



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13896.723980/2015-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1002-002.655 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 03 de fevereiro de 2023
Recorrente ATLANTICA HOTELS INTERNATIONAL BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA PÚBLICA

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

Ano-calendário: 2015

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

O marco inicial de contagem do prazo decadencial para a restituição/compensação de saldo negativo de IRPJ inicia-se após a entrega da declaração de rendimentos (DIPJ).

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. DIREITO CREDITÓRIO RECONHECIDO. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL.

A verdade material, como corolário do princípio da legalidade dos atos administrativos, impõe que prevaleça a verdade acerca dos fatos alegados no processo, tanto em relação ao contribuinte quanto ao Fisco. Saldo negativo de IRPJ confirmado parcialmente pela DRF e confirmado o remanescente em sede recursal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Voluntário e no mérito, em dar-lhe provimento para reconhecer o direito creditório pretendido no valor de **R\$ 21.275,05** (vinte e um mil, duzentos e setenta e cinco reais e cinco centavos), a título de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2010, e homologar a respectiva compensação até o limite da importância reconhecida. Vencido o conselheiro Rafael Zedral, que negava provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Miriam Costa Faccin - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aílton Neves da Silva (Presidente), Rafael Zedral, Felipe Honório Rodrigues da Costa e Miriam Costa Faccin.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por ATLANTICA HOTELS INTERNATIONAL BRASIL LTDA., em face do acórdão de nº 12-117.933, proferido pela C. 3ª Turma da DRJ/RJO, objetivando sua reforma integral.

Por economia processual e por bem reproduzir os fatos, pedimos licença para transcrever o relatório constante do acórdão de julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (“DRJ/RJO”), o qual será complementado ao final:

“Em 16.12.2015, o interessado, Atlantica Hotels International Brasil Ltda, inscrito no CNPJ sob o nº 02.223.966/0001-13, apresentou petição e **Declaração de Compensação-Dcomp** em formulário (e-fls.3/5), instruídos com os documentos de e-fls.6/102.

2 O crédito pretendido - **saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2010**, no valor de **R\$ 21.275,05** - foi apurado por **Sociedade em Conta de Participação -SCP**, inscrita no CNPJ sob o nº 02.223.966/0009-70 - **Comfort Suítes Alphaville Campinas** (e-fls.4):

Saldo Negativo da IRPJ Exercício 2.011 ano Calendário 2010		
Valor do Saldo	R\$	21.275,05
Crédito Original	R\$	21.275,05
Selic Acumulada		49,91%
Crédito Atualizado	R\$	31.893,43
Débito a Compensar	R\$	21.542,25
Crédito Original Utilizado	R\$	14.370,12
Saldo a Compensar do Credito Original	R\$	6.904,93

3 Os débitos objeto da Dcomp de 16.12.2015 (e-fls.3) foram discriminados assim:

DÉBITO					
Tributo	Código	Principal	Total	Fato gerador	Vencimento
COFINS CUMULATIVO	2172-08	17.703,26	17.703,26	30/11/2015	24/12/2015
PIS CUMULATIVO	8109-08	3.838,99	3.838,99	30/11/2015	24/12/2015

4 Em 22.01.2016, o interessado apresentou outra Dcomp (e-fls.107/109), utilizando o saldo do crédito (nosso item 2):

Saldo Negativo da IRPJ Exercício 2.011 ano Calendário 2010	
Valor do Saldo	R\$ 21.275,05
Crédito Original	R\$ 6.904,93
Selic Acumulada	51,07%
Crédito Atualizado	R\$ 10.431,27
Débito a Compensar	R\$ 10.425,80
Crédito Original Utilizado	R\$ 6.901,30
Saldo a Compensar do Credito Original	R\$ 3,62

5 Os débitos objeto da segunda Dcomp foram discriminados assim:

DÉBITO					
Tributo	Código	Principal	Total	Fato gerador	Vencimento
COFINS CUMULATIVO	2172-08	1.360,00	1.360,00	31/12/2015	25/01/2016
PIS CUMULATIVO	8109-08	2.892,88	2.892,88	31/12/2015	25/01/2016
COFINS NÃO CUMULATIVO	5856-08	1.080,39	1.080,39	31/12/2015	25/01/2016
PIS NÃO CUMULATIVO	6912-08	5.092,53	5.092,53	31/12/2015	25/01/2016

6 Em 29.04.2016, o interessado apresentou Dcomp Retificadora dos débitos da Dcomp acima (e-fls.112/114):

LEIA-SE

Tributo	Código	Principal	Total	Fato gerador	Vencimento
COFINS CUMULATIVO	2172-08	1.360,00	1.360,00	31/12/2015	25/01/2016
PIS CUMULATIVO	8109-08	2.892,88	2.892,88	31/12/2015	25/01/2016
COFINS NÃO CUMULATIVO	5856-08	5.092,53	5.092,53	31/12/2015	25/01/2016
PIS NÃO CUMULATIVO	6912-08	1.080,39	1.080,39	31/12/2015	25/01/2016

7 A DRF-Barueri-SP juntou aos autos extrato do processo (e-fls.116/117), DIPJ (e-fls.119/165), DCTF (e-fls.166/168) e consultas-Sief (e-fls.169/170).

8 Juntou, também, “Planilha de Controle sobre IRPJ” (e-fls.171) e “Planilha-2- DIRF” (e-fls.172).

9 Após, a DRF-Barueri-SP emitiu o Parecer Seort-DRF-BRE nº 332/2016, de 02.09.2016, e o Despacho Decisório manual correspondente (e-fls.175/179).

