



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

**Processo n°** 10830.720047/2007-59  
**Recurso n°** 522.245 Voluntário  
**Acórdão n°** **1302-00.383 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 9 de novembro de 2010  
**Matéria** IRPJ - Per/Dcomp  
**Recorrente** MOTOROLA INDUSTRIAL LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2001

**Ementa:**

**Pagamento em atraso.**

Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora.

**Compensação. Saldo Negativo de períodos anteriores.**

Não há homologação da informação de saldo negativo de IRPJ, cabendo ao contribuinte demonstrá-lo quando requer restituição/compensação, pois cabe a ele contribuinte a prova da liquidez e certeza de seu crédito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, vencida a Conselheira Lavínia, que reconhecia a espontaneidade. Wilson e Daniel acompanharam o voto pelas conclusões.

MARCOS RODRIGUES DE MELLO – Presidente e Relator

EDITADO EM: 23/11/2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: WILSON FERNANDES GUIMARÃES, LAVINIA MORAES DE ALMEIDA NOGUEIRA JUNQUEIRA, DANIEL SALGUEIRO DA SILVA, EDIJALMO ANTONIO DA CRUZ, E MARCOS RODRIGUES DE MELLO

## Relatório

Trata-se de Declarações de Compensação de fls. 01/12 e 91/99, transmitidas eletronicamente, por meio do programa PER/DCOMP, nas quais a interessada demonstra estar compensando débitos próprios com o crédito relativo a saldo negativo de IRPJ e CSLL, apurados no ano-calendário de 2001, conforme tabelas a seguir elaboradas:

Per/Dcomp nº 12314.34625.221004.1.3.02 - 0215 - Fls. 01/12					
Situação	Data da Transmissão	Tipo de Crédito	Débitos		
		SN - IRPJ	Tributo	PA	Vlr. Princ.
		A/C 2001			
Valor original					
Original	22/10/2004	2.697.255,69	2362	jan/03	3.144.022,49

Per/Dcomp nº 00603.47754.221004.1.3.03 - 7304 - Fls. 91/99					
Situação	Data da Transmissão	Tipo de Crédito	Débitos		
		SN - CSLL	Tributo	PA	Vlr. Princ.
		A/C 2001			
Valor original					
Original	22/10/2004	345.395,53	2484	ago/02	345.395,53
			2484	fev/03	34.409,81

Por meio do Despacho Decisório de fls. 155/158, a autoridade preparadora homologou parcialmente as compensações com crédito oriundo de saldo negativo de IRPJ e não homologou as compensações com crédito oriundo de saldo negativo de CSLL, nos seguintes termos:

“ *ASSUNTO: Declaração de Compensação*

*Saldo negativo de IRPJ e CSLL apurado no ano-calendário de 2001.*

*Não comprovação de saldos negativos de exercícios anteriores para quitação das estimativas.*

*Saldo recalculado em função de divergência constatada na composição dos saldos negativos de exercícios anteriores entre o valor informado na DIPJ e os efetivamente verificados.*

*Compensação parcialmente homologada para o IRPJ e não homologada para a CSLL.*

**VALOR PLEITEADO: IRPJ R\$ 2.697.255,69 CSLL R\$ 345.395,53**

**Relatório**

Trata o presente processo de Declarações de Compensação Eletrônicas de números 12314.34625.221004.1.3.02-0215 – crédito oriundo de saldo negativo de IRPJ, ano-calendário 2001, exercício, no montante de R\$ 2.697.255,69, fls. 01 a 12, e 00603.47754.221004.1.3.03-7304 – crédito oriundo de saldo negativo de CSLL, ano-calendário 2001, exercício 2002, no montante de R\$ 345.395,53, fls. 91 a 99, baixadas para tratamento manual tendo em vista inconsistências apontadas em verificações preliminares levadas a efeito pelo Sistema de Controle de Créditos – SCC – intimações às fls. 14 e 100 respectivamente.

Os débitos indicados para compensação foram devidamente cadastrados no PROFISC, conforme extrato às fls. 117.

Pesquisa no SIEF PERDCOMP indica não haverem compensações adicionais relacionadas a estas PERDCOMP em análise, vide fls. 16 e 101.

Intimado a prestar esclarecimentos – Intimação SEORT 504/2007 às fls. 118 e 119 - .... apresentando então suas argumentações....- fls. 126 a 142.

Após a intimação supracitada, retificou a DCTF relativa ao 4º trimestre de 2001, excluindo os débitos anteriormente declarados de estimativas de CSLL e IRPJ – período de apuração Dezembro de 2001 – vide fls. 143 a 145.

Não foi calculada pelo contribuinte a multa de mora devida para os débitos indicados para compensação em ambos PERDCOMP, registradas em Outubro de 2004 e com débitos referentes aos períodos de apuração Agosto de 2002, Janeiro e Fevereiro de 2003, vide fls. 11 e 98.

Conforme memorando SEORT 331/2007, de 13/07/2007 às fls. 154, a verificação do correto lançamento das receitas financeiras decorrentes de operações de SWAP para o ano calendário 2001 está sendo realizada no âmbito do SEFIS desta DRF, pelo que não será objeto de análise neste despacho.

É o relatório.

**Fundamentação**

O contribuinte tributou as receitas do ano-calendário de 2001 pelo lucro real anual. Os recolhimentos mensais de IRPJ foram calculados com base em balancete de suspensão/redução. Analisando a DIPJ/2002 – vide planilha resumo às fls. 146 – observa-se que o contribuinte utilizou imposto de renda retido na fonte para dedução tanto das estimativas mensais a recolher como na apuração anual. Efetivamente estas retenções constituem, no ano-calendário de 2001, antecipação do devido na declaração, podendo ser

deduzidas do imposto devido no encerramento do período de apuração.

