



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11030.722352/2014-92
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9303-013.052 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 17 de março de 2022
Recorrente LATICINIOS BOM GOSTO S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2012 a 31/12/2012

CRÉDITOS. MÉTODO DE RATEIO PROPORCIONAL. OPÇÃO PELO REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. IMPOSSIBILIDADE

A previsão de apuração da contribuição não cumulativa pelo método de rateio proporcional se aplica somente às hipóteses em que o Contribuinte se submete a ambos os regimes de apuração - cumulativo e não cumulativo -, não se prestando à apuração de créditos em razão da destinação das vendas. Disposição do inciso II, §§ 7º e 8º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama e Érika Costa Camargos Autran, que lhe deram provimento.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rego - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo da Costa Possas, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello e Adriana Gomes Rego (Presidente). Ausente o conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interpostos pelo Contribuinte, contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3201-007.667**, de 25/01/2021 (fls. 892/905), proferida pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Terceira Seção de julgamento do CARF, que negou provimento ao Recurso Voluntário.

Do Pedido de Ressarcimento

Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento (PER/DCOMP) de crédito de PIS, não-cumulativo – Mercado Interno, referente ao 4º Trimestre de 2012.

A DRF/Passo Fundo/RS, formalizou procedimento fiscal destinado a verificar a legitimidade do Pedido, em razão do ingresso de Mandado de Segurança para análise e decisão dos PER/DCOMPs relacionados. O procedimento fiscal resultou na emissão do Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal de fls. 26/33, que concluiu pela legitimidade parcial dos Pedidos de Ressarcimento em questão.

Sustentado no referido Termo de Verificação Fiscal (TVEAF), a DRF de origem emitiu o Despacho Decisório DRF/PFO n.º 115, de 09/04/2014 (fl. 34), deferindo parcialmente o Pedido de Ressarcimento objeto do PER/DCOMP apresentado.

De acordo com o Relatório Fiscal, a empresa industrializa e também revende produtos da cadeia do leite (queijos, ricota, iogurte etc.), tendo formulado o Pedido com base no art. 17 da Lei n.º 11.033, de 2004 e no art. 16 da Lei n.º 11.116, de 2005, de cuja análise glosaram-se os valores relativos aos seguintes itens:

- a) aquisições para revenda de leite fluido pasteurizado e alguns tipos de queijo sujeitos à alíquota zero da Contribuição, por força do art. 1º, incisos XI e XII, da Lei n.º 10.925/04;
- b) devoluções de vendas tributadas;
- c) custos de fretes nas aquisições de leite *in natura* com suspensão da incidência da contribuição, nos termos do art. 9º da Lei n.º 10.925, de 2004.
- d) aquisições junto a associações, tributadas pelo PIS em 1% sobre a folha de salários.

Em relação ao item “a”, a Fiscalização destacou que a lei permitia a apuração de créditos somente em relação aos custos, despesas e encargos vinculados às operações comerciais, sendo que, por se tratar de compra para revenda, inexistia previsão para crédito dessa natureza; quanto ao item “b”, a glosa decorreu do fato de que, por se tratar de devoluções de vendas tributadas, a lei não permitia o seu ressarcimento, e ao item “c”, a suspensão da incidência da contribuição, segundo a Fiscalização, era de cunho obrigatório, compondo o frete o preço final da mercadoria, tendo sido apurado que, somente em relação a pessoas jurídicas pertencentes ao mesmo grupo econômico do contribuinte destes autos, as referidas aquisições haviam sido consideradas tributadas, o mesmo não ocorrendo em relação às demais pessoas jurídicas.

Sobre o item “d”, considerou que a contribuição para o PIS sobre a folha de salários tinha natureza diversa da contribuição não cumulativa, pois que não decorrente da venda de mercadorias ou da prestação de serviços, inexistindo previsão legal para o crédito.

Da Manifestação de Inconformidade e Decisão de 1ª Instância

Cientificada do Despacho Decisório, a Contribuinte apresenta sua Manifestação de Inconformidade de fls. 533/559 (anexou documentos), relatando em síntese, que:

- (i)- requer a reforma do Despacho Decisório, com deferimento total do crédito, corrigido pela taxa Selic, ou, sucessivamente, o recálculo da proporcionalidade das receitas ou, ainda, a realização de diligência, e a juntada posterior de documentos;

(ii)- que os créditos se basearam no art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003, tendo sido apurados com base na proporção da receita bruta auferida, nos termos dos §§ 7º e 8º do referido artigo legal;

(iii)- o direito a crédito nas devoluções de venda encontra-se previsto no inciso VIII, do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003;

(iv)- de acordo com o art. 8º e o inciso II do art. 9º da Lei nº 10.925/2004, a suspensão das contribuições nas aquisições de leite *in natura* somente se aplicava se se tratasse de fornecedor que exercesse, cumulativamente, as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel, não alcançando as operações em que o frete fora suportado pelo adquirente, independentemente de constar do objeto social do fornecedor a atividade de transporte;

(v)- direito a crédito das contribuições nas aquisições de bens junto a associações em que a incidência se dava sobre a folha de salários.

A **DRJ em Porto Alegre (RS)**, apreciou a Manifestação de Inconformidade que, em decisão consubstanciada no Acórdão nº **10-64.683**, de 02/04/2019 (fls. 725/741), considerou **improcedente a Manifestação** apresentada, indeferindo o pedido de realização de diligência, mantendo integralmente as disposições constantes do Despacho Decisório proferido. Na decisão a Turma assentou, em resumo, que:

- o método estabelecido nos parágrafos 7º e 8º do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003, não dizia respeito à incidência ou não das contribuições, **mas à existência concomitante de receitas sujeitas à incidência cumulativa e à não cumulativa**, não servindo, portanto, para justificar ou esclarecer a tomada de créditos com base no art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004;

- mesmo não constando das notas fiscais a informação acerca da suspensão das contribuições nas operações de aquisição de leite *in natura*, o adquirente tinha o dever de identificar a natureza da venda sob comentário; e

- quanto ao alegado direito de crédito da contribuição para o PIS nas aquisições junto a associações, consignou o julgador que assistia razão à Fiscalização, pois o PIS pago pelas associações, em função do art. 13 da Medida Provisória nº 2.158- 35/2001, tinha natureza diversa do PIS/Pasep cumulativo/não cumulativo.

Recurso Voluntário

Cientificada da decisão de 1ª Instância, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário de fls. 748/772, que em síntese, requer a reforma do Acórdão da DRJ, reafirmando os argumentos da Manifestação de Inconformidade. Trouxe aos autos, vários documentos, cópias de notas fiscais de aquisição de leite (fresco, *in natura*, cru etc.) junto a empresas, associações e cooperativas, bem como cópias de conhecimentos de transporte e do DACON. Controverte ainda acerca dos seguintes pontos:

a) apuração dos créditos na revenda de bens com base na proporção da receita bruta auferida, **nos termos** dos §§ 7º e 8º do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003;

b) direito a crédito nas devoluções de venda, nos termos do inciso VIII do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003; **c)** suspensão das contribuições nas aquisições de leite *in natura*; **d)** direito a crédito da contribuição nas aquisições de bens junto a associações; **e)** direito a crédito nas aquisições junto a associações tributadas sobre a folha de salários; **e)** correção pela taxa Selic dos créditos não reconhecidos no despacho decisório.

Acórdão/CARF

O processo veio ao CARF para julgamento do Recurso Voluntário e foi submetido a apreciação da Turma julgadora, que exara a decisão consubstanciada no **Acórdão n.º 3201-007.667**, de 25/01/2021 (fls. 892/905), proferida pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Terceira Seção de julgamento do CARF, que negou provimento ao Recurso Voluntário. Nessa decisão a Turma decidiu que:

(i) a previsão de apuração da contribuição não cumulativa pelo **método de rateio proporcional** se aplica somente às hipóteses em que o contribuinte se submete a ambos os regimes de apuração - cumulativo e não cumulativo -, não se prestando à apuração de créditos em razão da destinação das vendas;

(ii) o ressarcimento em dinheiro ou via compensação nas hipóteses de vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência encontra-se autorizado por lei; tratando-se de venda tributada, o crédito a ser apurado na devolução da mercadoria poderá ser utilizado para desconto dos débitos na escrita fiscal, não sendo passível de ressarcimento;

(iii) nas aquisições de insumos de origem animal ou vegetal realizadas pela agroindústria junto a PJ que exercem, cumulativamente, as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel, é obrigatória a suspensão das contribuições não cumulativas;

(iv) o desconto de crédito da Contribuição para o PIS não cumulativa se relaciona, direta ou indiretamente, à incidência nas aquisições de bens e serviços aplicados na cadeia produtiva, não se vislumbrando a possibilidade de se descontarem créditos em relação a aquisições cuja tributação se dera em relação a dispêndios com mão-de-obra pessoa física;

(v) no ressarcimento de PIS não incide correção monetária ou juros.

Recurso Especial do Contribuinte

Regularmente notificada do **Acórdão n.º 3201-007.667**, o Contribuinte apresenta Recurso Especial de fls. 912/930, apontando divergência com relação à seguinte matéria: **1)** respeito ao **método do rateio proporcional** e, **2)** à **aplicação da suspensão na aquisição do leite in natura**. Apresenta como paradigma os Acórdão n.º **3402-007.241**, para a matéria “**1**”, e Acórdão n.º 3802-001.481 e 3302-001.987, para a matéria “**2**”.

No Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial, decidiu que para a matéria “**2**” não deveria ser dado seguimento, pois os paradigmas não tratavam da matéria questionada.

Já em relação a matéria “**1**” - **quanto ao método do rateio proporcional**, no Despacho entendeu-se que, no **Acórdão recorrido**, este relaciona-se com a apuração dos créditos da contribuição não cumulativa na hipótese de sujeição da pessoa jurídica à incidência em ambos os regimes de apuração (cumulativo e não cumulativo), de modo que não se destinaria à apuração de percentual, relativamente às receitas decorrentes de vendas de produtos no mercado interno tributadas, com suspensão ou alíquota zero e destinadas ao mercado externo (não incidência), a ser aplicado sobre a totalidade dos créditos a descontar.

De outro lado, no **Acórdão paradigma**, no entanto, não fez tal distinção, concluindo, com base nos mesmos dispositivos legais, que o contribuinte teria direito ao crédito com base unicamente no método do rateio proporcional adotado pela contribuinte para a apropriação dos custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação.

Assim, no Exame de Admissibilidade do especial, concluiu-se que, cotejando os arestos confrontados (recorrido e paradigma), há entre eles, a similitude fática e divergência de interpretação da legislação quanto ao método do rateio proporcional a ser aplicado.

Com os fundamentos do Despacho de Exame de Admissibilidade do Recurso Especial – 3ª Seção de Julgamento/2ª Câmara, de 01/04/2021, exarado pela Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção do CARF (fls. 935/945), **deu parcial seguimento** ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, apenas quanto a matéria ‘1’ - **o método do rateio proporcional**.

Desse Despacho que deu seguimento parcial foi interposto o recurso de **Agravo** pelo Contribuinte, que foi conhecido, **porém rejeitado**, conforme fundamentos do Despacho em Agravo de fls. 966/975, prolatado pela Presidente da CSRF em 27/05/2021.

Contrarrrazões da Fazenda Nacional

Regularmente notificada do **Acórdão n.º 3201-007.667** e do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte que foi dado parcial seguimento, a Fazenda Nacional apresentou suas contrarrrazões de fls. 1.024/1.029, requerendo que **seja negado provimento** ao Recurso Especial e, por consequência, mantido o Acórdão recorrido quanto à matéria em debate.

Alega que “(...) é preciso esclarecer que **o rateio previsto no § 8º do artigo 3º da Lei 10.833/03 e da Lei 10.637/02 não derroga e nem altera as demais diretrizes do próprio art. 3º**. Isso significa dizer que o rateio deve ser calculado sempre com observância das demais restrições e limitações previstas no restante do art. 3º a respeito do desconto de créditos, (...)”

Notícia/Fato novo

Às fls. 980/1.020, o Contribuinte noticia que obteve decisão judicial em Mandado de Segurança impetrado e, com o objetivo de contribuir para a adequada conclusão dos PAFs que menciona (incluindo este), informa que, nos autos do Mandado de Segurança n.º 5032182-10.2021.4.04.7100, em trâmite na 13ª Vara Federal de Porto Alegre (RS), foi proferida a decisão liminar, no dia 09/06/2021 (anexa cópia dos documentos).

E prossegue destacando na sua Petição de fls. 3.851/3.853 do **PAF n.º 11030.720653/2014-81** (julgado nesta Sessão), a informação no seguinte trecho:

“(...) Nesse sentido, destaca-se que a **ordem judicial** concedida decorre da constatação de que os despachos decisórios proferidos nos Processos de Ressarcimento em epígrafe reconheceram, incidentalmente, o possível enquadramento dos créditos referentes à **aquisição de leite in natura** apurados pela Requerente na sistemática dos créditos presumidos - nos casos em que o insumo for destinado à produção de mercadorias de origem animal -, conforme previsto no artigo 8º da Lei n.º 10.925/04”.

No entanto, cabe aqui ressaltar que essa matéria questionada no MS – “créditos referentes à **aquisição de leite in natura**”, além de não estar sendo discutida neste Recurso Especial, uma vez que a mesma teve seu seguimento negado pelo Despacho do Presidente da 2ª Câmara, também não contempla este processo (conforme relação na Petição inicial).

O processo, então, foi sorteado para este Conselheiro para dar prosseguimento à análise do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

É o relatório.

Fl. 6 do Acórdão n.º 9303-013.052 - CSRF/3ª Turma
Processo n.º 11030.722352/2014-92

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator.

Conhecimento

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, conforme consta do Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial exarado pelo Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção de julgamento, de 01/04/2021, às fls. fls. 935/945, com os quais concordo e cujos fundamentos adoto neste presente voto.

Portanto, conheço do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

Mérito

Para análise do mérito, se faz necessária a delimitação do litígio. No presente caso, cinge-se a controvérsia sobre a forma de apuração quanto ao “**método do rateio proporcional**”, previsto no inciso II do § 8º do art. 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833, de 2003”.

O Acórdão recorrido assentou que o **método do rateio proporcional** utilizado no caso “*não se presta à apuração de percentual, relativamente às receitas decorrentes de vendas de produtos no mercado interno tributadas, vendas com suspensão ou alíquota zero e vendas para o mercado externo (não incidência), a ser aplicado sobre a totalidade dos créditos a descontar*”, entendendo, assim, que “*os créditos serão apurados a partir de cada aquisição de produto destinado à revenda*”.

Na decisão da Turma prevaleceu o entendimento no sentido de que à contribuinte não seria possível aplicar o método de rateio, indicando que a apuração dos créditos em questão deveria ter sido realizada por apropriação direta, em relação à cada mercadoria adquirida, “nos termos do inciso I do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003”.

Primeiramente cabe esclarecer que os Pedidos de Ressarcimento foram apresentados em função do aproveitamento de créditos de PIS decorrentes da **não-cumulatividade**, vinculados a receitas de vendas no mercado interno tributadas à alíquota zero.

Consta dos autos que a Fiscalização glosou valores decorrentes de **bens para revenda**, por não caracterizarem créditos decorrentes de custos, despesas e encargos vinculados às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência das contribuições e também, valores decorrentes de devoluções de vendas tributadas, por ausência de previsão legal para creditamento, dado que incompatíveis com o enquadramento legal que fundamenta os Pedidos de Ressarcimento (art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004).

O Contribuinte, alega que a glosa de créditos operacionalizada no Despacho Decisório teve por fundamento a suposição de que ele teria se creditado pelo **método ordinário** de apropriação de créditos nas aquisições de produtos para revenda, sendo que, na verdade, o método de apuração efetivamente adotado fora aquele previsto no inciso II, do §8º do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003, *verbis*:

§7º Na hipótese de a **pessoa jurídica** sujeitar-se à **incidência não-cumulativa da COFINS**, em relação apenas à **parte de suas receitas**, o crédito será apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas.

§8º Observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal, no caso de custos, despesas e encargos vinculados às receitas referidas no §7º e àquelas submetidas ao regime de incidência cumulativa dessa contribuição, **o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica**, pelo método de:

I - **apropriação direta**, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou

II - **rateio proporcional**, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês.

Como se vê dos dispositivos acima, o método de **rateio proporcional** se refere à apuração dos créditos da Contribuição ao PIS, **não cumulativa**, na hipótese de sujeição da pessoa jurídica (PJ) à incidência em **ambos os regimes de apuração**, a saber: regime **cumulativo e regime não cumulativo**.

Importa ressaltar que, no caso deste processo, encontrando-se a apuração da Contribuição **adstrita** ao regime da não cumulatividade, considerando-se, ainda, que esse fato não foi contestado nos autos, não poderia a empresa utilizar-se do rateio proporcional.

Isto porque, a Fiscalização, analisando os créditos apurados pelo Contribuinte, constatou que algumas dos custos e despesas que compunham o referido cálculo, em verdade, eram decorrentes de operações exclusivamente vinculadas ao mercado interno, devoluções, sendo os mesmos incluídos no cômputo do rateio proporcional de forma equivocada pelo Contribuinte, conforme trecho reproduzido do Termo de Verificação Fiscal (fl. 28):

O contribuinte em suas DACONs apresentadas se creditou pelo método ordinário (PIS – 1,65% e COFINS - 7,6%) da aquisição dos seguintes bens/produtos:

- 1) Ficha 06/A e 16A, linha 01 – Bens para Revenda. O próprio nome já qualifica estes produtos. Não são custos, insumos e encargos vinculados a venda dos produtos elencados nos incisos XI e XII do art. 1º da Lei nº 10.925/2004; A contribuinte simplesmente adquiriu e revendeu estes produtos, portanto não pode, para fins de ressarcimento, se creditar desta operação. Observamos que o próprio contribuinte já não se creditou mais a partir do mês de Dezembro/2012;
- 2) Ficha 06/A e 16A, linha 12 – Devoluções de Vendas Sujeitas a Alíquota de 1,65% / 7,6% . Se são devoluções de vendas tributadas não podem fazer parte dos créditos pleiteados. Não há previsão legal para tal creditamento. Também, verificamos que não houve mais creditamento de valores a partir de Julho/2012.

Desta forma, entendo que não há reparos a ser feito no Acórdão recorrido. O método do rateio proporcional não poderia ser utilizado pelo Contribuinte, para apuração de percentual, relativamente às receitas decorrentes de vendas de produtos no mercado interno tributadas, vendas com suspensão ou alíquota zero e vendas para o mercado externo (não incidência), a ser aplicado sobre a totalidade dos créditos a descontar, obtendo-se, a partir daí, os créditos proporcionais, uma vez que esta regra se refere à separação dos cálculos da contribuição/PIS e COFINS, de acordo com cada um dos **dois regimes de apuração** - cumulativo e não cumulativo, a que a pessoa jurídica se submete, o que, como dito alhures, não ocorreu no presente caso.

Dessa forma, e sem se perquirir aqui da validade ou não de tal método de rateio para receitas tributadas e não tributadas, os fundamentos que motivaram a sua utilização já se revelam inconsistentes.

Outrossim, importante mencionar o posicionamento explicitado pela RFB na Solução de Consulta Cosit nº 50, de 19/01/2017, sobre questões semelhantes ao caso que aqui se aprecia (sobre a utilização do método de rateio proporcional):

Solução de Consulta nº 50 Cosit de 19/01/2017:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social–Cofins

MÉTODO DE RATEIO PROPORCIONAL PARA DETERMINAÇÃO DOS CRÉDITOS. TOTALIDADE DAS RECEITAS SUBMETIDAS AO REGIME NÃO CUMULATIVO. INAPLICABILIDADE.

O método de rateio proporcional previsto no inciso II do § 8º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, utilizado para determinação dos créditos da Cofins, não se aplica à pessoa jurídica que se sujeita à incidência não cumulativa em relação à totalidade de suas receitas.

(...) 10. Consoante resta patente nos textos transcritos, **o rateio proporcional de que tratamos dispositivos questionados pela consulente deve ser aplicado exclusivamente para apuração de créditos em relação a custos, despesas e encargos vinculados concomitantemente a receitas sujeitas regime de apuração não cumulativa das contribuições em tela** (permitindo-se apuração de créditos em relação a tais dispêndios) e a receitas sujeitas ao regime de apuração cumulativa das contribuições (vedando-se apuração de créditos em relação a tais dispêndios).

11. Assim, **se a pessoa jurídica auferir exclusivamente receitas sujeitas ao regime de apuração não cumulativa, como afirma a consulente, não é cabível a aplicação do comentado rateio proporcional.**

12. (...).

Dessa forma, sujeitando-se a contribuinte ao regime não cumulativo das contribuições em relação a totalidade de suas receitas (fato, como dito, que se infere do teor do TVF), impõe-se o cancelamento das glosas de créditos efetuadas tão somente com base em aplicação de percentual de proporcionalidade aplicável quando da existência de regimes de tributação diversos" (Grifei).

Por fim, temos que o método estabelecido nos parágrafos 7º e 8º do artigo 3º das Leis 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003, que aqui se discute, **não diz respeito** à incidência ou não de tributo, mas sim à existência de receitas sujeitas à incidência cumulativa e não-cumulativa em uma mesma pessoa jurídica, sendo, portanto, incabível para justificar a tomada de créditos com base no artigo 17 da Lei nº 11.033, de 2004.

Conclusão

Desta forma, voto no sentido de conhecer do Recurso Especial de divergência interposto pelo Contribuinte, para no mérito, **negar-lhe provimento**, devendo ser mantida hígida a decisão recorrida quanto a matéria em debate.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos