



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10925.722950/2019-39
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-005.486 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de abril de 2021
Matéria IRPJ
Recorrente CONTAOESTE CONTABILIDADE EIRELI
Recorrida FAZENDA NACIONAL.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 2015, 2016

LANÇAMENTO EM DECORRÊNCIA DE EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL.

Excluída a empresa do Simples Nacional, devem ser exigidos os tributos devidos fora de tal regime favorecido.

LANÇAMENTO EM DECORRÊNCIA DE EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL.

Excluída a empresa do Simples Nacional, devem ser exigidos os tributos devidos fora de tal regime favorecido.

LANÇAMENTO DE TRIBUTOS EFETUADO EM RAZÃO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. PENDÊNCIA DE JULGAMENTO DE IMPUGNAÇÃO APRESENTADA CONTRA O ATO DE EXCLUSÃO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

A apresentação de impugnação contra o ato de exclusão de empresa do Simples Nacional não tem o condão de impedir o lançamento de créditos tributários com fundamento na referida exclusão, mas apenas de, por força do disposto no artigo 151, inciso III, do Código Tributário Nacional, suspender a exigibilidade de tais créditos até que seja emitida decisão administrativa final a respeito daquela (impugnação).

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade de atos legais regularmente editados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso voluntário em relação às matérias de cunho constitucional suscitadas e, na parte conhecida, a ele negar provimento, mantendo os lançamentos.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Rogerio Borges, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocado(a)), Junia Roberta Gouveia Sampaio, Iagaro Jung Martins, Luciano Bernart, Thiago Dayan da Luz Barros (suplente convocado(a)), Paulo Mateus Ciccone (Presidente). Ausente o conselheiro Evandro Correa Dias.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto face v. acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil que decidiu manter o Auto de Infração que exige contribuições sociais previdenciárias da empresa, inclusive para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – RAT (fls. 02 a 11) e contribuições para outras entidades e fundos (fls. 13 a 28 - Salário Educação, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE), relativas às competências 12/2015, 13/2015 e 01/2016 a 12/2016, acrescidas de multa de ofício de 75% e juros.

Este Auto de Infração foi lavrado devido a exclusão da Recorrente do Simples Nacional tratada no processo apenso de numero nº 10925.722172/2019-88.

Vejamos o Relatório do v. acórdão recorrido para melhor explicar os fatos ocorridos nos autos.

Trata-se de dois autos de infração lavrados contra a Contaoeste Contabilidade Eireli (CNPJ 72.259.849/0001-95) onde foram lançadas contribuições sociais previdenciárias da empresa, inclusive para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – RAT (fls. 02 a 11) e contribuições para outras entidades e fundos (fls. 13 a 28 - Salário Educação, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE), relativas às competências 12/2015, 13/2015 e 01/2016 a 13/2016, acrescidas de multa de ofício de 75% e juros.

Os valores lançados referentes aos autos de infração de fls. 02 a 11 e 13 a 28, com juros calculados até 02/2019, correspondiam, respectivamente, aos montantes de R\$ 1.021.549,54 (um milhão, vinte e um mil, quinhentos e quarenta e nove reais e cinquenta e quatro centavos) e R\$ 449.281,22 (quatrocentos e quarenta e nove mil, duzentos e oitenta e um reais e vinte e dois centavos).

Da leitura conjunta do Relatório Fiscal (fls. 32 a 37) e dos autos de infração, verifica-se que os referidos lançamentos decorreram da exclusão da Autuada do Simples Nacional, que foi efetuada, a contar de 01/12/2015, por meio do Ato Declaratório Executivo nº 03, de 22 de fevereiro de 2019, da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Joaçaba/SC (processo administrativo nº 10925.722172/2019-88).

A apuração das bases de cálculo, ou seja, das remunerações pagas, devidas ou creditadas, aos segurados empregados e aos segurados contribuintes individuais, foi feita, de acordo com a autoridade lançadora, com supedâneo nas GFIP's enviadas pela Autuada.

Devidamente intimada dos lançamentos em 08/03/2019 (fls. 310/311), a Autuada apresentou, em 05/04/2019 (fl. 312), a

impugnação de fls. 314 a 329, instruída com os documentos de fls. 330 a 335.

Frisa que apresentou impugnação contra o ato que a excluiu do Simples Nacional.

Afirma que os dois lançamentos são nulos já que a sua exclusão do Simples Nacional, devido a impugnação apresentada, ainda não se tornou definitiva.

Aduz que os créditos só poderiam ter sido lançados após a sua exclusão do Simples Nacional se tornar definitiva.

Assevera que “efetou regularmente o recolhimento dos valores devidos à previdência social, enquanto optante do SIMPLES no período fiscalizado”.

Frisa que o que sustenta os lançamentos impugnados é a sua exclusão do Simples Nacional.

Diz que os lançamentos fiscais impugnados são inválidos pois a sua exclusão do Simples Nacional é indevida e ilegal.

Assevera que embora se revista formalmente sob a forma de empresa individual com responsabilidade limitada é regulada “pelas disposições legais aplicáveis aos profissionais da contabilidade”.

Afirma que, no caso vertente, incide o dispositivo inserto no parágrafo único do artigo 1.177 do Código Civil.

Frisa que “os profissionais contabilistas, sejam eles praticados ou não mediante a constituição de pessoa jurídica, independentemente da sua natureza e tipo de sociedade que exerça, assumem responsabilizam pessoal perante os clientes e terceiros” (sic).

Aduz que “a responsabilidade do profissional da contabilidade extrapola o limite das cotas sociais, atingindo-o pessoalmente”.

Assevera que “outras normas específicas aplicáveis ao setor contábil evidenciam que sempre está presente nessa modalidade de prestação de serviços a responsabilidade pessoal do profissional contabilista que a desenvolve”, como o artigo 15 do Decreto-Lei nº 9.295/1946, o artigo 3º do Decreto-Lei nº 486/1969 e os artigos 268, 819 e 820 do Decreto nº 3.000/1999.

Afirma que o seu titular “assume a responsabilidade pessoal e ilimitada pelas atividades por ela desenvolvidas”.

Diz que o artigo 25 da Resolução CFC nº 1166/2009 “determina que as organizações que tiverem entre seus objetivos sociais a atividade privativa de contador devem possuir titular ou sócio com a responsabilidade técnica dos serviços”.

Assevera que deve ser reconhecido que “essa sociedade eminentemente técnica e pessoal é bastante diversa das

sociedades comerciais, confundindo a pessoa do seu titular com a própria sociedade, característica comum das empresas formadas por profissionais liberais”.

Diz que “é a própria pessoa do profissional liberal titular da empresa que se confunde com a pessoa jurídica, emprestando características pessoais à empresa, diversamente de outros ramos empresarias”.

Alega que foi por esta razão que, “em face da insuficiência de receitas para fazer frente às despesas incorridas no ano de 2015 e 2016, resolveu o seu titular aportar recursos próprios para fazer frente a algumas despesas”.

Aduz que o pagamento de despesas pelo seu titular “se justifica na própria conclusão levada a efeito pelos trabalhos fiscais, vez que demonstra que a movimentação financeira gerada nos anos de 2015 e 2016 não foi suficiente para cobrir as respectivas despesas”.

Diz que a recessão econômica recente “levou a empresa a acumular despesas cujos pagamentos seu faturamento não foi capaz de alcançar, exigindo que o seu titular retirasse valores de seu próprio bolso, para honrar os compromissos em curso”.

Frisa que “a própria responsabilidade tributária possui disposição específica com relação aos sócios gerentes e administradores, prevista no art. 135 do Código Tributário Nacional”.

Assevera que o fato do sócio assumir responsabilidade “pelo pagamento de débitos trabalhistas, no ano de 2015 e 2016, não deve ensejar nenhum estranhamento ou perplexidade, vez que é uma decorrência lógica da espécie de sociedade em análise”.

Afirma que é perfeitamente possível, lógico e legal, o fato do seu titular ter assumido o pagamento de parte das despesas da empresa individual de responsabilidade limitada.

Alega que “a ocorrência que leva à exclusão é a superação das ‘despesas pagas’, evidentemente, pela própria pessoa jurídica excluída que realizaria os desembolsos financeiros”.

Frisa que “no caso vertente as despesas não foram efetivamente ‘pagas’ no sentido de terem sido suportadas pela pessoa jurídica excluída”.

Diz que a exclusão se mostra equivocada, pois existe “uma legislação que situa a pessoa física titular da empresa impugnante como responsável pessoal em honrar seus compromissos, suscetível de ser acionada para honrar os compromissos no caso de inadimplência”, e inexistente dispositivo legal que impeça “que os pagamentos sejam feitos diretamente pela aludida pessoa física”.

Afirma que o pagamento de despesas efetuado por titular da pessoa jurídica optante pelo Simples Nacional além de ser

“inerente às próprias particularidades da atividade desenvolvida” também “constitui questão de sobrevivência do empreendimento”.

Afirma que o presente caso não se enquadra na hipótese prevista no artigo 29, inciso IX, da Lei Complementar nº 123/2006, pois o pagamento acima do percentual previsto não se deu “pela pessoa jurídica” mas sim pelo seu titular.

Assevera que, diante da demonstração de que não deveria ter sido excluída do Simples Nacional, resta claro que efetuou “corretamente o pagamento dos valores devidos à previdência social, nas alíquotas e bases de cálculo determinadas pela legislação do SIMPLES Nacional”.

Diz que “o caso vertente trata de típica aplicação de penalidade ao contribuinte”, pois, “diante do fato (extrapolação de despesas em volume superior a 20% da receita)” aplicou-se “a penalidade (exclusão do SIMPLES e a respectiva tributação)”.

Afirma que há uma evidente desproporção entre a pena aplicada e a conduta apurada como sendo supostamente realizada.

Frisa que o Despacho Decisório que fundamentou o ato que a excluiu do Simples Nacional indicou que o volume de despesas foi superior ao limite tolerado (120%) em apenas 6,39% em 2015 e 6,26% em 2016.

Ressalta que o valor das despesas excedentes totalizou apenas R\$ 440.000,00 enquanto que a consequência expressa nos autos de infração impugnados totalizou exigência tributária superior a R\$ 1.500.0000,00.

Alega que, por tal razão, os autos de infração violam os princípios constitucionais do devido processo legal, da proporcionalidade e da razoabilidade.

Requer, por fim, a anulação dos autos de infração hostilizados.

Após o oferecimento da manifestação de inconformidade, a DRJ proferiu v. acórdão mantendo o Auto de Infração e registrando a seguinte ementa.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2015 a 31/12/2016

LANÇAMENTO EM DECORRÊNCIA DE EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL.

Excluída a empresa do Simples Nacional, devem ser exigidos os tributos devidos fora de tal regime favorecido.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/12/2015 a 31/12/2016

LANÇAMENTO EM DECORRÊNCIA DE EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL.

Excluída a empresa do Simples Nacional, devem ser exigidos os tributos devidos fora de tal regime favorecido.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/12/2015 a 31/12/2016

LANÇAMENTO DE TRIBUTOS EFETUADO EM RAZÃO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. PENDÊNCIA DE JULGAMENTO DE IMPUGNAÇÃO APRESENTADA CONTRA O ATO DE EXCLUSÃO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

A apresentação de impugnação contra o ato de exclusão de empresa do Simples Nacional não tem o condão de impedir o lançamento de créditos tributários com fundamento na referida exclusão, mas apenas de, por força do disposto no artigo 151, inciso III, do Código Tributário Nacional, suspender a exigibilidade de tais créditos até que seja emitida decisão administrativa final a respeito daquela (impugnação).

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade de atos legais regularmente editados.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada com o v. acórdão, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário repisando os mesmos argumentos da impugnação.

Ato contínuo, os autos retornaram para o E. CARF/MF e foram distribuídos para este Conselheiro relatar e votar.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e possui os requisitos previstos na legislação, entretanto existem alegações que aduzem afronta a princípios constitucionais e pedem que determinada lei seja afastada por inconstitucionalidade, alegações que não podem ser analisadas por este Tribunal administrativo, motivo pelo qual deve ser parcialmente admitido o recurso.

Do pedido de nulidade do v. acórdão recorrido devido não ter conhecido as alegações relativas a exclusão do Simples Nacional.

Tal alegação da Recorrente não deve ser provida, eis que as alegações relativas ao Simples Nacional devem ser interpostas no respectivo processo que trata da exclusão.

Este processo em epígrafe trata de lançamento de ofício da contribuição previdenciária e não é o processo competente para discutir a exclusão do Simples Nacional, que foi tratada no processo apenso de nº 10925.722172/2019-88.

Ademais da leitura do v. acórdão recorrido, se pode verificar que ele tratou das alegações relativas a exclusão do Simples Nacional.

Ou seja, não verifico que tenha ocorrido nulidade do v. acórdão recorrido devido ao cerceamento ao direito de defesa da Recorrente, pois o v. acórdão analisou todas as alegações pertinentes feitas pela Recorrente em sua impugnação.

Desta forma, rejeito a preliminar de nulidade do v. acórdão recorrido.

1- Da alegação da Recorrente de impossibilidade de lavrar Auto de Infração enquanto não for julgado a impugnação oferecida no processo de exclusão do Simples Nacional.

Tal alegação da Recorrente não deve ser provida, eis que o oferecimento de manifestação de inconformidade no processo que trata da exclusão do Simples Nacional suspende os efeitos do Ato Declaratório Executivo de Exclusão do Simples Nacional, mas não impede que a fiscalização lavra Auto de Infração exigindo tributo ou contribuição decorrente da exclusão do Simples.

O efeito do oferecimento de manifestação de inconformidade no processo de exclusão do Simples Nacional suspende os efeitos da exclusão, mas não impede que sejam lavrados Autos de Infração para prevenir a decadência.

Para que ocorra a suspensão do processo administrativo do Auto de Infração nos termos do artigo 151 do CTN, basta que seja oferecida impugnação face o lançamento de ofício, assim como fez a Recorrente.

Desta forma, nego provimento a alegação da Recorrente de que a fiscalização não poderia lavrar Auto de Infração devido ao oferecimento de manifestação de inconformidade no processo de exclusão do Simples Nacional.

Das alegações referentes ao Ato Declaratório Executivo DRF/JOA-SC nº 03, de 22 de fevereiro de 2019, da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Joaçaba/SC - Exclusão do Simples Nacional.

Apesar do presente processo tratar de lançamento de ofício (Auto de Infração), para não deixar de apreciar as alegações recursais da Recorrente passo analisar os argumentos de defesa feitos em relação a exclusão do Simples Nacional.

O processo nº 10925.722172/2019-88 é o que trata de exclusão do Simples Nacional.

A exclusão ocorreu em virtude da constatação pela fiscalização de que o Recorrente se enquadrou na hipótese prevista no artigo 29, inciso IX, da Lei Complementar nº 123/2006, já que, durante o ano-calendário 2015, assim como durante o ano-calendário 2016, o valor das despesas pagas superou em 20% (vinte por cento) o valor de ingressos de recursos no período.

A principal e única alegação da Recorrente se baseia em síntese, de que só poderia se falar em configuração da hipótese de exclusão de ofício do Simples Nacional prevista no inciso IX do artigo 29 da Lei Complementar nº 123/2006 caso a própria "empresa individual de responsabilidade limitada" tivesse pago, dentro do ano-calendário, todas as despesas que somadas superaram em 20% o valor de ingressos de recursos.

A Recorrente afirma que parte das despesas foram pagas pelo proprietário da empresa (pessoa física) e não pelo pessoa jurídica e por tal motivo tal montante pago pela pessoa física não deveria ser incluído nos 20% de despesas acima da receita.

Tal alegação da Recorrente não deve ser provida, eis que conforme muito bem apontado pelo v. acórdão recorrido, o que interessa para fins de configuração ou não da hipótese de exclusão do Simples Nacional em questão, é o fato das despesas que superaram o limite de 120% corresponderem a desembolsos financeiros relacionados ao curso da própria atividade da pessoa jurídica, a qual possui autonomia patrimonial.

Ou seja, a totalização para fins de apuração do alcance de tal limite de 20% de despesas acima do faturamento não deve levar em conta quem efetivamente pagou as despesas, mas sim o fato das despesas estarem relacionadas ao curso das atividades da empresa.

Vejamos a parte que nos interessa do v. acórdão da DRJ proferido nos autos do processo nº 10925.722172/2019-88 que tratou da exclusão do Simples Nacional para melhor fundamentar meu voto proferido neste processo em epígrafe.

Diz que, no presente caso, foi o seu titular que pagou diretamente grande parte das suas despesas.

Sucedo que a legislação tributária, ao tratar dessa hipótese de exclusão do Simples Nacional, não faz essa distinção pretendida pela Impugnante, conforme exposto nos seguintes dispositivos:

Lei Complementar nº 123/2006

Art. 29. A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando:

(...)

IX - for constatado que durante o ano-calendário o valor das despesas pagas supera em 20% (vinte por cento) o valor de ingressos de recursos no mesmo período, excluído o ano de início de atividade;

(...)

Resolução CGSN nº 140, de 22 de maio de 2018

Art. 84. A exclusão de ofício da ME ou da EPP do Simples Nacional produzirá efeitos:

(...)

IV - a partir do próprio mês em que incorridas, hipótese em que a empresa ficará impedida de fazer nova opção pelo Simples Nacional nos 3 (três) anos-calendário subsequentes, nas seguintes hipóteses: (Lei Complementar nº 123, 2006, art 29, incisos II a XII e § 1º)

(...)

h) se for constatado que durante o ano-calendário o valor das despesas pagas supera em 20% (vinte por cento) o valor de ingressos de recursos no mesmo período, excluído o ano de início de atividade;

(...)

§ 7º Para fins do disposto na alínea "h" do inciso IV do caput, consideram-se despesas pagas as decorrentes de desembolsos financeiros relativos ao curso das atividades da empresa, e inclui custos, salários e demais despesas operacionais e não operacionais. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º)

Como se vê, o que interessa para fins de configuração ou não da hipótese de exclusão do Simples Nacional em questão, é o fato das despesas que superaram o limite de 120% corresponderem a desembolsos financeiros relacionados ao curso da própria atividade da pessoa jurídica, a qual possui autonomia patrimonial.

Quer dizer, a totalização para fins de apuração do alcance de tal limite não deve levar em conta quem efetivamente pagou as despesas, mas sim o fato das despesas estarem relacionadas ao curso das atividades da empresa.

No presente caso, portanto, verifica-se que não merecem nenhum reparo o Despacho Decisório de fls. 02 a 09 e o Ato Declaratório Executivo de fl. 10, já que a própria Impugnante admite que, nos anos-calendário 2015 e 2016, as despesas

relacionadas com o curso das suas atividades ultrapassaram o limite previsto no inciso IX do artigo 29 da Lei Complementar nº 123/2006.

Como se vê, a alegação da Recorrente de que a parte das despesas arcadas pelo titular de empresa não podem ser incluídas no limite de 20% prevista na Lei do Simples Nacional não deve ser provida, eis que conforme a legislação acima indicada a totalização para fins de apuração do alcance de tal limite não deve levar em conta quem efetivamente pagou as despesas, mas sim o fato das despesas estarem relacionadas ao curso das atividades da empresa.

Ademais, o Recorrente não apresentou aos autos nenhum documento ou alegação para explicar o motivo de ter despesas acima de 20% do faturamento do ano de 2015 e 2016.

Soma-se a isso, o fato de a fiscalização ter verificado que a Recorrente deixou de registrar em sua escrituração contábil parte das despesas relativas a pagamento de pessoal e outras despesas constatadas a partir de notas fiscais eletrônicas emitidas tendo como destinatária a empresa Recorrente.

A Recorrente não apresentou nenhuma explicação sobre tais despesas que deixaram de ser contabilizadas em sua contabilidade e foram encontradas pela fiscalização e adicionadas ao limite de despesas de 20% prevista no lei.

Desta forma, entendo que tanto a exclusão do Simples Nacional, como os Autos de Infração relativos a contribuição previdenciária devem ser mantidos.

Da alegação quanto a penalidade aplicada - violação ao princípio da proporcionalidade.

A Recorrente alega falta de proporcionalidade na pena aplicada, eis que nos anos de 2015 e 2016 ultrapassou o limite legal apenas em R\$ 440.000,00, sendo que os Autos de Infração ora impugna exigem valores muito superiores ao valor excedente, cerca de R\$ 1.500.000,00.

Desta forma, a Recorrente alega que tendo em vista que o valor exigido nestes Autos de Infração equivalem a três vezes o valor das despesas que excederam o limite legal, alega que restou configurada afronta ao princípio da proporcionalidade.

Tal alegação da Recorrente não deve ser provida.

O fato de os Autos de Infração exigirem valores relativos a imposto e contribuição muito maior do que o valor das despesas que excederam o limite legal não afronta o princípio da proporcionalidade, eis que não estamos tratando de multa ou penalidade, mas sim de exigência de imposto e contribuição que devem ser pagas pela Recorrente por ter sido excluída do Simples Nacional.

Desta forma não verifico que os Autos de Infração lavrados violam o princípio da proporcionalidade.

Quanto as alegações relativas a inconstitucionalidade.

Processo nº 10925.722950/2019-39
Acórdão n.º **1402-005.486**

S1-C4T2
Fl. 391

A Recorrente alega que os autos de infração hostilizados violam os princípios constitucionais do devido processo legal, da proporcionalidade e da razoabilidade.

Tais alegações não podem ser apreciadas eis que de acordo com a Súmula CARF 02 é vedado aos julgadores apreciar a constitucionalidade e legalidade de leis e demais atos normativos.

Pelo exposto e por tudo que consta processado nos autos, voto por conhecer parcialmente e negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Leonardo Luis Pagano Gonçalves