Para quitação das estimativas devidas nos períodos de apuração Janeiro e Fevereiro de 2001, o contribuinte utilizou saldos negativos de períodos anteriores, anos calendário 1997, 1998, 1999 e 2000 – vide planilha resumo às fls. 146 e informação do contribuinte de fls. 136, o que implica necessidade de análise destes períodos, conforme segue:

**SALDO NEGATIVO DIPJ 1998 - ANO CALENDÁRIO 1997.**

DIPJ/1998 - Ficha 08 - fls. 74 e 75	
Linha	Valores declarados
<i>Imposto Sobre o Lucro Real</i>	
01. A Alíquota de 15%	263.325,34
02. A Alíquota de 6%	0,00
03. Adicional	151.550,23
05. (-) Programa de alimentação do trabalhador	13.166,27
06. (-) vale Transporte	7.899,76
12. (-) Pesquisa e desenvolvimento - Informática	121.129,66
17. (-) Imposto de renda Mensal por estimativa	494.527,14
26. (-) Imposto de renda a pagar	-221.847,26

Confirmado o recolhimento das estimativas – vide planilha às fls. 76 – atesta-se o saldo negativo de IRPJ para o ano calendário de 1997, no valor de R\$ 221.847,26.

**SALDO NEGATIVO DIPJ 1999 - ANO CALENDÁRIO 1998.**

DIPJ/1999 - Ficha 13 - fls. 64	
Linha	Valores declarados
<i>Imposto Sobre o Lucro Real</i>	
01. A Alíquota de 15%	0,00
02. A Alíquota de 6%	0,00
03. Adicional	0,00
13. (-) Imposto de Renda Retido na Fonte	639.328,93
16. (-) Imposto de Renda Mensal por estimativa	192.756,90
19. (-) Imposto de renda a pagar	-832.085,83

Intimado – fls. 118 – a esclarecer a divergência do valor lançado como “outras receitas financeiras” na ficha 07 linha 13 – fls. 65 – e o constante na DIRF – fls. 66 – justificou – fls. 126 a 129 – estarem as mesmas lançadas em linha diversa da Declaração – Linha 21 “Ganhos Auferidos no Mercado de Renda Variável”.

Verificada a compatibilidade destes valores, bem como das retenções na fonte informadas – vide planilha resumo às fls. 67 – atesta-se o saldo negativo de IRPJ para o ano calendário de 1998, no valor de R\$ 832.085,83.

**SALDO NEGATIVO DIPJ 2000 - ANO CALENDÁRIO 1999.**

DIPJ/1999 - Ficha 13 - fls. 64	
Linha	Valores declarados
<i>Imposto Sobre o Lucro Real</i>	
01. A Alíquota de 15%	0,00
02. A Alíquota de 6%	0,00

03. Adicional	0,00
13. (-) Imposto de Renda Retido na Fonte	1.292.812,03
18. (-) Imposto de renda a pagar	-1.292.812,03

*Intimado – fls. 119 – a esclarecer as divergências do valor lançado como “outras receitas financeiras” na ficha 07 A linha 24 – fls. 58 – e o constante na DIRF, justificou – fls. 126 a 129 – estarem as mesmas lançadas em linha diversa da Declaração – linha 21 “Ganhos Auferidos no Mercado de Renda Variável, Exceto Day Trade”, estando os valores totais compatíveis – vide fls. 130 a 135.*

*Restou não comprovada a divergência entre o valor de Imposto Retido na Fonte informado na linha 13 – R\$ 1.292.812,03 – e o verificado em DIRF – R\$ 241.608,66 – fls. 59 a 61, planilha resumo às fls. 62 – não havendo apresentação de comprovantes que justifiquem a alegação de “possuir a Motorola Industrial IRRF retido em anos anteriores que não aproveitou, e somente assim o fez quando recebeu o comprovante de retenção IRRF (ano calendário de 1999)”.*

*É de se estranhar esta afirmação uma vez que há a obrigação das instituições financeiras de fornecimento dos respectivos comprovantes. Além disso, verifica-se a inexistência de saldo de IRRF referente ao ano-calendário anterior, conforme já concluído quando da análise do respectivo saldo negativo de IRPJ.*

***Em vista do exposto, atesta-se o saldo negativo de IRPJ para o ano calendário de 1999, no valor de R\$ 241.608,66, com uma glosa de R\$ 1.051.203,37.***

#### **SALDO NEGATIVO DIPJ 2001 - ANO CALENDÁRIO 2000.**

DIPJ/2001 - Ficha 12 A - fls. 53	
Linha	Valores declarados
<i>Imposto Sobre o Lucro Real</i>	
01. A Alíquota de 15%	0,00
02. A Alíquota de 6%	0,00
03. Adicional	0,00
13. (-) Imposto de Renda Retido na Fonte	68.482,10
16. (-) Imposto de Renda Mensal por estimativa	274.342,75
18. (-) Imposto de renda a pagar	-342.824,85

*Intimado – fls. 119 – a esclarecer a forma de quitação da estimativa de IRPJ devida em Janeiro de 2000, no valor de R\$ 274.342,75 – fls. 51 -, justificou – fls. 126 a 129 – haver utilizado saldos negativos de períodos anteriores para sua quitação, não apresentando, entretanto, comprovação de tal alegação. Não consta da documentação apresentada em anexo à sua justificativa – vide fls. 139 a 142 – qualquer lançamento que corrobore esta afirmação.*

*Quanto à retenção na fonte, a mesma foi devidamente confirmada – vide planilha resumo às fls. 56.*

*Em vista do exposto, atesta-se o saldo negativo de IRPJ para o ano calendário de 2000, no valor de R\$ 68.482,10, com uma glosa de R\$ 274.342,75, referente à estimativa de Janeiro de 2000 não recolhida/compensada.*

**SALDO NEGATIVO DIPJ 2002 - ANO CALENDÁRIO 2001**

DIPJ/2002 - Ficha 12 A - fls. 23	
Linha	Valores declarados
Imposto Sobre o Lucro Real	
01. A Alíquota de 15%	24.400.576,56
02. A Alíquota de 6%	0,00
03. Adicional	16.243.051,04
05. (-) Programa de alimentação do trabalhador	976.023,06
08. (-) Fundo dos Direitos da Criança e do Adolescente	200.000,00
13. (-) Imposto de renda retido na fonte	1.676.706,75
14. (-) Imposto de renda retido na fonte por órgão público	0,00
17. (-) Imposto de renda Mensal por estimativa	40.488.153,48
19. (-) Imposto de renda a pagar	-2.697.255,69

*Na planilha resumo às fls. 148 verifica-se a compatibilidade entre os valores declarados na ficha 43 – demonstrativo do Imposto Retido na Fonte, fls. 28 a 30 – e a DIRF do período – fls. 31 a 41, CNPJ's 0001 e 0002.*

*Passaremos a seguir à análise dos valores de IRRF e estimativas utilizados pelo contribuinte.*

*Conforme planilhas resumo às fls. 146 e 148, atesta-se a existência de IRRF utilizado pelo contribuinte para dedução de estimativas mensais e na apuração anual no montante de R\$ 14.099.326,04.*

*Ainda conforme a planilha resumo às fls. 146 e considerando a análise acima relativa às compensações de estimativas mensais do ano-calendário 2001, utilizando-se o Sistema de Apoio Operacional – SAPO – fls. 149 a 151 – que passa a fazer parte integrante do presente despacho, verificou-se a insuficiência de quitação de estimativas mediante compensação com saldos negativos de IRPJ de períodos anteriores conforme segue:*

PERÍODO DE APURAÇÃO	VALOR COMPENSADO	VALOR VERIFICADO	GLOSA
JANEIRO/2001	3.189.865,05	1.819.492,73	1.370.372,32
FEVEREIRO/2001	632.760,93	0,00	632.760,93

*Cabe observar, ainda, que algumas estimativas do ano-calendário foram recolhidas em atraso sem o acréscimo de multa de mora, multas estas devidamente lançadas e controladas pelo SIEF FISCEL – vide fls. 43.*

*Retificando-se a ficha 12 A conforme as glosas acima indicadas, temos:*

**SALDO NEGATIVO IRPJ - DIPJ 2002 - ANO CALENDÁRIO 2001**

DIPJ/2002 - Ficha 12 A - fls. 23
----------------------------------

Linha	Valores Verificados
<i>Imposto Sobre o Lucro Real</i>	
01. A Alíquota de 15%	24.400.576,56
02. A Alíquota de 6%	0,00
03. Adicional	16.243.051,04
05. (-) Programa de alimentação do trabalhador	976.023,06
08. (-) Fundo dos Direitos da Criança e do Adolescente	200.000,00
13. (-) Imposto de renda retido na fonte	1.676.706,75
14. (-) Imposto de renda retido na fonte por órgão público	0,00
17. (-) Imposto de renda Mensal por estimativa	40.488.153,48
(+) Glosa de estimativa Janeiro 2001	1.370.372,32
(+) Glosa estimativa Fevereiro 2001	632.760,93
19. (-) Imposto de renda a pagar	-694.122,44

***Dessa forma, resta comprovado o saldo negativo de IRPJ no valor de R\$ 694.122,44 relativo ao ano-calendário de 2001.***

#### **ANÁLISE DO SALDO NEGATIVO DE CSLL ANO CALENDÁRIO 2001**

*O contribuinte tributou as receitas do ano-calendário de 2001 pelo lucro real anual, apurando saldo negativo de CSLL no valor de R\$ 345.395,53 – fls. 106 – valor este pleiteado no PERDCOMP em análise. Os recolhimentos mensais de CSLL foram calculados com base em balancete de suspensão/redução.*

*Analizando a DIPJ/2002 – vide planilha resumo às fls. 147 – se observa que o contribuinte utilizou saldo negativo de período anterior, ano-calendário 2000, no valor de R\$ 927.701,67 – vide fls. 96 – para quitação de parte da estimativa de CSLL devida no período de apuração Janeiro de 2001, no valor de R\$ 1.177.327,27.*

*Regularmente intimado a esclarecer a origem deste valor – item 03 da Intimação SEORT 504/2007 às fls. 118 – justificou – vide fls. 127/128 – haver incorreção no preenchimento do PER/DCOMP, sendo o valor de R\$ 927.701,67 referente a saldos negativos de períodos anteriores e que providenciaria as devidas retificações, retificações estas não efetivadas – vide fls. 152 e 153.*

*Conforme pesquisa no SIEF FISCEL – fls. 114 – não há qualquer informação em DCTF de apuração de estimativas de CSLL ou pagamentos durante os anos-calendário 1999 e 2000. Mesmo o valor apurado em DIPJ como saldo negativo para o exercício de 2000 – R\$ 132.399,12, fls. 113 e 115 – não se confirma, tendo em vista a inexistência de recolhimentos ou compensações para sua quitação.*

*Pesquisa no DCTF Gerencial – fls. 144 – indica não haver nem mesmo a informação nos sistemas de controle da SRF do valor devido como estimativas para Janeiro de 2001, ou seja,*

*não há a comprovação de parte de sua quitação com saldos negativos de períodos anteriores, ensejando, portanto, glosa do valor de R\$ 927.701,67 no total das estimativas informadas em DIPJ – R\$ 14.942.269,70 – fls. 106.*

*Em vista da glosa acima indicada, deve ser recalculado o valor devido de CSLL para o ano calendário 2001, conforme segue:*

**SALDO NEGATIVO CSLL DIPJ 2002 - ANO CALENDÁRIO 2001**

DIPJ/2002 - Ficha 17 - FLS. 106 RETIFICADA	
Linha	Valores Verificados
34. Base de Cálculo da CSLL	162.187.490,99
36. CSLL TOTAL	14.596.269,72
38. (-) CSLL mensal pago por estimativa	14.942.269,72
(+) Glosa estimativa CSLL Janeiro 2001	927.701,67
42. CSLL a Pagar	582.306,14

*Dessa forma, resta não comprovado o saldo negativo de CSLL no valor de R\$ 345.395,53 relativo ao ano-calendário de 2001, tendo-se apurado, inclusive, contribuição a pagar no valor de R\$ 582.306,14.*

*Em vista do exposto e de tudo o mais o que consta do processo proponho:*

1. A homologação parcial da Declaração de Compensação Eletrônica de número 12314.34625.221004.1.3.02-0215 – crédito oriundo de saldo negativo de IRPJ, ano-calendário 2001, exercício 2002, no limite do direito creditório reconhecido de R\$ 694.122,44.
2. A não homologação da Declaração de Compensação Eletrônica de número 00603.47754.221004.1.3.03-7304 – crédito oriundo de saldo negativo de CSLL, ano-calendário 2001, exercício 2002, por ausência de saldo negativo disponível.

[...]"

Cientificada do Despacho Decisório, por meio da INTIMAÇÃO 10.830/SEORT/DRF/CPS 193/2008 (fl. 163), recebida por via postal em 07/03/2008 - sexta-feira (AR de fl. 168), e inconformada com os termos do despacho acima transcrito, a interessada apresentou, em 07/04/2008, Manifestação de Inconformidade de fls. 169/179, acompanhada dos documentos de fls. 180/246, alegando, em síntese:

- De início, resume os fatos acrescentando que: “antes de qualquer procedimento de fiscalização, nos termos do art. 138 do CTN (Denúncia Espontânea), a

*Requerente apresentou as declarações de compensação para quitação dos respectivos tributos acrescidos dos juros de mora.”*

- A seguir, argúi decadência do direito de a fiscalização promover a verificação dos saldos negativos de IRPJ e CSLL, glosados neste processo, defendendo a tese de que o prazo para o exercício desse direito contar-se-ia a partir do fato gerador dos tributos, estando, então, com o transcurso deste período, tacitamente homologados os saldos credores, nos termos do § único do artigo 150 do Código Tributário Nacional. E arremata:

*“...Em outras palavras, o Agente Fiscal só possui competência para glosar ou revisar crédito tributário dentro do prazo de decadência de 5 anos. Após o decurso desse prazo é necessário acatar o valor declarado e pago pelo contribuinte como valor já homologado, portanto líquido e certo e passível de restituição/compensação.*

[.....]

*Não pode o Sr. Agente Fiscal glosar saldo negativo de IRPJ e CSLL por falta de comprovação dos saldos negativos e IRRFs dos anos anteriores (1997, 1998, 1999 e 2000) utilizados para pagamento das estimativas do ano calendário de 2001, exercício 2002, pelo simples motivo de que esses saldos já estão tacitamente homologados e, portanto, não podem mais ser revisados. Cabe ao Sr. Agente Fiscal, neste caso, verificar apenas se no ano calendário de 2001, exercício 2002 de fato houve apuração de saldo negativo de IRPJ e CSLL nos valores declarados, já que é este o saldo negativo que está sendo utilizado para quitação dos tributos nas declarações de compensação em questão.*

- Sustenta, também, que nem mesmo a apuração do saldo negativo de 2001, decorrente das antecipações efetivadas pela interessada, a título de estimativas e IRRF, poderia ser objeto de revisão por parte da autoridade fiscal, posto que, tal crédito, fora, igualmente, alcançado pela decadência, devendo o trabalho fiscal se restringir à análise dos valores declarados nas DIPJ dos anos anteriores e respectivos saldos negativos utilizados para pagamento das estimativas do ano-calendário de 2001, bem como ao valor declarado em DIPJ do exercício de 2002 e respectivo saldo negativo em análise neste processo.

- Passa, então, a analisar e comentar o despacho decisório destacando que nos anos-calendário de 1997 e 1998, o fiscal teria confirmado os saldos negativos apurados pela manifestante. Entretanto, para o ano-calendário de 1999, teria se equivocado, posto que de maneira simplista, com base apenas em algumas Dirf, concluiu indevidamente que a requerente só faria jus à compensação do valor de R\$ 241.608,66 a título de IRRF, por não ter apresentado os comprovantes de retenção do imposto, não sendo possível, assim, confirmar o saldo negativo apurado.

- Quanto a isso, esclarece que a requerente não pode mais apresentar os comprovantes solicitados pela fiscalização, pois, *“pelo fato de ser dispensada da guarda de documentos, decorrido o prazo de decadência (5 anos), não os possui mais.”*.

- Acrescenta ser ilegal a exigência dos comprovantes de retenção do imposto e, também, contrária às normas relativas à guarda dos documentos instituída pela própria administração, e que tal glosa, calcada na falta dos comprovantes, foi imposta pela autoridade fiscal, somente após nove anos da apuração do saldo negativo.

