



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



**Processo nº** 10980.901039/2011-74  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1003-002.436 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 09 de junho de 2021  
**Recorrente** IVAI ENGENHARIA DE OBRAS SOCIEDADE ANONIMA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

Ano-calendário: 2005

COMPENSAÇÃO. REVISÃO DA APURAÇÃO EFETUADA PELA CONTRIBUINTE. DECADÊNCIA.

O procedimento de verificação do saldo negativo de CSLL utilizado em compensação não está limitado pelo prazo decadencial de que trata o § 4º do art. 150 do CTN ou 173, I, do CTN.

HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA.

Se não transcorreu lapso temporal inferior a 5 (cinco) anos, entre a data de transmissão da DCOMP (eletrônica) e a data de ciência do despacho decisório, não há que se falar em homologação tácita.

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. SUMULA CARF 11. PRAZO PARA JULGAMENTO. NULIDADE JULGAMENTO. INAPLICABILIDADE

A não observância do prazo estabelecido no art. 24 da lei 11.457/2007 não enseja nulidade do julgamento e nem reconhecimento de direito creditório pleiteado em compensação. Ademais, a Súmula Vinculante CARF 11 determina que não se aplica a processos administrativos fiscais a prescrição intercorrente.

PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. TRIBUTO DETERMINADO SOBRE A BASE DE CÁLCULO ESTIMADA. PARECER NORMATIVO COSIT Nº 2, DE 2018.

Os valores apurados mensalmente por estimativa podiam ser quitados por Dcomp até 30 de maio de 2018, data que entrou em vigor a Lei nº 13.670, de 2018, que passou a vedar a compensação de débitos tributários concernentes a estimativas. Se o valor objeto de Dcomp não homologada integrar saldo negativo de IRPJ ou a base negativa da CSLL, o direito creditório destes decorrentes deve ser deferido, pois em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restou constituído pela confissão e será objeto de cobrança.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, dar provimento em parte ao Recurso Voluntário para aplicação do Parecer Normativo Cosit nº 02, de 03 de dezembro de 2018, com a finalidade de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito por se referir a fato ou a direito superveniente, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, cabendo o retorno dos autos à DRF de Origem para que apure a eventual existência de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2005 e, sendo o caso, implemente as compensações até o limite do crédito existente.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Bárbara Santos Guedes, Carlos Alberto Benatti Marcon, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de nº 14-60.244, proferido pela 11ª Turma da DRJ/RPO, que julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade da Recorrente, reconhecendo em parte o valor de R\$ 15.556,74 referente a saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2005.

Por bem relatar os fatos até esse momento processual, reproduz-se o relatório efetuado pela DRJ no acórdão de piso, complementando-o adiante:

Trata o presente processo de declarações de compensação em que utilizado crédito de **Saldo Negativo de IRPJ do ano-calendário de 2005**, demonstrado no PER/DCOMP de nº 03362.42008.220307.1.7.02-7020 (fl. 09), sendo indicado o valor de crédito original de **R\$ 142.188,61** (fl. 11) e formação por retenções na fonte (fls. 12/13) e estimativas compensadas com saldo de períodos anteriores (fl. 14).

PER/DCOMP 2.2		
76.592.542/0001-62	03362.42008.220307.1.7.02-7020	Página 1
<b>Crédito Saldo Negativo de IRPJ</b>		
Informado em Processo Administrativo Anterior: NÃO		
Número do Processo:		Natureza:
Informado em Outro PER/DCOMP: NÃO		
Nº do PER/DCOMP Inicial:		
Nº do Último PER/DCOMP:		
Crédito de Sucessão:		CNPJ:
Situação Especial:		Data do Evento:
Porcentagem:		
Forma de Aplicação: Anual		Exercício: 2006
Data Inicial do Período: 01/01/2005		Data Final do Período: 31/12/2005
Valor do Saldo Negativo :		142.188,61
Crédito Original na Data da Transmissão:		142.188,61
Selic Acumulada:		6,08
Crédito Atualizado:		150.833,68
Total dos débitos desta DCOMP:		145.104,66
Total do Crédito Original Utilizado nesta DCOMP:		136.787,95
Saldo do Crédito Original:		5.400,66

A autoridade fiscal reconheceu apenas parte do direito creditório e homologou em parte as compensações declaradas, nos termos do Despacho Decisório Eletrônico (DDE) acostado à fl. 02, do qual consta:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL  
DRF CURITIBA

**DESPACHO DECISÓRIO**

Nº de Rastreamento: 913282605

DATA DE EMISSÃO: 01/03/2011

**1-SUJEITO PASSIVO/INTERESSADO**

<b>CNPJ</b> 76.592.542/0001-62	<b>NOME EMPRESARIAL</b> IVAI ENGENHARIA DE OBRAS SOCIEDADE ANONIMA
-----------------------------------	---

**2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP**

PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO
03362.42008.220307.1.7.02-7020	Exercício 2006 - 01/01/2005 a 31/12/2005	Saldo Negativo de IRPJ	10980-901.039/2011-74

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

Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação do imposto devido e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

## PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.ESTIM.COMP.	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	0,00	249.937,68	0,00	147.267,69	0,00	0,00	397.205,37
CONFIRMADAS	0,00	234.169,76	0,00	89.423,05	0,00	0,00	323.592,81

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 142.188,61 Valor na DIPJ: R\$ 142.188,61

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 397.205,38

IRPJ devido: R\$ 255.016,77

Valor do saldo negativo disponível = (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (IRPJ devido) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 68.576,04

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual:

HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP: 03362.42008.220307.1.7.02-7020

NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP:

26099.92924.310706.1.3.02-6804

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 31/03/2011.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
78.221,08	15.644,21	40.857,90

Para informações sobre a análise de crédito, detalhamento da compensação efetuada e identificação dos PER/DCOMP objeto da análise, verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço [www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br), menu "Onde Encontrar", opção "PER/DCOMP", item "PER/DCOMP-Despacho Decisório".

