pagamento apresentados pela interessada e considerados pela autoridade fiscal, correspondem à parte do pagamento do imposto apurado por sua controlada no encerramento do ano-calendário de 2002, não se tratando do imposto incidente sobre os lucros acumulados e distribuídos à controladora do Brasil.

35. Em conseqüência, a interessada não pode se aproveitar dos montantes envolvidos, com o fim de compensar o IRPJ apurado no Brasil, seja para liquidação de estimativas mensais ou no encerramento do ano-calendário.

36. Como a contribuinte utilizou-se da importância de R\$ 10.139.124,58 para a liquidação parcial da estimativa do mês de dezembro de 2002, tal montante deve ser deduzido, integralmente, do total de R\$ 45.524.200,90, indicado na Linha 16, da Ficha 12A [Cálculo do IR sobre o Lucro Real], da declaração de rendimentos, restando a importância de R\$ 35.385.076,32.

Além disso, entendeu que dos R\$ 35.385.076,32 de estimativas assim consideradas, R\$ 34.845.035,37 teriam sido quitadas com créditos originados em pedidos de Ressarcimento de IPI, dos quais “R\$ 12.291.243,53, relativo aos meses de janeiro, abril, maio,

agosto, setembro e parte de novembro, correspondem a processos administrativos que se encontram pendentes de julgamento no Conselho de Contribuintes e na Delegacia de Julgamento de Ribeirão Preto (SP), [...]”. E com base em tal raciocínio, assim concluiu:

42. Em consequência, não há liquidez e certeza sobre a extinção das estimativas do IRPJ que se pretende liquidar por meio de compensações, enquanto tais processos não se tornarem definitivos na esfera administrativa.

43. Portanto, ainda que se considere como comprovada a retenção do Imposto de Renda Retido na Fonte glosado pela autoridade fiscal, na importância de R\$ 89.450,34, em vista da apresentação do Comprovante de Pagamento de Juros sobre o Capital Próprio, fls. 206/207, tal valor pouco influencia a evidência dos fatos aqui relatados, ou seja, a existência de Imposto de Renda a Pagar no encerramento do ano-calendário de 2002, e não de saldo negativo passível de compensação com débitos subsequentes.

Irresignada, a recorrente apresentou seu recurso voluntário aduzindo, em síntese:

- que ofereceu à tributação no Brasil a totalidade dos lucros auferidos por SIAT S/A na Argentina no período de 1997 a 2001, e também no ano-calendário de 2002, por força do disposto no art. 74 da MP 2.158-35/01. Questiona a constitucionalidade de tal norma. Mas, de todo modo, pleiteia que se reconheça o imposto de renda pago na Argentina e que também foi objeto de retenção, compondo o cálculo final do imposto de renda efetivamente adimplido na Argentina e que deve ser deduzido do IRPJ e da CSLL devidos no Brasil. Para tanto, anexa vasta documentação referente às declarações de renda transmitidas na Argentina e dos comprovantes de pagamentos (fls. 348/498), acompanhada, inclusive, de tradução juramentada de suas demonstrações financeiras relativas aos anos-calendário de 1997 a 2002 (fls. 499-670);

- em relação às estimativas compensadas com créditos de IPI (pedidos de ressarcimento), alega que como foram alvo de compensação, eventual não homologação ensejará a cobrança de tais valores;

- no que atine ao IRRF retido por SOCOTHERM DO BRASIL, reafirma que apresentou o comprovante de retenção, implicando, necessariamente, no reconhecimento de seu direito à dedução de tais valores.

Entendo assistir razão à recorrente.

No que tange ao IRRF retido por SOCOTHERM DO BRASIL por ocasião do pagamento de juros sobre capital próprio à recorrente, tendo em vista o comprovante de retenção apresentado já em sede de manifestação de inconformidade, e considerando-se que os rendimentos foram oferecidos à tributação, não há como não se reconhecer o direito de crédito correspondente.

