



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

**Processo nº** 10166.720781/2011-84  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **2201-000.183 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Data** 12 de agosto de 2014  
**Assunto** IRPF  
**Recorrente** ATP TECNOLOGIA E PRODUTOS S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto da Relatora. Fez sustentação oral pela Contribuinte a Dra. Kathia Aguiar Zeidan, OAB/DF 31.330.

*Assinado Digitalmente*

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente.

*Assinado Digitalmente*

Nathália Mesquita Ceia - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: MARIA HELENA COTTA CARDOZO (Presidente), EDUARDO TADEU FARAH, GUSTAVO LIAN HADDAD, GUILHERME BARRANCO DE SOUZA (Suplente convocado), FRANCISCO MARCONI DE OLIVEIRA e NATHALIA MESQUITA CEIA.

## **Relatório**

Por meio Auto de Infração de fls. 03 a 21, lavrado em 16/03/2011, exige-se do contribuinte **ATP TECNOLOGIA E PRODUTOS S/A**, o montante de R\$ 6.038.445,54 a título de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), R\$ 1.635.710,07 de juros de mora e R\$

4.528.833,99 de multa de ofício, totalizando R\$ 12.202.989,60 (atualizados até a data da autuação) referente aos anos calendário de 2006, 2007, 2008 e 2009.

O lançamento decorreu em razão de diferença apurada entre o valor de IRRF escriturado na conta “obrigações de IRRF a pagar” (“IRRF s/ Folha de Pagamento a Recolher” (210301001) e “IRRF Diversos a Recolher” (210301002)) e o valor reportado pelo Contribuinte nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF).

A fiscalização cotejou as informações apresentadas pelo Contribuinte em sua escrituração contábil e fiscal com aquelas reportadas em suas Declarações (DAFON, DCTF, DIRF e DIPJ) e localizou divergências entre os valores escriturados e aqueles reportados na DCTF.

Desta feita, intimou o Contribuinte a apresentar as justificativas para as referidas divergências. O Contribuinte o fez por meio de planilhas, não concordando com as divergências apontadas pela fiscalização. Ao analisar as planilhas, a fiscalização não acatou as justificativas apresentadas pelo Contribuinte e entendeu que, como as justificativas não foram satisfatórias, o Contribuinte convalidou as divergências apontadas. Desta forma, a fiscalização acaba por lavrar o Auto de Infração em questão.

O Contribuinte foi cientificado pessoalmente do lançamento em 22/03/2011 (fls. 211) e apresentou Impugnação (fls. 216 a 367) tempestiva em 25/04/2011, alegando os seguintes argumentos, conforme extraído do Relatório do Acórdão da DRJ:

• **Da Tempestividade.** Aduz o requerente que foi notificado em 22/03/2011 e que o prazo de 30 dias para a apresentação da impugnação encerrou-se em 22/04/2011 (sexta-feira), data considerada como feriado nacional. Conclui, assim, que o termo final foi automaticamente prorrogado para o dia 25/04/2011, tendo sido a impugnação, portanto, apresentada tempestivamente.

• **Da Preliminar.** Afirma o interessado que é nulo o procedimento fiscal, uma vez que o auto de infração teria como base enquadramento legal genérico e impreciso, o que impossibilita o pleno exercício de defesa da impugnante e viola o Princípio da Estrita Legalidade.

• **Inconsistência do Levantamento Fiscal Realizado.** Alega o impugnante que a autoridade fiscal partiu de premissas incoerentes, visto que, ao comparar o resultado final apontado no Livro Diário com as DCTF, teria considerado provisionamento de numerário como pagamentos efetivamente ocorridos **Multa**. Alega o impugnante que não cometeu qualquer infração e, portanto, não está passível de sofrer uma sanção.

• **Produção de novas provas, diligência e perícia.** Protesta o requerente, ainda, pela coleta de outras provas, entre elas a documental e a pericial, no caso de os documentos acostados aos autos não serem suficientes para demonstrar todas as alegações apresentadas. Para tanto, nomeou perito e apresentou os quesitos, em conformidade com o art. 16, IV, do Decreto nº 70.235/72.