- Quanto ao fato de a autoridade fiscal ter estranhado a afirmação da requerente de que a diferença entre o IRRF declarado pela interessada e aquele apontado nas Dirf por outras fontes pagadoras, decorrer de que somente teria utilizado do IRRF de anos anteriores, quando recebeu os respectivos comprovantes, aduz ser notório que apesar de as instituições financeiras e/ou outras fontes pagadoras estarem obrigadas a fornecer os comprovantes, muitas vezes essas informações não são prestadas em tempo hábil, permitindo ao contribuinte cumprir com suas obrigações acessórias. E acrescenta:

*“...Assim, as diferenças entre os valores declarados pela Requerente a título de IRRF e aqueles obtidos pela Fiscalização com base em DIRF declarada por outras fontes pagadoras, pode decorrer dos seguintes motivos: (i) do fato de que a retenção do imposto de renda na fonte se dá através do efeito caixa (pagamento, resgate, liquidação etc.) das aplicações financeiras, enquanto no resultado contábil as receitas financeiras são reconhecimentos pelo regime de competência; (ii) do recebimento em atraso de comprovantes de retenção de IRRF pelas fontes pagadoras; (iii) falha nas DIRFs apresentadas pelas instituições financeiras; etc.*

*Diante do exposto, não é possível admitir uma glosa de saldo negativo de IRPJ do ano calendário de 1999, no ano de 2008, por falta de comprovação da retenção de IRRF do ano de 1999, quando da análise de uma declaração de compensação apresentada em 2004, para utilização de créditos decorrentes de saldo negativo de IRPJ do ano calendário de 2001, exercício 2002. O legislador, ao instituir o prazo de decadência e a homologação tácita da apuração e pagamento dos tributos no prazo de 5 anos da data do fato gerador, definiu um limite para impedir a retroação e verificação de documentos por tempo ilimitado.*

- Com relação ao saldo negativo apurado na DIPJ 2001, argumenta que a autoridade fiscal, mais uma vez, extrapolou os limites de sua competência, não podendo mais exigir a comprovação da quitação da estimativa de janeiro de 2000, no valor de R\$ 274.342,75, compensada com saldos negativos de anos anteriores, pelo que estaria confirmado o saldo negativo de IRPJ no valor de R\$ 342.824,85, uma vez que tal fato não foi objeto de revisão fiscal, dentro do prazo de decadência.

- Acerca do saldo negativo apurado na DIPJ/2002, repete o argumento de que a “*Recorrente uma empresa conservadora, só declarava valor de IRRF com os comprovantes das fontes pagadoras em mãos*”, alegando que o fiscal considerou, neste caso, o valor do IRRF declarado pela requerente no montante de R\$ 14.099.326,04, e não aquele que constou nas Dirf na quantia de R\$ 14.580.422,64, não se justificando, pois, mudança de critério, uma vez que nos outros períodos verificados, teve em conta os valores constantes das Dirf. E, retomando sua tese de impossibilidade de glosa de saldo negativo, por suposta falta de comprovação do IRRF e/ou de outros saldos negativos de anos anteriores, após o transcurso do prazo decadencial, acrescenta:

“ *Assim, o que se verifica é que o saldo negativo do ano calendário de 2001, exercício de 2002, no valor de R\$ 2.697.255,69, não foi deferido em função das glosas realizadas pelo Sr. Agente Fiscal em relação aos saldos negativos dos anos anteriores, conforme demonstrado nos itens acima. Com a glosa de parte dos saldos negativos de IRPJ dos anos anteriores (1999 e 2000) no valor de R\$ 1.325.546,12, não teria sido possível, segundo entendimento do Sr. Agente Fiscal, quitar parte da estimativa de janeiro no valor de R\$ 1.370.372,32 e a estimativa de fevereiro no valor de R\$ 632.760,93, o que teria reduzido o saldo negativo de IRPJ do exercício de 2002 para R\$ 694.122,44.*

[.....]

*Assim, diante do exposto, deve-se proceder a revisão das glosas realizadas neste processo, para deferir integralmente o direito creditório da Requerente, no que se refere ao saldo negativo de IRPJ do ano calendário 2001, exercício 2002, no valor total de R\$ 2.697.255,69.”*

- No que toca ao saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2001, assevera que a estimativa de janeiro de 2001, no valor de R\$ 1.177.327,27, teria sido “*quitada em parte com compensação de saldos de períodos anteriores, do ano-calendário de 2000, no valor de R\$ 927.701,67, e não com saldos negativos conforme compreendido pelo Sr. Agente Fiscal.*”. Nesse sentido, sustenta que, na DCTF do 1º trim de 2001, o valor de R\$ 1.177.327,27, foi quitado mediante pedidos de compensação: (i) com créditos de IPI (outras compensações) no valor de R\$ 249.625,65 e (ii) com créditos decorrentes de pagamentos indevidos ou a maior que o devido no valor de R\$ 927.701,67. E arremata:

“ *Na ‘Declaração de Compensação’ constou apenas que se tratava de pagamento mediante compensação com saldos de anos anteriores (créditos tributários de anos anteriores), ou seja, o valor de R\$ 1.177.327,27 foi quitado em parte, mediante compensação com créditos de IPI e em parte, mediante compensação com créditos decorrentes de DARF pagos indevidamente em 1997 e 1998, no valor original de R\$ 611.383,20, que atualizado pela Selic até a data da compensação, conforme DCTF do 1º trimestre de 2001, correspondem ao valor de R\$ 927.701,67.*

*Comprovada a quitação da estimativa de janeiro de 2001, conforme documentos anexos (DCTF, Pedidos de Compensação e DARFs), é necessário rever a glosa realizada pelo Sr. Agente Fiscal, exatamente no valor de R\$ 927.701,67, para confirmar o saldo negativo de CSLL no ano calendário de 2001, no valor total de R\$ 345.395,53 e conseqüentemente a totalidade do direito creditório da Requerente.*

...”

- No tópico seguinte, retoma as questões da homologação tácita e da denúncia espontânea, argumentando que tem, sim, a requerente, o direito aos saldos negativos de IRPJ e CSLL, referentes ao ano-calendário de 2001, nos valores respectivos de R\$ 2.697.255,69 e R\$ 345.395,53, e, reconhecido tal crédito, pode utilizá-lo para quitar os débitos de IRPJ e CSLL em atraso, indicados na declaração de compensação, apenas com o acréscimo dos juros moratórios, nos termos do artigo 138 do CTN, posto que se trata de débito verificado, apurado e pago (no caso presente compensado) antes de qualquer procedimento de fiscalização tendente à sua cobrança.

- Nesse compasso, quanto aos débitos quitados em atraso com o crédito pleiteado neste processo, sustenta que não há que se falar em cobrança de multa de mora, posto que inexistia fiscalização, ao tempo da entrega da declaração de compensação, relacionada à apuração, constituição e cobrança dos débitos confessados em DCTF. A corroborar sua defesa, cita jurisprudências judicial e administrativa.

- Ao final, requer que seja integralmente deferido o direito creditório pleiteado, posto que homologado nos termos do artigo 150 do CTN e, conseqüentemente, que sejam homologadas as compensações declaradas.

A DRJ decidiu:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2001

**IRPJ. CSLL, COMPENSAÇÃO DE DÉBITOS APÓS VENCIMENTO.**

É devida multa de mora, além de juros de mora, na amortização de débitos após seu vencimento.

**SALDO NEGATIVO. IRPJ. CSLL. PRAZO DECADENCIAL. INAPLICABILIDADE.**

Com o transcurso do prazo decadencial apenas o dever/poder de constituir o crédito tributário é obstado, tendo em conta que a decadência é uma das modalidades de extinção do crédito tributário.

Não se cogita de decadência para verificação de saldos negativos de IRPJ e CSLL, apurados nas declarações apresentadas e que repercutem em períodos posteriores, objeto de pedido de restituição ou declaração de compensação.

IRRF. A falta de apresentação, nos moldes previstos em lei, de comprovantes de retenção do imposto retido na fonte, não permite que, na formação do resultado ao final do período, seja considerado IRRF além daquele já admitido pela autoridade da DRF.

CSLL. A alegação de amortização de estimativa de janeiro/2001 com pagamento indevido ou a maior deve ser acompanhada da prova da existência do crédito, bem como da prova da efetividade da compensação.

A recorrente tomou ciência em 02/02/2010 e apresentou recurso em 08/03/2010.

Em seu recurso reitera os argumentos da impugnação e alega:

- que o crédito tributário da recorrente decorre de documentação fiscal e contábil há muito alcançada pela decadência e que este processo administrativo não pode servir para se alterar elementos de declarações e de documentos há muito imutáveis, pelo decurso de todos os prazos legais;

- que não pode ser aplicada a multa de mora em razão do caso se enquadrar nas regras que tratam da denúncia espontânea;

## Voto

Conselheiro MARCOS RODRIGUES DE MELLO

O recurso é tempestivo e deve ser conhecido.

Interessa à solução da lide observar inicialmente o despacho decisório de fls. 155, cuja ementa reproduzo:

*DESPACHO DECISÓRIO ASSUNTO: Declaração de compensação Saldo negativo de IRPJ e CSLL apurado no ano-calendário de 2001.*

*Não comprovação de saldos negativos de exercícios anteriores para quitação de estimativas.*

*Saldo recalculado em função de divergência constatada na composição de saldos negativos de exercícios anteriores entre o valor informado na DIPJ e os efetivamente verificados.*

*Compensação parcialmente homologada para o IRPJ e não homologada para a CSLL.*

Trecho do despacho de interesse também reproduzo abaixo:

*Não foi calculada pelo contribuinte a multa de mora devida para os débitos indicados para compensação em ambos PERDCOMP, registradas em Outubro de 2004 e com débitos referentes aos períodos de apuração Agosto de 2002, Janeiro e Fevereiro de 2003, vide fls. 11 e 98.*

Alegou o contribuinte em sede de impugnação :

*Não pode o Sr. Agente Fiscal glosar saldo negativo de IRPJ e CSLL por falta de comprovação dos saldos negativos dos anos anteriores (1997, 1998, 1999 e 2000) utilizados para pagamento das estimativas do ano-calendário de 2001,- exercício 2002, pelo simples motivos de que estes saldos já estão tacitamente homologados já estão tacitamente homologados e, portanto, não podem mais ser revisados. Cabe ao Sr. Agente Fiscal, neste caso, verificar apenas se no ano calendário de 2001, exercício de 2002 de fato houve apuração de saldo negativo de IRPJ e CSL nos valores declarados, já que é este o saldo negativo que está sendo utilizado para quitação dos tributos nas declarações de compensação em questão.*

Sobre a possibilidade da fiscalização verificar a origem do crédito alegado pela recorrente, manifestou-se a DRJ:

*Todavia, não se confirma administrativamente a alegação de impossibilidade de verificação de apuração de período para o qual solicitado reconhecimento de crédito.*

*De fato, o decurso do prazo decadencial impede a formalização do lançamento para constituição de crédito tributário. Mas, a verificação da base de cálculo do tributo não é cabível apenas para fundamentar lançamento de ofício, pois deve ser feita, também, no âmbito da análise das declarações de compensação, para efeito de determinação da certeza e liquidez do crédito, invocado pelo sujeito passivo, para extinção de outros débitos fiscais.*

*Assim, quando constatadas ocorrências que reduzem os saldos negativos, quer do período para o qual indicado o crédito, quer para períodos anteriores que influem no crédito indicado, cabe ao Fisco retificar o referido saldo, perquirir os efeitos de tais retificações em compensações efetuadas nos períodos subsequentes, ajustar o saldo porventura existente e, por consequência, o valor do indébito tributário constante em pedido de restituição ou declaração de compensação.*

*Nesse sentido, a decadência é, pois, conceituada como o perecimento de um direito, não exercitado, durante certo lapso de tempo. É prevista no Direito Tributário para encerrar o poder-dever da Administração de formalizar o crédito tributário por intermédio do lançamento, pondo fim à relação jurídica material surgida entre o contribuinte e o Estado com a ocorrência do fato gerador.*

*A atividade de lançamento, por sua vez, é definida pelo art. 142 do Código Tributário Nacional como o “procedimento tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível”.*

*Face ao exposto, infere-se que a decadência tributária é específica de um determinado fato gerador, trazendo como consequência para o Fisco, e unicamente isto, a perda da oportunidade de formalizar a correspondente exigência, tendo em vista o término do prazo estabelecido pela legislação. Isso*

*porque, conforme dispõe o art. 173 do CTN, o que se extingue é “o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário”, permanecendo inalterados os demais poderes conferidos ao Fisco, como, por exemplo, as prerrogativas para verificar as declarações entregues pelo sujeito passivo, bem como a correção de sua escrita contábil e fiscal, em relação a ocorrências que, por sua natureza, devem afetar fatos geradores futuros (prejuízos fiscais, lucro inflacionário, saldos negativos compensáveis etc).*

*Ainda, a título de exemplo, constatando a fiscalização que a contribuinte indicou saldo negativo de IRPJ ou CSLL em valor superior que o apurado e utilizou tal saldo para extinguir obrigações tributárias posteriores, não poderá lançar a diferença apurada se o fato gerador - o lucro - pertencer a período já atingido pela decadência. Mas, pode e deve o Fisco, considerando os efeitos decorrentes da correção do saldo negativo sobre os períodos posteriores, indeferir reconhecimento de direito creditório que inexistente conforme o ajuste realizado de ofício. Em outras palavras, não há prazo decadencial para a verificação de saldos credores quando requerida sua restituição ou utilização para a compensação.*

*Relembre-se que, por meio do Despacho Decisório impugnado, não houve constituição de crédito tributário em relação aos períodos analisados. A exigência, decorrente da análise das declarações de compensação, refere-se, tão-somente, aos débitos indicados, vale dizer, confessados pela própria interessada e que não restaram amortizados por compensação em razão do direito creditório reconhecido.*

*A respeito da questão, assim decidiu o antigo Conselho de Contribuintes, atual CARF:*

*... SALDO NEGATIVO DO IRPJ. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. IMPOSSIBILIDADE. Não se submetem à homologação tácita os saldos negativos de IRPJ apurados nas declarações apresentadas, a serem regularmente comprovados, quando objeto de pedido de restituição ou compensação. VERIFICAÇÃO BASE DE CÁLCULO DO IRPJ. A verificação da base de cálculo do tributo não é cabível apenas para fundamentar lançamento de ofício, mas deve ser feita, também, no âmbito da análise das declarações de compensação, para efeito de determinação da certeza e liquidez do crédito, invocado pelo sujeito passivo, para extinção de outros débitos fiscais. PEDIDO DE RESITUIÇÃO. ÔNUS DA PROVA. A prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido.” (Acórdão nº 103-23579 - Sessão de 18/09/2008)*

*Passa, então, a interessada, a questionar a glosa relativa ao IRRF na apuração do saldo negativo do AC 1999, alegando que não pode mais apresentar os comprovantes solicitados pela fiscalização, pois, “pelo fato de ser dispensada da guarda de*

*documentos, decorrido o prazo de decadência (5 anos), não os possui mais.”. Entende ser ilegal a exigência dos comprovantes de retenção do imposto e, também, contrária às normas relativas à guarda dos documentos instituídas pela própria administração, e que tal glosa, calcada na falta dos comprovantes, foi imposta pela autoridade fiscal, somente após nove anos da apuração do saldo negativo.*

*Nesse ponto, cumpre observar que, nos termos do art. 264 do RIR/99, cuja base legal é o art. 4º do Decreto-Lei 486, de 1969, “a pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial.”*

*Como se extrai do referido dispositivo, a empresa deve ter condições de fazer a prova da existência do crédito utilizado até o término do prazo que tem o Fisco para verificar a regularidade da compensação declarada, qual seja, no prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo que será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação, nos termos do § 5º do art. 74 da Lei 9.430, de 1996, como adiante se detalhará.*

*Impõe-se, também, registrar que, nos termos da legislação processual em vigor, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor (art. 333 do Código de Processo Civil).*

*Quanto à discordância acerca da obrigatoriedade de apresentação de comprovante de retenção do imposto, cabível consignar que, desde a edição da Lei nº 7.450, de 1985, que disciplina a compensação do IRRF incidente sobre rendimentos computados na declaração, verifica-se que esta foi condicionada à apresentação dos respectivos comprovantes de retenção.*

*“Art 55 - O imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.” (Destaque acrescido).*

*Há que se ressaltar, a propósito, que a obrigatoriedade de as pessoas jurídicas de direito público ou privado, fornecerem comprovantes anuais de rendimentos com as respectivas retenções do Imposto de Renda na Fonte às pessoas físicas ou jurídicas prestadoras de serviços, já estava presente desde a promulgação das Leis nº 4.154, de 1962, art. 13, § 2º, e Lei nº 6.623, de 23 de março de 1979, art. 1º, as quais representam a base legal do artigo 942 do RIR/99, abaixo reproduzido:*

*“Art. 942 – As pessoas jurídicas de direito público ou privado que efetuarem pagamento ou crédito de rendimentos relativos a serviços prestados por outras pessoas jurídicas e sujeitos à retenção do imposto na fonte deverão fornecer, em duas vias, à pessoa jurídica beneficiária Comprovante Anual de Rendimentos*

*Pagos ou Creditados e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte, em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal.*

*Parágrafo único. O comprovante de que trata este artigo deverá ser fornecido ao beneficiário, até o dia 31 de janeiro do ano-calendário subsequente ao do pagamento (Lei nº 8.981, de 1995, art. 86).”*

*E, ainda sobre esse tema, o parágrafo segundo do artigo 943, do mesmo Diploma Legal, com fundamento no já citado art. 55 da Lei nº 7.450, de 1985, acrescenta que a pessoa jurídica só pode compensar o IRRF na declaração se possuir os respectivos comprovantes da retenção:*

*“Art. 943 – omissis [...]§ 2º - O imposto retido na fonte sobre quaisquer rendimentos ou ganhos de capital somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, quando for o caso, se o contribuinte possuir comprovante da retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora, ressalvado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 7º, e no § 1º do art. 8º (Lei nº 7.450, de 1985, art. 55).” (Destaque acrescido).*

*Ressalte-se que tal condição, isto é, a apresentação dos comprovantes de rendimentos, considerando ainda o disposto no art. 37 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, poderia ser dispensada, se os dados presentes nas DIRF suprissem a falta dos informes de rendimentos não apresentados pela interessada.*

*“Art. 37. Quando o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias.”*

*No presente caso, a autoridade da DRF reconheceu, como crédito, valores de IRRF (utilizados para amortizar estimativa, bem como na formação direta do saldo credor) que foram confirmados em DIRF das fontes pagadoras. Mas, para os valores não constantes da DIRF, ausente comprovante de retenção emitido pelas fontes pagadoras, como determina a lei, não há como reconhecer o crédito pretendido.*

*Importante reprimir que, nos termos da legislação processual em vigor, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito (art. 333 do Código de Processo Civil).*

*In casu, a prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo que, no caso, teria sofrido a retenção do imposto.*

*Ausentes tais comprovantes, não há como ampliar o direito creditório já reconhecido pela DRF, pois os créditos do sujeito passivo contra a Fazenda Pública devem estar devidamente comprovados e revestidos de liquidez e certeza.*

*Por sua vez, a alegação de falhas na DIRF não é suficiente para reverter a conclusão da autoridade da DRF, se não apresentadas as provas das retenções (comprovantes de retenção exigidos por lei).*

*Também a alegação de que as diferenças entre os valores de IRRF admitidos e aqueles pretendidos seriam decorrentes de retenção ocorrida pelo regime de caixa enquanto o reconhecimento das receitas se deu pelo regime de competência, também carece de prova, tanto da alegada retenção que teria ocorrido pelo regime de caixa (mediante apresentação dos correspondentes comprovantes emitidos pelas fontes pagadoras) como do reconhecimento e oferecimento à tributação das respectivas receitas (mediante apresentação de elementos da contabilidade).*

*Entendimento nesse sentido já foi externado pelo Conselho de Contribuintes, atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, a exemplo das ementas que enunciam:*

*“COMPENSAÇÃO / RESTITUIÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO – LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO – Os créditos do sujeito passivo contra a Fazenda Pública, para ensejarem compensação como forma de extinção da Obrigação Tributária, devem estar revestidos de liquidez e certeza. Assim, o **IRFONTE** sobre quaisquer rendimentos somente poderá ser utilizado para fins de compensação ou restituição, se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos. (Ac. N° 101-95370, Sessão de 27/01/2006, da Primeira Câmara do 1º CC)*

*PAF - ÔNUS DA PROVA - Cabe ao sujeito passivo comprovar suas alegações. Não prospera o argumento de que: "A própria Secretaria da Receita Federal poderia ter verificado em seus arquivos e documentos e comprovado a certeza e liquidez da existência do montante do crédito alegado." **Acórdão 108-09163 07/12/2006.***

Não tenho qualquer óbice ao posicionamento exposto pelo julgamento de 1ª instância.

Parece-me claro que cabe ao contribuinte demonstrar a liquidez e a certeza de seu crédito perante o fisco para poder postulá-lo administrativa ou judicialmente.

A exigência de liquidez e certeza não advém de atos administrativos, mas da própria Lei, no caso o art. 170 do CTN (Lei 5172/66), que prescreve:

*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. (Vide Decreto n° 7.212, de 2010)*

O voto condutor do acórdão 103-23.579, bem se manifesta sobre o tema:

*Não se trata de prazo decadencial para se proceder ao lançamento, pois não se trata de lançamento, mas de pedido de*

*restituição/compensação em que o ônus da prova é invertido, cabe ao contribuinte fazer a prova do seu direito líquido e certo.*

*Outrossim, a partir apenas da natureza do lançamento por homologação não se deva simplesmente "homologar" o saldo negativo de IRPJ demonstrado na DIPJ correspondente, e proceder à restituição ou à compensação sem aferir a certeza e liquidez dos indébitos tributários que lhe fundamentam.*

Com muito bem explicitado acima, não há homologação da informação de saldo negativo de IRPJ, cabendo ao contribuinte demonstrá-lo quando requer restituição/compensação, pois cabe a ele contribuinte a prova da liquidez e certeza de seu crédito.

Quanto à aplicação de multa de mora sobre os débitos trazidos à compensação após o prazo para seu pagamento, entendo também não assistir razão à recorrente.

A Lei 9430/96 prescreve:

*Acréscimos Moratórios Multas e Juros*

*Art.61.Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)*

*§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.*

*§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.*

*§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)*

Entendo não ser possível afastar a aplicação de multa prevista em lei vigente, válida e eficaz.

Entendo também, que mesmo que o art. 138 do CTN fosse interpretado no sentido de afastar também a multa de mora, não se aplicaria ao caso por dois motivos:

- Caso se considere que o art. 138 do CTN tenha vindo a regular o art. 146 da CF, seria dirigido ao legislador ordinário e, caso esse último, desrespeitasse seus critérios, caberia ao Poder Judiciária afastar a regra prevista na Lei Ordinária, da mesma forma que o fez no caso dos artigos 45 e 46 da Lei 8212, a través da Súmula Vinculante 8, o que não ocorreu até a presente data..

- Outra possibilidade a ser considerada seria a de que o art. 138 não trata de matéria prevista no art. 146 da CF e, portanto, seria materialmente parte de Lei Ordinária que, segundo a Lei de Introdução ao Código Civil, teria sido revogado pela Lei posterior.

De qualquer forma, entendo que não cabe razão à recorrente também em relação à aplicação da multa de mora.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

MARCOS RODRIGUES DE MELLO - Relator