No que atine a argumentação da DRJ a respeito dos valores de estimativa compensados com créditos de IPI (ressarcimento), trata-se de matéria absolutamente inovadora e sequer abordada pela unidade de origem.

Embora aqui não se trate de lançamento, mas sim de um pedido para reconhecimento de indébito, entendo que os órgãos julgadores não possam se afastar das matérias abordadas pela unidade de origem. É certo que, por vezes, em razão dos elementos de defesa trazidos aos autos, se faz necessária uma análise que possa se distanciar, ou ao menos aprofundar, os argumentos entabulados pela unidade de origem. Mas para se abrir tal possibilidade, o julgador deve tão somente contra-argumentar em relação os elementos trazidos pela própria interessada em suas peças recursais. Jamais abrir nova frente de averiguação, de modo a realizar glosa em parcela de crédito sequer abordada pelo despacho decisório inaugural.

A própria Receita Federal, por meio da Solução de Consulta Cosit nº 33/2013¹, se posicionou sobre tais limites de atuação dos órgãos julgadores. Por oportuno, peço vênha aos meus pares para transcrever excerto dos fundamentos de tal ato:

12. Em um breve resumo, tem-se que o lançamento, seja efetuado por meio de notificação de lançamento ou auto de infração, deve conter os elementos necessários para a apresentação da defesa por parte do sujeito passivo. É diante desses elementos que o interessado vai apresentar, por meio da impugnação, os motivos de fato e de direito em que se fundamenta para se contrapor ao lançamento, as diligências que pretende que sejam efetuadas, os pontos de discordância e as razões e provas que possui. Assim, podemos afirmar que o lançamento delimita a matéria em relação à qual o sujeito passivo tem o direito de se defender e, por essa razão, deve indicar precisamente a disposição legal infringida.

12.1. Tem-se, ainda, que a impugnação instaura a fase litigiosa do processo e que o julgamento do processo em primeira instância compete às Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

12.2. O julgador, ao analisar a impugnação e as provas apresentadas, formará livremente sua convicção e poderá determinar diligências em caso de dúvida quanto a veracidade dos fatos, em respeito ao princípio da verdade material.

12.3. A autoridade julgadora deverá proferir decisão na qual deve indicar os fundamentos legais infringidos, em respeito ao princípio da ampla defesa e do contraditório, devendo referir-se às razões de defesa suscitadas pelo impugnante. São nulas as decisões proferidas com preterição do direito de defesa.

12.4. Assinale-se que quando forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, deverá ser lavrado auto de infração ou emitida notificação de

¹ Disponível em:

<<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/anexoOutros.action?idArquivoBinario=29785>>

lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada.

*12.5. Por seu turno, cumpre recordar que as despesas qualificadas como médicas, para serem dedutíveis na Declaração de Ajuste Anual (DAA), devem estar devidamente comprovadas, de acordo com o estabelecido no **caput** do art. 73 do Decreto nº 3.000, de 1999 RIR/1999, e na alínea “a” do inciso II do art. 8º e incisos do § 2º da Lei nº 9.250, de 1995.*

13. Após esse breve estudo, verifica-se que a solução para as questões apresentadas deve levar em conta o que embasou o lançamento, pois indicará a motivação da glosa da despesa médica pleiteada, e, também, as razões e provas que constam da impugnação apresentada pelo interessado.

14. Em resposta ao primeiro questionamento apresentado pela consulente, pode-se afirmar que não estará a autoridade julgadora inovando ao manter a glosa fundamentada na falta ou insuficiência de elementos adicionais de prova por ela solicitados, após a análise das provas trazidas pelo interessado em sua impugnação, quando o lançamento teve como motivação justamente a falta ou insuficiência de documentação comprobatória da despesa médica. A motivação continua a mesma, qual seja a não comprovação da dedução pleiteada.

15. Em relação ao segundo questionamento, a resposta dependerá de que elementos adicionais foram solicitados pela autoridade julgadora, se esses têm ou não relação com a motivação do lançamento ou com as razões e provas trazidas pelo interessado em sua impugnação. Recorde-se que compete à autoridade julgadora o julgamento do processo de exigência do crédito tributário e, para tal, deve formar sua convicção sem, entretanto, desempenhar a função de autoridade lançadora.

15.1. Assim, se o documento apresentado à autoridade lançadora foi considerado não hábil por carência de requisito formal exigido na legislação e o interessado, ao impugnar, apresenta documentos que visem a corrigir a falta apontada, a manutenção da glosa pela autoridade julgadora, fundamentada na falta ou insuficiência de elementos adicionais por ela solicitados estranhos ao referido requisito formal, caracteriza inovação da motivação do lançamento e, conseqüentemente, agravamento da exigência inicial. Na situação apontada, o contribuinte não procurou comprovar a despesa médica por outros meios. Ele simplesmente apresentou documento com vistas a sanar a falta do requisito formal.

15.1.1. A inovação, entretanto, não ocorrerá se a manutenção da glosa pela autoridade julgadora for fundamentada na

falta ou insuficiência de elementos adicionais por ela solicitados relacionados ao requisito formal que não ficou devidamente comprovado pelo contribuinte em sua impugnação.

15.2. Situação diferente ocorrerá se o interessado, ao impugnar, apresentar documentos que visem não a corrigir a falta do requisito formal apontada pela autoridade lançadora mas a comprovar a realização da despesa médica. Nessa situação, a manutenção da glosa pela autoridade julgadora fundamentada na falta ou insuficiência de elementos adicionais por ela solicitados relacionados à comprovação da dedução não caracteriza inovação pois é direito do contribuinte apresentar as provas que possui em sua defesa e compete a autoridade julgadora analisá-las, formando livremente sua convicção. Recorde-se que o princípio da verdade material rege o PAF e que, nesse caso, o próprio interessado apresentou elementos adicionais de prova.

16. Assim, a título de exemplo, se o documento apresentado à autoridade lançadora foi considerado não hábil por não conter o número do Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ) do emitente e o interessado apresentar à autoridade julgadora novo documento que contenha todos os requisitos legais, inclusive o CNPJ, não caberá a autoridade julgadora solicitar elementos adicionais estranhos ao delimitado no lançamento. Mas se o contribuinte apresentar declaração do prestador do serviço como meio de prova da dedução pleiteada, poderá a autoridade julgadora solicitar elementos adicionais de convencimento.

17. Ressalte-se que, a despeito de a glosa pela autoridade lançadora ter sido porque o documento apresentado foi considerado não hábil por carência de requisito formal exigido na legislação, não há impedimento para que a autoridade julgadora cancele a glosa com base em prova outra que comprove a efetiva prestação do serviço médico e seu respectivo pagamento.

Entendo que a decisão de primeira instância, em total descompasso com a matéria até então litigiosa, inaugurou nova discussão a respeito do indeferimento do direito creditório pleiteado.

Veja-se a conclusão da unidade de origem quanto às estimativas informadas como pagas em DIPJ:

a) Imposto de Renda Mensal Pago por Estimativa

O valor de R\$ 45.524.200,90, declarado na linha 16 – IR Mensal pago por Estimativa, foi composto, em parte, pelo Imposto pago no Exterior s/Lucros, Rend. E Ganhos de Capital, no valor de R\$ 10.139.124,58, utilizado na estimativa do mês de Dezembro (fls. 24).

O interessado, em resposta à intimação SEORT n.º 1.481/2007 (fls. 51), apresentou os documentos de fls. 57/76, referentes ao

imposto pago no exterior pela controlada SIAT S/A. Os pagamentos efetuados estão relacionados na tabela a seguir:

Data do Pagamento	IR Pago no Exterior em Pesos	Taxa de Câmbio (*)	IR Pago no Exterior em Reais
12/05/2003	6.440.001,92	1,03951 Real/Brasil = 1 Peso/Argentina	6.694.446,40
12/05/2003	559.959,31	1,03951 Real/Brasil = 1 Peso/Argentina	582.083,30
12/05/2003	606.800,86	1,03951 Real/Brasil = 1 Peso/Argentina	630.775,56
03/06/2003	0,90	1,04494 Real/Brasil = 1 Peso/Argentina	0,94
03/06/2003	38,77	1,04494 Real/Brasil = 1 Peso/Argentina	40,51
Total	7.606.801,76		7.907.346,71

(*) Os valores da taxa de câmbio foram obtidos no sítio do Banco Central do Brasil, na Internet, conforme telas de fls. 113/117.

Examinando a tabela, verifica-se que o valor total do imposto pago no exterior pela controlada SIAT S/A foi de R\$ 7.907.346,71. Este é o valor máximo que o interessado poderia compensar com o Imposto de Renda devido no Brasil, nos termos dos §§ 9º, 10 e 11, do artigo 14, da Instrução Normativa SRF n.º 213, de 07 de outubro de 2002, reproduzidos a seguir:

[...]

Desta forma, a diferença de R\$ 2.257.789,28 (R\$ 10.139.124,58 – R\$ 7.907.346,71) deve ser Deduzida do valor de R\$ 45.524.200,90, declarado na linha 16 – IR Mensal pago por Estimativa, ao qual passa a ser de R\$ 43.266.411,62.

Já o voto condutor do aresto recorrido, assim concluiu sobre o tema:

38. Além disso, verifica-se que o valor de R\$ 35.385.076,32 seria parcialmente liquidado por meio da utilização de Imposto de Renda Retido na Fonte (R\$ 448.208,79), restando ainda um valor de R\$ 34.936.867,53 de IRPJ a Pagar:

[...]

39. Por sua vez, consulta às DCTF apresentadas, permite a seguinte consolidação:

[...]

40. Do demonstrativo acima, a partir dos débitos declarados em DCTF, verifica-se que a contribuinte utilizou-se, para a liquidação das estimativas apuradas durante o ano-calendário de 2002, de compensações na importância de R\$ 34.936.757,57, sendo que a maior parte deste valor (R\$ 34.845.035,37) corresponde a créditos com origem em Ressarcimento do IPI, além de R\$ 91.722,16 utilizados para a liquidação parcial da estimativa de agosto, com origem em saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2001.

41. Verifica-se também que um montante de R\$ 12.291.243,53, relativo aos meses de janeiro, abril, maio, agosto, setembro e parte de novembro, correspondem a processos administrativos que se encontram

pendentes de julgamento no Conselho de Contribuintes e na Delegacia de Julgamento de Ribeirão Preto (SP), conforme demonstra consulta de fls. 233/271.

42. Em consequência, não há liquidez e certeza sobre a extinção das estimativas do IRPJ que se pretende liquidar por meio de compensações, enquanto tais processos não se tornarem definitivos na esfera administrativa.

Vê-se, assim, que enquanto a unidade origem concluiu que o total de estimativas pagas era de R\$ 43.266.411,62, a turma julgadora de origem concluiu não haver certeza e liquidez também em boa parte das estimativas não glosadas pela unidade de origem.

Logo, por se tratar de matéria estranha ao despacho decisório da unidade de origem, entendo que os argumentos atinentes às compensações de estimativas realizadas com créditos de IPI (pedidos de ressarcimento) não podem ser óbice para reconhecimento do direito creditório pleiteado pela recorrente.

Em relação ao imposto de renda recolhido por SIAT S/A na Argentina, e que a recorrente entende possuir o direito a compensar com o IRPJ devido no Brasil, do mesmo modo, concluo assistir-lhe razão.

O oferecimento à tributação, no ano de 2002, no Brasil, dos lucros auferidos em sua coligada na Argentina no período de 1997 a 2001 decorria de expresso dispositivo com força de lei (art. 74 da MP 2.158-35/01). Portanto, ao contrário do que afirma a decisão recorrida, não há que se falar em necessidade da disponibilização dos lucros.

Tal equívoco de interpretação contido na decisão recorrida levou a turma julgadora a discordar até mesmo da unidade de origem, uma vez que essa havia reconhecido como efetivamente pago no exterior o montante de R\$ 7.907.346,71, enquanto no voto condutor do aresto guerreado concluiu-se que a recorrente não fazia jus a compensar qualquer valor referente ao imposto pago na Argentina. Veja-se:

36. Como a contribuinte utilizou-se da importância de R\$ 10.139.124,58 para a liquidação parcial da estimativa do mês de dezembro de 2002, tal montante deve ser deduzido, integralmente, do total de R\$ 45.524.200,90, indicado na Linha 16, da Ficha 12A [Cálculo do IR sobre o Lucro Real], da declaração de rendimentos, restando a importância de R\$ 35.385.076,32.

37. Cabe esclarecer que tal fato, que resulta na diminuição do montante antecipado por meio de estimativas, a ser deduzido na apuração efetuada no encerramento anual do ano-calendário de 2002, mostra-se suficiente para o indeferimento integral do pleito de compensação formulado pela empresa, pois tal redução, por si só, implicaria a apuração de IRPJ a pagar no encerramento anual (R\$ 8.042.275,58) e não de saldo negativo.

Feito esse pequeno esclarecimento quanto à peculiaridade da interpretação da decisão recorrida, retorna-se ao mérito da questão.

Em primeiro lugar, cumpre-se destacar que o despacho da unidade de origem passou ao largo de toda essa discussão ao considerar como imposto recolhido o total do imposto de renda devido por SIAT S/A, sem levar em consideração que a recorrente possuía somente 30% de participação naquela empresa, fazendo jus, por consequência, somente a esse mesmo percentual dos recolhimentos lá realizados. Ou seja, a própria unidade de origem sequer percebeu a questão do oferecimento à tributação de valores atinentes a períodos anteriores, bem como da utilização dos respectivos saldos de impostos recolhidos naquele país nesse mesmo interregno.

Não há dúvidas de que a recorrente efetuou a adição de tais resultados na base de cálculo do IRPJ (item 29 do voto da decisão de primeira instância). Fazia-se necessário, tão somente, a comprovação do valor efetivamente recolhido na Argentina.

Nesse ponto, a meu ver, não há como se desconsiderar os valores retidos na fonte, na Argentina, como imposto efetivamente pago. Trata-se exatamente do mesmo procedimento adotado no Brasil para fins de determinação do imposto a pagar, obtido a partir da determinação do imposto devido deduzido dos recolhimentos efetuados e das retenções devidamente comprovadas.

E a vasta documentação acostada aos autos, em especial as declarações de renda transmitidas na Argentina onde constam os valores de imposto de renda retido na fonte, bem como dos recolhimentos efetuados - ambos a deduzir o saldo de imposto devido - a meu ver, apontam para uma confirmação dos valores pleiteados pela recorrente.

Contudo, a própria Recorrente houvera requerido em sua peça recursal que o julgamento fosse convertido em diligência para que se pudesse confirmar os valores recolhidos por SIAT S/A e retidos em seu nome durante o período compreendido entre o ano de 1997 e o ano de 2002, assim se procedeu, com as seguintes ressalvas:

A fim de se evitar maiores contratemplos, salienta-se que, para fins de compensação do imposto de renda incidente, no exterior, sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital computados no lucro real, o documento relativo a esse tributo deverá ser reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto. Contudo, a pessoa jurídica fica dispensada dessa obrigação quando comprovar que a legislação do país de origem do lucro, rendimento ou ganho de capital prevê a incidência do Imposto de Renda que houver sido pago por meio do documento de arrecadação apresentado. No caso de documentos expedidos na Argentina, aplica-se, no que couber, o disposto no Acordo, por troca de notas, sobre Simplificação de Legalizações em Documentos Públicos, de 16.10.2003, publicado no Diário Oficial da União em 23.04.2004, conforme esclarecido na Solução de Consulta nº 54/2011, da 10ª Região Fiscal.

3 DO RESULTADO DA DILIGÊNCIA

Conforme já relatado, por meio do relatório de diligência de fls. 1746-1748, assim concluiu a autoridade fiscal responsável pelo procedimento:

De início, a interessada foi intimada, em 10/03/2016, através da intimação SEORT/DRF/SAE nº 371/2016 (fls.698). Em resposta, a interessada atendeu à intimação, apresentando os seguintes documentos:

- a) Planilha demonstrativa dos valores declarados pela empresa SIAT S/A nas Declarações do Imposto de Renda dos anos-calendário de 1997 (fls.1.082), 1998 (fls.1.156), 1999 (fls.1.248), 2000 (fls.1.321), 2001 (fls.1.351) e 2002 (fls.1.400);
- b) Cópias autenticadas das Declarações do Imposto de Renda da empresa SIAT S/A dos anos-calendário de 1997 (fls.1.083/1.091), 1998 (fls.1.157/1.163 e 1.166/1.175), 1999 (fls.1.249/1.256), 2000 (fls.1.322/1.328), 2001 (fls.1.352/1.358) e 2002 (fls.1.401/1.407);
- c) Planilha demonstrativa da composição do item “total de antecipações e ingressos” das Declarações do Imposto de Renda da empresa SIAT S/A dos anos-calendário de 1997 (fls.1.093), 1998 (fls.1.176), 1999 (fls.1.267), 2000 (fls.1.330), 2001 (fls.1.360) e 2002 (fls.1.408);
- d) Cópias autenticadas dos documentos comprobatórios (fls.1.477/1.732 e 1.741/1.745).

Após serem confrontados os valores constantes das planilhas com os valores dos documentos apresentados, nada foi encontrado que os alterasse, concluindo-se pela sua conformidade, devendo o valor anteriormente glosado, de R\$ 2.257.789,28, ser incluído na apuração do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2002.

Com a inclusão do valor de R\$ R\$ 2.257.789,28, referente ao pagamento por estimativa, o saldo negativo de IRPJ de 31.12.2002, foi recalculado, resultando no valor de R\$ 2.096.849,00, originalmente apurado pela interessada:

FICHA 12A - CÁLCULO DO IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL (Valores em Reais)	
À ALÍQUOTA DE 15%	27.517.322,24
+ ADICIONAL	18.320.881,49
- OPREações DE CARÁTER CULTURAL E ARTÍSTICO	87.000,00
- PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR	227.002,83
- IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR	26.011,41
- IMPOSTO DE RENDA RETIDA NA FONTE	2.070.837,59
- IMPOSTO DE RENDA MENSAL PAGO POR ESTIMATIVA	45.524.200,90
= IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	-2.096.849,00

Conforme se observa, restaram dirimidas quaisquer dúvidas sobre a comprovação do imposto pago por SIAT S/A na Argentina.

E, por fim, a partir dos critérios fixados na Resolução 1402-000.340 a autoridade fiscal recalculou o IRPJ devido pela Recorrente, concluindo que a mesma faz jus à totalidade do saldo negativo pleiteado, qual seja, R\$ 2.096.849,00.

Processo nº 10805.901277/2006-43
Acórdão n.º **1301-002.517**

S1-C3T1
Fl. 1.774

3 CONCLUSÃO

Isso posto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário, reconhecendo o direito creditório, em valores originais, de R\$ 2.096.849,00, homologando as compensações pleiteadas até esse limite.

(assinado digitalmente)
Fernando Brasil de Oliveira Pinto