Os demonstrativos de análise do crédito encontram-se às fls. 04/05, em que estão discriminadas as parcelas confirmadas e não confirmadas de retenções na fonte.

Dada ciência do Despacho Decisório Eletrônico em 17/03/2011, conforme comprova o documento de fl. 08, foi apresentada manifestação de inconformidade em 12/04/2011, de fls. 17/23, acompanhada dos documentos de fls. 24/90 com as alegações a seguir sintetizadas:

Aponta, de início, a tempestividade da manifestação.

Na sequência aborda as retenções na fonte não confirmadas no Despacho Decisório e reporta-se a comprovantes de retenção que apresenta como documentos 06,07 e 08.

Acerca das estimativas compensadas reporta-se a Manifestações de Inconformidade apresentadas em outros processos, mencionando aqueles de n.ºs 10980-916.221/2009-13, 10980-918.338/2009-23 e 10980.929.202/2009-49.

Assevera que manifestações de inconformidade contra não homologação de compensações de estimativas *estão pendentes de julgamento*, pelo que defende ser *imperiosa a reforma deste despacho decisório, homologando-se integralmente a compensação declarada, pois o crédito já está sendo discutido em outros processos*. E complementa: *Além disso, qualquer que seja o resultado das Manifestações de Inconformidade, o crédito será constituído ou pela homologação das compensações declaradas ou pela constituição do débito que deverá ser pago pela IVAÍ.*

Pretende que *sejam primeiramente julgadas as Manifestações de Inconformidade protocoladas em 17/06/2006 (doc.09), 20/07/2009 (doc. 10) e 01/10/2009 (doc. 11), conexas à presente Manifestação de Inconformidade, o que propiciará a reforma do despacho decisório ora atacado.*

Requer o acolhimento da Manifestação de Inconformidade e a homologação das compensações.

Relaciona documentos que apresenta como segue:

1. Procuração/ Cópia do documento de identidade da procuradora/ Documentos societários da IVAÍ;
2. Despacho decisório emitido em 01/03/2011 sob n.º 913282605;
3. Declaração de Compensação sob n.º 03362.42008.220307.1.7.02-7020, enviada em 22/03/2007;
4. Declaração de Compensação sob n.º 26099.92924.310706.1.3.02-6804, enviada em 31/07/2006;
5. Detalhamento do Crédito;
6. Informe de Rendimentos e Posição Acionária, Ano Base 2005, das Centrais Elet. Brasileiras S/A - Eletrobrás;
7. Informe de Rendimentos Trimestrais, Maio/2005, emitido pelo Banco do Brasil;
8. Comprovante Anual de rendimentos Pagos ou Creditados e de Retenção de imposto de Renda na Fonte - PJ referente ao ano calendário 2005, da Companhia Catarinense de Águas e Saneamento - CASAN;
9. Manifestação de Inconformidade apresentada contra o despacho decisório n.º 834757119 de 11/05/2009;
10. Manifestação de Inconformidade apresentada contra o despacho decisório n.º 841967237 de 09/06/2009;
11. Manifestação de Inconformidade apresentada contra o despacho decisório n.º 845333257 de 24/08/2009;
12. Declaração de Compensação sob n.º, enviada em 31/07/2006

Por meio dos despachos de fls. 91 e 92 a autoridade consignou ser tempestiva a Manifestação de Inconformidade e encaminhou para julgamento o processo.

Por sua vez, a DRJ, após analisar a manifestação de inconformidade julgou-a parcialmente procedente para, do direito creditório em litígio, reconhecer o valor de R\$ 15.556,74, referente a Saldo Negativo de IRPJ do Ano-calendário de 2005, cuja decisão restou assim ementada:

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

Ano-calendário: 2005

**DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. ESTIMATIVAS COMPENSADAS. NÃO HOMOLOGAÇÃO.**

Segundo orientações da PGFN, não integram o saldo negativo as estimativas, cuja compensação não foi homologada administrativamente, por se tratarem de meras antecipações de tributos, cuja exigibilidade não tem o caráter de certeza e liquidez necessário à cobrança e inscrição em dívida ativa.

As estimativas cuja compensação foi não homologada por decisão administrativa (Despacho Decisório) não reformada, mas, pelo contrário, expressamente mantidas por Acórdão DRJ, não estão extintas e, portanto, não podem integrar o saldo negativo.

#### ANTECIPAÇÕES. RETENÇÃO NA FONTE.

Os valores retidos pelas fontes pagadoras constituem antecipação e podem ser utilizados como dedução ao final do período de apuração, quando apresentados os respectivos Comprovantes de Rendimentos emitidos pelas fontes pagadoras (o que pode ser suprido pela confirmação em DIRF) e oferecidos à tributação os rendimentos correspondentes.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Inconformada com parte da decisão da DRJ que não reconheceu o direito creditório pleiteado, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário destacando que:

“(…)

#### **I – OS FATOS**

A decisão recorrida acolheu parcialmente manifestação de inconformidade apresentada pela recorrente, no sentido de admitir apenas algumas retenções na fonte utilizadas para fins de deduções de IRPJ.

De outro lado, decidiu-se que “não integram o saldo negativo as estimativas, cuja compensação não foi homologada administrativamente, por se tratarem de meras antecipações de tributos, cuja exigibilidade não tem o caráter de certeza e liquidez necessário à cobrança e inscrição em dívida ativa”. Também, não se acolheu para fins de dedução do IR valores retidos que, à luz da Receita Federal, não teriam sido comprovados.

Tais considerações, porém, são facilmente refutadas.

#### **II – DO DIREITO**

##### **1) DA DECADÊNCIA**

De início, deve ser aplicado o art. 74, parágrafo 5º da Lei 9430/96:

“§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação”.

No presente caso, está-se a falar de um despacho decisório do qual a recorrente foi intimada em 17.03.2011, referente à estimativa de IRPJ de novembro de 2005, para a qual a recorrente se utilizou de saldo negativo de CSLL de 2004.

Assim, percebe-se que a compensação somente foi rejeitada pela Receita Federal quando já ultrapassado o prazo decadencial de 05 anos a partir do fato gerador (31.12.2005), de modo que o débito de IRPJ se encontra extinto, nos termos do art. 156 do CTN, pela decadência.

##### **2) DA NULIDADE - OFENSA AO ART. 24 DA LEI 11.457/07**

Segundo argumento a ser analisado é que o julgamento do presente feito não observou o art. 24 da Lei 11.457/2007:

“Art. 24. É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte”.

Ora, o despacho decisório, que originou o presente processo administrativo, foi proferido em 17.03.2011 e a manifestação de inconformidade foi apresentada em 12.04.2011.

Porém, somente na sessão de 25.04.2016 é que a manifestação de inconformidade foi julgada.

Pasmem senhores conselheiros: a recorrente somente foi intimada de tal decisão mais de um ano e meio depois, em novembro de 2017!

Ora, a Receita Federal não está a respeitar claramente os prazos que a ela são imputados (muito embora quer que o contribuinte cumpra os seus).

Tal conduta leva a uma consequência importante: reconhecer que, ultrapassado o prazo previsto neste dispositivo, não se pode impor juros e multa pelo período excedente.

O fato é que o citado dispositivo não pode ser considerado mera norma programática, algo que não se cumpre e que não impõe consequência (ainda mais a um órgão que exige respeito ao ordenamento jurídico por parte dos contribuintes).

Assim, é o presente para que se reforme a decisão, ora guerreada, e se reconheça a não incidência de juros e multa pelo período excedente a 360 dias da data da apresentação da manifestação de inconformidade.

### **3) DO PROCESSO 10980-929.202/2009-49**

Também, é importante registrar que a Receita Federal não poderia levar adiante o presente feito antes de encerrada a discussão no supracitado PAD.

Ora, o PAF 10980-929.202/2009-49 está para ser analisado pelo CARF e diz com a DCOMP referente ao débito em questão.

### **4) DAS RETENÇÕES DE IRPJ**

É importante registrar que a decisão recorrida simplesmente desconsiderou parte da documentação trazida pela recorrente em sua manifestação de inconformidade.

Apesar do valor ser inexpressivo, o fato é que há comprovação nos autos quanto à retenção de R\$ 179,89, sob o código 3426.

Ora, trata-se retenção que foi comprovada e que não pode ser desconsiderada.

## 5) DA COMPENSAÇÃO DAS ESTIMATIVAS

Remanesce o problema da estimativa de nov/2005 de IRPJ.

O que se tem nos autos é que, para além da decadência, está-se diante de um problema sobre o qual a recorrente não consegue se defender apropriadamente.

Afinal, como já dito anteriormente, a DCOMP decorrente da compensação da CSL com referida estimativa está sendo discutida no supracitado PAF 10980-929.202/2009-49, que tramita perante o CARF.

Portanto, a rigor, não poderia ser objeto de nova discussão administrativa, conforme Solução de Consulta Interna, n.º 18, item 16.3, cuja redação é a seguinte:

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

## III – A CONCLUSÃO

À vista de todo o exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, é o presente recurso para que seja:

- a) Declarada a decadência, extinguindo-se o crédito tributário, nos termos da fundamentação acima;
- b) Alternativamente, reconhecer a aplicação do art. 24 supracitado, para retirar os juros e multa relativos ao período superior a 360 para julgamento da manifestação de inconformidade;
- c) Suspender o presente feito até o julgamento final do PAF 0980-929.202/2009-49.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento.

## Delimitação da lide

Conforme já relatado e compulsando os autos, constata-se que declarações de compensação utilizando crédito de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2005, que foi reconhecido em parte no Despacho Decisório por não terem sido confirmadas todas as retenções na fonte indicadas para sua formação, nem todas as estimativas compensadas com saldos negativos de períodos anteriores indicadas para sua formação.

Já a DRJ assim decidiu:

(...) Diante do exposto, o presente VOTO é no sentido de considerar **PROCEDENTE EM PARTE** a manifestação de inconformidade para, do direito creditório em litígio, **reconhecer o valor de R\$ 15.556,74** referente a Saldo Negativo de IRPJ do Ano-calendário de 2005, conforme demonstrativo a seguir:

#### DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO EM LITÍGIO

Crédito SN CSLL	Valor DIPJ e DCOMP	Valor Deferido		Total Deferido
		DRF	DRJ	
Ex 2005	142.188,61			84.132,78
Ac 2004		68.576,04	<b>15.556,74</b>	

Neste cenário, o exame do mérito dos pedidos postulados delimitados em sede recursal ficam restritos a argumentos em face do crédito relativo ao saldo negativo de IRPJ no **valor de R\$ 58.055,83 do ano-calendário de 2005 (estimativa de Nov/2005)** que, conforme princípio de adstrição do julgador aos limites da lide, a atividade judicante está constricta (art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplicam subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto nº 70.235, de 02 de março de 1972).

#### Preliminares

#### Da Decadência/Homologação Tácita

Inicialmente, a Recorrente alega que a compensação deveria ter sido reconhecida integralmente visto já ter ultrapassado o prazo decadencial de 05 anos a partir do fato gerador (31.12.2005), de modo que o débito de IRPJ se encontra extinto, nos termos do art. 156 do CTN, pela decadência. Afinal, argumenta a Recorrente *“no presente caso, está-se a falar de um despacho decisório do qual a recorrente foi intimada em 17.03.2011, referente à estimativa de IRPJ de novembro de 2005, para a qual a recorrente se utilizou de saldo negativo de CSLL de 2004”*.

Especificamente acerca do instituto da decadência, de se notar que não se confunde a fluência do prazo decadencial para fins de constituição do crédito tributário de ofício (cuja contagem, em sede de lançamento por homologação, se dá com fulcro no art. 150, §4º. do CTN ou, alternativamente, com fulcro no art. 173, I, do CTN), com a impossibilidade de verificação dos direitos creditórios que aqui se está a realizar, rechaçando-se assim a hipótese de impossibilidade da revisão de Saldos Negativos de IRPJ e ou de CSLL, por força dos referidos dispositivos do referido Código.

Afinal, é certa a inexistência de restrição temporal a averiguação da sua liquidez e certeza, não há que se falar em homologação por decurso de prazo das parcelas que compõem o saldo negativo de IRPJ/CSLL. Isso porque quando o crédito utilizado na compensação tem origem em saldos negativos de anos anteriores, há que se proceder com análise da apuração de cada um dos anos-calendário pretéritos, que serviram para a composição do saldo negativo utilizado como direito creditório. Trata-se de apreciação no qual não se aplica contagem de decadência, vez que se restringe à verificação da liquidez e certeza do crédito tributário.

Como, ressaltou o conselheiro, Redator designado, André Mendes de Moura, no Acórdão n.º 9101003.994, “trata-se de situação completamente diferente daquela em que a glosa do saldo negativo tem como resultado tributo a pagar, ocasião na qual o correspondente lançamento de ofício só poderá ser efetuado caso esteja dentro do prazo decadencial previsto na legislação tributária”.

Nesse sentido apontam as decisões do CARF:

“(…) ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2003, 2004 COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. DECADÊNCIA DO DIREITO DE REVISAR. INEXISTÊNCIA. **Não se submete à decadência o direito de o Fisco examinar a liquidez e certeza dos valores que compõem o saldo negativo de IRPJ apurado nas declarações apresentadas pelo sujeito passivo.** COMPENSAÇÃO. REQUISITOS. A extinção do crédito tributário pela compensação requer a comprovação da certeza e da liquidez do crédito correspondente.(Grifei) – (Acórdão n.º 1301-005.072, Relator: Rafael Taranto Malheiros, Data da Sessão: 08/03/2021)

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. DECADÊNCIA DO DIREITO DE REVISAR. INEXISTÊNCIA. Com o transcurso do prazo decadencial apenas o poder/dever de constituir o crédito tributário estaria obstado. **Não se submete à decadência o direito de o Fisco examinar a liquidez e certeza dos valores que compõem o saldo negativo de IRPJ apurado nas declarações apresentadas pelo sujeito passivo, em especial aquelas parcelas utilizadas na extinção do valor devido.** .(Grifei) - (Acórdão n.º 1302 - 005.003, Relator: Paulo Henrique Silva Figueiredo, Data da Sessão: 11/11/2020)

Quanto à homologação tácita, esclareça-se que o instituto encontra-se previsto pelo art. 74, §5º. da Lei n.º. 9.430, de 27 de dezembro de 1996, *verbis*:

**Lei 9.430/96**

Art. 74 (...)

(...)

§ 5º O prazo **para homologação da compensação** declarada pela sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.(Redação dada pela Lei n.º 10.833, de 2003) (grifou-se)”

Assim, na forma do parágrafo supra, o legislador cingiu os efeitos da homologação tácita à *extinção, por compensação, de débitos constantes de declaração de compensação* de iniciativa do sujeito passivo (DComp), nada havendo no referido dispositivo que remeta a uma eventual decadência do direito de análise de Saldos Negativos pela autoridade tributária. A homologação tácita de compensação e a decadência são institutos jurídicos distintos.

A homologação tácita da compensação dos débitos (§ 5º do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996), é o lapso de mais de 5 anos entre a data da entrega do Per/DComp retificador e a ciência do Despacho Decisório. Diferentemente é a impossibilidade da "homologação tácita" por decurso de prazo para análise da liquidez e certeza do direito creditório pleiteado e para a

verificação das parcelas que compõem o saldo negativo CSLL/IRPJ, conforme explicitado na Solução de Consulta Interna Cosit n.º 16, de 2012<sup>1</sup>.

Porém, aqui também não é caso de homologação tácita da compensação dos débitos (§ 5º do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996), por decurso prazo para análise da liquidez e certeza do direito creditório pleiteado e para a verificação das parcelas que compõem o saldo negativo CSLL/IRPJ, visto não ter fluído o prazo de 5 anos entre a transmissão da Declaração de Compensação (12/03/2007, e-fls. 09 e a citada ciência do respectivo Despacho Decisório, 17/03/2011, e-fls. 08).

Por tais fundamentos, não há que se falar em impossibilidade, por decurso de prazo, do exame das parcelas que compõem o saldo negativo e, por conseguinte, rejeita-se a preliminar de decadência/homologação tácita arguida pela Recorrente.

### **Da nulidade por suposta ofensa ao art. 24 da Lei n.º 11.457/07**

Consoante alegações da Recorrente, seu direito creditório em voga deve ser reconhecimento pelo fato que Lei federal n.º 11.457, de 16 de março de 2007, em seu art. 24, determinar um prazo máximo para a manifestação da RFB em processos administrativos e tal prazo não foi observado em nenhum momento dessa discussão, causando-lhe grave prejuízo.

Todavia, discordo da Recorrente, pois em que pese o mencionando artigo estabelecer a obrigatoriedade de se decidir o processo contencioso no prazo de 360 dias, tal prazo é o que se considera na doutrina como “prazo impróprio” para a administração e não exatamente um “prazo próprio”. Isso porque, o legislador não estabeleceu consequências processuais para a inobservância desse prazo, especialmente a anulação do processo

Reconhece-se que o prazo legal inserto no art. 24 da Lei n.º 11.457 de 2007 tem o intuito de buscar maior celeridade no processo administrativo fiscal, em conformidade com princípios constitucionais da eficiência, moralidade e razoabilidade. Contudo, forçoso é reconhecer que o mencionado dispositivo não prevê consequências ao processo que extrapolar o prazo ali previsto, como por exemplo a homologação da compensação declarada no PER/DCOMP analisado no presente processo.

---

<sup>1</sup> Conclusão 31.

Por fim, e em nome dos princípios da supremacia do interesse público e da indisponibilidade do crédito tributário, conclui-se a presente Solução de Consulta Interna no seguinte sentido:

31.1. Após transcorrido o prazo decadencial, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, assim como o prazo para homologação de compensação de que trata o art. 74, § 5º, da Lei n.º 9.430, de 1996 (homologação tácita), há apenas a impossibilidade de lançamento de diferenças do imposto devido. Tal vedação não se aplica à compensação de débitos próprios vincendos que tenha sido homologada tacitamente, quando ainda não se tenha operado a decadência para o lançamento do crédito tributário.

31.2. Todavia, pode a Administração Tributária, dentro do lapso de que esta dispõe (art. 74, § 5º, da Lei n.º 9.430, de 1996), não homologar a compensação declarada em momento posterior, em que se utilizem créditos de saldo negativo de IRPJ ou de CSLL, inclusive os oriundos de estimativas quitadas por meio de Dcomps homologadas tacitamente, se verificada a inexistência de liquidez e certeza desses créditos.

Constata-se, nesse sentido, que o art. 24 da Lei no 11.457/2007 possuía dois parágrafos que foram vetados pelo Poder Executivo (veto mantido). Um deles exatamente porque atribuía efeitos ao processo no caso de descumprimento. Na mensagem n.º 140, de 16/3/2007, são esclarecidas as razões do veto presidencial, proposto pelos Ministérios da Fazenda e da Justiça:

"Como se sabe, vigora no Brasil o princípio da unidade de jurisdição previsto no art. 5º, inciso XXXV, da Constituição Federal. Não obstante, a esfera administrativa tem se constituído em via de solução de conflitos de interesse, desafogando o Poder Judiciário, e nela também são observados os princípios do contraditório e da ampla defesa, razão pela qual a análise do processo requer tempo razoável de duração em virtude do alto grau de complexidade das matérias analisadas, especialmente as de natureza tributária.

Ademais, observa-se que o dispositivo não dispõe somente sobre os processos que se encontram no âmbito do contencioso administrativo, e sim sobre todos os procedimentos administrativos, o que, sem dúvida, comprometerá sua solução por parte da administração, obrigada a justificativas, fundamentações e despachos motivadores da necessidade de dilação de prazo para sua apreciação.

Por seu lado, deve-se lembrar que, no julgamento de processo administrativo, a diligência pode ser solicitada tanto pelo contribuinte como pelo julgador para firmar sua convicção. Assim, a determinação de que os resultados de diligência serão presumidos favoráveis ao contribuinte em não sendo essa realizada no prazo de cento e vinte dias é passível de induzir comportamento não desejável por parte do contribuinte, o que poderá fazer com que o órgão julgador deixe de deferir ou até de solicitar diligência, em razão das consequências de sua não realização. Ao final, o prejudicado poderá ser o próprio contribuinte, pois o julgamento poderá ser levado a efeito sem os esclarecimentos necessários à adequada apreciação da matéria."

Além disso, a Súmula vinculante CARF n.º 11, de observância obrigatória a membros desse Colegiado, determina que não se aplica referido instituto a processos administrativos fiscais.

#### **Súmula CARF n.º 11**

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. (**Vinculante**, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Portanto, não cabe prospetar o argumento da Recorrente de nulidade do processo por não atendimento ao disposto no art. 24 da Lei no 11.457/2007.

### **Mérito**

#### **Das retenções de IRPJ**

A Recorrente aduz que que a decisão recorrida simplesmente desconsiderou parte da documentação trazida em sua manifestação de inconformidade e que, apesar do valor ser inexpressivo, o fato é que há comprovação nos autos quanto à retenção de R\$ 179,89, sob o código 3426. E que assim, trata-se retenção que foi comprovada e que não pode ser desconsiderada.

Contudo, assim constou no acórdão de piso:

“(…) Quanto à retenção de **R\$ 179,89** sob código **3426** da fonte pagadora **00.822.339/0001-75**, a interessada apresenta, às fls. 54/56 *extrato mensal para simples verificação*, com observação de validade *para fins de declaração anual de ajuste*, contendo indicação de retenções nos valores de R\$ 31,97; R\$ 111,94 e R\$ 35,98, conforme excertos a seguir reproduzidos: (…)

De DIRF não se encontra retenção da referida fonte pagadora sob código 3426, mas no “Resumo do beneficiário” são indicadas retenções sob código 3426 que perfazem valor total de **R\$ 90.404,34** (valor que supera a retenção pretendida no presente processo) sobre rendimentos de **R\$ 466.606,02** : (…)

Declaração de Imposto sobre a Renda Ficta na Fonte - Dirf									
Resumo do Beneficiário - Todos os códigos de receita									
Ano: 2005									
Dados do beneficiário:									
CPF do beneficiário: 71.900.542-9101-62									
Nome completo do beneficiário conforme do cadastro: NIM ENGENHARIA E CONDIAS SOCIEDADE ANONIMA									
Total: 13 Fontes Pagadoras (premissa anual)									
Código	Rend. Bruto	Imposto Retido	Previd. Oficial	Rendimentos Tributáveis				Compensação Judicial	
				Descontos	Rend. Alm.	Rend. Pro	Total Deduções	Atas Jus	Atas Acórdaria
3426	882.036,02	88.404,34	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
4400	1.000.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
5557	856.295,50	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
6800	401,37	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
6927	11.997.988,98	828.233,73	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
9999	882,37	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Total:	22.624.663,27	1.323.302,89	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Do resumo acima, vê-se, também, que os rendimentos relacionados a aplicações financeiras (códigos 3426, 6800 e 5557) perfazem R\$ 1.323.302,89 e na Ficha 06 A, linhas 21 e 24 (acima reproduzidas) foram informadas receitas que suportam esses montantes.

cod	Rendimentos	IRRF
3426 (renda fixa)	466.606,02	90.404,34
5557 (ganhos liq.operações em bolsas e assemel.)	856.295,50	42,81
6800 (fundos de renda fixa)	401,37	80,61
<b>soma</b>	<b>1.323.302,89</b>	

Neste contexto, acata-se a pretensão de incluir, na formação do saldo negativo, retenção sob código 3426 no valor de **R\$ 179,89**. (…)

Assim, não vejo razão para o inconformismo da Recorrente, pois a decisão recorrida reconheceu a pretensão da Recorrente de incluir, na formação do saldo negativo, o valor de R\$ 179,89, retenção sob código 3426. Logo, essa questão não está em litígio nesta instância de julgamento.

### Da compensação das estimativas

Por outro lado, quanto às estimativas mensais, teriam sido liquidadas por pagamento e compensação, a DRJ assim se pronunciou:

“(…) No tocante à Estimativa Nov/2005 No tocante à estimativa de Nov/2005, que consta como débito na DCOMP 40420.32097.301205.1.3.03-8437, observa-se que referida DCOMP foi apreciada no processo 10980-929.202/2009-49 no qual foi proferido Despacho Decisório não homologando referida DCOMP: (…)

O detalhamento de compensação que acompanha referido Despacho Decisório (fl. 05 do processo 10980.929202/2009-49) aponta expressamente o débito de estimativa de IRPJ (cod 2362) de Nov/2005 na situação *saldo devedor*, portanto, não extinto: (…)

A Manifestação de Inconformidade interposta pela interessada naqueles autos foi apreciada e considerada improcedente por meio do Acórdão n.º 60.168, de 18 de abril de

2016, desta Turma de Julgamento, sendo mantida, portanto, a não homologação da DCOMP 40420.32097.301205.1.3.03-8437.

Nestas circunstâncias, não pode compor o saldo negativo estimativa cuja compensação foi objeto de não homologação, porque o débito não se encontra mais extinto por compensação (art. 156, II, do CTN). E a suspensão da exigibilidade dos débitos compensados (estimativa de Nov/2005), em função da apresentação de manifestação de inconformidade ou de eventual recurso voluntário ao CARF, não tem o condão de fazer com que se adote decisão divergente daquela.

Como efeito, em relação a débito de estimativa quando compensado em DCOMP não homologada, há manifestação da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, evidenciando a impossibilidade de se considerar, na formação do saldo negativo, débito de estimativa cuja compensação foi não homologada, por impossibilidade de sua cobrança.

Isto porque, relativamente a Dcomp com débito de estimativa, observe-se que apesar de seu caráter de confissão de dívida, a Coordenação-Geral de Tributação (Solução de Consulta Interna n.º 18, de 13 de outubro de 2006), em relação às DCTF, e a própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (Parecer PGFN/CAT n.º 1658/2011), em relação às DCOMP, já se pronunciaram acerca da falta de certeza e liquidez da exigibilidade das antecipações devidas a título de estimativas mensais, fato a comprometer a cobrança e a inscrição em Dívida Ativa de tais débitos.

Anotam aquelas autoridades que, como a estimativa seria uma mera *antecipação* do tributo devido a ser apurado ao final do período, o valor mensalmente devido não assumiria a natureza de *obrigação tributária e crédito tributário*, não sendo passível, conseqüentemente, de cobrança e de inscrição em Dívida Ativa da União, vez que não atendidos os pressupostos de certeza e liquidez.

Consta ainda entendimento expresso daquelas autoridades de que, apesar de serem instrumentos de confissão de dívida, nem a DCTF, nem a DCOMP, teriam o poder de transformar em crédito tributário, o que tem a natureza de mera antecipação do devido.

Disto decorre que, mesmo declarada/confessada a antecipação (estimativa)

do tributo como débito em DCTF ou DCOMP, em não sendo homologada a compensação, ela deve ser tida por inexistente, porque o débito não será passível de cobrança e de inscrição em dívida ativa.

E, como já exposto, nos bancos de dados da RFB, não consta reforma das decisões de não homologação das compensações, ou outra modalidade de extinção das estimativas mensais, pelo que se impõe a manutenção da decisão recorrida.

Em face da falta de exigibilidade dos débitos da estimativa mensal, por falta de liquidez e certeza, o resultado do julgamento dos recursos apresentados (ou que venham a ser apresentados) naqueles outros processos também afeta o valor do saldo negativo apreciado nestes autos, porque entende-se não se configurar possível a sua inclusão no saldo negativo de CSLL do período, antes de regularizada a sua extinção, mediante homologação da compensação ou pagamento.

Destaque-se que a suspensão dos créditos tributários, operada quando da apresentação das manifestações de inconformidade ou recurso ao Conselho, tem por resultado, tão-só, a impossibilidade de cobrança até que definitivamente julgados os respectivos processos, mas não gera qualquer efeito quanto à análise levada a efeito em relação à liquidez e certeza dos créditos deles oriundos.

**Assim, não há como admitir, na formação do saldo negativo de IRPJ de 2005, a estimativa de Nov/2005.**

Neste tocante, entendo que o acórdão de piso deve ser reformado.

A respeito da lide, de acordo com a legislação, a pessoa jurídica pode deduzir do tributo devido o valor dos incentivos fiscais previstos na legislação de regência, do tributo pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real, para efeito de determinação do saldo da base negativa ou a pagar no encerramento do período de apuração, ocasião em que se verifica a sua liquidez e certeza (art. 34 da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e art. 1.º da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Neste contexto, o Parecer Normativo Cosit n.º 02, de 03 de dezembro de 2018, prevê que até 31.05.2018 o débito de tributo determinado pela base de cálculo estimada compensado pode ser considerado como integrante do direito creditório pleiteado, uma vez que pode ser exigido como tributo devido:

Síntese conclusiva

13. De todo o exposto, conclui-se:

- a) os valores apurados mensalmente por estimativa podiam ser quitados por Dcomp até 30 de maio de 2018, data que entrou em vigor a Lei n.º 13.670, de 2018, que passou a vedar a compensação de débitos tributários concernentes a estimativas;
- b) os valores apurados por estimativa constituem mera antecipação do IRPJ e da CSLL, cujos fatos jurídicos tributários se efetivam em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário; não é passível de cobrança a estimativa tampouco sua inscrição em DAL) antes desta data;
- c) no caso de Dcomp não declarada, deve-se efetuar o lançamento da multa por estimativa não paga; os valores dessas estimativas devem ser glosados; não há como cobrar o valor correspondente a essas estimativas, e este tampouco pode compor o saldo negativo de IRPJ ou a base de cálculo negativa da CSLL.
- d) no caso de Dcomp não homologada, se o despacho decisório que não homologou a compensação for prolatado antes de 31 de dezembro, e não foi objeto de manifestação de inconformidade, não há formação do crédito tributário nem a sua extinção; não há como cobrar o valor não homologado na Dcomp, e este tampouco pode compor o saldo negativo de IRPJ ou a base de cálculo negativa da CSLL;
- e) no caso de Dcomp não homologada, se o despacho decisório for prolatado após 31 de dezembro do ano-calendário, ou até esta data e for objeto de manifestação de inconformidade pendente de julgamento, então o crédito tributário continua extinto e está com a exigibilidade suspensa (§ 11 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996), pois ocorrem três situações jurídicas concomitantes quando da ocorrência do fato jurídico tributário: (i) o valor confessado a título de estimativas deixa de ser mera antecipação e passa a ser crédito tributário constituído pela apuração em 31/12; (ii) a confissão em DCTF/Dcomp constitui o crédito tributário; (iii) o crédito tributário está extinto via compensação; não é necessário glosar o valor confessado, caso o tributo devido seja maior que os valores das estimativas, devendo ser as então estimativas cobradas como tributo devido;
- f) se o valor objeto de Dcomp não homologada integrar saldo negativo de IRPJ ou a base negativa da CSLL, o direito creditório destes decorrentes deve ser deferido, pois em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restou constituído pela confissão e será objeto de cobrança;

Trata-se portanto, de tema já pacificado no âmbito deste Tribunal Administrativo. Conforme muito bem exposto no Parecer COSIT n.º 02/2018, a compensação (regularmente declarada) tem como reflexo extinguir o crédito tributário, equivalendo-se a pagamento, para efeitos de composição de saldo negativo. Nessa senda, a praxis indica que, nos casos de não-homologação da compensação (que compõe o saldo negativo), a Fazenda poderá demandar o débito compensado pelas vias ordinárias, por intermédio Execução Fiscal. Por assim ser, eventual a glosa do saldo negativo utilizado colmataria na cobrança em dobro do mesmo débito, haja vista a exigência do débito decorrente da estimativa não homologada, juntamente com a redução do saldo negativo (gerando outro débito com idêntica origem).

Esse Conselho Administrativo também possui posição idêntica, conforme ementas de julgamentos abaixo:

**DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO COMPOSTO POR COMPENSAÇÕES ANTERIORES. POSSIBILIDADE.** Na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em Per/Dcomp, e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na DIPJ (Parecer Normativo COSIT 02/2018). (Acórdão n.º 1003-002.105, Relatora: Bárbara Santos Guedes, Data da Sessão: 12/01/2021)

**COMPENSAÇÃO DE SALDO NEGATIVO DE IRPJ DE ANOS ANTERIORES. CRÉDITO COMPOSTO POR COMPENSAÇÃO ANTERIOR NÃO HOMOLOGADA OU PENDENTE DE JULGAMENTO. IRRELEVÂNCIA EM PROCEDIMENTOS DE COMPENSAÇÃO FUTUROS QUE UTILIZEM ESSA COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. PARECER NORMATIVO COSIT N.º 02, DE 2018.** Tratando-se de PER/DCOMP transmitida para compensar crédito de saldo negativo de IRPJ com débitos tributários, não cabe a glosa de valor referente a compensação anterior não homologada, pois, eventual não homologação gerará a cobrança do crédito tributário eventualmente constituído nos autos daquela compensação. Na hipótese de homologação da compensação anterior, o saldo negativo restará incólume, validando a compensação efetuada com base nele. Inteligência do Parecer Normativo Cosit n.º 02, de 2018. Recurso voluntário provido. (Acórdão n.º 1302-005.219, Relator: Cleucio Santos Nunes, Data da Sessão: 10/02/2021)

Do último acórdão mencionado, pinça-se o seguinte trecho:

“(...) o Parecer Normativo/Cosit n.º 2, de 2018, que possui o mesmo teor, enfatiza não ser possível glosar valores que compõem o crédito do contribuinte apurado mediante saldo negativo de IRPJ ou de CSLL, em que as estimativas mensais foram recolhidas com PER/DCOMPs não homologadas.

Isso porque, uma vez impugnado o despacho decisório, forma-se o contencioso administrativo na forma do § 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, ficando com a exigibilidade suspensa o crédito tributário constituído na DCOMP não homologada. Caso a compensação não seja efetivamente homologada, eventuais diferenças entre o crédito e o débito serão exigidas como crédito tributário na forma da legislação de regência. Se, por outro lado, o crédito for confirmado e a compensação homologada, o saldo negativo do qual fez parte estimativas recolhidas mediante tal compensação será considerado líquido e certo, razão pela qual, as compensações realizadas com base nesse saldo negativo, serão igualmente líquidas e certas. A glosa de estimativas pagas com compensações não homologadas de anos anteriores poderá resultar em duplicidade de cobrança: uma na DCOMP original não homologada e outra na que não se reconheceu o crédito, exatamente porque a DCOMP anterior não foi homologada.

(...)

Como se vê, o Parecer Normativo/Cosit nº 2, de 2018 entende existir uma espécie de autonomia entre os procedimentos compensatórios, de modo que, eventual crédito tributário gerado de uma compensação não homologada deverá ser exigido com base no seu respectivo processo. Assim, assiste razão à contribuinte, porque nas DCOMP que compuseram o saldo negativo, eventuais diferenças entre o crédito e o débito darão ensejo à respectiva cobrança, não podendo o valor de estimativa não confirmado naquele processo ser glosado neste, pois poderá acarretar cobrança em duplicidade. Na mesma linha de entendimento, é irrelevante o fato de uma das estimativas pagas inicialmente por meio de compensação, posteriormente ser transposta para parcelamento, pois, na origem, a parcela permanece como objeto de compensação anterior que compôs saldo negativo de tributo. Assim, ainda que não haja comprovação de quitação do parcelamento, isto não pode constituir óbice para a aplicação dos fundamentos do Parecer Normativo/Cosit nº 2, de 2018.

Portanto, o pedido inicial da Recorrente referente ao reconhecimento do direitos creditório pleiteado no Per/DComp pode ser analisado, uma vez que se refere a direito superveniente, pois “os valores apurados mensalmente por estimativa podiam ser quitados por Dcomp até 30 de maio de 2018 [...] se o valor objeto de Dcomp não homologada integrar saldo negativo de IRPJ ou a base negativa da CSLL, o direito creditório destes decorrentes deve ser deferido, pois em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restou constituído pela confissão e será objeto de cobrança”, conforme o Parecer Normativo Cosit nº 02, de 03 de dezembro de 2018.

Quanto ao recurso voluntário da Recorrente, entendo que em relação às estimativas compensadas e não homologadas cabe verifica-se que é possível deferir o indébito de saldo negativo, em cuja apuração for deduzida estimativa constituída pela confissão de dívida passível de ser objeto de cobrança.

Assim, há o possibilidade de reconhecimento dessas parcelas para composição do saldo negativo, desde que já não tenham sido aproveitadas em outro processo, por aplicação do entendimento exarado, que supera, inclusive, a questão de cumulação de saldos de exercícios anteriores distintos. Por conseguinte, o débito de tributo determinado pela base de cálculo estimada compensado pode ser considerado como integrante do direito creditório pleiteado, uma vez que pode ser exigido como se tributo devido fosse.

Ante o exposto, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para aplicação do Parecer Normativo Cosit nº 02, de 03 de dezembro de 2018, com a finalidade de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito por se referir a fato ou a direito superveniente, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, cabendo o retorno dos autos à DRF de Origem para que apure a eventual existência de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2005 e, sendo o caso, implemente as compensações até o limite do crédito existente.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça