



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10320.720170/2010-25
ACÓRDÃO	3201-012.716 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COSIMA - SIDERURGICA DO MARANHAO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

COFINS. CONCEITO DE INSUMOS.

O conceito de insumos para efeitos do art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003, deve ser interpretado com critério próprio: o da essencialidade ou relevância, devendo ser considerada a imprescindibilidade ou a importância de determinado bem ou serviço para a atividade econômica realizada pelo Contribuinte. Referido conceito foi consolidado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), nos autos do REsp nº 1.221.170, julgado na sistemática dos recursos repetitivos. A NOTA SEI PGFN MF 63/18, por sua vez, ao interpretar a posição externada pelo STJ, elucidou o conceito de insumos, para fins de constituição de crédito das contribuições não- cumulativas, no sentido de que insumos seriam todos os bens e serviços que possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção. Ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes.

COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. PEDIDO COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA DO SUJEITO PASSIVO.

Nos pedidos de compensação ou ressarcimento o ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Flávia Sales Campos Vale – Relatora

Assinado Digitalmente

Hélcio Lafetá Reis – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcelo Enk de Aguiar, Flavia Sales Campos Vale, Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Fabiana Francisco, Helcio Lafetá Reis (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento que julgou procedente em parte a Manifestação de Inconformidade apresentada pela Recorrente e reconheceu em parte o direito creditório.

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta contra Despacho Decisório que deferiu em parte o pedido de ressarcimento formulado no PER nº 06824.42642.090407.1.1.09-6080, relativo a crédito da Cofins Não-Cumulativa, oriundo da aquisição de bens e serviços utilizados na fabricação de bens exportados para o mercado externo, referente ao 3º trimestre de 2005 (art. 6º, caput, I, e §§1º e 2º da Lei nº 10.833, de 2003). Do crédito pleiteado de R\$ 1.106.519,47, foram reconhecidos R\$ 641.758,59. Por conseguinte, homologaram-se as compensações até o limite do crédito reconhecido (item 2 do decisório).

2. Conforme Relatório Fiscal (fls 285/288), no qual se baseou o Despacho Decisório (fls 293/304), o reconhecimento parcial do crédito se deu em virtude de vários fatores, compreendendo cômputo de outras receitas registradas na escrituração contábil (livro razão) e fiscal (livros registro de entradas, saídas, apuração de IPI, inventário, entre outros) não informadas pelo contribuinte no Dacon, bem como glosa de créditos informados no Dacon, mas não respaldados na contabilidade, incidentes sobre gastos ou despesas:

I - DAS OUTRAS RECEITAS AUFERIDAS TRIBUTADAS À ALÍQUOTA DE 7,6%

A Escrituração (Diário/Razão) evidencia a existência de Outras Receitas sujeitas à tributação da PIS/PASEP em 7,6% em valores superiores e naturezas mais diversas que o apresentado pela COSIMA em DACON, alcançando Recuperação de Despesas, Descontos Obtidos, Outras Receitas Financeiras e Variação Cambial (Ativa).

- **Base Legal:** Artigo 1º, *Caput* e §§ 1º e 2º, da Lei 10.833/03.
- Vide **Demonstrativo das Outras Receitas Auferidas Tributadas à Alíquota de 7,6%.**

II - DOS BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS**1 - Entradas de Bens com Notas Fiscais Total ou Parcialmente Não Quitadas no Trimestre**

Tais entradas, quanto aos valores das Notas Fiscais não baixadas (*não quitadas*) no próprio trimestre da apuração do reclamado direito creditório da COFINS, não podem integrar a base de cálculo para determinação dos créditos da COSIMA para essa Contribuição relativamente ao trimestre considerado.

Com efeito, a simples entrada de bens entregues por terceiro não configura efetiva aquisição dos mesmos, o que somente se dá quando efetuada a contrapartida do pagamento a tal fornecedor, fazendo, então, adquirente o estabelecimento que até então era mero recebedor.

- **Base Legal:** Artigo 3º, Inciso II, e, §1º, Inciso I, da Lei 10.833/03.
- Vide **Demonstrativo Analítico e Sintético dos Fornecedores de Bens com Notas Fiscais Não (ou Parcialmente) Quitadas no Trimestre.**

2 - Entradas de Bens Fornecidos por Produtores Rurais Não Contribuintes da COFINS

Os valores dos bens fornecidos por pessoas físicas (produtores rurais) não contribuintes da COFINS não são passíveis de servir de base de cálculo para apurar créditos da COSIMA à conta dessa Contribuição.

- **Base Legal:** Artigo 3º, §2º, Inciso II, da Lei 10.833/03.

- Vide **Demonstrativo Analítico e Sintético das Entradas de Bens Fornecidos por Produtores Rurais Não Contribuintes da COFINS.**

3 - Entradas de Bens Fornecidos por Optantes do SIMPLES Não Sujeitos à Lei 10.833/03

Os Optantes do SIMPLES não são contemplados pelas disposições da Lei 10.833/03, não podendo os valores dos bens deles adquiridos integrar a base de cálculo dos créditos da COFINS da COSIMA.

- **Base Legal:** Artigo 10º, Inciso III, da Lei 10.833/03.
- Vide **Demonstrativo Analítico e Sintético dos Fornecedores de Bens Optantes do SIMPLES Não Sujeitos à Lei 10.833/03.**

4 - Entradas de Bens Fornecidos por Empresa Irregular em relação a COFINS

[A] O Fornecedor CNPJ 04.317.790/0001-94 (Matsan D. Rocha), quanto ao ano-calendário 2005:

- Declarou DIPJ INATIVA;
- Não apresentou DCTF relativa ao trimestre em questão.
- Não efetuou qualquer recolhimento à conta de COFINS.

[B] Os Fornecedores CNPJ 16.663.049/0001-64 (Perfilminas S/A) e CNPJ 18.688.804/0001-90 (CINAFE Comércio e Indústria de Aço e Ferro Ltda.), quanto ao ano-calendário 2005:

3. Cientificado do decisório em 08.05.2012 (fl 305), o contribuinte manifestou inconformidade em 06.06.2012 (fls 307/350), instruída com cópia do balancete de

verificação e de uma decisão judicial em Ação Civil Pública (fls 351/377), na qual solicita o reconhecimento integral do direito creditório. Para tanto, sustenta, em síntese, a legalidade dos créditos demonstrados no Dacon e no PER, na forma do quadro:

Discriminação	Julho/2005	Agosto/2005	Setembro/2005	Total
Crédito COFINS-EXPORTAÇÃO	405.803,25	392.697,06	388.501,48	1.187.001,79
Parcela Utilizada Dedução COFINS	26.517,54	39.682,60	14.282,18	80.482,32
Parcela Utilizada em DCOMP	0,00	0,00	0,00	0,00
Saldo Crédito Passível Ressarcimento / Compensação : R\$ 1.106.519,47				

4. Por fim, o manifestante protesta pela juntada posterior de novos documentos e requer a realização de perícia, indicando o seu assistente técnico e formulando os quesitos a serem respondidos.

A decisão recorrida reconheceu em parte o direito creditório e conforme ementa do Acórdão nº 08-30.755 apresenta o seguinte resultado:

Acórdão 08-30.755 - 4ª Turma da DRJ/FOR

Sessão de 20 de agosto de 2014

Processo 10320.720170/2010-25

Interessado COSIMA - SIDERURGICA DO MARANHAO LTDA

CNPJ/CPF 10.431.245/0001-27

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

PEDIDO DE PERÍCIA. CARÁTER TÉCNICO DA PROVA.

A perícia é meio de prova destinado a exames que requeiram conhecimento técnico específico.

PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas os autos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. BASE DE CÁLCULO.

A partir de dezembro de 2002, a base de cálculo da contribuição é o faturamento, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. RECEITA FINANCEIRA.

ALÍQUOTA ZERO. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.

A partir de agosto de 2004, estão sujeitas à alíquota zero as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas submetidas ao regime não cumulativo.

As receitas submetidas à alíquota zero não integram a base de cálculo da contribuição.

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. INSUMOS. CRÉDITOS NA AQUISIÇÃO.

Quando adquiridos, os bens e serviços utilizados como insumo geram direito ao crédito na incidência não-cumulativa da contribuição.

INSUMO. FORNECEDOR OPTANTE PELO SIMPLES.

O fato de a pessoa jurídica fornecedora do bem enquadrado como insumo ser optante pelo Simples não obsta o direito de crédito do adquirente, relativamente ao valor pago.

INSUMO. FORNECEDOR PESSOA FÍSICA.

Não dará direito a crédito o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição.

INSUMO. FORNECEDOR OU PRESTADOR. SITUAÇÃO FISCAL IRREGULAR.

A situação fiscal irregular do fornecedor ou prestador não constitui obstáculo ao creditamento sobre o valor de bens e serviços.

FALTA DE PROVA. UTILIZAÇÃO COMO INSUMO.

Incumbe ao manifestante comprovar que determinado bem ou serviço, sobre o qual pleiteia creditamento, foi utilizado como insumo na fabricação de produtos destinados à venda.

RESSARCIMENTO. INSUMO CORPÓREO.

Para configurar insumos para os fins de creditamento na forma do disposto no art. 3º, II, da Lei nº 10.637, de 2002, e do art. 3º, II, da Lei nº 10.833, de 2003, as matérias primas, os produtos intermediários e o material de embalagem, utilizados na fabricação de bens destinados à venda, devem sofrer alterações, tais como o desgaste, o dano, ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, e, ainda, não podem representar acréscimo de vida útil superior a um ano ao bem em que forem aplicadas.

RESSARCIMENTO. SERVIÇO. INSUMO.

Na apuração do PIS/Pasep e da Cofins, a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados sobre gastos incorridos com serviços utilizados como insumo, desde que pertinentes ao, ou que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços, que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja

subtração importa na impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, cuja subtração obsta a atividade da empresa, ou implica substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes.

RESSARCIMENTO. COMBUSTÍVEIS.

O gasto com combustíveis utilizados como insumos na fabricação de produtos gera crédito na apuração da Cofins e do PIS/Pasep Não-Cumulativos, ainda que submetidos à tributação monofásica com base em alíquota diferenciada, sendo os créditos calculados, todavia, com base nas alíquotas padrões.

FRETE NA COMPRA DE INSUMOS.

Não há previsão legal para apurar créditos de frete nas operações de compra.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Foi interposto de forma tempestiva Recurso Voluntário reproduzindo em síntese os mesmos os argumentos apresentados na Manifestação de Inconformidade. Requer:

- (a) o afastamento da declaração de preclusão do direito à apresentação de documentos probatórios;
- (b) o afastamento do critério físico na apuração do PIS e da COFINS não cumulativos, com a utilização dos conceitos de custos necessários à obtenção de receita, conforme legislação do Imposto de Renda;
- (c) a autorização para a apropriação de créditos sobre a aquisição de carvão de pessoas físicas, nos termos do art. 8º da Lei nº 10.925/2004;
- (d) a autorização para apropriação de créditos decorrentes da aquisição de insumos, ainda que não escriturados corretamente em DACON (erro material), bem como pela negativa imposta de comprovação da sua essencialidade;
- (e) a autorização para apropriação de créditos em decorrência da aquisição de energia elétrica, consumida no processo produtivo, devendo ser afastadas eventuais inconsistências verificadas em DACON;
- (f) a legitimidade da apropriação de créditos sobre aquisição de fretes, seja nas operações de venda, seja nas aquisições;
- (g) autorização para a apropriação de créditos diversos decorrentes da aquisição de insumos (bens ou serviços) essenciais ao seu processo produtivo;
- (h) requer a conversão do feito em diligência para a realização de perícia contábil para a verificação dos alegados erros de declaração e, também, da essencialidade dos insumos adquiridos;
- (i) por fim, requer seja determinada a aplicação da correção monetária sobre o crédito tributário a ser ressarcido.

Vieram os autos para julgamento desta Turma, que em outra composição, por meio de Resolução decidiu pela conversão do feito em diligência para que a Autoridade Lançadora intime a Recorrente para, no prazo de 60 (sessenta) dias, prorrogável por mais 30 (trinta) dias:

(i) apresentar, de forma detalhada, quais os erros de declaração existentes em suas DACONs, indicando, com o devido lastro probatório, os corretos valores a serem observado, podendo a Autoridade lançadora solicitar especificamente os documentos que entenda necessários para tal comprovação;

(ii) apresentar laudo descritivo da sua atividade operacional, indicando, para cada um dos itens (insumos) objeto de glosa, sua aplicação e essencialidade ao seu processo produtivo. Após, deverá a Autoridade Lançadora se manifestar acerca das informações e documentos apresentados pela Contribuinte, notadamente no que se refere aos alegados erros de preenchimento das DACONs e respectivos documentos probatórios, apresentando relatório conclusivo. Concluído, abra se novo prazo de (30) trinta dias para que a Recorrente se manifeste acerca do Relatório Fiscal.

Em resposta a diligência a Autoridade lançadora emitiu Relatório de Diligência:

II – HISTÓRICO 1.

O “Termo de Ciência e Intimação Fiscal” (TDPF 0320100-2019-00125), de 02.09.2019 (Doc.01), formalizando a solicitação do estipulado nas Resoluções do CARF, não foi recebido pela Diligenciada (Doc.02). Como se infere dos referidos Documentos Anexos, a ciência intentada o foi por via postal, ao Domicílio Tributário de Eleição consignado no respectivo CNPJ. É que a Diligenciada, em 14.02.2019, solicitou o cancelamento do “Termo de Opção pelo Domicílio Tributário Eletrônico”, ao qual havia aderido em 22.10.2014 (Doc.03).

2. Em 02.10.2019, a Diligenciada seguia sem Domicílio Tributário Eletrônico [DTE] (Doc.04).

3. Alternativamente, em momentos variados, foram feitas tentativas de contato aos telefones (98) 3067-8200, (98) 3678-2001, (81) 3421-3535, (98) 3678-2011, entre outros, todos atribuídos à Diligenciada, à vista de consultas a sítios de cadastros empresarias na internet. Do mesmo modo se deu quanto às Procuradoras da Diligenciada que, no passado, compareciam à DRF de São Luís-MA para tratar dos assuntos de sua Outorgante, as Senhoras Ivanilza Gomes Lins e Flaviane Amorim (Doc.05). O canal de internet mantido por “Queiroz Galvão”, grupo empresarial da Diligenciada, também foi instado (Doc.06). Em todos os casos, e noutros, cujos registros ainda não foram localizados ou não mais existem, não houve sucesso.

4. Mantendo-se (03.02.2020) a Diligenciada sem DTE (Doc.07), o “Termo de Ciência e Intimação Fiscal” (de 06.02.2020), análogo ao seu precedente

(02.09.2019), também foi devolvido, por inacolhimento, na esteira de sua postagem ao Domicílio Tributário de Eleição da Fiscalizada (Doc.08).

5. Em 26.08.2020, a Diligenciada permanecia sem readesão ao DTE (Doc.09).

6. Após quase 2,5 anos, em 30.03.2023 (Doc.10), a Diligenciada continuava sem DTE, e, postado, com Aviso de Recebimento ao seu Domicílio Tributário de Eleição, outro “Termo de Ciência e Intimação Fiscal” (30.03.2023) (Doc.11) retornou não recebido (Doc.12).

7. Em 16.11.2023, chegou ao Signatário mensagem de correio eletrônico da Ouvidoria da 3ª Região Fiscal (circunscrição competente para tratar dos Processos em causa). Em seu teor está a transcrição do que manifestou, em nome de COSIMA - SIDERÚRGICA DO MARANHÃO, CNPJ 10.431.245/0004-70, a Senhora Taciana Stanislau Afonso Bradley Alves, CPF 865.883.114-00, como segue (Doc.13):

“Prezados Senhores, bom dia, a empresa COSIMA - SIDERURGICA DO MARANHAO LTDA. (CNPJ 10.431.245/0004-70) possui um conjunto de 36 processos conexos que discutem Per/Dcomps de créditos de PIS e COFINS apurados pelo regime não cumulativo nos anos calendário de 2003 a 2008. O CARF, em 25/09/2018, ao julgar esse conjunto de 36 processos, baixou todos em diligência, ocorre que, passados 5 (cinco) anos, os processos estão parados sem que as Resoluções tenham sido cumpridas, sequer a intimação da empresa para juntar documentos foi realizada. Em que pese ter que obedecer a ordem cronológica dos processos, 5 (cinco) anos para cumprir uma diligência não é um prazo razoável, Dessa forma, requer seja dado prosseguimento a esses feitos, pois estão parados há mais de 5 (cinco) anos aguardando o cumprimento de diligência determinada pelo CARF. A lista dos processos segue em anexo.”

Em atenção ao asseverado na retro Manifestação, pouco tempo depois, foram prestadas as seguintes informações:

“O Domicílio Tributário de Eleição do Contribuinte, reiteradamente instado por via postal, resultou em todas as vezes improficuo.

Com efeito, em todas as ocasiões, a correspondência postada, contendo a íntegra da Resolução e Termo de Informação correlato, retornou sem ter sido procurada pelo Contribuinte.

O Contribuinte não é optante do Domicílio Tributário Eletrônico.

Os elementos da escrituração do Contribuinte são essencialmente necessários aos exames definidos pela Resolução, não sendo exequíveis de outra forma.

As tentativas de contato telefônico com o Contribuinte (em seu domicílio tributário de eleição e Escritório no Recife-PE) foram sem êxito (ligações não atendidas). Igualmente, com resultado equivalente, buscou-se contato telefônico com Procuradores que, no passado, acompanhavam as ações fiscais do Contribuinte (Senhoras Ivanilza e Flaviane).”

8. A consulta ao CNPJ da Diligenciada, em 16.11.2023 (Doc.14), data da Manifestação à Ouvidoria tratada acima, não mostra solução de continuidade na ausência de DTE.

9. Face à Manifestação à Ouvidoria, a Diligenciada assenhorou-se da ineficácia do seu Domicílio Tributário de Eleição e da impossibilidade de contorná-la com o DTE, do qual está desligada. Não obstante, após 16.11.2023 (quando se expediu a Resposta àquela Manifestação), não se modificou o status do DTE da Diligenciada, tampouco, tornou-se efetivo seu Domicílio Tributário de Eleição. De fato, a consulta ao CNPJ, em 05.12.2023 (Doc.15) mostra que segue mantida a falta de DTE. Por outro lado, antes do envio doutro “Termo de Ciência Fiscal” (23.02.2024), a verificação de DTE (Doc.16) também não mostrou alteração. E, postado, tal Termo voltou sem acolhimento do Domicílio Tributário de Eleição da Fiscalizada (Doc.17).

10. Nesta data, 30.08.2024, mais de seis meses após a anterior consulta ao CNPJ da Diligenciada, esta segue sem DTE (Doc.18). Quase um lustro desde a expedição (02.09.2019) do primeiro “Termo de Ciência e Intimação Fiscal”, subsiste ineficaz o Domicílio Tributário de Eleição da Diligenciada e ausente o seu DTE.

11. O atendimento ao demandado no Acórdão sobredito imprescinde do pronunciamento satisfatório e bastante da Diligenciada e, bem assim, da apreciação de seus itens escriturais (Diário/Razão, Registro de Apuração do IPI, Registro de Entradas e Registro de Saídas, se outros não se derem por necessários, conforme o caso concreto). Na matéria, eis que o período de apuração incidente é muito anterior ao Sistema Público de Escrituração Digital.

III – CONCLUSÃO E ENCAMINHAMENTO

Do quanto expendido, evidenciando-se a impossibilidade de concluir as medidas dispostas no precitado Acórdão, à sua emanante Repartição, se encaminha este Processo.

Por meio de Edital Eletrônico foi a Recorrente intimada a tomar ciência do Relatório de Diligência Fiscal. A ciência do Relatório de Diligência Fiscal foi dada pelo decurso de prazo de 15 dias a contar da publicação do edital no sítio da RFB na internet.

Devidamente intimada por meio do Edital Eletrônico a Recorrente não se manifestou.

Posteriormente, retornaram os autos para julgamento desta Turma.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Flávia Sales Campos Vale, Relatora.

Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

Conforme relatado, trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento que julgou procedente em parte a Manifestação de Inconformidade apresentada pela Recorrente e reconheceu em parte o direito creditório.

1. Da conversão do julgamento em diligência

No caso em exame, verifica-se que, em observância ao princípio da verdade material e como requerido pela Recorrente, este Colegiado, em outra composição, determinou a conversão do julgamento em diligência com o objetivo de oportunizá-la apresentação de documentação complementar que pudesse comprovar a efetiva existência, a liquidez e a certeza dos valores pleiteados a título de crédito.

Regularmente intimada, contudo, a Recorrente ficou-se inerte, não apresentando qualquer manifestação nos autos, tampouco os elementos probatórios requisitados, o que dificulta e até inviabiliza a verificação da origem e da legitimidade dos créditos objeto das compensações realizadas.

Ressalte-se que, nos termos do art. 373, inciso I, do Código de Processo Civil, e em conformidade com o art. 170 do Código Tributário Nacional, o ônus da prova quanto à existência do crédito tributário apto a ensejar compensação recai sobre o contribuinte. No mesmo sentido, a jurisprudência consolidada deste Conselho e dos Tribunais Superiores é firme ao reconhecer que a homologação de créditos e compensações demanda prova robusta e inequívoca da liquidez e certeza do crédito alegado, não sendo possível presumir sua existência ou validade.

2. Da base legal e definição de insumo para fins de creditamento das contribuições

Em relação a possível reversão das glosas mantidas pela DRJ e contestadas pela Recorrente necessário se faz analisar a legislação relativa apuração e desconto desses créditos.

Pois bem, estabelecem respectivamente a Lei nº 10.833/2003 e Lei nº 10.637/2002:

Lei nº 10.833/2003

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeitos)b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei; (Redação dada pela lei nº 11.787, de 2008) (Vide Lei nº 9.718, de 1998)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

III - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;

VIII - bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei;

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

XI - bens incorporados ao ativo intangível, adquiridos para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços.

§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeito) I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

II - dos itens mencionados nos incisos III a V e IX do caput, incorridos no mês;

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI, VII e XI do caput, incorridos no mês; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência) IV - dos bens mencionados no inciso VIII do caput, devolvidos no mês.

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

I - de mão de obra paga a pessoa física; II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição; e (Redação dada pela Lei nº 14.592, de 2023)§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;

III - aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas incorridos a partir do mês em que se iniciar a aplicação do disposto nesta Lei.

XX
Lei nº 10.637/2002

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008). (Produção de efeitos)b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 11.787, de 2008) (Vide Lei nº 9.718, de 1998)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

III - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;

VIII - bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei;

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

XI - bens incorporados ao ativo intangível, adquiridos para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços.

§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeito) I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

II - dos itens mencionados nos incisos III a V e IX do caput, incorridos no mês;

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI, VII e XI do caput, incorridos no mês; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência) IV - dos bens mencionados no inciso VIII do caput, devolvidos no mês.

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

I - de mão de obra paga a pessoa física; II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição; e (Redação dada pela Lei nº 14.592, de 2023) § 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;

III - aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas incorridos a partir do mês em que se iniciar a aplicação do disposto nesta Lei.

(destaques não constam do original)

Também deve ser observado o Parecer Normativo COSIT nº 5, de 17 de dezembro de 2018, a saber:

“Assunto. Apresenta as principais repercussões no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil decorrentes da definição do conceito de insumos na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS estabelecida pela

Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR.

Ementa. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDADA NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:

a) o “critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço”:

a.1) “constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”;

a.2) “ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”;

b) já o critério da relevância “é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja”:

b.1) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”;

b.2) “por imposição legal”.

Dispositivos Legais. Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.”

Em suma, depreende-se da leitura do Parecer Normativo Cosit 05-2018 dever o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

3. Glosas mantidas pela DRJ

Dito isto, nos termos da legislação e do Parecer Normativo Cosit 05-2018 supracitados, e considerando exercer a Recorrente atividades de industrialização, importação, comercialização e exportação de produtos siderúrgicos em geral, notadamente ferro-gusa, bem como florestamento, reflorestamento e transporte de produtos perigosos, passo a analisar as glosas mantidas pela DRJ.

3.1 Dos bens adquiridos de pessoas físicas

No que se refere à pretensão da Recorrente de reconhecer o direito ao desconto de créditos das contribuições ao PIS e à COFINS em razão da aquisição de carvão e demais insumos provenientes de pessoas físicas, observa-se que tal pedido não encontra amparo na legislação de regência. As Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 são expressas ao condicionarem o direito ao crédito à aquisição de bens e serviços de pessoa jurídica e sujeita à apuração das referidas contribuições. A norma tem por objetivo permitir o aproveitamento de créditos apenas quando o fornecedor tenha, de fato, suportado o ônus da contribuição, hipótese que não se verifica nas operações com pessoas físicas, as quais não são contribuintes do PIS e da COFINS na sistemática não cumulativa.

Desse modo, diante da ausência de previsão legal e da impossibilidade de interpretação extensiva em matéria de crédito tributário, deve ser negado o direito ao desconto dos créditos relativos às aquisições de carvão e demais insumos provenientes de pessoas físicas.

Cumprе esclarecer, ademais, que não se aplicam ao caso as disposições do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, porquanto a Recorrente não se enquadra entre os contribuintes beneficiados pelo referido dispositivo legal. O benefício ali previsto restringe-se aos produtores e fabricantes de mercadorias de origem animal ou vegetal, destinadas à alimentação humana ou animal, hipótese diversa da verificada nos autos.

Assim, não sendo a Recorrente produtora de bens inseridos nesse contexto, não faz jus à aplicação do crédito presumido ou diferenciado previsto na referida norma, permanecendo sujeita exclusivamente ao regime geral de apuração do PIS e da COFINS disciplinado pelas Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

Assim, as glosas devem ser mantidas.

3.2 Dos serviços prestados por pessoa jurídica

Acerca das glosas relativas aos serviços prestados por pessoa jurídica, a DRJ as manteve pelos seguintes fundamentos:

63. A quinta glosa tem por objeto despesas incorridas com serviços prestados por pessoa jurídica, declaradas pelo contribuinte no Dacon como utilizados como insumo, mas não verificadas na sua escrituração (fls 219/223) (art. 3º, caput, II, da Lei nº 10.833, de 2003).

64. De outra parte, o manifestante alude, sem maior esforço argumentativo ou referência probatória, que os serviços geradores do crédito glosado foram aplicados ou consumidos como insumo. Cumprе observar, todavia, que, no mesmo tópico de sua inconformidade, o requerente focou discursivamente a despesa com frete e teceu apontamentos jurisprudenciais sobre os aspectos conceituais de insumo, sustentando que o conceito de insumo aplicável às contribuições deve ser o mesmo utilizado no imposto de renda (conceito econômico). Entretanto, a argumentação não aproveita ao exame da glosa em questão, já que o contribuinte não procurou demonstrar concretamente que os serviços tomados se enquadrariam no conceito funcional de insumo.

65. Dessa forma, deve ser mantida a glosa relativa a serviços.

Em defesa a Recorrente sustenta:

Segundo o despacho decisório, as despesas com serviços prestados por pessoa jurídica, declaradas no DACON como utilizadas como insumo, não foram verificadas em sua escrituração contábil.

Justifica a glosa sob o argumento de que não haveria registro de despesas com serviços no Livro Razão e no Livro de Registro de Entrada da Recorrente, existindo no DACON, contas pretensamente integrantes da despesa que não constariam do balancete de verificação.

Em sua Manifestação de Inconformidade, a Recorrente demonstrou através da planilha discriminatória dos serviços tomados, que as informações contidas no Livro Razão e no Balancete de Verificação estavam em perfeita consonância com o DACON.

Restou devidamente demonstrado que as inconsistências apontadas na decisão recorrida não passam de mero erro material, insuscetível de justificar a manutenção das glosas, posto que, em consonância com o princípio da verdade material, pode ser facilmente constatada a realização das despesas justificadoras do crédito pleiteado, diante dos documentos apresentados.

Os eventuais erros e omissões no preenchimento do DACON ou dos documentos de escrituração contábil, são, portanto, insuscetíveis de justificar a manutenção das referidas glosas.

Ressalte-se, ainda, para agravar a situação, que a decisão recorrida incorreu na nulidade de indeferir o protesto por produção de novas provas e de realização de perícia, cuja flagrante necessidade é incontestável.

Inobstante, a decisão atacada ainda pretende justificar a manutenção da glosa sob o pretexto de que "[...] o contribuinte não procurou demonstrar que os serviços tomados se inserem no conceito funcional de insumo".

Ora, o que se verifica é a imperativa necessidade de se reiterar o pedido de decretação de nulidade do vergastado acórdão, posto que proferido com nítida preterição do direito de defesa da Recorrente, contrariando o principal escopo do processo administrativo fiscal, qual seja, a busca da verdade real.

Por outro lado, é de conhecimento notório que o procedimento de auditoria é realizado mediante a confrontação, por amostragem, entre as informações registradas na contabilidade e no DACON, com aquelas contidas nos arquivos de memória de cálculo e nas notas fiscais de entradas, fornecidos pela empresa.

Ocorre que, para fins de caracterização de um serviço como insumo e o consequente creditamento, à luz da jurisprudência do CARF, faz-se necessário ultrapassar a formalidade dos documentos apresentados e adentrar-se ao efetivo

conhecimento do processo produtivo da empresa, posto que, conforme aduzido, é a realidade fática que vai demonstrar a sua necessidade e essencialidade.

É justamente em observância ao princípio da verdade material que à autoridade fiscal é conferida a faculdade de solicitar informações e provas acerca do crédito pleiteado, na hipótese de verificar qualquer insuficiência ou inconsistência nos elementos oferecidos pelo contribuinte.

Na verdade, a autoridade fiscal deveria ser a primeira interessada em verificar o que de fato estaria relacionado com a produção da empresa, o que, infelizmente, não acontece, sendo indevidamente negado aos contribuintes o creditamento a que fazem jus.

De fato, caso se dispusesse a verificar in loco o estabelecimento empresarial da Recorrente, ou, ainda, deferido o pleito de perícia, teria a Autoridade facilmente verificado a essencialidade dos bens e serviços declarados como insumos no processo produtivo da contribuinte.

Assim é que, à luz do entendimento jurisprudencial do CARF acerca da definição do conceito de insumo, tem-se evidente a necessidade e essencialidade dos serviços objeto da glosa, restando imperativa a reforma da decisão

Nesse sentido, como já dito linhas acima, em observância a jurisprudência do STJ, deve o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

Nesse sentido e na busca pela verdade material, como requerido pela Recorrente, este Colegiado, em outra composição, determinou a conversão do julgamento em diligência com o objetivo de oportunizá-la apresentação de documentação complementar que pudesse comprovar a efetiva existência, a liquidez e a certeza dos valores pleiteados a título de crédito.

Regularmente intimada, contudo, a Recorrente ficou-se inerte, não apresentando qualquer manifestação nos autos, tampouco os elementos probatórios requisitados, inviabilizando a verificação da origem e da legitimidade dos créditos em análise.

Sendo assim, como ônus da prova é da Recorrente, nenhuma modificação a ser feita na decisão de primeira instância sobre esta matéria.

3.3 Despesas com armazenagem e frete

A Recorrente alega:

Novamente, em relação às despesas com armazenagem e frete, o reconhecimento do crédito encontra óbice apenas no excesso de formalismo

adotado na decisão recorrida, em nítido confronto com os princípios regentes do processo administrativo fiscal.

Ocorre que, como já esclarecido, a divergência entre os valores é devido tão somente à não consideração da despesa com embarques.

Defende, ainda, que as despesas contidas na conta 3.1.3.01.09.00015 correspondem a despesas com frete na operação de compra dos insumos utilizados na fabricação de produtos vendidos e por não se enquadrarem na restrita hipótese de creditamento prevista no art. 3º, caput, inciso IX, c/c art. 15, caput, II, da Lei 10.833/2003, não gerariam o direito ao crédito pleiteado, ora por não serem suportados pela Recorrente, ora por não constituírem despesas de frete na operação de venda.

Ocorre que, conforme demonstrado na Manifestação de Inconformidade apresentada, à luz da jurisprudência deste Ilustre Conselho, balizada no princípio da verdade material, regente do Processo Administrativo Fiscal, carece de total reforma tal decisão, tendo em vista a essencialidade de tais despesas na atividade produtiva, integrando o valor dos custos, o frete pago na aquisição das mercadorias.

De fato, as despesas com frete nas operações de venda, o frete na aquisição de insumos e os custos com armazenagem podem, em tese, gerar direito ao crédito das contribuições ao PIS e à COFINS, desde que devidamente comprovadas, nos termos da legislação de regência e da jurisprudência consolidada do CARF.

No entanto, no caso concreto, as informações e documentos apresentados pela Recorrente não se mostram suficientes para demonstrar a liquidez e a certeza dos créditos pretendidos. Ressalte-se que o ônus de comprovar a efetiva realização das despesas e sua correlação com a atividade geradora de receitas é da Recorrente, que, embora regularmente instada a se manifestar e a apresentar elementos probatórios, ficou-se silente, razão pela qual não há como reconhecer o direito creditório pleiteado.

3.5 Aquisição de insumos (bens ou serviços) essenciais ao seu processo produtivo

Sobre a glosa relativa aquisição de insumos (bens ou serviços) essenciais ao seu processo produtivo, destaque-se trecho da decisão da DRJ:

73. A glosa também recaiu sobre o crédito relativo a outras operações com direito a crédito, identificada na linha 13 da ficha 12 do Dacon (fls 230/268). A esse respeito, a autoridade fiscal observa que: (i) a escrita do contribuinte evidencia apenas as devoluções de venda no mercador interno (CFOP 1.201 e 2.201) e do externo (CFOP nº 3.201); (ii) na exportação, o razão demonstra o débito da devolução no mesmo mês de saída que lhe deu origem, de modo que não chega efetivamente a integrar a receita dos meses examinados; (iii) os valores apurados

nas devoluções do mercado interno são significativamente inferiores aos declarados no Dacon (art. 3º, caput, VIII, da Lei nº 10.833, de 2003).

74. Diferentemente, aduz o manifestante que os créditos se referem a despesas com outros serviços contratados de pessoa jurídica e a despesas com combustíveis e lubrificantes utilizados nas máquinas, equipamentos e caminhões usados no processo produtivo. Quanto aos serviços, devem ser examinados sob a ótica do conceito de insumo aplicado pelo Carf. No tocante aos combustíveis e lubrificantes, informa que são utilizados diretamente no processo produtivo (Solução de Consulta nº 81, de fevereiro de 2011).

75. A Lei nº 10.637, de 2002, autoriza a dedução de gastos com combustíveis e lubrificantes, desde que “utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda” (art. 3º, II). Dessa forma, podem ser deduzidos os créditos sobre gastos com “combustíveis e lubrificantes utilizados em máquinas e equipamentos do processo produtivo, na condição de insumos à fabricação de produtos destinados à venda”, tal como concluiu a Solução de Consulta.

76. Consoante se depreende, a proibição de descontar crédito sobre combustíveis, enquanto submetidos à tributação monofásica e diferenciada na origem produtora ou importadora, alcança apenas o empresário comercial distribuidor ou varejista desses produtos.

Por outro giro, o empresário industrial que os utilizar como insumo para a fabricação de produtos destinados à venda pode se creditar da contribuição sobre a aquisição desses insumos, mediante a aplicação da alíquota padrão (1,65% para o PIS/Pasep e 7,6% para a Cofins). Por se tratar de empresário industrial, a princípio é cabível o creditamento sobre a aquisição de combustível, desde que utilizados como insumos na fabricação de produtos destinados à venda.

77. Antes de examinar a prova e os argumentos apresentados, convém lembrar que o item do crédito glosado (linha 13 da ficha 12 do Dacon) não comporta informação relativa a crédito de serviços e combustíveis e lubrificantes, porquanto possuírem campo próprio para serem informados (linhas 2 e 3 do Dacon).

78. Se o contribuinte se equivocou ao prestar a informação, cumprir-lhe-ia especificar, por tipo e quantidade, os insumos que compuseram o crédito glosado, respondendo aos seguintes questionamentos: qual serviço, combustível e lubrificante? quanto de serviço, combustível e lubrificante? para que o serviço, combustível e lubrificante? No entanto, o manifestante não elaborou um demonstrativo sequer, de modo que inviável se apresenta qualquer incursão com o escopo de certificar a veracidade dos argumentos.

79. Dessa forma, é procedente a glosa do crédito incidente sobre “outros valores com direito a crédito”.

Assim como nos itens anteriores, verifica-se que a Recorrente permaneceu inerte, deixando de apresentar manifestação nos autos e de atender à diligência regularmente determinada para a comprovação dos fatos alegados.

A ausência de documentação hábil inviabiliza a verificação da origem, da natureza e da legitimidade dos créditos pleiteados, impossibilitando a aferição de seu enquadramento legal. Considerando que o ônus da prova quanto à existência e validade dos créditos é da Recorrente, não há elementos que autorizem a revisão da decisão recorrida, razão pela qual deve ser mantida integralmente a glosa efetuada em primeira instância.

Por fim, ante a manutenção das glosas e por conseguinte o não reconhecimento do direito creditório pleiteado, desnecessária análise da possibilidade de correção monetária.

Conclusão

Diante todo o exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Flávia Sales Campos Vale