



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.913562/2009-42
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-014.441 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 18 de outubro de 2023
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CPFL - CENTRAIS ELÉTRICAS S.A.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 13/02/2004

NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL. RECURSO ESPECIAL. REQUISITOS PARA ADMISSIBILIDADE. NÃO CONHECIMENTO.

Para conhecimento do recurso especial, é necessário que o recorrente comprove divergência jurisprudencial, mediante a apresentação de acórdão paradigma em que, discutindo-se a mesma matéria posta na decisão recorrida, o colegiado tenha aplicado a legislação tributária de forma diversa. Hipótese em que as situações enfrentadas no paradigma e no recorrido apresentam diferenças substanciais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Vinícius Guimarães, Tatiana Josefovicz Belisário (suplente convocada), Gilson Macedo Rosenberg Filho, Cynthia Elena de Campos (suplente convocada), Semiramis de Oliveira Duro, e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela **Fazenda Nacional**, contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3402-009.154**, de 22/09/2021 (fls. 280 a 302)¹, proferida pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Terceira Seção de julgamento do CARF, que deu provimento ao Recurso Voluntário apresentado.

Breve síntese do processo

O processo trata de **Pedido de Restituição e Declaração de Compensação** (PER/DCOMP), enviada eletronicamente em 14/08/2006, referente a créditos de Contribuição para o PIS/PASEP. Conforme o **Despacho Decisório**, emitido em 24/08/2009, o Contribuinte indicou um crédito de R\$ 50.839,56, referente ao pagamento efetuado em 15/02/2004, com o código de receita 8109, do P.A. 31/01/2004, no valor total de R\$ 103.047,24. No entanto, a referida compensação não foi homologada porque o DARF indicado como crédito estava totalmente utilizado para extinguir débito de mesmo tributo e período de apuração, conforme informação constante em DCTF do Contribuinte, não tendo sido, portanto, homologada a compensação.

Cientificado do Despacho Decisório, o Contribuinte apresentou **Manifestação de Inconformidade** alegando, em breve síntese, que: (a) promoveu o reprocessamento da base de cálculo da Contribuição em análise do período de apuração que se encerrou em 31/03/2004, em virtude do disposto na alínea “b” do inciso XI do artigo 10 da Lei 10.833/2003, e as receitas que serviram de base de cálculo para o pagamento da contribuição, no regime não cumulativo, passaram a ser segregadas e, assim, tributadas pelo regime misto de apuração (**cumulativo e não cumulativo**), sendo que a cumulatividade é aplicável às receitas advindas de **contratos com preço predeterminado**, conforme a norma legal indicada; (b) a partir desses novos cálculos, a empresa passou a ser devedora dos seguintes valores de Contribuição para o PIS/PASEP: R\$ 43.972,42 (cumulativo) e R\$ 8.235,26 (não cumulativo), pelo que afirma ter pago indevidamente o montante de R\$ 50.839,56, tendo retificado, em 10/08/2006, a DCTF do período em questão, informando os valores aqui descritos, explicando que ambos os débitos foram quitados pela DCOMP em análise; e (c) por lapso informou na DCTF retificadora que o DARF recolhido tinha código de receita de COFINS cumulativo e não de COFINS não cumulativo, tendo cometido o mesmo equívoco na DCOMP, e esse erro formal impossibilitou que a RFB vislumbasse o direito ao crédito pleiteado; e que equivocadamente, reprocessou sua DCTF do período, voltando à apuração da contribuição em análise pelo sistema não cumulativo.

A decisão de primeira instância, consubstanciada no **Acórdão nº 06-46.880**, de 07/05/2014, considerou **improcedente** a Manifestação de Inconformidade, sob os seguintes fundamentos: (a) a mera alegação do direito desacompanhada de provas e dos contratos de fornecimento de bens a preço predeterminado não é suficiente para comprovar a existência de pagamento indevido ou a maior; (b) somente têm direito à apuração pelo sistema cumulativo, nos termos da alínea ‘b’ do inc. XI do art. 10 da Lei 10.833/2003, as receitas auferidas decorrentes dos contratos de fornecimento de bens, assinados antes de 31/10/2003, com prazo de duração superior a um ano, e “a preço determinado”, situação não comprovada pelo Contribuinte.

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

Cientificada do Acórdão da DRJ, o Contribuinte apresentou **Recurso Voluntário**, discorrendo sobre os mesmos temas presentes na Manifestação de Inconformidade, reforçando que cometeu erro formal de preenchimento da DCTF e do PERD/DCOMP, mas que isso não pode ser empecilho ao deferimento do seu pleito, pois deve prevalecer a verdade material. Além disso, afirmou que o crédito pleiteado é decorrente de pagamento a maior realizado a título da contribuição e originado do reprocessamento da base de cálculo da contribuição, com base na alínea “b”, do inciso XI do art. 10 da Lei 10.833/2003, e trouxe aos autos os dois contratos de fornecimento de energia elétrica, a fim de comprovar que parte das receitas auferidas atende às condições estabelecidas no citado dispositivo legal para permanecer no regime cumulativo de apuração das contribuições (tratar-se de contratos firmados anteriormente a 31/10/2003, com prazo superior a um ano, e sobre fornecimento de bens ou serviços a preço predeterminado).

Os autos, então, vieram ao CARF para julgamento, que foi efetuado no **Acórdão 3402-009.154**, de 22/09/2021, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara, da Terceira Seção de julgamento do CARF, que **deu provimento** ao Recurso Voluntário apresentado, sob os seguintes fundamentos: (a) se a Fiscalização alega que o índice de reajuste indicado nos contratos não reflete a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados e esse fato é impeditivo ao direito creditório pleiteado pelo Contribuinte, deve fazer prova quanto à existência de tal fato; (b) não se pode exigir do Contribuinte requisito não previsto em lei, caracterizando a conduta das autoridades fiscais uma transferência de ônus probatório ao contribuinte, numa inversão vedada pelo ordenamento jurídico; e (c) o Fisco não poderia recusar a utilização do IGP-M como índice, por não ser próprio para o setor, se tal índice setorial não existe, ou ao menos não foi indicado qual seria, o que poderia caracterizar até mesmo o cerceamento do direito de defesa do Contribuinte.

Da matéria submetida à CSRF

Cientificada do acórdão recorrido, a **Fazenda Nacional** apresentou **Recurso Especial**, apontando divergência jurisprudencial sobre a discussão “se a previsão de cláusula de reajuste com base no IGPM desnatura (ou não) o requisito de ‘preço predeterminado’ estatuído no art. 10, XI, “b”, da Lei 10.833/2003, razão pela qual autoriza (ou não) a manutenção do Contribuinte no regime cumulativo da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS”, indicando como **paradigmas** da divergência os Acórdãos **2102-000.001** e **202-19.497**.

Alega-se que no **Acórdão recorrido** a turma julgadora entendeu que o preço predeterminado não se descaracteriza pela aplicação do IGP-M, e que não pode a Fiscalização recusar a utilização do IGP-M pelo fato de não ser índice próprio para o setor, e que, por outro lado, nos **paradigmas** apresentados, entendeu-se que os reajustes e a revisão de preços baseados em índices que captam a variação geral (IGP-M), setorial (combustíveis) e cambial dos preços praticados, levam em conta a recuperação do efeito inflacionário, descaracterizando o caráter de preço predeterminado.

No **exame de admissibilidade**, entendeu-se que restou demonstrada a divergência, tendo em conta que apesar de tratarem de situações semelhantes, os acórdãos (paradigmas e recorrido) divergiram (enquanto o acórdão **recorrido** entendeu que o preço predeterminado não se descaracteriza pela aplicação do IGP-M, os acórdãos **paradigmas**, em contextos fáticos semelhantes, concluíram que referido índice não refletiria a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados).

Assim, a partir das considerações tecidas no **Despacho de Admissibilidade** de Recurso Especial da **4ª Câmara / 3ª Seção** do CARF, exarado pelo Presidente da 4ª Câmara, foi **dado seguimento** ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Cientificado do Despacho de Admissibilidade, o **Contribuinte** apresentou suas **Contrarrrazões**, pugnando para que o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional não seja conhecido, ante a ausência de similitude fática entre o acórdão recorrido e os acórdãos paradigmas indicados e, caso assim não seja entendido, que seja negado provimento ao recurso, mantendo-se incólume o Acórdão recorrido.

O processo, então, foi distribuído, por sorteio, a este Conselheiro, em 17/11/2022, para dar seguimento à análise do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, Relator.

Do Conhecimento

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, conforme consta do Despacho de Exame de Admissibilidade do Recurso Especial - **4ª Câmara**, exarado pelo Presidente da **4ª Câmara/3ª Seção** do CARF. Contudo, em face do requerido pelo Contribuinte em sede de contrarrrazões, para que seja negado o seguimento, entendo ser necessária análise detida dos demais requisitos de admissibilidade em relação à matéria que teve seguimento.

Recorde-se que a divergência suscitada resume-se a definir se “a previsão de cláusula de reajuste com **base no IGP-M**, desnatura (ou não) o requisito de ‘preço predeterminado’ estatuído no art. 10, XI, “b”, da Lei 10.833/2003”, razão pela qual autoriza (ou não) a manutenção do Contribuinte no regime cumulativo da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, tendo a Fazenda Nacional indicado como paradigmas os Acórdãos **2102-000.001** e **202-19.497**.

Em contrarrrazões, o Contribuinte alega que tais paradigmas tratam não de simples reajuste pelo IGP-M, mas de “cesta” de índices, que inclui o IGP-M, o que tornaria os processos diferentes e não comparáveis, para fim de comprovação de divergência jurisprudencial.

O voto vencido do acórdão recorrido basicamente remete a precedente que culminou em Resolução (3302-000.467), proferida no PAF 10880.677969/2009-13 (que terminou em diligência, para que a unidade preparadora apresentasse quadro comparativo entre a evolução dos custos da prestação do serviço e o índice utilizado), e admitiu expressamente a utilização de qualquer índice, desde que não ultrapassasse o acréscimo dos custos de produção ou a variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados, na forma da IN SRF 658/2006 (art. 3º, § 3º). Veja-se excerto de tal voto:

A redação da lei que era "reajuste de preços em função do" foi regulamentada como "reajuste de preços em percentual não superior". Esta redação não exclui, a priori, a utilização de qualquer índice, desde que ele não ultrapasse o acréscimo dos custos de produção ou à variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados. Assim, se a fórmula de reajuste utilizada não ultrapassar aqueles limites, deve tal fórmula de reajuste não descaracterizar o preço predeterminado. Ressalta-se que o art. 109 está em consonância com o fundamento econômico para o reajuste que é a variação dos custos, como dispõe o inciso XI do art. 40 da Lei nº 8.666/93 e o inciso XVIII do art. 3º da Lei nº 9.427/96, que instituiu a Agência Nacional de Energia Elétrica - ANEEL: (...) (grifo nosso)

No caso concreto presente no acórdão recorrido, registra-se que os dois contratos preveem expressamente reajuste pelo IGP-M, segundo fórmula específica. Mas essa não foi a razão de negativa do crédito pelo voto vencido, como sem percebe no excerto abaixo transcrito:

Constata-se, assim, que os contratos utilizaram um índice de correção (IGPM) que não reflete a variação dos custos de produção ou do custo dos insumos da atividade desenvolvida.

