



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10983.905435/2020-31
ACÓRDÃO	1401-007.100 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de julho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PLASSON DO BRASIL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2016

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. SALDO NEGATIVO. RETIFICAÇÃO DA ECF. EXCLUSÃO DE RECEITAS DE SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. INEXISTÊNCIA DE REGISTRO DE RECEITA DESSA NATUREZA. IMPOSSIBILIDADE DA EXCLUSÃO.

Não é possível que se reconheça a existência de direito à restituição quando ela está baseada em retificação da ECF com a qual se busca excluir do lucro líquido valores relativos à subvenção para investimento que não foram reconhecidos como receita e, ainda, não se apresenta qualquer documento comprobatório de sua existência, aliado, também, à extemporaneidade da tentativa de registro de supostas Reservas de Incentivos Fiscais (subvenção de investimentos) de períodos anteriores.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

Sala de Sessões, em 18 de julho de 2024.

Assinado Digitalmente

Cláudio de Andrade Camerano – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Fernando Augusto Carvalho de Souza, Gustavo de Oliveira Machado (suplente convocado), Andressa Paula Senna Liasis e Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente processo de recurso voluntário dirigido a este Colegiado em face de que a decisão administrativa de primeira instância julgou pela improcedência da Manifestação de Inconformidade apresentada contra Despacho Decisório que indeferiu o Pedido de Restituição apresentado pela Interessada.

Início por transcrever o **Despacho Decisório** nº 1.1762 EQAUDI/DRF/PTG/DVAT/SRRF09/RFB, de 13 de novembro de 2011:

Assunto: SALDO NEGATIVO DE CSLL—As subvenções para investimento podem, observadas as condições impostas por lei, deixar de ser computadas na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL. A partir do advento da Lei Complementar nº 160, de 2017, consideram-se como subvenções para investimento os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao ICMS concedidos por estados e Distrito Federal, conforme a conclusão da Solução de Consulta Cosit nº 11/2020. Alteração da base de cálculo da CSLL, devido à exclusão indevida efetuada no e-LACs.

Pedido de Restituição Indeferido

RELATÓRIO

1. Trata o presente processo de análise do Pedido de Restituição -PER, protocolado em 17/04/2019, pelo interessado em epígrafe, pleiteando crédito de saldo negativo de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, CSLL, apurado no exercício 2017, ano-calendário 2016, no montante de **R\$ 866.612,35** (Oitocentos e sessenta e seis mil, seiscentos e doze reais e trinta e cinco centavos). Conforme aponta o quadro abaixo.

Nº do PER	Data do PER	Período do Crédito	Valor do PER	Fls.
42721.78926.170419.1.2.03-6408	17/04/2019	2016	R\$ 866.612,35	2_7

2. Em 23/07/2020, o contribuinte impetrou o **Mandado de Segurança** nº 5015404-87.2020.4.04.7200, na 4ª Vara da Justiça Federal de Florianópolis – SC, **fls. 8 a 31**, pleiteando a análise e a resolução definitiva dos PER nº 32136.28240.170419.1.2.02-7567, nº 08151.79250.170419.1.2.03-7945, nº

41565.90772.170419.1.2.02-6150, nº **42721.78926. 170419.1.2.03-6408**, nº 38450.69357.170419.1.6.02-0597 e nº 39723.61482.170419.1.6.03- 0122, todos transmitidos em 17/04/2019 e referentes aos saldos negativos de IRPJ e CSLL, apurados nos anos calendários 2015 a 2017.

3. O pedido de liminar foi apreciado em 18/08/2020, o qual foi indeferido pelo juízo federal, pelos fundamentos que constam no despacho.

4. Assim, em virtude da demanda judicial, esses pedidos foram distribuídos à esta autoridade tributária para que a análise e decisão administrativa do PER nº **42721.78926. 170419.1.2.03-6408**, referente ao saldo negativo de CSLL, ano-calendário 2016 fosse proferida.

5. Ressalta-se que em consulta aos sistemas corporativos da RFB, não foram localizadas Declarações de Compensações - DCOMP que tenham por base o mesmo crédito requerido no PER.

6. Eis um breve relatório. Passo a decidir.

FUNDAMENTAÇÃO

Do direito

7. O sujeito passivo tem direito à restituição do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, quando pago indevidamente ou quando pago a mais do que o devido. É o que dispõe o artigo 165 da Lei nº. 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), contudo, cabe ao postulante o ônus de provar o direito pretendido.

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

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

II -erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III -reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

(...) Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I -nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário; (Vide art 3 da LCp nº 118, de 2005

II -na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.

8. *Conforme se verifica no art. 168 do CTN, acima colacionado, o prazo para o contribuinte apresentar o pedido de restituição é de cinco anos.*

9. *O saldo negativo de IRPJ e CSLL apurados pelas pessoas jurídicas sujeitas à tributação com base no lucro real, em conformidade com o art. 2º da Lei nº 9.430/1996, pode ser objeto de restituição ou compensação, conforme art. 6º, inciso II, c/c art. 28 da mesma lei, a seguir transcritos:*

“Art. 6º O imposto devido, apurado na forma do art. 2º, deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente àquele a que se referir.

§ 1º O saldo do imposto apurado em 31 de dezembro receberá o seguinte tratamento:

I -se positivo, será pago em quota única, até o último dia útil do mês de março do ano subsequente, observado o disposto no § 2º; ou

II -se negativo, poderá ser objeto de restituição ou de compensação nos termos do art. 74.

(...)Art. 28. Aplicam-se à apuração da base de cálculo e ao pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido as normas da legislação vigente e as correspondentes aos arts. 1º a 3º, 5º a 14, 17 a 24-B, 26, 55 e 71.”

10. *As Instruções Normativas e Notas Técnicas expedidas pela RFB são normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos, nos termos do art. 100 do Código Tributário Nacional - CTN (Lei nº 5.172, de 1996).*

11. *Além disso, o AD SRF nº 003/2000 dispôs que os saldos negativos de IRPJ e CSLL apurados anualmente poderão ser restituídos ou compensados com estes tributos devidos a partir do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração. Dispositivo similar consta da Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017, em seu art. 14.*

Art. 14. Os saldos negativos do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) poderão ser objeto de restituição, nas seguintes hipóteses:

I –de apuração anual, a partir do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração;

II -de apuração trimestral, a partir do mês subsequente ao do trimestre de apuração; e

III -de apuração especial decorrente de extinção, cisão parcial, cisão total, fusão ou incorporação, a partir do 1º (primeiro) dia útil subsequente ao do encerramento do período de apuração.

12. *A base legal de reconhecimento do saldo credor da CSLL é a mesma do IRPJ em virtude do art. 28 da Lei nº 9.430/1996, que prevê que se aplicam à Contribuição Social sobre o Lucro as mesmas normas de apuração e de pagamento*

estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor.

13. No que diz respeito à apuração de saldo credor (ou saldo negativo) de IRPJ ou CSLL, para as empresas optantes pela apuração anual do lucro real, aquela ocorre quando do levantamento do balanço da empresa, ou seja, no encerramento do exercício social (em geral, 31 de dezembro do ano-calendário, salvo situações especiais tais como incorporação, fusão, cisão, encerramento de atividades).

14. Além dos pagamentos por estimativa (efetuados por meio de DARF ou compensações), outras antecipações influenciam a apuração do saldo credor, tais como retenções na fonte e deduções efetuadas. Portanto, é possível que o saldo credor apurado pelo contribuinte seja superior ao somatório dos recolhimentos por estimativa por ele efetuados no período.

15. Assim, em síntese, pode-se afirmar que o saldo negativo de IRPJ ou CSLL ocorre quando, no encerramento do período, o conjunto de antecipações (recolhimentos por estimativa, retenções na fonte, etc) efetuadas durante o ano-calendário do tributo supera o valor devido. A base legal da apuração do tributo está estabelecida principalmente nos arts. 1º a 6º e 28 da Lei nº 9.430/1996.

16. Atualmente, no âmbito da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) a Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017 estabelece as normas sobre restituição, compensação, ressarcimento e reembolso. O art. 7º, §1º desta instrução normativa dispõe que a restituição, em regra, será requerida pelo sujeito passivo por meio do Programa Pedido de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação (PER/DCOMP).

ANÁLISE DO PEDIDO

Transmissões da ECF

17. No dia 15/04/2019, a impetrante transmitiu a Escrituração Contábil Fiscal -ECF retificadora do exercício 2017, ano-calendário 2016, demonstrando base de cálculo da CSLL, no montante de **R\$ 4.757.474,96** (Quatro milhões, setecentos e cinquenta e sete mil, quatrocentos e setenta e quatro reais e noventa e seis centavos), conforme demonstrado no e-Lacs, linha 175, **fls.34**, cujos detalhes de todas as escriturações constam no quadro abaixo.

Transmissão	Situação	Arquivo
28/07/2017 16:25:55	Original	SPEDECF-01628313000151-20160101-20161231-20170728162555
15/04/2019 18:11:45	Retificadora	SPEDECF-01628313000151-20160101-20161231-20190415181145

18. Tal demonstração de base de cálculo deve-se à exclusão da quantia de **R\$ 9.629.196,43** (Nove milhões, seiscentos e vinte e nove mil, cento e noventa e seis reais e quarenta e três centavos), na linha 106 - **Doações e Subvenções para Investimento**, no e-Lacs, o que redundou na apuração de saldo negativo da CSLL, na quantia de **R\$ 866.612,35** (Oitocentos e sessenta e seis mil, seiscentos e doze

reais e trinta e cinco centavos). Foram anexados no processo o e-Lacs original **fls 33** e o e-Lacs retificado **fls 34** para evidenciação.

19. A primeira verificação realizada foi se a data do pedido ocorreu dentro do prazo definido na legislação para que o contribuinte tivesse direito ao crédito. O crédito é relativo ao ano-calendário de 2016 e o PER foi enviado em 17/04/2019, portanto dentro do prazo legal.

Doações e Subvenções para Investimentos

20. A exclusão na linha 106. (-) Doações e Subvenções para Investimento, na quantia de **R\$ 9.629.196,43** (Nove milhões, seiscentos e vinte e nove mil, cento e noventa e seis reais e quarenta e três centavos), tem origem na subvenção para investimento dos benefícios fiscais concernentes ao ICMS em virtude do que dispõem o art. 30 da Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, regula a forma como referidas subvenções não serão computadas na determinação do lucro real, in verbis:

“Art. 30. As subvenções para investimento, inclusive mediante isenção ou redução de impostos, concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos e as doações feitas pelo poder público não serão computadas na determinação do lucro real, desde que seja registrada em reserva de lucros a que se refere o art. 195-A da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, que somente poderá ser utilizada para: (Vigência)

I - absorção de prejuízos, desde que anteriormente já tenham sido totalmente absorvidas as demais Reservas de Lucros, com exceção da Reserva Legal; ou

II - aumento do capital social.

§ 1º Na hipótese do inciso I do caput, a pessoa jurídica deverá recompor a reserva à medida que forem apurados lucros nos períodos subseqüentes.

§ 2º As doações e subvenções de que trata o caput serão tributadas caso não seja observado o disposto no § 1º ou seja dada destinação diversa da que está prevista no caput, inclusive nas hipóteses de:

I - capitalização do valor e posterior restituição de capital aos sócios ou ao titular, mediante redução do capital social, hipótese em que a base para a incidência será o valor restituído, limitado ao valor total das exclusões decorrentes de doações ou subvenções governamentais para investimentos;

II - restituição de capital aos sócios ou ao titular, mediante redução do capital social, nos 5 (cinco) anos anteriores à data da doação ou da subvenção, com posterior capitalização do valor da doação ou da subvenção, hipótese em que a base para a incidência será o valor restituído, limitada ao valor total das exclusões decorrentes de doações ou de subvenções governamentais para investimentos; ou

III - integração à base de cálculo dos dividendos obrigatórios.

§ 3º Se, no período de apuração, a pessoa jurídica apurar prejuízo contábil ou lucro líquido contábil inferior à parcela decorrente de doações e de subvenções governamentais e, nesse caso, não puder ser constituída como parcela de lucros nos termos do caput, esta deverá ocorrer à medida que forem apurados lucros nos períodos subsequentes.

§ 4º Os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao imposto previsto no inciso II do caput do art. 155 da Constituição Federal, concedidos pelos Estados e pelo Distrito Federal, são considerados subvenções para investimento, vedada a exigência de outros requisitos ou condições não previstos neste artigo. (Incluído pela Lei Complementar nº 160, de 2017)

§ 5º O disposto no § 4º deste artigo aplica-se inclusive aos processos administrativos e judiciais ainda não definitivamente julgados. (Incluído pela Lei Complementar nº 160, de 2017)”

21. As subvenções para investimento podem, observadas as condições impostas por lei, deixar de ser computadas na determinação do lucro real. A partir do advento da Lei Complementar nº 160, de 07 de agosto de 2017, consideram-se como subvenções para investimento os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao ICMS concedidos por estados e Distrito Federal.

*22. O quadro abaixo visa demonstrar qual o resultado obtido pelo contribuinte no período sob o qual o crédito tributário foi pleiteado, bem como a sua destinação considerando os valores obtidos no patrimônio líquido declarado. Pode-se verificar que a empresa logrou resultado positivo antes da tributação da CSLL e do IRPJ no valor de **R\$ 15.458.905,58** (Quinze milhões, quatrocentos e cinquenta e oito mil, novecentos e cinco reais e cinquenta e oito centavos). **(DRE fls 35)**, e que após a apuração do IRPJ e CSLL originalmente devidos, obteve-se um resultado líquido positivo no período no valor de **R\$ 10.777.772,66** (Dez milhões, setecentos e setenta e sete mil, setecentos e setenta e dois reais e sessenta e seis centavos).*

*23. Essa observação é importante para a validação das mutações que ocorreram dentro do patrimônio líquido da empresa. Dessa forma observa-se que esse foi um dos valores que provocaram mutações no patrimônio líquido da empresa, impactando em primeiro lugar a conta contábil **“RESERVA DE LUCROS”**.*

*24. Portando essa autoridade tributária, pode afirmar que com base nas informações contábeis declaradas no SPED, o acréscimo na conta reserva de lucros verificada no período ocorreu em virtude do resultado positivo obtido pela empresa, e não através de registro contábil de quaisquer doações ou subvenções concedidas pelo poder público. Fonte DMPL fl 36. O acréscimo na conta capital social no valor de **R\$ 25.768.000,00** observada no período ocorreu no dia 13/10/2016 a débito na conta contábil 111020001 “Bradesco c/c 11363” conforme aponta livro diário do respectivo período.*

<u>Patrimônio Líquido_BP 2016</u>			
	2015	2016	DIF
CONTROLADORA, CONTROLADA E COLIGADAS	R\$ 209.250,00	R\$ 209.250,00	R\$ 0,00
ADIANTAMENTOS P/AUMENTO DE CAPITAL	R\$ 209.250,00	R\$ 209.250,00	R\$ 0,00
PATRIMONIO LIQUIDO	R\$ 59.313.096,89	R\$ 95.858.869,55	R\$ 36.545.772,66
CAPITAL SOCIAL	R\$ 24.170.158,00	R\$ 49.938.158,00	R\$ 25.768.000,00
CAPITAL INTEGRALIZADO	R\$ 24.170.158,00	R\$ 49.938.158,00	R\$ 25.768.000,00
RESERVAS DE LUCROS	R\$ 35.142.938,89	R\$ 45.920.711,55	R\$ 10.777.772,66
RESERVAS DE LUCROS	R\$ 14.273.302,88	R\$ 14.273.302,88	R\$ 0,00
LUCRO/PREJUZO EXERCICIO ANTERIOR	R\$ 20.869.636,01	R\$ 31.647.408,67	R\$ 10.777.772,66
<u>DRE RETIFICADORA 2016</u>			
<u>RESULTADO LÍQUIDO DO PERÍODO ANTES DO IRPJ E DA CSLL - ATIVIDADE GERAL</u>		<u>R\$ 15.458.905,58</u>	
<u>RESULTADO LÍQUIDO DO PERÍODO</u>		<u>R\$ 10.777.772,66</u>	

25. Portanto, esse valor **R\$ 15.458.905,58** foi a base para o cálculo da CSLL e do IRPJ devido, conforme apontam os excertos do LACS juntados no processo nas fls 33 a 34 e resumidos no quadro demonstrativo abaixo.

Reservas de Incentivos Fiscais

26. A legislação citada estabelece, como condição à não computação das subvenções na determinação do lucro real, sejam estas registradas na reserva de lucros prevista no art. 195-A da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976 (reserva de incentivos fiscais), podendo ser utilizadas somente para absorção de prejuízos e aumento de capital, respeitadas as condições estabelecidas.

27. Para o período de apuração do crédito apontado, a impetrante não computou na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL a quantia de **R\$ 9.629.196,43** (Nove milhões, seiscentos e vinte e nove mil, cento e noventa e seis reais e quarenta e três centavos), a título de doações e subvenções para investimento. Apurou base de cálculo da CSLL no valor de R\$ 4.757.474.96, no entanto, não constituiu reserva de incentivos fiscais, conforme aponta a Escrituração Contábil Digital – ECD (fl 32).

28. Com efeito, dada a ausência de registro da reserva de incentivos fiscais, no ano-calendário 2015, resta não atendido o art. 30 da Lei nº 12.973/2014, que preconiza a obrigatoriedade de constituição da reserva, a título de doações e subvenções para investimento.

29. Isso fica claro ao analisar o que consta descrito no item 24, corroborado com os documentos juntados no processo nas fls 32 a 39. Além de mostrar que a única alteração na conta reserva de lucros no período ocorreu em função do resultado da empresa, na DRE, fl 35, consta a conta contábil “Doações e Subvenções para Investimento” com valor “zero”, no período em questão, ratificando a ausência de qualquer lançamento contábil na mesma. Isso choca com uma das condições estabelecidas na lei para a utilização desse benefício fiscal.

30. Assim, para que os benefícios fiscais concernentes ao ICMS sejam usufruídos, existe todo um rito que deve ser seguido, o qual inicia-se pelo Estado que concede

o benefício fiscal em fazer depósito na secretaria executiva do CONFAZ, das planilhas com os atos normativos/concessivos dos benefícios fiscais e da correspondente documentação comprobatória.

31. O Estado de Santa Catarina (domicílio fiscal do contribuinte) publicou o decreto nº 1.555 de 28 de março de 2018 no diário oficial do Estado, realizando assim as formalidades para que eventual contribuinte usufruísse dos benefícios fiscais ali concedidos.

32. Após esse procedimento, cabe ao contribuinte levantar os valores e verificar se de fato eles se referem a tais benefícios legais, tanto em termos de enquadramento legal, valores e condições atendidas. Nesse caso, devido à ausência de escrituração e constituição da aludida reserva de lucro, nos termos da lei 12.973/2014, esses outros elementos não foram objeto de validação, uma vez que a condição estabelecida na lei não foi atendida.

33. Não se trata de mero registro contábil, e sim, aspecto formal que o próprio estado define como condição para que os contribuintes usufruam desses benefícios fiscais. O registro torna-se essencial, na medida em que a própria lei estabelece qual é a destinação que esses valores podem ter, e sem esse controle, torna-se impossível verificar se as condições estabelecidas na lei foram efetivamente cumpridas.

34. Na resposta à Consulta Interna (CI) apresentada pela Coordenação Geral de Contencioso Administrativo e Judicial (Cocaj) a Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) no item 24.3 da Nota Técnica 5, de 11 de março de 2013, dispõe:

“(...)24.3. considerando-se cabível e necessária a verificação da liquidez e certeza do crédito postulado por ocasião da análise de direito creditório em pedido de restituição ou em compensação declarada pelo contribuinte, é possível efetuar alteração da base de cálculo ou da alíquota aplicável por meio de despacho decisório, desde que essa alteração implique tão somente a redução ou mesmo a anulação do crédito postulado pelo sujeito passivo. Isto porque, até esse limite – em que o crédito é anulado -, há pagamento antecipado de IRPJ ou CSLL.”

35. Efetuando a correção do valor da exclusão das subvenções para investimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS no e-Lcs o impetrante tem um acréscimo do base de cálculo da CSLL, que passa ser no montante apontado no item 38.

Análise do Crédito

*36. No PER nº **42721.78926. 170419.1.2.03-6408**, o contribuinte informa o total de R\$ 1.294.785,10, **(fls 2 a 7)** a título das parcelas que teriam composto o aludido crédito, sendo formado pelos seguintes valores:*

Estimativas compensadas – R\$ 1.294.785,10

37. As estimativas compensadas, tem-se por confirmadas as compensações relativas aos débitos de estimativa nos valores acima expostos, diante da força vinculante do Parecer Normativo Cosit/RFB nº 02, de 03 dezembro de 2018, com destaque para: [...]

38. Desta forma, as parcelas de créditos foram confirmadas, mas com o acréscimo na base de cálculo da CSLL, o resultado foi CSLL a pagar no valor de **R\$ 15,33** (quinze reais e trinta e três centavos), conforme demonstrado a seguir:

DEMONSTRATIVO DA CSLL 2016			
	LACS ORIGINAL	LACS RETIFICADO	LACS AJUSTADO_FISCO
Lucro antes da CSLL	R\$ 15.458.905,58	R\$ 15.458.905,58	R\$ 15.458.905,58
SOMA DAS ADIÇÕES	R\$ 495.938,20	R\$ 495.938,20	R\$ 495.938,20
EXCLUSÕES	-R\$ 1.568.172,39	-R\$ 1.197.368,82	-R\$ 1.568.172,39
(-) Ajustes para aumento no valor do investimento MEP	-R\$ 1.568.172,39	-R\$ 1.568.172,39	-R\$ 1.568.172,39
(-) Doações e subvenções para Investimento	R\$ -	-R\$ 9.629.196,43	R\$ -
BASE DE CÁLCULO DA CSLL	R\$ 14.386.671,39	R\$ 4.757.474,96	R\$ 14.386.671,39
CSLL por atividade 9%	R\$ 1.294.800,43	R\$ 428.172,75	R\$ 1.294.800,43
DEDUÇÕES			
(-) CSLL mensal paga por estimativa	R\$ 1.294.785,10	R\$ 1.294.785,10	R\$ 1.294.785,10
CSLL a pagar	R\$ 15,33		R\$ 15,33
Saldo Negativo de CSLL	R\$ -	-R\$ 866.612,35	R\$ -

39. Ressalte-se que os créditos foram apurados com base nos valores relativos a CSLL, informada pelo próprio contribuinte na ECF e no PER, ficando, portanto, resguardado o direito de a Fazenda Nacional, com base em elementos outros fáticos, verificar e cobrar eventuais diferenças, o que não implica a homologação dos valores apurados pelo contribuinte.

CONCLUSÃO

[...]

- a) **INDEFERIR** o Pedido de Restituição – PER nº **42721.78926.170419.1.2.03-6408**, apresentado por PLASSON DO BRASIL LTDA., CNPJ nº 01.628.313/0001-51, a título de saldo negativo de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, relativo ao exercício de 2017, ano-calendário 2015 em função das razões fundamentadas nesse despacho decisório;

A partir daqui, sigo com o Relatório da decisão recorrida, conforme consta no Acórdão de nº 109-011.235 da 2ª Turma/DRJ09, em sessão de 31 de maio de 2022.

RELATÓRIO

Trata-se de manifestação de inconformidade apresentada em face do Despacho Decisório nº 11762/2020 EQAUD1/DRF/PTG/DEVAT/SRRF09/RFB, de 13/11/2020, que comunicou o indeferimento de pedido de restituição originado de saldo negativo de CSLL do ano-calendário 2016 e formalizado no PER nº 42721.78926.170419.1.2.03-6408.

O crédito solicitado decorre de retificação da Escrituração Contábil Fiscal – ECF do exercício 2017 (ano-calendário 2016), através de documento transmitido em 15/04/2019, em que se procedeu à exclusão da quantia de R\$ 9.629.196,43, na linha 106 - Doações e Subvenções para Investimento, no e-Lacs, o que redundou na apuração de saldo negativo de CSLL, na quantia de R\$ 866.612,35.

Tendo realizado a análise do pedido, a autoridade fiscal apresenta inicialmente no despacho decisório a legislação que trata da possibilidade de que as subvenções para investimento sejam excluídas da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, destacando que uma dessas exigências para que essa exclusão seja realizada é que os valores assim reconhecidos sejam destinados à formação de reserva de incentivos fiscais. Prossegue então afirmando que a empresa fiscalizada não computou na base de cálculo do IRPJ o valor que pretende dele excluir a título de doações e subvenções para investimento, assim como não constituiu a necessária reserva de incentivos fiscais, razão suficiente para que o pleito seja indeferido.

Esses fatos são bem destacados no relatório fiscal, conforme demonstra o seguinte excerto:

*“27. Para o período de apuração do crédito apontado, a impetrante não computou na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL a quantia de **R\$ 9.629.196,43** (Nove milhões, seiscentos e vinte e nove mil, cento e noventa e seis reais e quarenta e três centavos), a título de doações e subvenções para investimento. Apurou base de cálculo da CSLL no valor de R\$ 4.757.474.96, no entanto, não constituiu reserva de incentivos fiscais, conforme aponta a Escrituração Contábil Digital – ECD (fl 32).*

28. Com efeito, dada a ausência de registro da reserva de incentivos fiscais, no ano-calendário 2015, resta não atendido o art. 30 da Lei nº 12.973/2014, que preconiza a obrigatoriedade de constituição da reserva, a título de doações e subvenções para investimento.

29. Isso fica claro ao analisar o que consta descrito no item 24, corroborado com os documentos juntados no processo nas fls 32 a 39. Além de mostrar que a única alteração na conta reserva de lucros no período ocorreu em função do resultado da empresa, na DRE, fl 35, consta a conta contábil “Doações e Subvenções para Investimento” com valor “zero”, no período em questão, ratificando a ausência de qualquer lançamento contábil na mesma. Isso choca com uma das condições estabelecidas na lei para a utilização desse benefício fiscal.”

Como a contribuinte não demonstrou ter o direito de realizar a exclusão veiculada através de retificação de sua ECF, essa exclusão foi desconsiderada pela fiscalização, de forma que a base de cálculo da CSLL foi mantida em seu valor original de R\$ 14.386.671,39.

Assim, depois de confirmadas as parcelas de crédito (CSLL retida e estimativas compensadas) deduzidas do tributo apurado, restou ainda um saldo a pagar de R\$ 15,33, razão pelo qual foi indeferido o pedido de restituição apresentado.

Ciente dessa decisão, a interessada protocolou, inicialmente, um pedido de revisão de ofício, e, posteriormente, manifestação de inconformidade na qual alega, em síntese, que:

1. A negativa da fiscalização foi motivada por questões procedimentais, o que significa que o formalismo foi priorizado em detrimento da essencialidade.

2. A fiscalização denegou o pedido porque a empresa não constituiu a reserva de incentivos fiscais, o que não é verdade, já que elas foram constituídas a destempo em razão da impossibilidade de substituição das ECD. Assim, a discussão se restringe à constituição extemporânea da reserva de lucros.

3. Não há dúvida de que os benefícios fiscais de ICMS não são computados para fins de tributação do IRPJ e da CSLL, até porque essa tributação seria uma ofensa ao pacto federativo, conforme teria reconhecido julgado do Superior Tribunal de Justiça.

4. Diferentemente do que concluiu o Despacho Decisório, a manifestante constituiu o registro contábil da reserva de lucros por meio de lançamento extemporâneo em 31/03/2019 na conta 242030007 “Reservas de Subvenções Governamentais – PL”, que foi submetido a autenticação digital no momento da transmissão da ECD ano-calendário 2019.

5. A verdade material acena para o cumprimento de todos os requisitos inerentes ao exigível em lei e a essencialidade do fato se consumou na medida das adequações das formalidades possíveis, já que a regulamentação da ECD impede que alguns erros sejam corrigidos de forma extemporânea.

6. Em respeito à verdade material, a autoridade fiscal deve buscar todos os elementos que possam influir no seu convencimento, assim como observar em suas decisões os princípios da proporcionalidade, da razoabilidade e da eficiência.

Com base nesses argumentos, pede que sejam considerados válidos os registros contábeis para constituição da reserva de lucros e, com base nisso, reformado o despacho decisório reconhecendo-se o direito à restituição.

Por fim, é necessário registrar que a contribuinte impetrou mandado de segurança (nº 5015404-87.2020.4.04.7200) cujo objeto se restringe a impulsionar a análise de seus pedidos, ou seja, que não discute a matéria de mérito.

Instruído com essa manifestação, e com os documentos com ela juntados, o processo foi encaminhado à DRJ09 e distribuído para esta relatora.

É o relatório.

DA DECISÃO RECORRIDA: VOTO

Eis as ementas e o voto, resumidamente:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 31/12/2016

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. SALDO NEGATIVO. RETIFICAÇÃO DA ECF. EXCLUSÃO DE RECEITAS DE SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. INEXISTÊNCIA DE REGISTRO DE RECEITA DESSA NATUREZA. IMPOSSIBILIDADE DA EXCLUSÃO.

Não é possível que se reconheça a existência de direito à restituição quando ela está baseada em retificação da ECF com a qual se busca excluir do lucro líquido valores relativos à subvenção para investimento que não foram reconhecidos como receita e, ainda, não se apresenta qualquer documento comprobatório de sua existência.

VOTO

[...]

A ciência do despacho decisório ocorreu em 08/12/2020 e a solicitação de juntada da manifestação de inconformidade foi realizada de forma tempestiva em 07/01/2021. Assim, preenchidos os pressupostos de admissibilidade, dela conheço.

Antes de qualquer análise quanto à questão de mérito, é importante destacar que o pedido veiculado através da PER nº 42721.78926.170419.1.2.03-6408 demanda a desconstituição de uma situação jurídica que já se encontra consolidada. Com efeito, tributos federais foram confessados e pagos, o que significa afirmar que o crédito tributário foi constituído e extinto por pagamento. A modificação dessa situação jurídica impõe a quem alega a existência do direito o ônus de comprová-lo. É o que se extrai do seguinte comando do Código de Processo Civil:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

(...)

Isto estabelecido, tem-se que a identificação dos efeitos produzidos por uma norma jurídica demanda do aplicador do direito uma dupla interpretação, do comando legal que se pretende aplicar e dos fatos sobre os quais esse comando deve incidir. Tanto uma quanto a outra atividade podem exigir esforço hermenêutico do operador quando se trata de regras ou de fatos com certa complexidade. Em determinadas circunstâncias, entretanto, a solução dos casos concretos pode ser mais simples do que parece. Penso que essa é a situação do processo em análise. Com efeito, embora a interpretação da legislação que ora se invoca seja complexa, os fatos sobre os quais ela se aplica são bastante simples para a solução do caso, uma circunstância que parece ter passado despercebida pela manifestante, já que sua peça impugnatória orienta sua argumentação para questões que restam prejudicadas frente à análise do caso concreto.

A questão em debate pode ser reduzida ao seguinte enunciado: a contribuinte pretende que lhe seja restituído o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ

que incidiu sobre as receitas de subvenção para investimento reconhecidas no ano-calendário 2016. Vejamos então qual foi o montante dessa receita, registrada na Escrituração Contábil Fiscal – ECF transmitida pela empresa para o ambiente do Sistema Público de Escrituração Digital - SPED:

Código	Descrição	Tipo	Nível	Valor	DCC
3.01.01.05.01...	Receitas de Juros sobre o Capital Próprio	A	5	0,00	C
3.01.01.05.01...	Outras Receitas Financeiras	A	5	872.579,90	C
3.01.01.05.01...	Resultados Positivos em Participações Societárias Avaliadas pelo Método de Equivalência Patrimonial	A	5	0,00	C
3.01.01.05.01...	Resultados Positivos em SCP Avaliadas pelo Método de Equivalência Patrimonial	A	5	0,00	C
3.01.01.05.01...	Rendimentos e Ganhos de Capital Auferidos no Exterior	A	5	0,00	C
3.01.01.05.01...	Reversão das Perdas Estimadas Decorrentes de Teste de Recuperabilidade (Impairment)	A	5	0,00	C
3.01.01.05.01...	Reversão dos Saldos das Provisões	A	5	0,00	C
3.01.01.05.01...	Prêmios Recebidos na Emissão de Debêntures	A	5	0,00	C
3.01.01.05.01...	Doações e Subvenções para investimentos	A	5	0,00	C
3.01.01.05.01...	Receitas de Reclassificação de Ajustes de Avaliação Patrimonial	A	5	0,00	C
3.01.01.05.01...	Receitas de Reclassificação de Ajustes de Avaliação Patrimonial - Reflexo	A	5	0,00	C
3.01.01.05.01...	Receitas Financeiras Decorrentes de Ajustes ao Valor Presente	A	5	0,00	C
3.01.01.05.01...	Ganho Por Compra Ventajosa em Investimentos	A	5	0,00	C
3.01.01.05.01...	Amortização de Menos-valor	A	5	0,00	C
3.01.01.05.01...	Receita de Aluguel de Bens Imóveis - Atividade Não Principal	A	5	0,00	C
3.01.01.05.01...	Receita de Aluguel de Bens Móveis - Atividade Não Principal	A	5	0,00	C
3.01.01.05.01...	Créditos Presumidos de IPI	A	5	0,00	C
3.01.01.05.01...	Créditos Presumidos de PIS/COFINS	A	5	0,00	C
3.01.01.05.01...	Outros Créditos Fiscais Presumidos	A	5	0,00	C
3.01.01.05.01...	Multas e Outras Vantagens Recebidas	A	5	0,00	C
3.01.01.05.01...	Lucros e Dividendos Derivados de Participações Societárias Avaliadas pelo Custos de Aquisição	A	5	0,00	C
3.01.01.05.01...	Receitas com Empréstimos de Valores Mobiliários	A	5	0,00	C

Logo, no ano-calendário 2016, a empresa reconheceu zero reais a título de receita de doações e subvenções para investimentos. Se ela reconheceu zero reais, nenhum valor poderia ser excluído do Lucro Líquido, seja para apuração da base de cálculo do imposto de renda, seja da base de cálculo da CSLL. Se a empresa nada tributou a título de receitas de subvenção para investimento e nada pode excluir do lucro a esse título, não há nada para ser restituído sob essa rubrica.

Por isso, toda a discussão sobre a possibilidade de que a reserva de lucros seja constituída de forma extemporânea, ou sobre os limites temporais para substituição da ECD, se mostra estéril nesse processo. É estéril porque os valores utilizados para a constituição de reservas que se alega ter sido realizada no ano-calendário 2019 têm outra origem que não receita de doação ou subvenção para investimento. Os lucros utilizados na constituição dessas reservas foram gerados por outras receitas, provavelmente da atividade regular da empresa, ou seja, de vendas de bens ou prestação de serviços. Dessa forma, essa correção extemporânea não permita identificar os valores utilizados na constituição da reserva como oriundos de supostos benefícios fiscais, o que contraria a exigência de liquidez e certeza estabelecida pela legislação tributária.

Um outro aspecto deve ser adequadamente colocado em destaque: além de não ter registrado em sua contabilidade qualquer valor como receita de subvenção para investimento, a interessada não apresentou sequer uma memória de cálculo para demonstrar como chegou no montante que agora quer excluir da base tributável. Não apresentou memória de cálculo, não apresentou documentação,

não explicou qual é a legislação estadual que pretende ver aplicada, que tipo de benefício recebeu. Ou seja, apesar de invocar em seu favor o princípio da verdade material, não trouxe ao processo qualquer documento que auxiliasse nessa busca. Não realizou um esforço mínimo de demonstrar a existência de qualquer subvenção e explicar por que ela não está reconhecida na sua contabilidade. Todos esses esclarecimentos são necessários, porque antes de se discutir se a receita de subvenção pode ou não ser excluída do lucro, ela deve ser nele incluída e tudo indica que, caso exista, ela não foi.

[...]

Como esses valores devem transitar pelo resultado da empresa, deve-se observar o regime de reconhecimento que é imposto a esse tipo de registro que é o de competência. Isso significa que as receitas devem ser reconhecidas quando auferidas. Por outro lado, deve-se registrar que o benefício fiscal é sempre uma opção da empresa, que pode ou não ser exercida. Optando por exercê-la, a pessoa jurídica deve atender às exigências materiais e formais para sua fruição. Se opta por renunciar ao benefício e deixa de cumprir essas exigências, não pode fazê-lo em momento posterior. [...]

No caso em análise, igualmente, não se verificam as condições para que sejam realizados ajustes de exercícios anteriores. A opção realizada em determinado período de renunciar a certo tratamento fiscal não pode ser imputada a período subsequente, especialmente porque as demonstrações contábeis, depois de aprovadas, consolidam uma situação jurídica que implica, entre outras decisões, a de destinação dos resultados obtidos.

Conforme já se afirmou anteriormente, no caso em análise, essa discussão chega a ser retórica, uma vez que nenhuma receita de subvenção foi reconhecida, o que significa afirmar que mesmo no período em discussão essa escolha não existia. Por outro lado, se realmente houvesse uma subvenção fiscal concedida por estado e o valor dela decorrente tivesse sido utilizado para reduzir o custo dos produtos, o que é apenas uma conjectura, teria havido transferência do benefício para os adquirentes desses produtos, o que, por si só, desautoriza a exclusão de qualquer valor do lucro líquido.

[...]

Conforme restou evidenciado, além de ser indispensável a constituição de reserva, é necessário identificar adequadamente o benefício recebido e comprovar que ele atende às exigências do art. 10 da Lei Complementar nº 160, de 2017:

“Art. 10. O disposto nos §§ 4o e 5o do art. 30 da Lei no 12.973, de 13 de maio de 2014, aplica-se inclusive aos incentivos e aos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais de ICMS instituídos em desacordo com o disposto na alínea ‘g’ do inciso XII do § 2o do art. 155 da Constituição Federal por legislação estadual publicada até a data de início de produção de efeitos desta Lei Complementar, desde que atendidas as

respectivas exigências de registro e depósito, nos termos do art. 3o desta Lei Complementar.”

No caso dos autos, entendo que o atendimento dessas exigências também não foi verificado, pois a autoridade tributária menciona a existência de concessão de benefício dessa natureza pelo Estado de Santa Catarina, mas afirma a impossibilidade de verificação de que “esses valores referem-se a tais benefícios legais”. Eis o excerto:

“30. Assim, para que os benefícios fiscais concernentes ao ICMS sejam usufruídos, existe todo um rito que deve ser seguido, o qual inicia-se pelo Estado que concede o benefício fiscal em fazer depósito na secretaria executiva do CONFAZ, das planilhas dos atos normativos e dos atos concessivos dos benefícios fiscais e da correspondente documentação comprobatória.

31. O Estado de Santa Catarina (domicílio fiscal do contribuinte) publicou o decreto nº 1.555 de 28 de março de 2018 no diário oficial do Estado, realizando assim as formalidades para que eventual contribuinte usufruísse dos benefícios fiscais ali concedidos.

*32. Após esse procedimento, cabe ao contribuinte levantar os valores e verificar se de fato esses valores referem-se a tais benefícios legais, tanto em termos de enquadramento legal, valores e condições atendidas. **Nesse caso, devido à ausência de escrituração e constituição da aludida reserva de lucro, esses outros elementos não foram objeto de validação, uma vez que a condição estabelecida na lei não foi atendida.”** (grifou-se)*

Conclusão

Com base no exposto, voto por conhecer e julgar improcedente a manifestação de inconformidade apresentada, mantendo integralmente o despacho decisório proferido.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Cientificada em 10 de junho de 2022 da decisão recorrida a Interessada apresentou recurso voluntário em 12 de julho de 2022, no qual, após descrever passagens do despacho decisório e da decisão recorrida, discorda da posição da DRF e da DRJ, pois, teria reconhecido a reserva de subvenção de investimento - reserva de lucros, “*por meio de lançamento contábil extemporâneo em 31/03/2019.*”

Ainda, que poderia solicitar correção do valor de IRPJ por força do art.943 do RIR/2018 e art.168 do CTN;

Que registrou uma reserva de subvenção de investimentos de R\$ 34.769.389,58, que seria “o saldo cumulativo de crédito desta rubrica dos anos anteriores.”

Do Recurso:

Em outras palavras, mesmo com o sistema impedindo a substituição do ECD, a Recorrente não deixou em momento algum a Autoridade Fiscalizatória desassistida, uma vez que preencheu todos os registros possíveis na sua época, a fim de excluir, dentro do prazo quinquenal, da base de cálculo do IR/CS as subvenções para investimentos no importe de R\$ 9.629.196,96.

Referido valor, que compõem o montante constituído em reserva de lucro logo acima informado (R\$ 34.769.389,58), foi assim beneficiado:

	012016	022016	032016	042016	052016	062016	072016	082016	092016	102016	112016	122016
Redução na Base	629.223,66	859.968,20	870.603,84	565.123,54	786.781,92	609.519,96	979.720,09	920.892,35	834.195,25	758.107,58	1.021.918,07	680.442,52
Créd. Pres. Simples Nacional	5.868,31	8.248,95	6.804,89	12.716,97	10.769,18	9.133,31	11.590,48	11.646,49	8.211,56	10.045,68	8.530,07	9.133,56
Acumulado	635.091,97	1.503.309,12	2.380.717,85	2.958.558,35	3.756.109,46	4.374.762,73	5.366.073,31	6.298.612,14	7.141.018,95	7.909.172,21	8.939.620,34	9.629.196,43

Ainda, que a DRJ deveria se ater aos limites da lide, que não teria observado as razões apresentadas na manifestação de inconformidade, por isso julgamento seria nulo.

Que, em caso de dúvida da existência do crédito, requer a conversão do julgamento em diligência.

É o relatório do essencial.

VOTO

Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano, Relator.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário, dele se toma o devido conhecimento.

Primeiramente, não está aqui se tratando de se poder ou não apresentar pedido de restituição por pagamento indevido ou a maior de imposto sobre a renda (ou de CSLL) dentro de prazo legal.

O caso dos autos é diferente desta situação.

A Contribuinte não registrou na demonstração de resultado nenhuma receita a título de doações e subvenções conforme quadro Registro L300 – Demonstração do resultado Líquido no Período Fiscal (v. DRJ), de forma que nenhum valor poderia ser excluído, sob este título, do lucro líquido na apuração do imposto de renda ou da base de cálculo da CSLL, sendo inócuo o pretendido registro extemporâneo da reserva de subvenção de investimentos (reserva de lucro).

A decisão recorrida se fez presente em cima do litígio posto, não havendo que se cogitar de nenhuma nulidade no seu julgamento, conforme sustentado pela Recorrente.

O fato de ter apontado outras situações como, por exemplo, ausência das receitas das subvenções no período de 2016 ou de impossibilidade de validação de documentação atribuída ao benefício estadual concedido, não significa que se afastou da questão central, qual seja, a não tributação das receitas de subvenções e o registro em conta de reserva de lucros.

A decisão recorrida simplesmente repetiu o que constou no despacho decisório:

No caso dos autos, entendo que o atendimento dessas exigências também não foi verificado, pois a autoridade tributária menciona a existência de concessão de benefício dessa natureza pelo Estado de Santa Catarina, mas afirma a impossibilidade de verificação de que “esses valores se referem a tais benefícios legais”. Eis o excerto:

30. Assim, para que os benefícios fiscais concernentes ao ICMS sejam usufruídos, existe todo um rito que deve ser seguido, o qual inicia-se pelo Estado que concede o benefício fiscal em fazer depósito na secretaria executiva do CONFAZ, das planilhas dos atos normativos e dos atos concessivos dos benefícios fiscais e da correspondente documentação comprobatória.

31. O Estado de Santa Catarina (domicílio fiscal do contribuinte) publicou o decreto nº 1.555 de 28 de março de 2018 no diário oficial do Estado, realizando assim as formalidades para que eventual contribuinte usufrísse dos benefícios fiscais ali concedidos.

32. Após esse procedimento, cabe ao contribuinte levantar os valores e verificar se de fato esses valores referem-se a tais benefícios legais, tanto em termos de enquadramento legal, valores e condições atendidas. **Nesse caso, devido à ausência de escrituração e constituição da aludida reserva de lucro, esses outros elementos não foram objeto de validação, uma vez que a condição estabelecida na lei não foi atendida. (grifou-se)**

E nem há que se cogitar de correção por conta de ajuste de exercícios anteriores, pois este tipo de retificação (que não é o caso aqui), deve contemplar “um lançamento contábil de correção no momento da descoberta do erro e/ou omissão.” (Contabilidade Avançada De Acordo com as Normas Brasileiras, de José Carlos Marion, 3ª edição. Sem contar na tentativa indevida de se registrar valores a título de supostas Reservas de Incentivos Fiscais verificadas em períodos anteriores.

Destaca e conclui a decisão recorrida:

No caso em análise, igualmente, não se verificam as condições para que sejam realizados ajustes de exercícios anteriores. A opção realizada em determinado período de renunciar a certo tratamento fiscal não pode ser imputada a período subsequente, especialmente porque as demonstrações contábeis, depois de

aprovadas, consolidam uma situação jurídica que implica, entre outras decisões, a de destinação dos resultados obtidos.

[...]

Com efeito, a contabilização dos valores recebidos a título de subvenção como reserva não é um capricho do legislador ou da fiscalização tributária, constituindo uma formalidade que garante a destinação adequada desses recursos, ou seja, que eles cumpriram a finalidade que os justificou.

Ante o exposto, penso também que o suposto equívoco não comporta realização de diligências.

Conclusão

É o voto, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano