



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.986725/2017-21
ACÓRDÃO	1102-001.607 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de março de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ADECCO RECURSOS HUMANOS S A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2013

PER/DCOMP. RETENÇÃO NA FONTE NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO ALEGADO.

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe a Recorrente produzir o conjunto probatório que comprove a liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado, nos termos do art. 170 do Código Tributário Nacional, o que não ocorreu no caso concreto.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Apresentou declaração de voto o conselheiro Fredy José Gomes de Albuquerque.

Assinado Digitalmente

Cristiane Pires McNaughton – Relatora

Assinado Digitalmente

Lizandro Rodrigues de Sousa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Ailton Neves da Silva (substituto[a] integral), Carmen Ferreira Saraiva (substituto[a] integral), Cristiane Pires

Mcnaughton, Fredy Jose Gomes de Albuquerque, Gustavo Schneider Fossati, Lizandro Rodrigues de Sousa (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Fernando Beltcher da Silva, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Ailton Neves da Silva.

RELATÓRIO

Trata-se, na origem, de pedido de compensação de saldo negativo de CSLL do exercício de 2014, ano-base 2013, no valor de R\$ 1.352.461,94, utilizado pela RECORRENTE para compensação de débitos de PIS e COFINS, apurados no período de 08/2014.

Ao analisar as compensações (fls. 5.370/5.395), a autoridade fiscal confirmou apenas o montante de R\$ 1.232.125,66 referente às retenções na fonte que compõem o Saldo Negativo de CSLL, concluindo pela insuficiência do crédito, o que resultou na homologação parcial da DCOMP nº 04031.94064.221014.1.3.03.4721 e cobrança do saldo remanescente do débito de COFINS no valor de R\$ 130.745,41 acrescido de juros e multa de 20%.

Cientificada do Despacho Decisório, a Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 2.049/2.067) na qual alegou que negativa parcial do crédito pleiteado não merecia prevalecer, devendo ser reformado uma vez que o saldo negativo de CSLL existiria e seria suficiente para quitar o saldo do débito de COFINS objeto da citada DCOMP parcialmente homologada.

Na sequência, a 11ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 06 (“DRJ06”) proferiu acórdão no qual houve por bem julgar a manifestação de inconformidade parcialmente procedente, reconhecendo parte do direito creditório em litígio.

De acordo com o voto do Relator, em conferência aos bancos de dados da Receita Federal foi possível confirmar retenções na fonte em benefício da interessada em montante valor superior ao anteriormente confirmado pelo Despacho Decisório. Vejamos:

Não obstante, a teor do disposto no art. 37 da Lei nº 9.784/991 , a ausência de documentação probante na manifestação de inconformidade pode ser suprida, quando possível, pelos registros constantes nos bancos de dados da Receita Federal em relação às retenções na fonte informadas pelas fontes pagadoras em DIRF.

No caso, em pesquisa aos bancos de dados da Receita Federal, após conciliadas eventuais divergências na identificação de códigos de receita e/ou CNPJ de fontes pagadoras, são confirmadas nas DIRF entregues pelas fontes pagadoras, para o período sob análise, retenções na fonte em benefício da interessada no montante de R\$ 1.272.067,04, valor superior ao anteriormente confirmado no Despacho Decisório, de R\$ 1.232.125,66. (...)

Em face do exposto, voto por julgar procedente em parte a manifestação de inconformidade apresentada para:

- reconhecer direito creditório remanescente, além do já admitido no Despacho Decisório, referente a Saldo Negativo de CSLL do ano-calendário de 2013, no valor de R\$ 39.941,38;
- homologar as compensações em litígio até o limite do crédito reconhecido.

Inconformada com a parte da decisão que lhe foi desfavorável, a Recorrente apresentou seu respectivo Recurso Voluntário, no qual aduz, em síntese:

- (a) preliminarmente ao mérito: nulidade do acórdão por cerceamento de defesa, uma vez que, apesar de o acórdão ter entendido pela possibilidade de comprovação do crédito por meio de outros documentos, e não apenas pela DIRF, este desconsiderou a vasta documentação fiscal/contábil apresentada pela Recorrente - em especial as notas fiscais dos serviços prestados em que constam as retenções da CSLL, e as declarações de faturamento e retenção da contribuição constante da DIPJ - por entender que por se tratar de documentação unilateral, deveria vir acompanhada dos comprovantes de pagamento.
- (b) No mérito: defende o reconhecimento de todo o direito creditório pois se as retenções na fonte figuram como antecipação da contribuição a ser apurada no final do exercício, podendo e devendo integrar o saldo negativo de CSLL, e se o total de antecipações superar o valor devido, inconteste que o excedente das retenções suportadas pela Recorrente e destacadas nas NF-e anexas aos autos, devem ser reconhecidas como pagamento a maior passível de restituição.
- (c) Se a fonte pagadora deixou de informar a totalidade ou informou com equívocos das retenções realizadas em face das operações com a Recorrente, tais equívocos não têm condão de ilidir a natureza de antecipação da CSLL, as quais, no caso, superaram o montante devido a esse título, consolidando-se crédito passível de restituição.
- (d) Sob esse aspecto, constata-se a presença de todos os requisitos para fruição do crédito pleiteado: (i) as receitas foram oferecidas à tributação – Fichas 06 e 07 da DIPJ; (ii) os valores das retenções foram destacados nas NF-es e informados na DIPJ – Ficha 57 e nas DCOMPs (iii) os valores recebidos pela prestação de serviços contemplam o desconto das citadas retenções; ou seja, evidente que houve a retenção na fonte.
- (e) O CARF tem entendimento pacificado de que a comprovação das retenções na fonte não ocorre exclusivamente por meio da DIRF, podendo ser comprovado pela documentação contábil/fiscal do contribuinte.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Cristiane Pires McNaughton**, Relatora.

1 ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos do Decreto n. 70.235/72, portanto, dele conheço.

2 PRELIMINAR DE MÉRITO: ALEGAÇÃO DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Preliminarmente ao mérito, a Recorrente alega nulidade do acórdão que analisou sua Manifestação de Inconformidade, pois, segundo ela, este teria “desconsiderado a vasta documentação fiscal/contábil” apresentada nos autos.

Não assiste razão à Recorrente. Vislumbro que a decisão de 1ª instância examinou sim a documentação apresentada e concluiu pela sua insuficiência para provar o direito creditório alegado, o que entendo ser uma prerrogativa dos julgadores administrativos.

Portanto, voto por afastar a preliminar de nulidade.

3 DO MÉRITO: ALEGAÇÃO DE DIREITO À RESTITUIÇÃO E SUFICIÊNCIA DO CRÉDITO

A Recorrente aduz que ao prestar serviços alcançados pela retenção de CSLL-Fonte, destaca os valores a serem retidos pelos respectivos tomadores nas Notas Fiscais do período envolvido.

Tendo isso em conta, a Recorrente afirma que, no exercício de 2014, conforme Ficha 17 da DIPJ correlata, não apurou CSLL a pagar, de modo que a totalidade das retenções na fonte compõem o saldo negativo passível de restituição.

Alega que, para comprovar seu direito creditório, além das notas fiscais, juntou aos autos a DIPJ.

É cediço, que em matéria de direito creditório, o ônus de comprovar o crédito pretendido é da interessada, haja vista o disposto nos arts. 170 do CTN, art. 74 da Lei 9.430/1996, 36 da Lei n.º 9.784/99 e 373, inciso I, do CPC (Lei nº 13.105/2015) e a jurisprudência pacífica sobre o tema.

Tratando-se de retenção na fonte, espera-se, primordialmente, que a interessada apresente aos autos as DIRFs dos responsáveis tributários pelas retenções, o que não foi efetuado pela Recorrente.

Apesar disso, é plenamente aceito no julgamento administrativo que a prova do tributo retido na fonte não se faça exclusivamente por meio de DIRFs, desde que comprovado, de algum modo, a retenção e o oferecimento à tributação das receitas, como se verifica pelo teor da Súmula n. 80 do CARF:

Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto.

A este respeito a Súmula n. 143 do CARF também traz importante preceito:

A prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário na apuração do imposto de renda devido não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

Ocorre que essa prova deve ser robusta o suficiente para que seja possível constatar a presença do direito creditório pleiteado, o que não ocorre, no meu julgamento, quando o contribuinte junta apenas as notas fiscais, ainda que com os destaques feitos por ele na parte descritiva da nota, e a DIPJ, como ocorreu no caso concreto.

Diante da insuficiência das provas apresentadas e da ausência de comprovação robusta da liquidez do crédito pleiteado, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Cristiane Pires McNaughton

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro Fredy José Gomes de Albuquerque.

A presente Declaração de Voto objetiva demonstrar as razões pelas quais acompanho o voto da ilustre Conselheira Relatora, uma vez que o direito creditório reclamado no recurso voluntário, de fato, não apresenta os requisitos de liquidez e certeza para seu deferimento.

QUANTO À PRELIMINAR DE NULIDADE POR ALEGADO CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA

A recorrente suscita cerceamento ao direito de defesa sob a alegação de que, “*no caso dos autos, repita-se, o v. acórdão desconsiderou a prova juntada pela RECORRENTE e impediu a busca por outros meios, sobretudo diligências, momento em que a RECORRENTE poderia apresentar outros subsídios que os Ilmo. Julgadores entenderam necessários, além das informações em poder de terceiros, em relação aos quais a RECORRENTE não tem acesso, mas que a autoridade fiscal, exercendo o poder de fiscalização e de polícia, poderia obter*”.

A insurgência recursal pretende que seja anulada a decisão da DRJ, a pretexto de que teria juntado “*vasta documentação fiscal/ contábil*”, que supostamente não fora analisada pelo colegiado de 1ª instância.

Não consta dos autos a juntada de tal documentação, apenas as notas fiscais de fls. 812/5369 e a DIPJ (fls. 29/811), sem documentos adicionais.

Note-se que há mais de quatro mil páginas de notas fiscais, mas não há nenhum outro documento que correlacione os respectivos registros contábeis - não juntados pela parte e que comprovariam a tributação das respectivas receitas -, nem quaisquer extratos bancários - que comprovariam o recebimento líquido dos haveres, demonstrando as retenções pelas fontes pagadoras.

Observo que a manifestação de inconformidade data de fev/2018 e a DRJ julgou o processo em out/2021, ou seja, havia plena condição da contribuinte ter apresentados tantas quanto fossem as provas para demonstrar o direito que alega ter.

Da mesma forma, o recurso voluntário data de abril/2022 e é julgado em 2025, não tendo a parte acostado documentos adicionais, pretendendo que seja realizada diligência que não revela qualquer necessidade, pois não foram juntados documentos ao processo, apenas notas fiscais.

Assim, não evidencio cerceamento ao direito de defesa, pelo contrário, a DRJ fez auditoria sobre todas as retenções em fonte e confirmou valores adicionais que a parte sequer se esforçou em demonstrar.

Afasto a preliminar suscitada.

NO MÉRITO: VERDADE MATERIAL – AUSÊNCIA DE PROVAS

Os fundamentos de mérito esbarram nas razões acima citadas, uma vez que não há nos autos elementos documentais que comprovem as retenções em fonte, apenas notas fiscais.

Identifico que a parte não juntou documentos no processo, na esperança de que as instâncias de julgamento conseguissem pormenorizar a liquidez e certeza do crédito vindicado, sem qualquer esforço para evidenciar o direito creditório reclamado.

Não foram apresentados no recurso elementos claros para a verificação dos elementos necessários à demonstração de liquidez e certeza do crédito, conforme exigência do

art. 170 do CTN. Não é possível verificar que as retenções efetivamente ocorreram em relação ao montante não reconhecido no despacho decisório e na decisão recorrida.

Não houve esforço probatório para suprir as omissões apontadas pela DRJ, ainda que a contribuinte tivesse longos anos para fazê-lo, inclusive, quando da interposição do Recurso Voluntário.

A legislação processual que versa sobre ônus probatório do interessado em instruir o feito administrativo fiscal com os elementos necessários à comprovação de suas alegações determina, como regra geral, que “*A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual*” (art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72), estabelecendo como exceções as hipóteses de impossibilidade de apresentação oportuna, a existência de fato ou direito superveniente, ou que a prova destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

De forma complementar, a Lei nº 9.784/99, ao regular o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, disciplina que “*O interessado poderá, na fase instrutória e antes da tomada da decisão, juntar documentos e pareceres, requerer diligências e perícias, bem como aduzir alegações referentes à matéria objeto do processo*” (art.38), como forma de assegurar a ampla defesa e, entrementes, referendar a busca de uma verdade materialmente demonstrável, opondo-se a pretextos formalísticos que dificultem ou inviabilizem a realização dessa finalidade. Por isso mesmo, o § 2º do citado dispositivo estatui, categoricamente, que “*Somente poderão ser recusadas, mediante decisão fundamentada, as provas propostas pelos interessados quando sejam ilícitas, impertinentes, desnecessárias ou protelatórias*”.

A busca da verdade material não é apenas um direito do contribuinte, mas uma exigência procedural a ser observada pela autoridade lançadora e pelos julgadores do processo administrativo tributário, os quais referendam ou não a regularidade da constituição do crédito tributário, como forma de lhe assegurar os atributos de certeza, liquidez e exigibilidade que justificam os privilégios e garantias a ele referíveis, conforme indica o Código Tributário Nacional e legislação esparsa.

A verdade material serve à instrumentalidade e economia processuais, porquanto o processo administrativo não é um fim em si mesmo, e, no lúcido dizer de Hugo de Brito Machado Segundo, “*consagra um valor que deve orientar a interpretação das demais regras processuais, sempre que o intérprete estiver diante de duas interpretações em tese possíveis, deverá adotar aquela que melhor consagre o processo em sua feição instrumental, e não sacramental. Trata-se de decorrência direta do princípio do devido processo legal, sendo certo que devido é aquele processo que se presta da maneira mais efetiva possível à finalidade a que se destina, e não aquele que faz com que as partes se embaracem em um emaranhado de formalismos e terminem vendo naufragar a sua pretensão de ver resolvido o conflito de interesses no qual estão envolvidas*” (MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. *Processo tributário*. 10. ed. rev e atual. São Paulo: Atlas, 2018, p. 54).

Considera-se, pois, que o processo administrativo tributário há de ser pautado pelo formalismo moderado, a fim de assegurar que documentos eventualmente juntados aos autos após a impugnação possam ser analisados pela autoridade julgadora, mesmo em sede de recurso voluntário. O que importa é que a matéria controvertida documentalmente e relacionada objetivamente às razões igualmente suscitadas nas fases anteriores possam ser consideradas no julgamento do colegiado, permitindo o exercício da ampla defesa e, paralelamente, buscando alcançar as finalidades de controle do lançamento tributário.

O formalismo moderado dá sentido finalístico à verdade material que subjaz à atividade de julgamento, e, no dizer de Celso Antônio Bandeira de Mello, evita “*que a parte aceite como verdadeiro algo que não o é, ou que negue a veracidade do que é, pois no procedimento administrativo, independentemente do que haja sido aportado aos autos pela parte, ou pelas partes, a Administração deve sempre buscar a verdade substancial*” (MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de Direito Administrativo*, 9ª ed., São Paulo: Malheiros, 1997, p. 322-323).

Importa registrar que o CARF tem se debruçado sobre a matéria, convergindo ao entendimento segundo o qual a juntada posterior de documentos, mesmo em sede de Recurso Voluntário, não está alcançada pela preclusão probatória consumativa a que alude o art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72, devendo-se admitir as exceções do próprio dispositivo quando as provas anexadas, face ao princípio da verdade material, admitam conexão com a causa de pedir suscitada pela parte, desde que a matéria tenha sido controvertida em momento processual anterior. Neste sentido, cite-se os seguintes acórdãos:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRESERVAÇÃO DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. RECURSO VOLUNTÁRIO. JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE. PRESSUPOSTOS RECURSAIS INTRÍNSECOS E EXTRÍNSECOS. PRINCÍPIO DA DIALETICIDADE. ÔNUS DA IMPUGNAÇÃO ESPECÍFICA. ALEGAÇÕES RECURSAIS GENÉRICAS. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO. IMPUGNAÇÃO NÃO CONHECIDA PELA DECISÃO HOSTILIZADA. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO DE FUNDAMENTOS AUTÔNOMOS E SUFICIENTES DO ACÓRDÃO RECORRIDO. DUPLO GRAU DO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO. PROIBIÇÃO DA SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. VEDAÇÃO DE DISCUSSÃO DE MATÉRIA NÃO DECIDIDA NA PRIMEIRA INSTÂNCIA.

O recurso voluntário interposto, apesar de ser de fundamentação livre e tangenciado pelo princípio do formalismo moderado, deve ser pautado pelo princípio da dialeticidade, enquanto requisito formal genérico dos recursos.

Isto exige que o objeto do recurso seja delimitado pela decisão recorrida havendo necessidade de se demonstrar as razões pelas quais se infirma a decisão. As razões recursais precisam conter os pontos de discordância com os motivos de fato e/ou de direito, impugnando especificamente a decisão hostilizada, devendo haver a observância dos princípios da concentração, da eventualidade e do duplo grau de jurisdição. A ausência do mínimo de arrazoado dialético direcionado a combater as razões de decidir da decisão infirmada, apontando o “error in procedendo” ou o “error in iudicando” nas suas conclusões, acarreta o não conhecimento do recurso por ausência de pressuposto extrínseco de admissibilidade pertinente a regularidade formal.

De igual modo, a preclusão, decorrente da não impugnação específica no tempo adequado, redunda no não conhecimento por ausência de pressuposto intrínseco de admissibilidade pertinente ao fato extintivo do direito de recorrer. (Acórdão nº 2202-005.055 - 2ªCâmara/2ªTurmaOrdinária/ 2ª Seção – Sessão de 14demarçode2019)

PROVAS DOCUMENTAIS COMPLEMENTARES APRESENTADAS NO RECURSO VOLUNTÁRIO RELACIONADAS COM A FUNDAMENTAÇÃO DO OBJETO LITIGIOSO TEMPESTIVAMENTE INSTAURADO. APRECIAÇÃO. PRINCÍPIOS DO FORMALISMO MODERADO E DA BUSCA PELA VERDADE MATERIAL. NECESSIDADE DE SE CONTRAPOR FATOS E FUNDAMENTOS DA DECISÃO RECORRIDA. INOCORRÊNCIA DE PRECLUSÃO.

Em homenagem ao princípio da verdade material e do formalismo moderado, que devem viger no âmbito do processo administrativo fiscal, deve-se conhecer a prova documental complementar apresentada no recurso voluntário que guarda relação com a matéria litigiosa controvertida desde a manifestação de inconformidade ou impugnação, especialmente para que se obtenha, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva. O documento novo, colacionado com o recurso voluntário, pode ser apreciado quando se destina a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, sendo certo que os fundamentos da decisão de primeira instância constituem nova linguagem jurídica a ser contraposta pelo administrado, de modo a se invocar a normatividade da alínea "c" do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, não se cogitando de preclusão. (Acórdão nº 2202-006.166 – 2ª Seção / 2ª Câmara / 2ª TO)

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

(...) PROVAS. VERDADE MATERIAL. APRESENTAÇÃO EM SEDE DE RECURSO VOLUNTÁRIO. EXCEÇÃO. POSSIBILIDADE EXCEPCIONAL.

Admite-se a relativização do princípio da preclusão, tendo em vista que, por força do princípio da verdade material, podem ser analisados documentos e provas trazidos aos autos posteriormente à análise do processo pela autoridade de primeira instância.

Assim decidiu a Câmara Superior de Recursos Fiscais ("CSRF") deste Conselho no julgamento do Acórdão nº 9101002.781, nos autos do Processo Administrativo nº 14098.000308/2009-74, em sessão de 06/04/2017, veja-se: RECURSO VOLUNTÁRIO. JUNTADA DE DOCUMENTOS. POSSIBILIDADE. DECRETO 70.235/1972, ART. 16, §4º. LEI 9.784/1999, ART. 38. É possível a juntada de documentos posteriormente à apresentação de impugnação administrativa, em observância ao princípio da formalidade moderada e ao artigo 38, da Lei nº 9.784/1999. (Acórdão nº 1002-000.832 - 1ª Seção / 2ª TE - Sessão de 8 de outubro de 2019)

PRECLUSÃO. NORMAS PROCESSUAIS. PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO APRESENTAÇÃO. APÓS IMPUGNAÇÃO. POSSIBILIDADE. PRINCÍPIO DA INSTRUMENTALIDADE E VERDADE MATERIAL.

O artigo 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72, estabelece como regra geral para efeito de preclusão que a prova documental deverá ser apresentada juntamente à impugnação do contribuinte, não impedindo, porém, que o julgador conheça e analise novos documentos ofertados após a defesa inaugural, em observância aos princípios da verdade material e da

instrumentalidade dos atos administrativos, sobretudo quando se prestam a corroborar tese aventada em sede de primeira instância e contemplada pelo Acórdão recorrido. (Acórdão nº 1401002.163 - 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária - Sessão de 23 de fevereiro de 2018)

Não obstante esse contexto, não houve a adequada correlação dos dados anexados, razão pela qual "*a excelência da técnica, a virtuosidade da inspiração, a qualidade das ferramentas e todo o tempo disponível de nada valem para o artífice quando não há matéria apta a ser moldada*"¹.

Não é possível reconhecer direito creditório ou suscitar retorno de autos processuais para reapreciação da análise de mérito sem elementos cujo ônus a parte deve se desincumbir de produzir.

DISPOSITIVO

Ante o exposto, acompanho a insigne Relatora para negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como declaro o voto.

Assinado Digitalmente

Fredy José Gomes de Albuquerque.

¹ ALBUQUERQUE, Neudson Cavalcante. Swap e edge: Desafios probatórios para fins de redução de perdas. In: BOSSA, Gisele Barra (Coord.). Eficiência probatória e a atual jurisprudência do CARF. São Paulo: Almedina, 2020, p. 299.