Além dos argumentos acima, o Contribuinte anexou à Impugnação: cópias das Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, informando os débitos do mês; os Documentos de Arrecadação de Receitas Federais – DARF, comprovando os

pagamentos dos débitos informados em DCTF; conciliações, que visam demonstrar resumidamente as transações contábeis do mês e o saldo final (Diário); Razão Contábil, com as transações contábeis relativas à conta de IRRF a Recolher; e Relatórios de Apuração, que consistem em relatórios internos com identificação de impostos retidos dos fornecedores.

A 2ª Turma da DRJ/BSB, em 17/06/2011, em decisão de fls. 2228 a 2242, julgou a Impugnação improcedente. A decisão resta resumida em sua ementa. Confira-se:

**AUTO DE INFRAÇÃO. AUSÊNCIA DE VÍCIOS. CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA.**

Reputa-se válido o auto de infração que contém todos os requisitos formais exigidos pela legislação processual, os quais incluem a completa descrição dos fatos, de modo a permitir que o sujeito passivo, na impugnação, exerça o direito ao contraditório e à ampla defesa.

**ENQUADRAMENTO LEGAL GENÉRICO.**

Não é caso de nulidade de lançamento a existência de enquadramento legal genérico ou parcialmente inconsistente, quando os demais elementos e demonstrativos permitem a compreensão da exigência formulada.

**FALTA DE RECOLHIMENTO E DE DECLARAÇÃO.**

A falta de recolhimento, cumulada com a ausência de declaração do crédito tributário, impõe ao Fisco o dever de previamente constituí-lo por meio do lançamento de ofício, com a aplicação da penalidade cabível.

**VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS. BASE DE CÁLCULO.**

Reputa-se válido o lançamento quando a base de cálculo do imposto devido é obtida a partir do confronto entre os valores declarados em DCTF e os valores constantes da escrituração da empresa como tributo a recolher, mormente quando a alegação de incidência de IRRF sobre valores não pagos é desacompanhada de documentação comprobatória que lhe dê suporte.

**MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE.**

Presentes os pressupostos de exigência, cobra-se multa de ofício na forma prevista na legislação.

**PRODUÇÃO DE PROVAS. INDEFERIMENTO.**

Indefere-se pedido de produção de provas adicionais quando a solicitação é apresentada em desacordo com o disposto no art. 16 do Decreto nº 70.235/72, que dispõe sobre a preclusão do direito de apresentar novas provas após a impugnação.

**DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.**

Indefere-se o pedido de diligência, quando tal solicitação versar sobre demanda de caráter genérico apresentada com o propósito de deslocar para a Fazenda Pública a responsabilidade pela produção de conjunto probatório cujo encargo compete ao próprio requerente.

**PERÍCIA. DESNECESSIDADE.**

A perícia é cabível nas situações em que a averiguação de fatos depende de conhecimentos especializados, sendo desnecessária, portanto, quando tais fatos podem ser comprovados documentalmente, mediante a apresentação de livros e documentos contábeis e fiscais.

O Contribuinte foi notificado da decisão em 06/07/2011 (fls. 2247), tendo apresentado Recurso Voluntário tempestivo em 05/08/2011 (fls. 2248 a 3134) alegando, em síntese que:

- O Auto de Infração deve ser considerado nulo, em razão de **enquadramento legal genérico e impreciso**, fato que impossibilitou o pleno exercício do direito de defesa do Contribuinte e com violação ao Princípio da Estrita Legalidade. Argumenta que o Auto de Infração não observa os requisitos formais para sua lavratura conforme disposto no art. 142 do CTN e art. 10 do Decreto nº 70.235/72, logo deve ser considerado nulo. Complementa que no Auto de Infração o enquadramento legal, que fundamenta a autuação, consta de forma genérica, fato que prejudica a defesa do Contribuinte.
- O Auto de Infração deve ser considerado nulo, tendo em vista que os valores contabilizados nas rubricas contábeis “IRRF s/ Folha de Pagamento a Recolher (210301001)” e “IRRF Diversos a Recolher” (210301002) não representam valores efetivamente devidos na competência, pois nessas contas há valores a recolher no próprio mês, bem como as retenções futuras que só serão devidas quando do efetivo pagamento. Pontua que a contabilização do IRRF é uma obrigação junto à Fazenda Nacional e não impacta o resultado do Contribuinte, não representa despesa, ainda que nos registros contábeis sejam apresentados como “provisão”.
- O Auto de Infração deve ser considerado nulo, pois as contas contábeis autuadas pela fiscalização não representam IRRF efetivamente devido, mas sim uma estimativa do IRRF que será pago (**regime de competência**), portanto, os valores de tais contas não devem ser reportados na DCTF, tendo em vista que nesta declaração apenas indicam-se os valores pagos (**regime caixa**). Argumenta que a fiscalização ocorreu em equívoco ao comparar valores contabilizados com base no regime de competência com valores reportados na DCTF com base no regime de caixa, fato que acaba por gerar uma série de divergências. O Contribuinte não contabiliza o IRRF na competência do pagamento, mas sim anteriormente quando da prestação do serviço ou recebimento da fatura.
- Parte dos valores de IRRF provisionados são referentes a **pagamentos de Participação nos Lucros e Resultados (PLR)**. Como o pagamento da PLR está vinculado a metas e resultados projetados em Acordo Coletivo, no ano anterior há provisionamento do valor do IRRF como se todos os empregados alcancem as metas propostas. Porém, quando da medição das metas, o valor a ser pago de PLR é ajustado e, por consequência, o valor de IRRF também. Pondera que ainda há ajustes referentes a limite de isenção, alíquotas, dentre outros que também impactam no valor provisionado de IRRF.

- Não houve pagamento de **pro-labore** no período, não havendo fato gerador e, por conseguinte, não havendo IRRF devido. Em relação à parcela referente ao **IRRF devido sobre autônomos**, o recolhimento do IRRF e seu informe em DCTF foi efetuado quando do efetivo pagamento aos autônomos (fevereiro/08). Contribuinte pondera que tal prova deve ser feita por amostragem, considerando a grande quantidade de documentos existentes.
- Em relação ao IRRF devido sobre as **ações trabalhistas**, esse é recolhido quando do trânsito em julgado desfavoravelmente ao Contribuinte. Antes desse momento, os valores são provisionados e apenas quando da decisão desfavorável ocorrerá a apropriação contábil. Logo, entende que se equivoca a fiscalização ao considerar como IRRF devido os valores provisionados a título de ação trabalhista, sem que tenha ocorrido condenação do Contribuinte. Junta documentação comprobatória referente a competência de fevereiro/2008.
- **Necessidade de diligência ou perícia** para aferir se há impropriedade na escrita contábil e fiscal do Contribuinte, conforme alegado no Acórdão recorrido. Pondera que nem a fiscalização e nem a autoridade julgadora de 1ª instância conseguiram apontar a documentação que comprove as suas alegações.

O Contribuinte em 16/05/2012 juntou Memoriais (fls. 3146 a 3151) ao presente processo administrativo, reforçando os argumentos expostos no Recurso Voluntário.

A 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento do CARF em sessão de 19/06/2012, por meio de Resolução nº 2201-000.006 (fls. 3152 a 3162) resolveram por unanimidade de votos rejeitar a preliminar de nulidade do Auto de Infração e acolher o pedido de diligência à repartição de origem.

De acordo com o voto do Conselheiro Relator Dr. Rodrigo Santos Masset Lacombe verifica-se que a Autoridade Fiscal não possuía a documentação necessária à época da fiscalização. Confira-se:

“Contudo, a quantidade de documentos apresentados, bem como o fato de parte da documentação necessária ao perfeito deslinde da matéria controvertida estar à época da defesa em posse de terceiro, não tendo sido disponibilizada nem para a Autoridade administrativa responsável pela acusação fiscal, justifica ao meu ver a diligência.

Conforme consta dos autos a fiscalização não confrontou os comprovantes de pagamento efetivo com a escrituração fiscal, utilizando apenas como base da autuação os livros empresariais e as declarações prestadas.”

Desta feita, a conclusão do referido voto foi no sentido de:

“intime o contribuinte para, no prazo de 60 dias, apresentar demonstrativo detalhado que contenha, para cada lançamento no contas a pagar que deu origem à autuação: a) data do lançamento no contas a pagar; b) natureza do pagamento; c) data do vencimento da obrigação; d) data do efetivo pagamento; e) inclusão em DCTF, inclusive com especificação de

data; e f) recolhimento do imposto. As informações acima deverão ser documentalmente comprovadas pelo contribuinte.

Apresentar relatório sobre a demonstração produzida pelo contribuinte nos termos do item (i), manifestando-se conclusivamente sobre a correção ou não da exigência fiscal; e, Intimar o contribuinte para, se desejar, manifestar-se sobre o relatório referido no item (ii) no prazo de 30 dias.”

Em 08/11/2012 foi lavrado Termo de Diligência Fiscal/Solicitação de Documentos (fls. 3165 e 3166) para o Contribuinte que apresentou resposta (fls. 3167 e 3169) em 10/01/2013 destacando que a Receita Federal designou para cumprimento da diligência o mesmo Auditor Fiscal que lavrou o Auto de Infração.

O Contribuinte argumenta que a análise da documentação deve ser efetuada por outro Auditor Fiscal e não aquele que lavrou o Auto de Infração, com vistas a manter a imparcialidade e se evitar o equívoco que ocorreu inicialmente. Por fim, o Contribuinte requer a substituição do Auditor Fiscal designado para promover a diligência.

Em apreciação ao requerimento do Contribuinte restou decidido (fls. 3170 e 3171) que o Auditor Fiscal seria mantido na conclusão da diligência fiscal solicitada pelo CARF.

O Contribuinte apresentou a documentação solicitada (fls. 3184 e seguintes) em 27/06/2013. O Auditor Fiscal apresentou Relatório de Diligência Fiscal (fls. 3216 a 3218), cuja conclusão foi pela correção dos valores autuados, tendo em vista a precariedade das informações apresentadas pelo Contribuinte. Desta feita, não há ajustes a serem efetuados ao lançamento de ofício.

O Relatório de Diligência Fiscal examinou a seguinte documentação apresentada pelo Contribuinte: (i) planilha com valores que supostamente justificam as divergências que geraram o lançamento de ofício conjuntamente com 02 DVD-ROM com diversos arquivos digitalizados e (ii) cópia dos DARFs e DCTFs apresentadas. A fiscalização pontua que os valores declarados em DCTF e constantes em DARF já foram excluídos da autuação. Complementa ainda que o Contribuinte não apresenta qualquer documento que comprove a sistemática utilizada para registro do IRRF devido sobre PLR e ações trabalhistas.

Intimado do Relatório de Diligência Fiscal em 27/08/2013 (fls. 3219), o Contribuinte apresentou em 20/09/2013 argumentos contrapondo as conclusões do Relatório de Diligência Fiscal (fls. 3222 a 3254), aduzindo em suma que a documentação apresentada comprova que o IRRF devido foi corretamente recolhido quando da realização do pagamento. Pondera que juntou documentação que comprova a data da escrituração (cópia do Livros), a natureza do pagamento (Nota Fiscal), a data do pagamento (comprovantes), retenção efetiva e recolhimento do IRRF (DARF) e a declaração em DCTF.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Nathália Mesquita Ceia.

O recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço.

A autuação decorre do cotejo efetuado pela fiscalização entre os saldos registrados pelo Contribuinte na sua escrituração contábil a título de IRRF e os valores de IRRF reportados em DCTF. A fiscalização encontrou divergências entre os referidos valores, onde o valor escriturado é superior ao valor reportado na DCTF. Sendo assim, entendeu que há IRRF devido e não declarado, efetuando o lançamento.

No entender do Contribuinte, o Auto de Infração deve ser considerado nulo, tendo em vista que os valores contabilizados nas rubricas contábeis “IRRF s/ Folha de Pagamento a Recolher (210301001)” e “IRRF Diversos a Recolher” (210301002) não representam valores efetivamente devidos na competência, pois nessas contas há valores a recolher no próprio mês, bem como as retenções futuras que só serão devidas quando do efetivo pagamento.

Complementa, que o Auto de Infração também não deve prosperar, pois as contas contábeis autuadas pela fiscalização não representam IRRF efetivamente devido, mas sim uma estimativa do IRRF que será pago (regime de competência), portanto, os valores de tais contas não devem ser reportados na DCTF, tendo em vista que nesta declaração apenas indicam-se os valores pagos (regime caixa). Argumenta ainda que a fiscalização ocorreu em equívoco ao comparar valores contabilizados com base no regime de competência com valores reportados na DCTF com base no regime de caixa, fato que acaba por gerar uma série de divergências. O Contribuinte alega que não contabiliza o IRRF na competência do pagamento, mas sim anteriormente quando da prestação do serviço ou recebimento da fatura.

Pois bem. Verifica-se que a divergência decorre, inicialmente, do tratamento contábil dispensado ao IRRF. Tratemos desse aspecto.

O IRRF é considerado uma obrigação para a fonte pagadora, pois é imposto de terceiro e não imposto da própria fonte pagadora. A fonte pagadora figura como responsável tributária e deve reter e recolher o valor do IRRF (retido de terceiros) aos cofres públicos. Porém, o IRRF não representa uma despesa para a fonte pagadora, pois o IRRF não é imposto próprio da fonte pagadora, não podendo seu patrimônio ser reduzido por conta dele.

Logo, como o IRRF não é imposto da fonte pagadora, não é despesa da fonte pagadora. Em não sendo despesa da fonte pagadora, por não impactar o resultado, não é adequado à fonte pagadora constituir provisão de IRRF. Isso porque a provisão representa expectativa de perdas resultantes da aplicação do princípio contábil da Prudência. São efetuadas com o objetivo de apropriar no resultado de um período de apuração, segundo o regime de competência, **custos ou despesas** que provável ou certamente ocorrerão no futuro. Como se percebe, o IRRF não é custo ou despesa da fonte pagadora, por conseguinte, não respalda a constituição de provisão.

Neste sentido, a despesa da fonte pagadora é a PLR paga ao empregado, a ação trabalhista paga ao reclamante, os honorários pagos ao prestador do serviço, dentre outros. O IRRF não é despesa do responsável tributário (fonte pagadora), esse último apenas detém a obrigação de repassar os valores devidos aos cofres públicos. Assim, o que deve ser provisionado é a PLR, o valor da ação trabalhista em litígio, os honorários da prestação do serviço e não o IRRF sobre tais valores, o IRRF é consequência do pagamento dos valores em

questão, surgindo a obrigação de repassar aos cofres públicos apenas quando da realização do pagamento ao terceiro, real beneficiário do pagamento (renda).

Desta feita, parece inadequado o tratamento contábil que o Contribuinte dispensou ao IRRF, pois “provisiona” IRRF (de terceiros) devido em períodos futuros. A contabilização do IRRF deve ser feita quando da realização do pagamento ao terceiro, anteriormente a esse momento, é cabível apenas provisão do valor a ser pago ao terceiro, mas não do IRRF.

Assim, o registro contábil de IRRF a pagar é quase “automático”, pois o valor constituído em determinado mês deve ser integralmente revertido nesse próprio mês, pois se trata de um repasse do responsável tributário aos cofres públicos e não de uma despesa que deve ser provisionada antecipadamente, o ônus financeiro do imposto fica a cargo do contribuinte (beneficiário do pagamento).

Logo, não se encontra equivocado o procedimento da fiscalização em cotejar os valores de IRRF reportados em DCTF e aqueles que se encontram nos registros contábeis do Contribuinte, pois os mesmos deveriam se equivaler, tendo em vista que a DCTF consiste na informação com base no regime de caixa e o registro contábil do IRRF deve refletir uma obrigação que surge e se extingue quando da realização do pagamento a terceiro.

De toda feita, mesmo que haja uma impropriedade nos registros contábeis do Contribuinte, em face do provisionamento de IRRF, se de fato o IRRF (ainda que provisionado) foi recolhido aos cofres públicos quando da realização do pagamento, não há que se cogitar recolhimentos a menor de IRRF. Para tanto, cabe ao Contribuinte comprovar a realização do pagamento a terceiro e o recolhimento do IRRF correspondente.

Nesta esteira, esse Colegiado resolveu pela diligência para aferir se de fato o IRRF foi pago em momento posterior. Da diligência fiscal resultou Relatório de Diligência Fiscal (3.216 a 3.218).

No Relatório de Diligência Fiscal, há indicação que o Contribuinte apresentou planilha de sua própria lavra (fls. 3.198 a 3.215) justificando as divergências entre os valores reportados em DCTF e aqueles registrados nos livros contábeis.

Ainda, no Relatório de Diligência Fiscal, o Auditor Fiscal menciona que o Contribuinte juntamente com essa planilha acostou 02 DVD-ROMs com diversos arquivos digitalizados que visam comprovar as justificativas da planilha acima mencionada (fl. 3.217). O Contribuinte argumenta que em tais DVD-ROMs encontram-se: notas fiscais, cópias de lançamentos contábeis no “contas a pagar”, DCTFs e DARFs que visam comprovar o alegado. Entretanto, não se verifica a juntada de tais informações (constantes nos 02 DVD-ROMs) ao processo, fato que prejudica a análise acerca das informações prestadas pelo Contribuinte.

O Auditor Fiscal afirma que os documentos acostados aos autos pelo Contribuinte com vistas a justificar as divergências se tratam, em sua maioria, das cópias dos DARFs e das DCTFs e foram acostadas nas fls. 3.202/25 (trecho do Relatório de Diligência Fiscal – fls. 3.218). Porém, resta imprecisa a indicação feita pelo Auditor Fiscal, pois o mesmo afirma que nessas folhas do processo se encontram a planilha elaborada pelo Contribuinte. Ademais, das folhas 3.216 a 3.218 encontra-se o Relatório de Diligência Fiscal e não as referidas cópias.

Ainda, no Relatório de Diligência Fiscal, o Auditor Fiscal menciona que o Contribuinte não apresentou documentos que respaldassem sua alegação que os valores de IRRF seriam devidos em razão de PLR paga a empregados, IRRF sobre processos trabalhista e IRRF sobre autônomos. Porém, considerando a ausência das informações constantes nos 02 DVD-ROMs que o Contribuinte entregou à fiscalização, bem como a imprecisa indicação das informações utilizadas pelo Auditor Fiscal na confecção do Relatório de Diligência Fiscal, resta difícil definir se as referidas informações foram ou não apresentadas pelo Contribuinte.

Ademais, o Contribuinte informa (fls. 3222 a 3254) estar entregando planilha contendo a descrição de todos os lançamentos no “contas a pagar” (em suas respectivas datas), as naturezas dos pagamentos, as datas dos pagamentos realizados, as datas em que foram declarados em DCTFs e as datas dos recolhimentos. Mas, tal planilha não se encontra acostada aos autos.

Diante do exposto, voto no sentido de baixar os autos em diligência para que a autoridade preparadora:

- Junte aos autos o conteúdo dos 02 DVD-ROMs entregues pelo Contribuinte, conforme indicado no Relatório de Diligência Fiscal (fls. 3.217);
- Junte aos autos a planilha elaborada pelo Contribuinte, que o mesmo alega ter entregue (fls. 3222 a 3254) contendo a descrição de todos os lançamentos no “contas a pagar” (em suas respectivas datas), as naturezas dos pagamentos, as datas dos pagamentos realizados, as datas em que foram declarados em DCTFs e as datas dos recolhimentos. Caso a referida planilha não tenha sido entregue, que reste consubstanciado tal fato no Relatório de Diligência Fiscal;
- Revise o Relatório de Diligência Fiscal apresentado, com vistas a sanar as inconsistências apontadas no presente voto, especialmente no tocante a indicação das folhas do processo referente às provas, bem como indique de forma precisa os documentos (com indicação das folhas do processo) que tomou como base para confecção e conclusão do referido Relatório, bem como uma manifestação conclusiva da fiscalização; e
- Intime o contribuinte para que em 30 (trinta) dias se manifeste acerca da diligência.

Tendo em vista a conversão do processo em diligência, resta prejudicada a apreciação da preliminar.

*Assinado Digitalmente*  
Nathália Mesquita Ceia