10 No Parecer Seort, lê-se que:

a) o detentor do crédito é “Comfort Suítes Alphaville Campinas”, Sociedade em Conta de Participação (SCP);

b) o declarante é o sócio ostensivo e representante legal da SCP;

c) “embora a DIPJ do período não demonstre a composição de eventuais saldos negativos apurados por SCP, o declarante informa que o crédito ora em análise está composto como segue”:

Imposto apurado antes das antecipações	59.237,28
(-) Imposto retido na fonte	(2.053,42)
(-) Estimativas pagas	<u>(78.458,90)</u>
(=) Saldo negativo do período	(21.275,05)

- d) o fato gerador ocorreu em 31.12.2010 e o termo inicial da decadência se iniciou em 01.01.2011 e expirou em 31.12.2015;
- e) a declaração de 16.12.2015 (e-fls.3) foi apresentada dentro do prazo decadencial;
- f) a declaração de compensação de 29.04.2016 (e-fls.112) é intempestiva;
- g) dada a ausência de personalidade jurídica das SCPs, o recolhimento de suas estimativas é efetuado no CNPJ do sócio ostensivo;
- h) foram efetuados recolhimentos de estimativas no código 5993-08, separadamente das estimativas devidas pelo sócio ostensivo, no total de R\$ 2.991.031,42;
- i) em DIPJ, se lê que o interessado é sócio ostensivo de 45 (quarenta e cinco) SCPs, “sendo necessária a individualização dos recolhimentos relativos a cada SCP, com base em escrituração contábil”;
- j) a composição das estimativas, conforme planilha apresentada no processo 13896.722.116/2012-50, é a seguinte:

MÊS	VALOR	MÊS	VALOR
01/2010	6.687,44	07/2010	7.026,42
02/2010	4.150,64	08/2010	10.799,28
03/2010	11.337,26	09/2010	8.386,88
04/2010	7.917,50	10/2010	5.828,48
05/2010	0,00	11/2010	9.815,39
06/2010	4.210,23	12/2010	0,00
TOTAL ANUAL		76.159,52	

- k) “dessa forma, não reconheço a parcela de R\$ 76.159,52 de pagamento por estimativa referente à SCP ora em análise”;
- l) “foi possível a validação de R\$ 2.053,42 de retenções respaldadas pelos totais declarados em DIRF (e-fls.172); dessa forma, valida-se a parcela de retenções respaldadas pelos totais declarados”;
- m) “conforme se depreende da documentação apresentada, foi contabilizado lucro fiscal, no período, de R\$ 332.949,10, gerando IRPJ a Pagar de R\$ 59.237,28”;
- n) “dado o reconhecimento parcial das antecipações declaradas pelo contribuinte, o saldo negativo disponível será apurado como segue”:

Imposto apurado antes das antecipações	59.237,28
(-) Imposto retido na fonte	(2.053,42)
(-) Estimativas pagas	(76.159,52)
(=) Saldo negativo do período (limitado ao valor pleiteado)	(18.975,66)

11 Ao final, a DRF-Barueri-SP reconheceu o direito creditório de R\$ 18.975,66, sem homologar, porém, a Dcomp de e-fls.112, por intempestiva (nosso item 6):

Conclusão
Ante o exposto, concluo pelo reconhecimento do direito creditório no valor de R\$ 18.975,66 (Dezoito mil, novecentos e setenta e cinco reais e sessenta e seis centavos) , referente ao saldo negativo de IRPJ ano-calendário 2010 da sociedade em conta de participação, acima referida, para homologação apenas da compensação de fl.3, uma vez que a compensação de fl.112 foi apresentada intempestivamente.

12 O crédito reconhecido foi registrado no sistema Sief (e-fls.181):

Fl. 5 do Acórdão n.º 1002-002.655 - 1ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo nº 13896.723980/2015-11

numero do processo	CNPJ	nome empresa
13896-723.980/2015-11	02.223.966/0001-13	ATLANTICA HOTELS INTERNATIONAL BRASIL LTDA
Situação/Providência do processo	Início situação	Início providência
ATIVO - AG. COMPENSAÇÃO	02/09/2016	
Inf. Gerais	Inf. Compl.	Decl/Ped. Comp.
Quest/Aprec.	O.B./Lote	Compens.
Indisp.	Resumo	Providenc.
Deb Prev.	Proc. Vinc.	Ut. Ver. Fisc.
1 / 1		
Instâncias	Exp. Mon.	Valor Pleiteado
DRF	REAL	21.275,05
		Valor Deferido
		18.975,66
		Valor Compens/Extinto
		14.370,12
		Valor Restituído
		0,00
		Saldo do Crédito
		4.605,54

13 Com o crédito reconhecido, 2 (dois) dos 6 (seis) débitos foram integralmente extintos por compensação, restando 4 (quatro) débitos com saldo devedor (e-fls.183/184):

CT / EVENTOS / COMPONENTE										
Receita	PA/EX	Periodo	Expr. Monet.	Valor originário	% multa	Vcto. do Principal	Vcto. da Multa	Multa mora	IN77/98	Rep.Fisc. fins penais
Extinções / Eventos / Saldo				Principal / (Valor Referencial)	% multa	Situação do Saldo				
2172	11/2015	MENSAL	REAL	17.703,26		24/12/2015		S	N	N
Extinto - Compensacao				17.703,26						
Saldo de Principal				0,00						
Número da declaração: 13896723980201511 Tipo: PER/DCOMP										
Tributo COFINS										
2172	12/2015	MENSAL	REAL	1.360,00		25/01/2016		S	N	N
Saldo de Principal c/ Multa de Mora				1.360,00		Devedor				
Número da declaração: 13896723980201511 Tipo: PER/DCOMP										
Tributo COFINS										
5856	12/2015	MENSAL	REAL	5.092,53		25/01/2016		S	N	N
Saldo de Principal c/ Multa de Mora				5.092,53		Devedor				
Número da declaração: 13896723980201511 Tipo: PER/DCOMP										
Tributo COFINS										
6912	12/2015	MENSAL	REAL	1.080,39		25/01/2016		S	N	N
Saldo de Principal c/ Multa de Mora				1.080,39		Devedor				
Número da declaração: 13896723980201511 Tipo: PER/DCOMP										
Tributo PIS										
8109	11/2015	MENSAL	REAL	3.838,99		24/12/2015		S	N	N
Extinto - Compensacao				3.838,99						
Saldo de Principal				0,00						
Número da declaração: 13896723980201511 Tipo: PER/DCOMP										
Tributo PIS										
Processo: 13896-720.140/2016-88										
Interessado: CNPJ: 02.223.966/0001-13 - ATLANTICA HOTELS INTERNATIONAL BRASIL LTDA										
Extrato do Processo										
8109	12/2015	MENSAL	REAL	2.892,88		25/01/2016		S	N	N
Saldo de Principal c/ Multa de Mora				2.892,88		Devedor				
Número da declaração: 13896723980201511 Tipo: PER/DCOMP										
Tributo PIS										

14 O interessado tomou ciência do ato decisório em 19.09.2016 (e-fls.194)

**TERMO DE CIÊNCIA POR ABERTURA DE MENSAGEM -
COMUNICADO**

O destinatário teve ciência dos documentos relacionados abaixo por meio de sua Caixa Postal na data de 19/09/2016 08:26:08.

Data do registro do documento na Caixa Postal: 16/09/2016
16:45:35

Termo de Intimação Fiscal - Número - 644/2016 - Resultado de
julgamento e cobrança

Parecer

Despacho Decisório

Darf

15 Em petição recebida em 05.10.2016 (e-fls.196/203), o interessado diz que:

- a) “o despacho decisório impugnado falhou ao reconhecer apenas uma parte do saldo negativo declarado, pois adotou como valor dos recolhimentos valor inferior àquele corretamente informado pela Manifestante às fls. 33 dos autos”;
- b) “a autoridade julgadora, sem oferecer qualquer motivo para tanto, desconsiderou as informações apresentadas nestes autos e adotou planilha que integra processo administrativo diverso (13896/722116/2012-50) para apurar o valor do saldo negativo”;
- c) “a divergência entre o saldo negativo pleiteado e o apurado na planilha do processo 13896/722116/2012-50 decorre do fato de ter realizado recolhimentos posteriores à elaboração da referida planilha, conforme atestam os anexos comprovantes de recolhimentos de DARFs”;
- d) “apresenta, ainda, planilhas de apuração do saldo negativo ora pleiteado, atualizadas e corrigidas”;
- e) “impõe-se que as compensações sejam analisadas à luz das informações prestadas nestes autos, ou seja, devem ser considerados os recolhimentos mensais efetivamente realizados e demonstrados nas planilhas anexas”;
- f) “caso se discorde dos valores apresentados, devem ser buscados os esclarecimentos e informações necessários à apuração dos valores supostamente corretos, sendo descabido simplesmente presumir os fatos como fez o despacho decisório impugnado”.

16 O interessado alega que descabe reputar intempestiva a declaração de compensação, afirmando que:

- a) “a compensação utilizou o mesmo crédito de saldo negativo pleiteado na declaração de 16.12.2015, de forma que o crédito objeto da referida declaração de compensação não homologada já havia sido pedido dentro do prazo decadencial”;
- b) “a Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012, permite expressamente a compensação de crédito apurado há mais de cinco anos, nos casos em que o crédito já tenha sido objeto de pedido anterior, apresentado antes de cinco anos (art.41, § 10)”;
- c) “a RFB aplica o dispositivo sem restrições, inclusive a casos de compensação de saldo negativo de IRPJ, conforme evidencia a Solução de Consulta a seguir ementada”;
- d) “de acordo com a Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012, e com a posição adotada pela Receita Federal do Brasil, a declaração de compensação pode utilizar

crédito de saldo negativo apurado há mais de cinco anos, desde que o referido crédito tenha sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento apresentado à RFB antes do transcurso do prazo de cinco anos sua apuração”;

e) “de acordo com o entendimento do CARF, a declaração de compensação pode utilizar saldo negativo apurado há mais de cinco anos, desde que o referido crédito tenha sido objeto de outra declaração de compensação apresentada à RFB antes do transcurso do prazo de cinco anos da apuração do saldo negativo”;

f) “o caso analisado pelo CARF é praticamente idêntico ao presente, em que foi considerada intempestiva a declaração de compensação apresentada pela Manifestante, utilizando crédito já antes declarado em outra declaração pendente de análise”.

17 O interessado pede que a Manifestação de Inconformidade seja acolhida, e, que as compensações sejam homologadas. Requer “diligência para apuração dos recolhimentos mensais, das retenções suportadas e do saldo negativo disponível”. Protesta pela produção de provas, principalmente pela juntada dos documentos que a Manifestante não foi capaz de localizar em tempo hábil”.

18 O interessado encerra, formalizando “impugnação geral”:

A Manifestante formaliza sua impugnação geral a todas as imputações fiscais e glosas discriminadas no Despacho Decisório ora recorrido, sem qualquer exceção, de forma que não há qualquer ponto não impugnado, inexistindo qualquer revelia, ainda que parcial, referente à presente defesa administrativa.

19 Com a petição, vieram cópias de contrato social, documentos de representação, cópias de darfs e cópias de petições (e-fls.204/276).

20 Nesta Turma, foram juntadas as consultas-RFB às e-fls.286/288.

21 Relatados.” (g.n.)

Confira-se, a propósito, a ementa da decisão:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2015

PROVA. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO.

A prova documental deve ser apresentada com a manifestação de inconformidade, precluindo o direito de o interessado fazê-lo em outro momento processual.

DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

Indefere-se o pedido de diligência considerada prescindível.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2015

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL. SALDO NEGATIVO.

E possível a utilização, em Dcomp, de crédito apurado há mais de 5 (cinco), desde que o crédito já tenha sido objeto de Pedido de Restituição tempestivo.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. FORMULÁRIO. SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO. SALDO NEGATIVO IRPJ. DESPACHO DECISÓRIO MANUAL. PARCELAS DO CRÉDITO. RETENÇÕES. ESTIMATIVAS MENSAIS. MAJORAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. INEXATIDÕES MATERIAIS. INOCORRÊNCIA.

Não demonstrada a ocorrência de inexatidão material, indefere-se o pedido de majoração das parcelas que integram o saldo negativo pretendido.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido.

Em sessão do dia 09/07/2020, a DRJ/RJO ao apreciar a Manifestação de Inconformidade, entendeu por bem julgá-la **improcedente**, ao fundamento de que:

- (i) com relação ao pedido de **diligência** e **produção de provas** admitidas em direito, a falta de liquidez e certeza do direito creditório (ainda mais em caso de Dcomp em formulário), implica o **indeferimento**, de plano, do pedido;
- (ii) com relação ao mérito, tem-se que se trata de **Declaração de Compensação** em formulário, relativa a **saldo negativo de IRPJ** (ano-calendário 2010), apurado por **Sociedade em Conta de Participação** (CNPJ sob o nº 02.223.966/0009-70, da qual a Recorrente (CNPJ 02.223.966/0001-13) é sócia ostensiva;
- (iii) na correspondência juntada à Dcomp, a Recorrente informou crédito inicial de **R\$ 21.275,05** (e-fl.4);
- (iv) a **DRF** reconheceu parte do direito creditório solicitado, e **não reconheceu R\$ 2.299,39**, valor ora em litígio (e-fl.288);
- (v) o próprio declarante que informou que **o saldo negativo** da SCP compreende **estimativas mensais** pagas de **R\$ 78.458,90**;
- (vi) dessas estimativas, a DRF **reconheceu R\$ 76.159,52**;
- (vii) a lide, em relação às **estimativas** mensais, se circunscreve à **diferença** de **R\$ 2.299,38**;
- (viii) no que se refere às **retenções na fonte**, a DRF **validou integralmente** a parcela de IRRF que o interessado informou na composição do saldo negativo da SCP em tela: **R\$ 2.053,42** (e-fl.179);
- (ix) em **29.04.2016**, o interessado apresentou **Dcomp retificadora**;

- (x) a **DRF não aceitou** a sobredita Dcomp, sob o fundamento de que, tendo, o fato gerador do crédito, ocorrido em 31.12.2010, o **prazo decadencial** de 5 (anos) havia **expirado** desde **31.12.2015**;
- (xi) ainda que a decadência fosse superada, e se acolhesse a tese de que o direito creditório é o mesmo que foi veiculado em Dcomps tempestivas, a **Dcomp não aceita pela DRF** está, como o próprio interessado afirmou, **majorando débito de Cofins de SCP** (5856-08), apurado em 31.12.2015 e vencido em 25.01.2016: **de R\$ 1.080,39 para R\$ 5.092,95** (e-fl.114);
- (xii) por fim, conclui que a **Dcomp Retificadora**, de **29.04.2016** – além de veicular majoração de débito -, foi **transmitida após o decurso do prazo decadencial**, sem lastro em Pedido de Restituição tempestivo, inexistindo norma que ampare a sua homologação;

Irresignada, a Recorrente apresentou **Recurso Voluntário** (e-fls. 334/345), no qual pleiteia a reforma do acórdão proferido pela DRJ/RJO, sob a alegação de que:

- (i) a decisão recorrida está em **sentido contrário a jurisprudência** consolidada a acerca do tema, no sentido de que “*em se tratando de saldos negativos do IRPJ e da CSLL o termo inicial para contagem do prazo é mês subsequente à entrega da declaração*” (Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre. Acórdão nº 10-14266 de 31 de outubro de 2007).
- (ii) no caso de crédito correspondente a **saldo negativo** de **IRPJ e CSLL**, não estamos tratando de mero pagamento indevido ou a maior de tributo, mas sim de recolhimentos, compensações ou retenções antecipados durante o pedido de apuração, que **ao final** deste são **confrontados com o tributo incidente** com o lucro e se mostram superiores ao débito apurado;
- (iii) não se pode ignorar que, da redação do artigo 6º, §1º, II, resta absolutamente literal a conclusão de que o **pedido de restituição/compensação** somente poderá ser efetuado, na prática, **após a entrega da declaração de rendimentos** da pessoa jurídica que, no período em evidência (ano-calendário 2010), era transmitida via programa DIPJ, disponibilizado aos contribuintes a partir de abril de 2011 e com prazo máximo de entrega em 30 de junho de 2011, conforme artigo 5º da IN SRF nº 1149/2011;
- (iv) em qualquer regime de tributação, inclusive no lucro presumido ou lucro trimestral, o **início do prazo** para restituição/compensação fica atrelado à data da **entrega da DIPJ**;
- (v) no caso concreto, a **DIPJ** do período foi devidamente **entregue** pela Recorrente em **30 de junho de 2011**, dentro do prazo do artigo 5º da IN SRF nº 1149/2011;

- (vi) nos termos do artigo 6º, §1º, da Lei 9.430/96, com a redação vigente no ano da ocorrência do fato gerador, o **prazo de cinco anos** para a contribuinte requerer a restituição/compensação do saldo negativo apurado na **DIPJ 2011** (ano calendário 2010) **venceria** tão somente em **junho de 2016**;
- (vii) como o **requerimento de compensação** foi protocolizado em **29.04.2016**, resta **afastada** a ocorrência da **decadência** na espécie;
- (viii) a Instrução Normativa RFB nº 1.300/2012 permite expressamente a compensação de crédito apurado há mais de cinco anos nos casos em que, assim como no presente, o **crédito já tenha sido objeto de pedido anterior** apresentado antes do transcurso do prazo decadencial;
- (ix) no que toca à **glosa parcial** do **direito creditório pleiteado**, já que teria a i. Autoridade Fiscal **não reconheceu** a diferença de **R\$ 2.299,39** (dois mil, duzentos e noventa e nove reais e trinta e nove centavos) a título de **estimativas** pagas;
- (x) a Recorrente **realizou recolhimentos posteriores** à **elaboração da referida planilha**, conforme atestam os **comprovantes de recolhimentos** de DARFs devidamente anexados aos autos quando da apresentação da Manifestação de Inconformidade;
- (xi) **comprovantes de arrecadação** apresentados pela contribuinte em sede de sua Manifestação de Inconformidade, datados de 14/12/2015, **confirma os recolhimentos** ali procedidos pelo CNPJ 02.223.966/001-13 (SCP Comfort Suítes Alphaville Campinas) sob o código 5993 (imposto calculado por estimativa mensal), **representam justamente a diferença** de **R\$ 2.299,38** (dois mil, duzentos e noventa e nove reais e trinta e oito centavos), que havia deixado de ser reconhecida pela Autoridade Fiscal;
- (xii) por fim, requer seja **afastada a glosa** do Pedido de Compensação datado de 29/04/2016, diante da **inocorrência da decadência** e a reforma da r. decisão de 1ª instância para que se **afaste a glosa parcial do crédito** pleiteado, quanto à diferença de **R\$ 2.299,38** (dois mil, duzentos e noventa e nove centavos reais e trinta e oito centavos) a título de estimativas pagas.

É o relatório.

Voto

Conselheira Miriam Costa Faccin, Relatora.

Admissibilidade e Tempestividade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do artigo 23-B da Portaria MF nº 343/2015 (Regimento Interno do CARF), com redação dada pela Portaria MF nº 329/2017¹ e pela Portaria CARF nº 6.786/2022². Dele, portanto, tomo conhecimento.

Como se denota dos autos, a Recorrente tomou ciência do acórdão recorrido em **16/09/2021** (e-fl. 330), apresentando o Recurso Voluntário, ora analisado, no dia **18/10/2021** (e-fl. 332), ou seja, **dentro do prazo de 30 dias** após a ciência da decisão de primeira instância, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972³.

Portanto, é **tempestivo** o recurso apresentado e, por isso, deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”).

Mérito

O propósito recursal consiste no reconhecimento do direito creditório referente ao **saldo negativo de IRPJ**, ano-calendário de 2010, no valor original de **R\$ 21.275,05** (vinte e um mil, duzentos e setenta e cinco reais e cinco centavos), sendo seu detentor a Sociedade em Conta de Participação (SCP), denominada “Comfort Suítes Alphaville Campinas”, da qual a Recorrente é sócia ostensiva, nos seguintes termos:

Imposto apurado antes das antecipações	59.237,28
(-) Imposto retido na fonte	(2.053,42)
(-) Estimativas pagas	(78.458,90)
(=) Saldo negativo do período	(21.275,05)

Em relação à composição do crédito em referência, o Despacho Decisório (e-fls.180/184) concluiu pela sua parcial suficiência e **reconheceu** a parcela de **R\$ 76.159,52** (setenta e seis mil, cento e cinquenta e nove reais e cinquenta e dois centavos) referente às **estimativas recolhidas**, bem como a parcela de **R\$ 2.053,42** (dois mil, cinquenta e três reais e quarenta e dois centavos) referente às **retenções na fonte**. Contudo, não homologou a declaração

¹ Art. 23-B. As turmas extraordinárias são competentes para apreciar recursos voluntários relativos a exigência de crédito tributário ou de reconhecimento de direito creditório, até o valor em litígio de 60 (sessenta) salários mínimos, assim considerado o valor constante do sistema de controle do crédito tributário, bem como os processos que tratem: I - de exclusão e inclusão do Simples e do Simples Nacional, desvinculados de exigência de crédito tributário; II - de isenção de IPI e IOF em favor de taxistas e deficientes físicos, desvinculados de exigência de crédito tributário; e III - exclusivamente de isenção de IRPF por moléstia grave, qualquer que seja o valor.

² Art. 1º Elevar a até 120 (cento e vinte) salários mínimos, o limite das turmas extraordinárias para apreciar recursos voluntários relativos a exigência de crédito tributário ou de reconhecimento de direito creditório, assim considerado o valor constante do sistema de controle do crédito tributário.

Parágrafo único. A elevação de limite atribuída às turmas extraordinárias não prejudica a competência das turmas ordinárias sobre os recursos voluntários tratados no caput.

³ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

de compensação, ao argumento de que o direito de pleitear sua restituição já estaria extinto, por ter sido transmitida após o prazo de 5 (cinco) anos da data do pagamento indevido.

Confira-se a compreensão da Autoridade Administrativa acerca da questão:

“Tendo o fato gerador efetivamente ocorrido em 31/12/2010, e sendo verificado que os recolhimentos a título de adiantamento são superiores aos valores do Imposto de Renda Pessoa Jurídica efetivamente calculado, gerando saldo negativo, o termo inicial da decadência é a data em que foi possível essa verificação (31/12/2010).

Nesse caso, o termo inicial da decadência iniciou-se em 01/01/2011, sendo seu termo final em 31/12/2015.

Verifica-se, assim, que a declaração de compensação apresentada em 16/12/2015 (fl.3) foi apresentada dentro do prazo decadencial de 5 (cinco) anos, previsto no art. 168 da Lei 5.172/1966 (Código Tributário Nacional). Contudo, intempestiva a solicitação de compensação da interessada, que ocorreu em 29/04/2016 (fls.112).” (e-fls. 181/182, g.n.)

A decisão proferida pela C. 3ª Turma Julgadora (“DRJ/RJO”) considerou o Despacho Decisório em conformidade com a lei e os fatos apurados nos autos, e julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, não reconhecendo o direito creditório e, por consequência, não homologando a compensação pleiteada, nos seguintes termos:

“49 Como se vê, o direito creditório pretendido é composto por duas parcelas: a) pagamentos de estimativas; b) retenções na fonte de IR. Vejamo-las, separadamente.

50 Já visto que foi o próprio declarante que informou que o saldo negativo da SCP compreende estimativas mensais pagas de R\$ 78.458,90 (nosso item 10, alínea “c”):

(...)

51 Das sobreditas estimativas, a DRF reconheceu R\$ 76.159,52 (nosso item 10, “n”):

(...)

71 A DRF validou integralmente a parcela de IRRF que o interessado informou na composição do saldo negativo da SCP em tela: R\$ 2.053,42 (e-fls.179):

(...)

91 A Dcomp Retificadora, de 29.04.2016 – além de veicular majoração de débito -, foi transmitida após o decurso do prazo decadencial, sem lastro em Pedido de Restituição tempestivo, inexistindo norma que ampare a sua homologação.

(...)

93 Diante disso, não merece reparos a decisão da DRF, que não homologou a dita Dcomp.” (e-fls. 312, 317 e 322, g.n.)

Como se vê, a questão central desta lide limita-se à averiguação da ocorrência da decadência do direito de requerer a restituição do indébito pelo sujeito passivo, vez que a existência do crédito, em sua maior expressão, foi reconhecida pela DRF e confirmada pelo acórdão recorrido.

Na hipótese, a decisão recorrida teve por base legal o inciso I do artigo 168 do Código Tributário Nacional (“CTN”), considerando como **termo inicial** do prazo decadencial do

direito de requerer a restituição o dia **31/12/2010**, data da apuração anual do IRPJ, motivo pelo qual, segundo esse entendimento, em **29/04/2016** já estaria extinto o direito de pleitear a compensação do indébito, por ter havido o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da extinção do crédito tributário.

Entretanto, tal entendimento é equivocado.

O colegiado desta 2ª Turma Extraordinária já se deparou com hipótese similar, tendo concluído pela **inviabilidade de aplicação do inciso I do artigo 168 do Código Tributário Nacional**⁴ (“CTN”) para o fim de considerar o dia 31/12/2010 como termo inicial de contagem do prazo decadencial de 5 (cinco) anos do direito de compensação do indébito, posto que nessa data, o evento que lhe deu origem (DIPJ) não estava materializado em linguagem jurídica competente, sendo logicamente **impossível pretender-se o início da fluência de prazo decadencial relativo a direito que ainda não pode ser posto em atividade por óbice normativo**.

Em judicioso voto, o relator, Conselheiro Aílton Neves da Silva, expôs de maneira bastante didática e elucidativa de que forma deve ser compreendida a contagem do prazo inicial para verificação da decadência em casos de restituição de saldo negativo:

“Para a exata compreensão do tema a enfrentar, cabe gizar, primeira e sinteticamente, o conceito de decadência.

Para tal finalidade, emprestamos as palavras do saudoso tributarista Fábio Fanuchi, para quem a decadência “*traduz-se na perda de um direito e a prescrição na perda da ação que faria prevalecer um direito*”¹.

Ainda, segundo o autor, ambos os institutos possuem um elemento em comum: a perecibilidade do direito por inércia de seu titular².

Essas proposições nos permitem deduzir os elementos que, logicamente, compõem a estrutura do conceito referenciado, quais sejam:

- 1) a existência de um direito exercitável;
- 2) o não exercício desse direito num determinado prazo;
- 3) a falta de exercício do direito motivada por inércia ou omissão de seu titular.

Aplicando-se esta inteligência ao presente caso, constato que não ficou caracterizada qualquer inércia do contribuinte que justificasse o início da contagem do prazo decadencial em 31/12/2001. Isto porque a Receita Federal do Brasil (RFB) não dispunha, até então, de elementos para a verificação da consistência do crédito relativo a saldo negativo, o que somente seria possível mediante análise dos dados da declaração de ajuste anual do referido período-base, cujo prazo de entrega estendeu-se de 02/01/2002 (já que 01/01 foi feriado nacional) até o último dia do mês de abril do ano-calendário de 2002, conforme estabelecido nos arts. 39 e 43 da Lei nº 8.383/1991, reproduzidos na sequência (destaques deste relator):

Art. 39. As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real poderão optar pelo pagamento, até o último dia útil do mês subsequente, do imposto devido mensalmente, calculado por estimativa, observado o seguinte:

⁴ Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados: I – nas hipóteses dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário.

(...)

§ 5º A diferença entre o imposto devido, apurado na declaração de ajuste anual (art. 43), e a importância paga nos termos deste artigo será:

a) paga em quota única, até a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, se positiva;

b) compensada, corrigida monetariamente, com o imposto mensal a ser pago nos meses subsequentes ao líquido para a entrega da declaração de ajuste anual, se negativa, assegurada a alternativa de requerer a restituição do montante pago indevidamente.

(...)

Art. 43. As pessoas jurídicas deverão apresentar, em cada ano, declaração de ajuste anual consolidando os resultados mensais auferidos nos meses de janeiro a dezembro do ano anterior, nos seguintes prazos:

I - até o último dia útil do mês de março, as tributadas com base no lucro presumido;

II - até o último dia útil do mês de abril, as tributadas com base no lucro real;

III - até o último dia útil do mês de junho, as demais.

(...)

Desse modo, inviável a aplicação do artigo 168, I, ao caso concreto, para o fim de considerar o dia 31/12/2001 como termo inicial de contagem do prazo decadencial de 5 anos do direito de compensação do indébito, posto que nesta data o evento que lhe deu origem – DIRPJ - não estava materializado em linguagem jurídica competente, sendo logicamente impossível pretender-se o início da fluência de prazo decadencial relativo a direito que ainda não pode ser posto em atividade por óbice normativo.

Afinal, como visto, a decadência tem por pressupostos a existência de direito exercitável e a inércia de seu titular durante certo lapso de tempo, sem os quais a contagem daquele prazo não se pode ter início.

Ademais, em regra, a natureza do elemento acessório segue a do principal. Logo, não se poderia ter deflagrado o início da contagem do prazo de decadência - ocorrência incidental do direito a que se aplica - se ainda não existia juridicamente a faculdade de exercício do próprio direito.

A se entender de outro modo, prevaleceria o acessório (decadência) sobre o principal (direito exercitável), configurando inversão lógica inaceitável. Além disso, haveria o risco de deixar ao alvedrio do ente tributante a prerrogativa de – por meio de legislação infralegal - reduzir o prazo dos contribuintes para exercício do direito de repetição de indébito - estabelecido em lei complementar -, bastando, para isto, postergar a data de entrega da DIRPJ.

Conclui-se, pois, que a origem do crédito em discussão não se subsume aos ditames do inciso I do artigo 168 do CTN por não ter origem, propriamente, num recolhimento pontual indevido ou a maior, mas decorrer de saldo negativo de IRPJ apurado ao final do período-base, evento que se materializa com o decurso do tempo. Neste diapasão, a interpretação que parece mais justa e razoável, acerca da matéria, é aquela que considera como dies a quo do prazo decadencial o mês seguinte ao fixado para entrega da declaração de IRPJ, no caso, o mês de maio do ano-calendário de 2002, eis que o sujeito passivo, ainda que desejasse, estaria impedido de apresentá-la em 31/12/2001.” (Processo nº 13609.902479/2011-84. Acórdão nº 1002-001.031. Sessão de 04/02/2020)

A mesma *ratio decidendi* deve ser aplicada ao caso dos autos.

Como exposto, a origem do crédito em discussão não se subsume aos ditames do inciso I do artigo 168 do CTN, por não ter origem propriamente, num recolhimento pontual indevido ou a maior, mas sim por decorrer de **saldo negativo de IRPJ**.

Na hipótese, a ocorrência do fato gerador, de fato, dar-se-á no dia 31 de dezembro do respectivo ano-calendário, contudo, o **pedido de restituição/compensação** somente poderá ser efetuado, na prática, **após a entrega da declaração de rendimentos da pessoa jurídica** que, no período em evidência (ano-calendário 2010), era transmitida via programa DIPJ, disponibilizado aos contribuintes a partir de abril de 2011 e com prazo máximo de entrega em 30 de junho de 2011, conforme artigo 5º da IN SRF nº 1149/2011⁵.

Sobre esse viés, portanto, há que se convir que **não houve o transcurso do prazo decadencial** no presente caso, eis que a Declaração de Compensação (retificadora) foi transmitida em **29/04/2016** (e-fl. 112), antes, portanto, do dia 30 de junho de 2016, termo final do prazo para pleitear a compensação, de acordo com a inteligência dos artigos 39⁶ e 43⁷ da Lei nº 8.383/1991.

⁵ Art. 5º As declarações geradas pelo programa gerador da DIPJ 2011 devem ser apresentadas até as 23h59min59s (vinte e três horas, cinquenta e nove minutos e cinquenta e nove segundos), horário de Brasília, do dia 30 de junho de 2011.

⁶ Art. 39. As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real poderão optar pelo pagamento, até o último dia útil do mês subsequente, do imposto devido mensalmente, calculado por estimativa, observado o seguinte:

I - nos meses de janeiro a abril, o imposto estimado corresponderá, em cada mês, a um duodécimo do imposto e adicional apurados em balanço ou balancete anual levantado em 31 de dezembro do ano anterior ou, na inexistência deste, a um sexto do imposto e adicional apurados no balanço ou balancete semestral levantado em 30 de junho do ano anterior;

II - nos meses de maio a agosto, o imposto estimado corresponderá, em cada mês, a um duodécimo do imposto e adicional apurados no balanço anual de 31 de dezembro do ano anterior;

III - nos meses de setembro a dezembro, o imposto estimado corresponderá, em cada mês, a um sexto do imposto e adicional apurados em balanço ou balancete semestral levantado em 30 de junho do ano em curso.

§ 1º A opção será efetuada na data do pagamento do imposto correspondente ao mês de janeiro e só poderá ser alterada em relação ao imposto referente aos meses do ano subsequente.

§ 2º A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto mensal estimado, enquanto balanços ou balancetes mensais demonstrarem que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto calculado com base no lucro real do período em curso.

§ 3º O imposto apurado nos balanços ou balancetes será convertido em quantidade de Ufir diária pelo valor desta no último dia do mês a que se referir.

§ 4º O imposto de renda retido na fonte sobre rendimentos computados na determinação do lucro real poderá ser deduzido do imposto estimado de cada mês.

§ 5º A diferença entre o imposto devido, apurado na declaração de ajuste anual (art. 43), e a importância paga nos termos deste artigo será:

a) paga em quota única, até a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, se positiva;

b) compensada, corrigida monetariamente, com o imposto mensal a ser pago nos meses subsequentes ao fixado para a entrega da declaração de ajuste anual, se negativa, assegurada a alternativa de requerer a restituição do montante pago indevidamente.

⁷ Art. 43. As pessoas jurídicas deverão apresentar, em cada ano, declaração de ajuste anual consolidando os resultados mensais auferidos nos meses de janeiro a dezembro do ano anterior, nos seguintes prazos:

I - até o último dia útil do mês de março, as tributadas com base no lucro presumido;

II - até o último dia útil do mês de abril, as tributadas com base no lucro real;

III - até o último dia útil do mês de junho, as demais.

Assim, merece amparo toda a linha argumentativa desenvolvida pela Recorrente, no sentido de que, “a **DIPJ** transmitida pelo contribuinte será **utilizada pela fiscalização** para **verificar** exatamente a **composição do saldo negativo** objeto do pedido de compensação. É o mesmo que dizer que a RFB não pode confirmar a restituição ou compensação sem efetuar um confronto entre o valor do imposto retido informado na DIPJ do contribuinte, com o valor do IR/Fonte informado na DIRF emitidas pelas fontes pagadoras. Com isso, em qualquer regime de tributação, inclusive no lucro presumido ou lucro trimestral, o **início do prazo** para **restituição/compensação** fica **atrelado** à data da **entrega da DIPJ**”. (e-fl. 338, g.n.)

A cancelar o exposto, são os precedentes deste Conselho:

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. O **marco inicial** de contagem do **prazo decadencial** para a **restituição/compensação de saldo negativo** de IRPJ (lucro real anual), **inicia-se após a entrega da declaração de rendimentos** (Lei 9.430/96, art. 6º e RIR/99, art. 858, § 1º, inciso II). (Processo nº 13974.720046/2014-97. Acórdão nº 1401-005.738. Sessão de 22/07/2021. Relator Luiz Augusto de Souza Gonçalves, g.n.)

RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. DECADÊNCIA. INÍCIO DO PRAZO. ENTREGA DA DIPJ. O **marco inicial** de contagem do **prazo decadencial** para a **restituição ou compensação de saldo negativo** de IRPJ (lucro real anual), **inicia-se após findo o prazo para entrega da declaração de rendimentos - DIPJ** pelo contribuinte. (Processo nº 10880.914732/2008-30. Acórdão nº 1002-001.055. Sessão de 06/02/2020. Relator Marcelo Jose Luz de Macedo, g.n.)

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. O **marco inicial** de contagem do **prazo decadencial** para a **restituição/compensação de saldo negativo** de IRPJ (lucro real anual), **inicia-se após a entrega da declaração de rendimentos** (Lei 9.430/96, art. 6º e RIR/99, art. 858, § 1º, inciso II). (Processo nº 11070.000481/2009-92. Acórdão nº 1401-004.086. Sessão de 12/12/2019. Relator Luiz Augusto de Souza Gonçalves, g.n.)

Das Estimativas Mensais

Conforme mencionado, remanesce a diferença de **R\$ 2.299,38** (dois mil, duzentos e noventa e nove reais e trinta e oito centavos), a título de **estimativas mensais** não confirmadas pelo Despacho Decisório.

Para melhor ilustração do caso, transcrevo o seguinte trecho do acórdão recorrido:

“50 Já visto que foi o próprio **declarante** que **informou** que o **saldo negativo da SCP** compreende estimativas mensais pagas de **R\$ 78.458,90** (nosso item 10, alínea “c”): (...)

51 Das sobreditas **estimativas**, a DRF **reconheceu R\$ 76.159,52** (nosso item 10, “n”): (...)

Parágrafo único. Os resultados mensais serão apurados, ainda que a pessoa jurídica tenha optado pela forma de pagamento do imposto e adicional referida no art. 39.

52 Desse modo, na forma da lei, **a lide**, em relação às **estimativas mensais**, se circunscreve à **diferença** de **R\$ 2.299,38/39** ($78.458,90 - 76.159,52 = 2.299,38/39$).” (e-fl. 312, g.n.)

Da análise do Parecer DRF/BRE/SEORT nº 332/2016 (e-fl. 184), verifica-se que as **estimativas confirmadas** somam a importância de **R\$ 76.159,52** (setenta e seis mil, cento e cinquenta e nove reais e cinquenta e dois centavos):

MÊS	VALOR	MÊS	VALOR
01/2010	6.687,44	07/2010	7.026,42
02/2010	4.150,64	08/2010	10.799,28
03/2010	11.337,26	09/2010	8.386,88
04/2010	7.917,50	10/2010	5.828,48
05/2010	0,00	11/2010	9.815,39
06/2010	4.210,23	12/2010	0,00
TOTAL ANUAL			76.159,52

Logo, ao comparar os comprovantes juntados aos autos (e-fls. 250/252) com a planilha supramencionada, verificou-se que a C. 3ª Turma da DRJ/RJO **não considerou a importância recolhida** de **R\$ 2.299,39** ($R\$ 599,43 + R\$ 1.391,37 + R\$ 308,59$), ao fundamento de que, “a retificação de Dcomp, quer gerada pelo PGD Per/dcomp, quer em formulário, só é admitida na hipótese de inexistências materiais”. Não se procedeu, naquele momento, a qualquer análise mais aprofundada do direito creditório.

Tem-se, portanto, que a Recorrente incorreu em erro ao preencher o PER/DCOMP, vez não ter informado corretamente as estimativas quitadas no ano-calendário 2010.

Nesses termos, destaca-se que o erro no preenchimento do PER/DCOMP não deve ser óbice ao reconhecimento da validade da compensação, sob pena de enriquecimento ilícito do Erário. Logo, manter a cobrança tão somente em razão de erro no preenchimento da declaração, corresponderia a exigir tributo quando se sabe não ser ele devido.

Com efeito, a busca pela **verdade material** deve ser almejada sempre que possível e, neste caso, **(i)** os comprovantes apresentados pela Recorrente (e-fls. 250/252); **(ii)** a confirmação parcial das estimativas pela DRF (**R\$ 76.159,52**) e **(iii)** a confirmação de que a importância recolhida no valor de **R\$ 2.299,39** ($R\$ 599,43 + R\$ 1.391,37 + R\$ 308,59$) não foi considerada pela DRJ/RJO, evidenciam que as estimativas recolhidas somam a importância de **R\$ 78.458,90** (setenta e oito mil, quatrocentos e cinquenta e oito reais e noventa centavos).

Dessa forma, com base nessas considerações e nos comprovantes de recolhimento juntados aos autos (e-fls. 250/252), entendo que restou comprovado o saldo negativo de IRPJ referente ao ano-calendário de 2010 no valor de **R\$ 21.275,05** (vinte e um mil, duzentos e setenta e cinco reais e cinco centavos) conforme composição de crédito apresentada pela Recorrente:

Imposto apurado antes das antecipações	59.237,28
(-) Imposto retido na fonte	(2.053,42)
(-) Estimativas pagas	<u>(78.458,90)</u>
(=) Saldo negativo do período	<u>(21.275,05)</u>

Com essas considerações, o provimento do recurso é medida que se impõe.

Dispositivo

Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário e **dou-lhe provimento** para reconhecer o direito creditório pretendido no valor de **R\$ 21.275,05** (vinte e um mil, duzentos e setenta e cinco reais e cinco centavos), a título de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2010, e homologar a respectiva compensação até o limite da importância reconhecida.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Costa Faccin