Também **não foi comprovado nos autos que os reajustes de preços com a utilização deste índice se deu em percentual não superior àquele correspondente ao acréscimo dos custos de produção ou à variação ponderada dos custos dos insumos**, conforme facultou o § 3º do art. 3º da IN SRF nº 658, de 2006.

Nenhum laudo técnico, estudo setorial ou planilha, nos quais se pudesse corroborar na comparação entre o percentual de reajuste dos seus custos e a variação do IGPM no período, foram agregados pela Recorrente aos autos, o que afasta a possibilidade de se aplicar ao caso concreto a faculdade prevista no § 3º do art. 3º da IN SRF nº 658, de 2006.

Assim, apenas a apresentação dos contratos, desprovidos de outros elementos, não é prova suficiente para demonstrar que parte das receitas auferidas pelo fornecimento de energia estava sujeita ao regime cumulativo.

Ainda vale ressaltar que inexistem nos autos qualquer demonstrativo com as receitas auferidas pela empresa e contribuição incidente, no qual fosse demonstrada a segregação das receitas pelo regime cumulativo e não cumulativo, de forma comparativa, na situação original e na posterior após o reprocessamento da base de cálculo da contribuição, com base na alínea "b", do inciso XI, do art. 10, da Lei nº 10.833/03, conforme alegado pela Recorrente.

Consequentemente, entendo por correto o entendimento da decisão recorrida, que manteve o indeferimento do pedido de compensação do Contribuinte **por falta de comprovação hábil e suficiente do direito creditório solicitado**.

Como é entendimento predominante neste Colegiado, **cabe à Recorrente o ônus de provar o direito creditório alegado perante a Administração Tributária**, conforme consignado no Novo Código de Processo Civil (Lei 13.105/2015), e adotado de forma subsidiária na esfera administrativa tributária". (grifo nosso)

Do aqui exposto se percebe que a discussão travada no acórdão recorrido não residuiu na possibilidade (ou não) da utilização do IGP-M como descaracterizadora do "preço predeterminado", mas no **ônus da prova** em pedidos de ressarcimento/compensação. Tanto o voto vencedor como o vencido admitem qualquer índice, **desde que**, na forma da IN SRF 658/2006 (art. 3º, § 3º), não supere o acréscimo dos custos de produção ou a variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados.

O voto vencedor, no acórdão recorrido, partiu do pressuposto de que, para o setor elétrico, “não existe um índice setorial específico”, efetuando investigação histórica na legislação, sobre o IPC-r (criado pela Lei 8.880/1994) até chegar ao IGP-M, que entende (sem necessidade de análise comparativa com os custos) não descaracterizar o preço predeterminado. Aliás, em relação a tal análise comparativa, assim se manifestou o voto vencedor no acórdão recorrido:

A afirmação do relator de que o IGP-M não reflete a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados deve ser analisada com temperamentos; afinal, **a Fazenda Nacional não apresentou nenhum índice que satisfizesse a este critério com exatidão, o que demonstraria, sem dúvidas, o equívoco do contribuinte.**

Na inexistência de tal índice, a legislação admite que outros, à semelhança do extinto IPC-r, possam ser utilizados, ao excluir contratos da natureza dos que aqui se discute da obrigatoriedade de utilizá-lo, sem, entretanto, vedar sua utilização.

(...)

Quanto à exigência de que o contribuinte comprove que o índice escolhido efetivamente reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados, observo a mesma não está prevista em Lei, e portanto não pode ser exigida do contribuinte. Caso o índice escolhido não reflita esta variação, é da Fiscalização o ônus de tal comprovação. (grifo nosso)

Clara, portanto, a tese adotada pelo colegiado no acórdão recorrido, que admite o IGP-M como índice que não descaracteriza o “preço predeterminado”, mas permite à fiscalização eventual prova de que tal índice, no caso, não reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados (em contraposição ao voto vencido, que também admitiria o IGP-M se o Contribuinte postulante ao crédito tivesse comprovado que tal índice, no caso, não reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados).

O primeiro paradigma colacionado pela Fazenda Nacional para comprovar a divergência foi assim ementado:

“PIS E COFINS. PREÇO PREDETERMINADO. REAJUSTE CONTRATUAL. A partir de 01/02/2004, para fins de apuração do PIS e da Cofins, **o preço predeterminado não é descaracterizado apenas quando o reajuste de preços se dá em percentual não superior ao correspondente ao acréscimo dos custos de produção ou à variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados**”. (Acórdão 2102-000.001, Relator Cons. Walber José da Silva, qualidade, vencidos os Cons. Gileno Gurjão Barreto, Fabiola Cassiano Keramidas, Roberto Velloso e Ivan Allegretti, sessão de 03.mar.2009) (grifo nosso)

Pela ementa, parece que tal paradigma não se opõe a nenhum dos entendimentos (voto vencedor ou voto vencido) externados no acórdão recorrido. Afinal de contas, ambos estão dispostos a admitir o IGP-M como não descaracterizador do “preço predeterminado” desde que o reajuste de preços se dê em percentual não superior ao correspondente ao acréscimo dos custos de produção ou à variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados.

Mas, verificando o caso analisado em tal paradigma, percebe-se que há razão adicional para a negativa de crédito:

A decisão recorrida indeferiu a pretensão da recorrente de tributar suas receitas pelo regime cumulativo por **três razões principais**: primeiro porque o **valor total do contrato com a CBEE é estimado**, o mesmo acontecendo com a receita mensal auferida; segundo porque **o IGP-M, sendo um índice que apura a variação dos preços de uma forma geral, não se adequa ao disposto no § 3º do art. 3º da IN SRF nº 658/2006**, uma vez que não reflete a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados; terceiro porque, **além do IGPm, o reajuste do preço pactuado inclui a variação na taxa de câmbio do Dólar dos Estados Unidos da América, que não está vinculado a custo específico de produção do produto vendido**. (*grifo nosso*)

Portanto, a questão relativa ao IGP-M, por si, não afetaria o resultado daquele julgamento paradigmático, de forma isolada e autônoma, como resta claro no voto condutor:

Mesmo admitindo que o IGP-M reflita a variação dos custos de produção de energia elétrica (e de todos os serviços públicos federais delegados que usam este índice para reajustar preço, a exemplo do serviço de telefonia), ainda assim o recurso da interessada não mereceria provimento. E não merecia **porque, além do IGP-M**, na fórmula utilizada para o reajuste mensal do preço da potência contratada (cláusula 26) **incluiu a variação mensal da taxa de câmbio (preço de venda)**, cujo reflexo nos preços (por atacado, ao consumidor e na construção civil) também foram considerados no IGP-M.

Assim, tal precedente é imprestável para demonstrar que os colegiados que analisaram os casos chegaram efetivamente a conclusões distintas sobre um mesmo tema jurídico.

O segundo paradigma indicado pela Fazenda Nacional, por seu turno, consigna na ementa:

“PREÇO PREDETERMINADO. CONTRATOS FIRMADOS ANTES DE 31 DE OUTUBRO DE 2003. (...) Reajuste de preço, efetuado após 31/10/2003, só não descaracteriza o caráter predeterminado do preço para fins de aplicação do art.10, XI, da Lei 10.833, de 2003, conforme prescrição do art. 109 da Lei 11.196, de 2005, e do art. 3º, §3º, da IN SRF 658/2006, **se efetivado apenas em função do custo de produção ou em percentual não superior àquele correspondente à variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados**, nos termos do inciso II do § 1º do art. 27 da Lei nº 9.069, de 1995”. (Acórdão 202-19.497, Relator Cons. Gustavo Kelly Alencar, qualidade, Red. Designado Cons. Antonio Zomer, vencidos o relator e os Cons. Antônio Lisboa Cardoso, Domingos de Sá Filho e Maria Teresa Martinez López, sessão de 02.dez.2008) (*grifo nosso*)

Aparentemente, também aí há entendimento harmônico no sentido de homenagear o teor da IN SRF 658/2006, que admite índices que não superem o acréscimo dos custos de produção ou a variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados.

No entanto, também em tal precedente indicado pela Fazenda Nacional estão presentes fatores outros na determinação do reajuste contratual, como se percebe em excertos do voto condutor:

Verifica-se, pois, que os reajustes e a revisão de preços dispostos no Contrato de Compra e Venda de Energia Elétrica, e seus Aditivos, anexos aos autos, baseiam-se em

índices que captam a variação geral (IGPM), setoriais (combustíveis) e cambiais, dos preços praticados; índices esses que levam em conta a recuperação do efeito inflacionário, que, por óbvio, afetam o custo dos insumos utilizados. *(grifo nosso)*

O voto vencido, em tal precedente, não considerou relevante esse ou aquele índice, isoladamente, como razões autônomas, mas tratou de admitir todos, desde que se adequassem à regra do § 3º do art. 3º da IN SRF 658/2006, remetendo a Nota Técnica da ANEEL 224/2006:

Ora, o § 3º do já mencionado art. 3º prevê que o reajuste de preços, efetivado após 31 de outubro de 2003, **não deverá ser superior àquele correspondente ao acréscimo dos custos de produção ou à variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados,** nos termos do inciso II do § 1º 2 do art. 27 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995.

No caso, trata-se de termelétrica, ou seja, o combustível é o gás, razão pela qual o fator K2 é de inquestionável validade; o IGP-M retrata a correção monetária, como também o é o índice K3.

Logo, pelo exposto, entendo que o reajuste, tal e qual foi fixado, não afasta o caráter e preço predeterminado. As variações de preço, aprovadas pela ANEEL, visam reajustar de forma lícita o preço a ser pago. *(grifo nosso)*

Portanto, o voto vencido de tal paradigma admitia, sem análise concreta e efetiva da comparação entre custos e o índice utilizado, que o reajuste que teve por base IGP-M + combustível + câmbio estaria conforme a referida IN SRF 658/2006. No entanto, prevaleceu em tal precedente o posicionamento externado no voto vencedor, no sentido de que esses índices, por si, não tratam de custos de produção, mas de reposição inflacionária:

Verifica-se, pois, que **os reajustes e revisão de preços baseiam-se em índices que captam a variação geral (IGP-M), setoriais (combustíveis) e cambiais, dos preços praticados. Estes índices levam em conta a recuperação do efeito inflacionário, descaracterizando o caráter de preço predeterminado.** Com efeito, estes fatores tendem a restabelecer o preço de mercado e não os custos da produção ou dos insumos. *(grifo nosso)*

Nenhuma discussão, em tal precedente paradigmático (que, destaque-se, trata de auto de infração, e não de pedido de ressarcimento/compensação), sobre o ônus da prova, ou sobre a possibilidade de o Contribuinte ou a Fazenda elidirem a presunção tomada nos votos de que esses índices seriam, por si, descaracterizadores (ou não) de preço predeterminado nos contratos analisados.

Entendo, assim, que também esse segundo precedente não comprova efetivamente uma divergência, sendo igualmente inconclusivo afirmar que os colegiados que analisaram os casos chegaram a conclusões distintas diante de situações semelhantes.

Poderia a Fazenda Nacional ter colacionado precedentes que tratam de situações efetivamente idênticas, e mais recentes, inclusive apreciadas por esta CSRF, onde o tema não é novo. No entanto, os dois precedentes da década inicial deste século apontados no recurso especial não se prestam, como exposto, a demonstrar efetivamente que colegiados distintos deste tribunal administrativo revelaram entendimentos dissonantes em relação a situações semelhantes.

Pelo exposto, voto pelo **não conhecimento** do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan