



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13896.004600/2008-17
Recurso Voluntário
Resolução nº **1301-001.087 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 20 de setembro de 2022
Assunto COMPROVAÇÃO RETENÇÕES NA FONTE
Recorrente FRESENIUS HEMOCARE BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Giovana Pereira de Paiva Leite e Rafael Taranto Malheiros, que rejeitavam a conversão.

(documento assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Giovana Pereira de Paiva Leite, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Marcelo Jose Luz de Macedo, Rafael Taranto Malheiros, Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Mauritania Elvira de Sousa Mendonca (suplente convocada) e Heitor de Souza Lima Junior

Relatório

Trata-se o presente caso de auto de infração lavrado para cobrança de Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (“IRRF”), acrescido de multa de ofício no percentual de 75% e juros de mora, em razão de uma suposta divergência entre os valores escriturados e os declarados, relativos aos períodos de 10/2003 a 03/2007.

Fl. 2 da Resolução n.º 1301-001.087 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13896.004600/2008-17

Segundo constatou o trabalho de fiscalização, haveria uma diferença entre os valores escriturados/contabilizados e aqueles lançados em DCTF's e/ou recolhidos a título de IRRF – Folha de pagamentos, IRRF – serviços de terceiros – pessoas físicas e IRRF – serviços de terceiros – pessoas jurídicas.

Em sede de impugnação, o contribuinte alegou em síntese:

(A) que o lançamento seria nulo, por se tratar de tributo já quitado em sua grande maioria. Tal fato seria facilmente constatado pelos DARF's apresentados, os quais, todavia, não foram analisados. O auditor somente teria considerado os débitos de IRRF constantes da escrita contábil e informados em DCTF.

(B) que a fiscalização citou, no enquadramento legal, dispositivo inexistente no ordenamento jurídico (art. 889 do RIR/94), porque revogado pela legislação superveniente (art. 1004 do RIR/99), constituindo vício formal, de acordo com a doutrina.

(C) com relação ao mérito, teria incorrido em erro no preenchimento da DCTF referente ao período de 10/2003 a 03/2007, fato o qual levou o Fisco a erro quando da elaboração da tabela demonstrativa das diferenças, que serviu de base para o lançamento. Tal equívoco, contudo, poderia ter sido facilmente percebido, caso as guias de pagamento tivessem sido analisadas. Apresenta a seguinte comprovação analítica da extinção do crédito tributário apontado no auto de infração:

(a) IRRF 0561 - IRRF sobre Folha de Pagamento

Total do IRRF 0561 - Escriturado na Contabilidade	R\$ 2.309.646,04
(-) Total de DARFs 0561 - Conf. DARFs (doc. 09 a 39)	R\$ 2.301.417,93
(-) Total de DARFs 0588 - Conf. DARFs (doc. 40) (**)	R\$ 662,89
(=) Divergência (*)	R\$ 7.765,22

Demonstrativos e DARFs Anexos – Doc. 09 a Doc. 40.

(*) Diferenças – Conciliação a ser apresentada oportunamente pela Impugnante.

(**) IRRF sobre autônomos (0588) contabilizado equivocadamente na conta contábil "IRRF FOLHA DE PAGAMENTO".

Fl. 3 da Resolução n.º 1301-001.087 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13896.004600/2008-17

(b) IRRF 0588 e 1708 – IRRF Terceiros

Total do IRRF Terceiros - Escriturado na Contabilidade	R\$ 728.833,21
(-) total de DARFs - Conf. DARFs Anexos (Doc. 41)	R\$ 681.829,14
(-) Total de DARFs - Conf. DARFs Anexos (Doc. 42)	R\$ 27.751,51
(=) Divergências (*)	R\$ 19.252,56

(D) por fim, adverte que o fato gerador do IRRF sobre a prestação de serviços por pessoas jurídicas se dá com o pagamento ou o crédito aos beneficiários, nos termos do art. 647 do RIR/99. Assim, o evento apto a atrair a oneração tributária é a disponibilização de recursos a outra pessoa jurídica, em decorrência de prévia contratação, o que ocorre somente no vencimento da correspondente obrigação contratual, quando haverá, por parte do devedor, o destaque de parcela patrimonial e a sua vinculação ao patrimônio do credor (crédito em favor de). Logo, entende que o "crédito contábil" não pode gerar obrigação tributária, em decorrência do princípio da estrita legalidade.

Alguns meses após a juntada da impugnação, o contribuinte apresentou um aditamento à impugnação acompanhado de novos documentos (fls. 1407/1570 do *e-processo*) na tentativa de conciliar os recolhimentos com os valores de IRRF lançados na contabilidade. O acórdão recorrido resume tais informações (fls. 1577/1578 do *e-processo*):

Contabilização do IRRF 0561:

IRRF Provisionado	Ajustes Contábeis	Pagamentos (DARFs)	Diferenças
3.064.994,46	3.435,07	3.061.338,81	220,58

Contabilização do IRRF 1708 e 8045 (IRRF sobre serviços de terceiros):

IRRF Provisionado	Ajustes Contábeis	Pagamentos (DARFs)	Diferenças
708.926,60	352.691,79	342.138,07	14.096,74

Quanto aos débitos apontados pela fiscalização como IRRF sob código 0588, o qual a impugnante diz incidir "*sobre os serviços prestados de pessoa jurídica*", alega que, em verdade, correspondem aos códigos 1708 e 8045, conforme demonstrou o razão contábil, cuja conciliação demonstra nos termos abaixo:

IRRF Provisionado	Ajustes Contábeis	Pagamentos (DARFs)	Diferenças
7.774,84	-	7.732,86	41,98

Fl. 4 da Resolução n.º 1301-001.087 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13896.004600/2008-17

Em sessão de 23/08/2011, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas (“DRJ/CPS”) julgou improcedente a impugnação do contribuinte, nos termos da ementa abaixo transcrita (fls. 1572 do *e-processo*):

IRRF. Valores Escriturados e Não Declarados. E devido o lançamento do imposto de renda retido na fonte contabilizado e que não tenha sido pago e/ou compensado e nem declarado em DCTF. O pagamento que não encontra correspondência com o valor e/ou período de apuração do débito contabilizado pode se caracterizar como indevido e/ou a maior que o devido, constituindo direito da contribuinte a sua restituição e/ou compensação. Porém, deve a pessoa jurídica exercer referido direito, na forma e no prazo previstos na norma de regência. A partir da vigência da MP nº 66/2002, a compensação sem processo, entre tributos e contribuições de mesma espécie e destinação constitucional, feita apenas na escrituração da pessoa jurídica, deixou de ser admitida, diante da nova redação conferida ao art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, dispositivo o qual passou a regulamentar o procedimento de compensação, exigindo a apresentação de declaração, para a formalização da extinção do crédito tributário compensado.

Multa de Lançamento de Ofício. A multa de lançamento de ofício decorre de expressa determinação legal, e é devida nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, não cumprindo à administração afastá-la sem lei que assim regulamente, nos termos do art. 97, inciso VI, do CTN.

Juros de Mora. O crédito tributário não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta.

Nos fundamentos do voto do relator (fls. 1581/1594 do *e-processo*):

[...] a fiscalização elaborou um conjunto de demonstrativos e planilhas, o qual, combinado com os termos e a descrição dos fatos no auto de infração, demonstra cabalmente a forma como foram apurados e calculados o tributo e as contribuições devidos, caracterizando plenamente todos os elementos do fato jurídico tributário, pelo que não se vislumbra qualquer prejuízo à contribuinte para a perfeita inteligência acerca da matéria autuada.

Ademais, nota-se que durante os trabalhos fiscais a contribuinte foi regularmente intimada a prestar os esclarecimentos necessários para elucidação dos fatos apurados pelo Fisco, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 94, de 24 de dezembro de 1997.

Assim, cumpre notar que não se verifica nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 [...]

[...]

Sendo, os atos e termos, lavrados por pessoa competente, dentro da estrita legalidade e garantido o mais absoluto direito de defesa, ante a perfeita descrição dos fatos e enquadramento legal específico e a abertura de prazo legal de impugnação, não há de se cogitar de nulidade dos autos de infração.

[...]

Passa-se a apreciar o mérito da autuação.

[...]

Fl. 5 da Resolução n.º 1301-001.087 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13896.004600/2008-17

[...] os rendimentos do trabalho assalariado e do trabalho sem vínculo empregatício, bem como decorrentes de prestação de serviços por pessoas jurídicas, estão sujeitos à tributação na fonte, competindo à fonte pagadora, por expressa disposição legal, a retenção e o recolhimento do tributo incidente sobre os valores assim pagos (trabalho e prestação de serviços) e/ou creditados (prestação de serviços) aos respectivos beneficiários pessoas físicas e/ou pessoas jurídicas.

No âmbito da legislação que rege a tributação das pessoas jurídicas, a expressão "creditadas" deve ser entendida em seu sentido amplo, e não restrito, haja vista que as pessoas jurídicas estão sujeitas à apuração do resultado do exercício mediante a aplicação do regime de competência contábil, por meio do qual se reconhece a existência de crédito mediante a aquisição da disponibilidade econômica e jurídica, inclusive.

De acordo com a contabilidade analisada, a interessada efetivamente computou o IRRF como despesa nos períodos auditados, em função do já citado princípio contábil da competência dos exercícios, onde os custos, despesas, encargos e perdas, são computados na determinação do resultado quando pagos ou **incorridos**.

Considera-se incorrida a despesa quando se implementa a condição necessária para sua efetivação. *In casu*, a efetiva prestação do serviço contratado. Sob esse princípio da competência, incorrido primeiramente o gasto, irrelevante se torna o pagamento para o seu cômputo como despesa.

A contrapartida do lançamento da despesa são as próprias contas de passivo envolvidas, que registram a obrigação perante o credor. **O lançamento a crédito** dessas contas **ressalta a disponibilidade econômica** dos montantes envolvidos perante o credor, pois tais valores passam a integrar o patrimônio deste. Não se pode olvidar que a despesa de um contribuinte tem como contrapartida a aquisição da receita correspondente por outro contribuinte, fato que introduz modificação em seu patrimônio. Nesse caso, também em observância ao regime de competência contábil, a aquisição da disponibilidade econômica ocorre independentemente da **disponibilidade financeira**.

Por outro lado, o vencimento da obrigação é relevante para caracterizar o momento da ocorrência da **disponibilidade jurídica**, ou seja, a faculdade de dispor do direito, pois somente a partir do vencimento a obrigação passa a ser exigível pelo credor.

Feita essa breve explanação, recorda-se que, nos termos do artigo 43 do Código Tributário Nacional — CTN, aprovado pela Lei nº 5.172/66, o fato gerador do imposto é a disponibilidade **econômica** ou **jurídica** de renda e proventos de qualquer natureza.

E uma vez que a disponibilidade econômica ao credor se dá antecipadamente ao vencimento e ao pagamento dos serviços, a partir do reconhecimento contábil da obrigação, ou seja, do lançamento a crédito do beneficiário, surge aí a ocorrência do fato gerador do IRRF.

Desnecessário se toma dizer, no caso, portanto, que é irrelevante qualquer análise acerca do vencimento dos respectivos contratos de prestação de serviços para fins de definir o momento da tributação do imposto de renda na fonte, como também requer a impugnante, em que aborda a existência de erro de cálculo do imposto devido efetuado pelo Fisco.

[...]

No presente caso, a autuada efetuou a retenção do imposto incidente sobre rendimentos pagos a título de trabalho assalariado e não assalariado, bem como sobre prestação de serviços por pessoa jurídica.

[...]

Observa-se que, ao longo da auditoria, a interessada foi intimada a justificar, com base em documentação hábil e idônea, a insuficiência de declaração e recolhimento do IRRF contabilizado no Livro Razão, conforme planilha anexa ao Termo de Intimação de 20/11/2007 (fls. 33). Em atendimento, a contribuinte afirmou, As fls. 35/51:

(i) Quanto ao IRRF cód. **0561**, contabilizado na conta **IRRF Folha de Pagamento** (2.1.3.01.01.01.01.006-4), que as diferenças correspondem aos valores provisionados (ai incluídas as importâncias incidentes sobre salários, férias e rescisão, nas quais há variações do fato gerador "*pois nem sempre o montante provisionado* conforme a folha de pagamento do Ines é o reflexo dos eventos, especialmente no que tange as rescisões e as férias") **versus** recolhimentos (DARF)/compensações (DCOMP) do último período de apuração de cada mês (4' ou 5' semana); sendo que do total questionado, de R\$ 1.293.994,18, teria sido extinta por pagamento e/ou compensação a parcela de R\$ 1.277.475,30;

(ii) Quanto ao IRRF cód. **1708**, contabilizado na conta **IRRF Terceiros** (2.1.03.01.01.01.01.007-5), que os créditos contábeis não abrangem apenas o imposto retido sob referido código, mas também o imposto retido sob os códigos **8045** (IRRF s/ Comissões) e **0588** (IRRF sobre Rend. do Trab. sem Vínculo Empregatício). E que há equívoco no demonstrativo de diferenças levantado, pois a fiscalização atribuiu o montante global das provisões de cada mês ao último período de apuração, quando este é semanal no período de out/03 a dez/05. E que o valor devido sob o cód. 1708 foi declarado em DCTF e devidamente pago, conforme Livro Razão.

A justificativa supra foi considerada insatisfatória pela fiscalização, ensejando a lavratura do presente auto de infração.

Por ora da impugnação, a contribuinte apresenta versão diferente quanto A composição das contas questionadas, dizendo que:

(i) a conta contábil **IRRF Terceiros** contém não só lançamentos de IRRF de código **1708**, mas também IRRF sob códigos **8045** (IRRF s/ Comissões) e **3280** (IRRF sobre remuneração de serviços prestados por associados de cooperativa de trabalho);

(ii) a conta contábil **IRRF Autônomos** contém lançamentos de IRRF de cód. **8045** (IRRF s/ comissões, não se referindo, portanto, tão-somente a IRRF da rubrica **0588** (Rendimento do trabalho sem vínculo empregatício).

Veja-se que, por ora da defesa, a pessoa jurídica indicou na composição da conta **IRRF Terceiros** o imposto retido sob os códigos 1708, 8045 e 3280, quando, antes, havia informado a composição da conta feita pelos códigos 1708, 8045 e 0588. Além disso, segundo a defesa ofertada, o imposto retido sob código 8045 teria sido estranhamente registrado em duas contas distintas (**IRRF Terceiros** e **IRRF Autônomos**) e a retenção feita sob cód. 0588, antes compondo a conta **IRRF Terceiros**, passaria a compor a conta **IRRF Autônomos**, tudo sem que fosse oferecida qualquer documentação e justificativa plausíveis para tanto.

Já, por ora do aditamento à impugnação, a contribuinte faz nova confusão alegando que o **IRRF Terceiros** é composto apenas pelo imposto retido sob os códigos de retenção 1708 e 8045, e que os débitos apontados pela fiscalização sob o código 0588 correspondem As retenções feitas sob os códigos 1708 e 8045.

A impugnante não apresenta documentação hábil e idônea a justificar suas assertivas, como aquela que deveria corroborar os lançamentos a crédito das contas contábeis questionadas — IRRF Folha de Pagamento, IRRF Terceiros e IRRF Autônomos - (notas

Fl. 7 da Resolução n.º 1301-001.087 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13896.004600/2008-17

fiscais de prestação de serviços e de pagamento de comissões, hollerits, etc). Nesse contexto, mostram-se, de fato, insatisfatórias as justificativas apresentadas pela contribuinte, até porque não se mostraram consistentes, inclusive quando comparadas com aquelas ofertadas durante o procedimento fiscal. Assim, à falta de demais elementos comprobatórios, não há como se considerar os recolhimentos efetuados sob os códigos de retenção 8045 e 3280, pois inexistente certeza quanto à real rubrica a qual devem ser apropriados (IRRF Terceiros ou IRRF Autônomos).

Da mesma forma, eventual erro na escrituração da pessoa jurídica, quanto a data a qual corresponde efetivamente o fato gerador do imposto retido contabilizado, deve ser comprovado, mediante documentação hábil e idônea, cumprindo a pessoa jurídica, ainda, a devida retificação dos correspondentes lançamentos, na forma prevista na legislação aplicável.

Não se pode olvidar que a escrituração deve observar as leis comerciais e fiscais vigentes (art. 251 do RIR/99), revestindo-se das formalidades extrínsecas e intrínsecas, as quais determinam a correção dos erros evidenciados, mediante lançamentos de estorno, transferência ou complementação (art. 269 do RIR/99). A única tolerância para os erros contidos na escrituração da pessoa jurídica, portanto, consiste na admissibilidade de sua retificação, no tempo e forma previstos na legislação vigente.

Importante assinalar que as datas dos fatos geradores dos débitos aqui em questão são aquelas contabilizadas pela própria pessoa jurídica. E, para as retenções registradas até 31/12/2005, a fiscalização consolidou os fatos geradores ocorridos dentro da mesma semana (considerada semana aquela iniciada no domingo e encerrada no sábado, tal como deve ser informado na DCTF), dada a coincidência do vencimento da obrigação (terceiro dia útil da semana subsequente a de ocorrência do fato gerador). Já, para as retenções registradas a partir de 1º/01/2006, a fiscalização consolidou os fatos geradores ocorridos dentro do mesmo mês, dada a coincidência do vencimento da obrigação (último dia útil do 1º (primeiro) decêndio do mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores).

Já, as cópias dos DARF acostadas na impugnação se reportam, em sua grande maioria, a valores e datas de período de apuração diferentes daqueles dos débitos contabilizados.

A título de exemplo, tomam-se as retenções sob cód. 0561, contabilizadas em 28/11/2003 (total de R\$ 15.895,28), cuja semana se encerra em **29/11/2003** (sábado), portanto, com vencimento legal em 03/12/2003; e as retenções contabilizadas em 30/11/2003 (total de R\$ 54.170,51), cuja semana se encerra em **06/12/2003** (sábado), portanto, com vencimento legal em 10/12/2003, para as quais a impugnante apresenta, As fls. 666 e 1435/1436, DARF de pagamentos que se reportam não só aos fatos geradores ocorridos nas semanas que se encerram em **29/11/2003** (feito no valor R\$ 64.279,89) e **06/12/2003** (feito no valor R\$ 1.223,00), mas também que se reportam aos fatos geradores ocorridos nas semanas anteriores, que se encerram em 01/11/2003 (de 26/10 a 01/11), 08/11/2003 (de 02/11 a 08/11) e 22/11/2003 (de 16/11 a 22/11), os quais nada guardam relação com os débitos em apreço.

Além disso, nota-se que o DARF correspondente A. semana que se encerra em 29/11/2003 foi recolhido no valor de R\$ 64.279,89, muito superior ao total dos débitos contabilizados na semana citada (R\$ 15.895,28); e o DARF correspondente B. semana que se encerra em 06/12/2003 foi recolhido no valor de R\$ 1.223,00, muito inferior ao total dos débitos contabilizados na semana citada (R\$ 54.170,51).

Nesse contexto, impõe-se reconhecer não só a falta de declaração em DCTF de boa parte do IRRF contabilizado, mas também possível erro no recolhimento do imposto retido escriturado.

Fl. 8 da Resolução n.º 1301-001.087 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13896.004600/2008-17

A fiscalização computou, na determinação do crédito tributário, apenas os pagamentos realizados em cada código de retenção, cujo período de apuração constante do DARF se mostrou coincidente com aquele correspondente aos débitos contabilizados, tal como se verifica dos demonstrativos de fls. 61/216, os quais acompanham o auto de infração, exigindo a diferença verificada entre o valor escriturado e aquele não declarado e/ou não pago.

Portanto, a autoridade fiscal considerou a extinção, nos termos do art. 156, inciso I, do CTN, da parcela do crédito tributário contabilizada, para a qual foi constatado pagamento com correspondência de data de período de apuração.

Cite-se, como exemplo, os débitos de IRRF, código 0561, contabilizados na semana que se encerra em 01/11/2003, no total de R\$ 42.487,08, para o qual a fiscalização considerou os pagamentos feitos com a indicação do referido período de apuração (PA 01/11/2003), no total de R\$ 41.998,16 (R\$ 41.015,93 — DARF de fls. 665, e R\$ 982,23 — DARF de fls. 667), exigindo em tal código de retenção (0561) apenas a diferença não declarada e/ou paga, de R\$ 488,92.

[...]

É bem verdade que a impugnante efetivamente implementou recolhimentos de IRRF, porém, como dito, em sua grande maioria, sem correspondência com o valor e/ou período de apuração do débito contabilizado, ora motivando a existência de falta de recolhimento do tributo em determinado período de apuração, justificando o lançamento aqui formalizado, ora caracterizando, *a princípio*, eventual indébito tributário, para o qual, *desde a vigência da Medida Provisória n.º 66, de 29 de agosto de 2002, convertida na Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002, a qual conferiu nova redação ao art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, exigiu-se a apresentação de Declaração de Compensação (PER/DCOMP), a fim de se aproveitar o referido direito creditório na compensação, em períodos posteriores, entre tributos e contribuições de mesma natureza, inclusive, condições para formalizar a extinção do crédito tributário compensado.*

Com efeito, a partir do dispositivo legal citado (MP n.º 66/2002), *a compensação sem processo, entre tributos e contribuições de mesma espécie e destinação constitucional*, feita apenas na escrituração da pessoa jurídica, conforme previsto no art. 66 da Lei n.º 8.383, de 1991, e no art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, e regulamentada na Instrução Normativa SRF n.º 21, de 1997, *deixou de ser admitida*, diante da nova redação conferida ao art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, dispositivo o qual passou a regulamentar o procedimento de compensação, exigindo para a formalização da extinção do crédito tributário compensado, como antes dito, a apresentação de declaração.

[...]

[...] somente a compensação **declarada**, na forma prevista no art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, acima transcrito, dá o efeito extintivo contido no art. 156, inciso II, do CTN, ao crédito tributário compensado.

A impugnante se limita a argumentar em sua defesa que o imposto retido está extinto por pagamento, apresentando os DARF dos recolhimentos, os quais, como observado neste voto, em grande parte, foram implementados sem correspondência com o valor e/ou período de apuração do débito contabilizado. No entanto, a impugnante não apresenta e/ou indica a existência de qualquer declaração de compensação a fim de comprovar a compensação do valor que poderia se caracterizar como pago indevidamente e/ou a maior em determinado código de retenção e período de apuração com a parcela dos débitos aqui exigida.

Fl. 9 da Resolução n.º 1301-001.087 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13896.004600/2008-17

Ressalte-se que o pagamento do IRRF que não encontra correspondência com o valor e/ou período de apuração do débito contabilizado pode, **em princípio**, se caracterizar como indevido e/ou a maior que o devido, porque também pode caracterizar retenção em valor indevido e/ou a maior que o devido ou mesmo retenção a qual deixou de ser contabilizada pela pessoa jurídica.

De qualquer forma, não se olvida que constitui direito da contribuinte a restituição e/ou compensação de eventual indébito de IRRF, quando a pessoa jurídica comprovar ter assumido o ônus do respectivo encargo financeiro ou estar expressamente autorizada por quem de direito (art. 166 do CTN). Porém, deve a pessoa jurídica **exercer** referido direito, **na forma e no prazo** previstos na norma de regência, conforme já esclarecido neste voto.

Consultando-se os sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil (RFB), não se localiza eventual declaração de compensação (PER/DCOMP), relativa a pagamento indevido ou a maior que o devido de IRRF, para extinção dos débitos aqui exigidos.

Assim, a despeito dos pagamentos realizados, cumpre reconhecer não terem sido todos eles espontaneamente apropriados aos débitos em questão, pela contribuinte, na forma prevista na norma legal.

Não satisfeito com o que fora decidido pela DRJ/CPS, o contribuinte apresentou recurso voluntário no qual basicamente reitera os seus argumentos de defesa. Afirma existir *flagrante ausência de sustentação legal para o lançamento* (fls. 1853 do e-processo) e que, ao contrário do que asseverou a DRJ/CPS, a autoridade fiscal *jamais poderia ter procedido ao lançamento de quantias que já haviam sido quitadas, sendo, representativas, portanto, de crédito tributário extinto*. Aliás, a própria autoridade fiscal teve acesso aos comprovantes de recolhimento apresentados ainda em sede de fiscalização.

O contribuinte sustenta a todo tempo que o presente auto de infração constituiu tributo devidamente extinto por meio de pagamento, o que seria facilmente identificado por meio das provas apresentas, as quais, todavia, não foram analisadas. Em suas próprias palavras, *a mesma [a DRJ/CPS esclarecemos] não analisou devidamente as provas apresentadas pela Recorrente, na medida em que não apontou um a um os documentos que não foram levados em consideração, não demonstrando ainda o porquê de cada documento não ter sido levado em consideração* (fls. 1856 do e-processo). E conclui que a forma pela qual a decisão foi proferida dificultaria sua defesa, posto que baseada em argumentos genéricos de ausência de documentação hábil. O contribuinte esclarece então quais documentos teriam sido apresentados (fls. 1856/1857 do e-processo):

Observe-se que em suas alegações e provas, a Recorrente apresentou:

- a) Comprovação documental do pagamento de todos os débitos com a juntada das guias DARFs.

Fl. 10 da Resolução n.º 1301-001.087 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13896.004600/2008-17

b) Juntada dos razões contábeis e conciliação parcial dos valores -alegação de que o crédito contábil não é fato gerador do tributo e sim o crédito jurídico (pagamento ou disponibilidade econômica/jurídica do rendimento). Erro na contabilização, com correção por meio de estornos e ajustes contábeis.

c) Requereu-se a juntada posterior do restante das conciliações contábeis, com o fito de provar que os equívocos na contabilização não afetaram o recolhimento dos IRRF.

d) Em 03/07/2009 foram apresentadas todas as conciliações contábeis, provando que grande parte do montante que estava contabilizado a título de provisões de IRRF a pagar foram efetivamente pagos por meio de DARF's, razão pela qual a autuação não se justifica.

Esclareceu ainda a Recorrente em sua defesa que quando do preenchimento das DCTF's referente ao período de 10/2003 a 03/2007 equivocou-se em alguns pontos, o que consequentemente levou o Fisco a erro quando da elaboração do "Demonstrativo de Diferenças apuradas pelo AFRFB", que serviu de base para a lavratura do ora discutido Auto de Infração.

Com efeito, observa-se que do cruzamento dos valores dos registros contábeis e os comprovantes de quitação (DARF's), pode-se constatar que considerável parte dos débitos de IRRF escriturados foram quitados por meio de pagamento.

Não obstante toda a demonstração apresentada pela Recorrente para comprovar que os valores apontados pela Fiscalização como devidos, mês a mês, ano a ano, são de fato indevidos diante da recomposição de valores efetuados pela Recorrente e pela comprovação dos Darfs apresentados, não pode e não deve o I. Julgador de 1ª Instância Administrativa ignorar as provas apresentadas e não levá-las em consideração, sem ao menos rebater, valor por valor, mês a mês, ano a ano, de forma a dar a devida motivação da desconsideração das provas apresentadas, haja vista que a fundamentação "genérica" de que *"a Impugnante não apresenta documentação hábil e idônea a justificar suas assertivas"*.

O contribuinte reitera em seu recurso voluntário que teria cometido alguns equívocos no momento da contabilização de seus débitos e da prestação das informações em DCTF, mas que a documentação acostada aos autos demonstraria inequivocamente o pagamento de grande parte do tributo lançado, veja-se (fls. 1865/1866 do *e-processo*):

De fato, tendo-se em conta o equívoco cometido pela Recorrente quando do preenchimento das DCTF's relativas ao período de 10/2003 a 03/2007, deve-se sobrelevar que do cruzamento dos valores dos registros contábeis com os valores constantes nos comprovantes de quitação (DARF's), pode-se constatar que considerável parte dos débitos de IRRF escriturados foram quitados por meio de pagamento.

Desta feita, de modo a afastar quaisquer dúvidas sobre as alegações da Recorrente, convém reproduzir, relativamente ao IRRF dos exercícios de 2003 e 2006, a comprovação analítica da extinção do crédito tributário apontado no lançamento ora rechaçado, pela apreciação das provas e análise dos Demonstrativos da Conciliação do IRRF 0561 (Doe. 03); Demonstrativo da Conciliação do IRRF 1708 e 8045(Doc. 04) e Demonstrativo da Conciliação do IRRF 0588 (Doe. 05), apresentados no Aditamento à Impugnação, sem que a 1. Delegacia confronte e analise as planilhas e documentos apresentados pela Recorrente, essa Colenda Câmara ficará impossibilitada de apreciar o Recurso, em razão da manifesta nulidade da decisão proferida pela I. DRJ de Campinas,

Fl. 11 da Resolução n.º 1301-001.087 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13896.004600/2008-17

pois de nada adianta oportunizar à Recorrente o direito de defesa se as provas apresentadas e justificativas apresentadas não forem apreciadas e julgadas.

Diante dos documentos apresentados pela Recorrente, fica evidenciado que não há qualquer inadimplemento da Recorrente para o período que não foi afastado pela D. DRJ, o que corrobora com a alegação de quitação do suposto crédito tributário cobrado, motivo pelo qual deve ser afastada a exigência fiscal mantida pela Autoridade Julgadora *a quo*, de modo a primar pela legalidade tributária.

Ademais, vale repisar que a causa da lavratura do Auto de Infração ora hostilizado encontra fulcro apenas no confronto do mero erro de fato cometido no preenchimento da DCTF, o que revela a ausência de justificativa para a simples desconsideração dos documentos complementares acostados aos autos.

Com relação ao IRRF incidente sobre a prestação de serviços para outras pessoas jurídicas, defende que o fato gerador se daria com o pagamento pela prestação do serviço e não pelo simples fato de o valor ter sido escriturado. Tal fato teria levado à fiscalização a erro pela ausência de identificação dos DARF's correspondentes. Além disso, *importante mencionar ainda que, a D. Fiscalização se equivocou na atribuição da natureza do IRRF, pois na conta contábil apontada "14871 - IRRF Terceiros" contém não só lançamentos de IRRF de código 1708 (IRRF - remuneração de serviços prestados por pessoa jurídica), mas também IRRF de outras naturezas como os recolhidos sob a rubrica "8045" - IRRF sobre comissões pagas a pessoas jurídicas e "3280 - IRRF sobre remuneração de serviços prestados por associados de cooperativa de trabalho. E a conta contábil "14887 - IRRF Autônomos" contém lançamentos de IRRF " 8045 " IRRF sobre comissões pagas a pessoas jurídicas, não se referindo, portanto, tão somente a IRRF da rubrica "0588"- Rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício (fls. 1869/1870 do e-processo).*

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Marcelo Jose Luz de Macedo, Relator

Embora seja tempestivo, entendo que o presente processo não se encontra em condições de julgamento, tendo em vista a existência de alguns fatos e constatações necessitarem de melhores esclarecimentos, pelo menos a nosso ver.

Como visto pelo breve relato do caso, a grande discussão em torno dos autos envolve a cobrança de valores de IRRF supostamente escriturados, mas não recolhidos. Segundo constatou o trabalho de fiscalização, haveria uma diferença entre os valores

Fl. 12 da Resolução n.º 1301-001.087 - 1ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13896.004600/2008-17

escriturados/contabilizados e aqueles lançados em DCTF's e/ou recolhidos a título de IRRF – Folha de pagamentos, IRRF – serviços de terceiros – pessoas físicas e IRRF – serviços de terceiros – pessoas jurídicas.

O contribuinte teria explicado ainda em sua primeira defesa que teria cometido uma série de equívocos no momento de contabilizar os seus débitos, o que teria refletido na sua DCTF, a qual teria sido preenchida de maneira equivocada.

Foram apresentados documentos tanto na impugnação como em uma petição extemporânea denominada de aditamento à impugnação. É importante destacar que ambas as peças de defesa foram analisadas e consideradas pelo acórdão recorrido, o qual, todavia, concluiu que o contribuinte não teria comprovado o equívoco cometido, e, conseqüentemente, o adimplemento da obrigação, mediante documentação hábil e idônea.

Segundo constatou a DRJ/CPS, o contribuinte apresentou três justificativas distintas para o equívoco cometido e nenhuma delas acompanhada de prova do alegado erro, veja-se (fls. 1586/1588 do *e-processo*):

Observa-se que, ao longo da auditoria, a interessada foi intimada a justificar, com base em documentação hábil e idônea, a insuficiência de declaração e recolhimento do IRRF contabilizado no Livro Razão, conforme planilha anexa ao Termo de Intimação de 20/11/2007 (fls. 33). Em atendimento, a contribuinte afirmou, As fls. 35/51:

(i) Quanto ao IRRF cód. **0561**, contabilizado na conta **IRRF Folha de Pagamento** (2.1.3.01.01.01.01.006-4), que as diferenças correspondem aos valores provisionados (ai incluídas as importâncias incidentes sobre salários, férias e rescisão, nas quais há variações do fato gerador "*pois nem sempre o montante provisionado conforme a folha de pagamento do Ines é o reflexo dos eventos, especialmente no que tange as rescisões e as férias*") **versus** recolhimentos (DARF)/compensações (DCOMP) do último período de apuração de cada mês (4' ou 5' semana); sendo que do total questionado, de R\$ 1.293.994,18, teria sido extinta por pagamento e/ou compensação a parcela de R\$ 1.277.475,30;

(ii) Quanto ao IRRF cód. **1708**, contabilizado na conta **IRRF Terceiros** (2.1.03.01.01.01.01.007-5), que os créditos contábeis não abrangem apenas o imposto retido sob referido código, mas também o imposto retido sob os códigos **8045** (IRRF s/ Comissões) e **0588** (IRRF sobre Rend. do Trab. sem Vínculo Empregatício). E que há equívoco no demonstrativo de diferenças levantado, pois a fiscalização atribuiu o montante global das provisões de cada mês ao último período de apuração, quando este é semanal no período de out/03 a dez/05. E que o valor devido sob o cód. 1708 foi declarado em DCTF e devidamente pago, conforme Livro Razão.

A justificativa supra foi considerada insatisfatória pela fiscalização, ensejando a lavratura do presente auto de infração.

Fl. 13 da Resolução n.º 1301-001.087 - 1ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13896.004600/2008-17

Por ora da impugnação, a contribuinte apresenta versão diferente quanto A composição das contas questionadas, dizendo que:

(i) a conta contábil **IRRF Terceiros** contém não só lançamentos de IRRF de código **1708**, mas também IRRF sob códigos **8045** (IRRF s/ Comissões) e **3280** (IRRF sobre remuneração de serviços prestados por associados de cooperativa de trabalho);

(ii) a conta contábil **IRRF Autônomos** contém lançamentos de IRRF de cód. **8045** (IRRF s/ comissões, não se referindo, portanto, tão-somente a IRRF da rubrica **0588** (Rendimento do trabalho sem vínculo empregatício).

Veja-se que, por ora da defesa, a pessoa jurídica indicou na composição da conta **IRRF Terceiros** o imposto retido sob os códigos 1708, 8045 e 3280, quando, antes, havia informado a composição da conta feita pelos códigos 1708, 8045 e 0588. Além disso, segundo a defesa ofertada, o imposto retido sob código 8045 teria sido estranhamente registrado em duas contas distintas (**IRRF Terceiros** e **IRRF Autônomos**) e a retenção feita sob cód. 0588, antes compondo a conta **IRRF Terceiros**, passaria a compor a conta **IRRF Autônomos**, tudo sem que fosse oferecida qualquer documentação e justificativa plausíveis para tanto.

Já, por ora do aditamento à impugnação, a contribuinte faz nova confusão alegando que o **IRRF Terceiros** é composto apenas pelo imposto retido sob os códigos de retenção 1708 e 8045, e que os débitos apontados pela fiscalização sob o código 0588 correspondem As retenções feitas sob os códigos 1708 e 8045.

A impugnante não apresenta documentação hábil e idônea a justificar suas assertivas, como aquela que deveria corroborar os lançamentos a crédito das contas contábeis questionadas — IRRF Folha de Pagamento, IRRF Terceiros e IRRF Autônomos - (notas fiscais de prestação de serviços e de pagamento de comissões, hollerits, etc). Nesse contexto, mostram-se, de fato, insatisfatórias as justificativas apresentadas pela contribuinte, até porque não se mostraram consistentes, inclusive quando comparadas com aquelas ofertadas durante o procedimento fiscal. Assim, à falta de demais elementos comprobatórios, não há como se considerar os recolhimentos efetuados sob os códigos de retenção 8045 e 3280, pois inexistente certeza quanto A real rubrica a qual devem ser apropriados (IRRF Terceiros ou IRRF Autônomos).

O contribuinte, por seu turno, insiste na tese de que os pagamentos foram efetuados, mas que por um equívoco no preenchimento de suas DCTF's, a fiscalização teria identificado um suposto recolhimento a menor. Destaque-se que o próprio acórdão recorrido reconheceu a existência de tais pagamentos, como se observa abaixo (fls. 1589 do *e-processo*):

É bem verdade que a impugnante efetivamente implementou recolhimentos de IRRF, porém, como dito, em sua grande maioria, sem correspondência com o valor e/ou período de apuração do débito contabilizado, ora motivando a existência de falta de recolhimento do tributo em determinado período de apuração, justificando o lançamento aqui formalizado, ora caracterizando, *a princípio*, eventual indébito tributário, para o qual, *desde a vigência da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, convertida na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, a qual conferiu nova redação ao art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, exigiu-se a apresentação de Declaração de Compensação (PER/DCOMP), a fim de se aproveitar o referido direito creditório na compensação, em períodos posteriores, entre tributos e contribuições de mesma natureza, inclusive, condições para formalizar a extinção do crédito tributário compensado.*

Fl. 14 da Resolução n.º 1301-001.087 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13896.004600/2008-17

Perceba-se, portanto, que, para a DRJ/CPS, ainda que o contribuinte tenha efetivamente recolhido algum valor de IRRF, isso somente seria passível de compensação ou restituição via declaração de compensação. Em suas próprias palavras, *a partir do dispositivo legal citado (MP n.º 66/2002), a compensação sem processo, entre tributos e contribuições de mesma espécie e destinação constitucional, feita apenas na escrituração da pessoa jurídica [...] deixou de ser admitida* (fls. 1589 do e-processo).

Contudo, a nosso ver, não se trata de compensação feita na escrituração, mas tão somente de alocar adequadamente os pagamentos realizados pelo contribuinte nos débitos do período. Ainda em sua primeira manifestação nos autos o contribuinte informou ter cometido equívoco no preenchimento de suas declarações. Ainda que o contribuinte tenha apresentado comprovantes de pagamento sem correspondência com o valor e/ou período de apuração do débito contabilizado, seria imprescindível verificar se a documentação acostada aos autos corrobora as informações apresentadas em defesa.

Para a DRJ/CPS, *o pagamento do IRRF que não encontra correspondência com o valor e/ou período de apuração do débito contabilizado pode, em princípio, se caracterizar como indevido e/ou a maior que o devido* (fls. 1593 do e-processo). A instância *a quo* ainda tratou de verificar se o contribuinte teria transmitido alguma declaração de compensação referente a tais pagamentos, o que não teria ocorrido (fls. 1593 do e-processo):

Consultando-se os sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil (RFB), não se localiza eventual declaração de compensação (PER/DCOMP), relativa a pagamento indevido ou a maior que o devido de IRRF, para extinção dos débitos aqui exigidos.

Assim, a despeito dos pagamentos realizados, cumpre reconhecer não terem sido todos eles espontaneamente apropriados aos débitos em questão, pela contribuinte, na forma prevista na norma legal.

Já para nós, caberia ao fisco identificar se as informações apresentadas pelo contribuinte não corroborariam com a alegação de que a contabilidade apresentaria equívocos, os quais, caso retificados, não implicariam no recolhimento a menor de tributo, tendo em vista os DARF's apresentados. Quer dizer, tratar-se-ia de um caso de mero equívoco no preenchimento da declaração, sem, contudo significar ausência ou recolhimento a menor de tributo.

O contribuinte não alega ter realizado pagamentos indevidos ou a maior, o que justificaria eventual compensação ou restituição. Pelo contrário, o contribuinte defende que todos

Fl. 15 da Resolução n.º 1301-001.087 - 1ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13896.004600/2008-17

os pagamentos teriam sido devidos, todavia, por um equívoco no preenchimento de suas declarações, não foi possível a sua alocação nos débitos efetivamente devidos.

Por esse aspecto, vejamos então mais uma vez a descrição dos débitos e sua relação com os DARF's apresentados (fls. 1861/1863 do *e-processo*):

Veja-se a comprovação analítica da extinção do crédito tributário apontado no presente lançamento:

a) IRRF 0561 – IRRF sobre Folha de Pagamento

Total do IRRF 0561 – Escriturado na Contabilidade	R\$2.309.846,04
(-) Total de DARFs 0561 – Conf. Darf	R\$ 2.301.417,93
(-) Total de DARF's 0588	R\$ 662,89
(=) Divergências	R\$ 7.765,22

Demonstrativos e DARF's anexos:

(*) Diferenças – Conciliação apresentada pela Recorrente

(**) IRRF sobre autônomos (0588) contabilizado equivocadamente na conta contábil "IRRF Folha de Pagamento."

b) IRRF 0588 e 1708 – IRRF Terceiros

Total do IRRF Terceiros – Escriturado na Contabilidade	R\$ 728.833,21
(-) Total de DARFs	R\$ 681.829,14
(-) Total de DARFs	R\$ 27.751,51
(=) Divergências	R\$ 19.252,56

(*) Divergências de Recolhimento

Conciliação a ser apresentada oportunamente pela Impugnante.

Tendo em vista, contudo, a complexidade e minúcia das informações relativas à cobrança do IRRF indicado na autuação, no momento da Impugnação, a Recorrente não teve condições de prestar todos os esclarecimentos necessários, ocasião em que o fez em "Aditamento à Impugnação", ocasião em que apresentou a composição pormenorizada da contabilização do IRRF e a conciliação dos respectivos recolhimentos, com fundamento no princípio da verdade material.

Com efeito, a Recorrente apresentou sua Conciliação dos valores apontados pela I. Fiscalização, relacionando o **tributo contabilizado recolhimento em guia DARF**, nos seguintes termos:

Contabilização do IRRF 0561

Relativamente ao IRRF 0561, a Recorrente apresentou a conciliação detalhada no Doe.3 juntado, restando demonstrado o pagamento dos valores apontados:

IRRF Provisionado	Ajustes Contábeis	Pagamentos (DARFs)	Diferenças
3.064.994,46	3.435,07	3.061.338,81	220,58

Fl. 16 da Resolução n.º 1301-001.087 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13896.004600/2008-17

Darfs já acostados nos autos do processo administrativo, vide Doe. 40 da Impugnação inicial.

Contabilização do IRRF 1708 e 8045

Com referência ao IRRF sobre serviços de terceiros, a Recorrente demonstra sua conciliação (Doc.4 e 06 juntados), que em resumo se dispõe da seguinte forma:

IRRF Provisionado	Ajustes Contábeis	Pagamentos (DARF's)	Diferenças
708.926,60	352.691,79	342.138,07	14.096,74

Débitos Apontados pela Fiscalização como IRRF -0588

Quanto aos valores apontados supostamente como débitos decorrentes de retenções de IRRF sobre os serviços prestados de pessoa jurídica (0588), tem que em verdade tratam-se de débitos de IRRF 1708 e 8045, conforme demonstrou o razão contábil já acostado nos autos deste processo administrativo.

No mais, a Recorrente juntou sua conciliação, pelos documentos 05 e 06 acostados, que em suma se traduz da seguinte maneira:

IRRF Provisionado	Ajustes Contábeis	Pagamentos (DARFs)	Diferenças
7.774,84	-	7.732,86	41,98

Do exposto na conciliação da Recorrente, apresentado em sua Impugnação e Aditamento à Impugnação, fica evidenciado que não há inadimplemento no montante apontado pela Dought Fiscalização para o período em análise, o que confirma com a alegação de extinção do crédito tributário (art. 156,1, do CTN) do suposto crédito tributário exigido, razão pela qual deve a autuação, em tela, ser decretada improcedente primando pela legalidade tributária.

Observa-se, destarte, que a Recorrente ao apresentar o Demonstrativo da Conciliação do IRRF 0561 (Doe. 03 juntado); o Demonstrativo da Conciliação do IRRF 1708 e 8045 (Doe. 04 juntado); Demonstrativo da Conciliação do IRRF 0588, demonstrou e comprovou quanto ao período exigido:

- o valor do IRRF Contabilizado
- o ajuste contábil • o valor dos DARfs
- o valor das diferenças
- os estornos efetuados
- os ajustes efetuados

Para se concluir e demonstrar:

- os valores apontados pela fiscalização como devidos (mês/ano);
- os pagamentos com Darf's do contribuinte

Em sendo assim, entendo que os autos devem ser baixados em diligência para que a Unidade de Origem intime o contribuinte a apresentar planilha descritiva contendo relação analítica de todos os equívocos e os respectivos documentos que o comprovam. Destaque-se que

Fl. 17 da Resolução n.º 1301-001.087 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13896.004600/2008-17

as tabelas de conciliação até então apresentadas, embora indícios de prova, necessitam ser validadas mediante documentação hábil. Trata-se de um ônus do próprio contribuinte a demonstração clara e precisa do equívoco cometido relacionando os comprovantes de pagamento com os débitos retificados, os quais devem ser coincidentes em data e valor.

A referida produção probatória é indispensável para que a Unidade de Origem possa fazer um levantamento analítico das informações constantes das tabelas de conciliação apresentadas pelo contribuinte, nas quais supostamente se encontraria a relação entre o tributo contabilizado e o comprovante de pagamento (DARF).

É importante que se esclareça se houve a retificação da contabilidade, em qual oportunidade, e se foram feitos os devidos estornos por parte do contribuinte. Tais constatações são importantes para entender se o que houve na prática foi um mero equívoco no preenchimento da DCTF, e, portanto, os DARF's apresentados pelo contribuinte suportariam os débitos lançados, ou verdadeira ausência de pagamento de tributo.

Com relação às retenções decorrentes de pagamentos realizados para outras pessoas jurídicas, o contribuinte afirma que teria observado o regime de caixa, o que teria motivado a sua não localização nos sistemas. É importante verificar se de fato tais retenções foram feitas, porém em período distinto, ou seja, em observância ao regime de caixa (efetivo pagamento).

Ao cabo, deve a Unidade de Origem elaborar relatório conclusivo do qual o contribuinte deve ser intimado a se manifestar, caso queira, sobre o seu conteúdo, no prazo de trinta dias.

Por todo o exposto, voto por converter os autos de diligência.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo