



**Processo nº** 11065.913048/2012-93  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1302-004.822 – 1<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 3<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de setembro de 2020  
**Recorrente** SKA AUTOMACAO DE ENGENHARIAS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)**

Data do fato gerador: 04/08/2006

IRRF REMESSA AO EXTERIOR. ARTIGO 166 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. INAPLICABILIDADE

Não há que se falar em incidência de IRRF nos casos de remessa ao exterior de valores para aquisição de softwares para revenda. Sendo comprovado o recolhimento indevido, tem direito à repetição do indébito o contribuinte que praticou o fato gerador do tributo, sendo, nestes casos, inaplicável o preceito do artigo 166 do Código Tributário Nacional, que se aplica, tão-somente, nos tributos que comportem, por sua natureza, a transferência do encargo a terceiros.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto condutor, com exceção do conselheiro Ricardo Marozzi Gregório que votou pelas conclusões do relator. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 1302-004.820, de 16 de setembro de 2020, prolatado no julgamento do processo 11065.721575/2014-35, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(assinado digitalmente)

Luis Tadeu Matosinho Machado – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimaraes da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregorio, Flavio Machado Vilhena Dias, Andreia Lucia Machado Mourao, Cleucio Santos Nunes, Fabiana Okchstein Kelbert, Luiz Tadeu Matosinho Machado.

## Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório excertos do relatado no acórdão paradigmático.

No presente processo administrativo, analisa-se pedidos de compensação através dos quais foi indicado como direito creditório IRRF (Código de Receita 0422), que teria sido recolhido indevidamente.

Em análise ao pleito do contribuinte, depois de aberto processo de fiscalização específico, a Delegacia da Receita Federal de jurisdição entendeu que o Recorrente, não teria comprovado o direito creditório e, por isso, as compensações não foram homologadas.

Como se observa do despacho decisório emitido, entendeu-se, em síntese, que, em que pese ter sido instado a comprovar o seu direito creditório com documentação hábil e idônea, o contribuinte não apresentou elementos suficientes para demonstrar os pagamentos indevidos do IRRF apontado nos pedidos de compensação.

Devidamente intimado do despacho que não homologou os seus pedidos de compensação, o Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade, encontrando-se seus fundamentos sintetizado no relatório do acórdão proferido pelo colegiado do órgão julgador de primeira instância e aqui adotado como se transcrita fosse.

Ao analisar o apelo do Recorrente, a decisão de piso, em um primeiro momento, após discorrer sobre os limites da prova no processo administrativo e sobre a aplicação do princípio da verdade material, entendeu que a documentação apresentada pelo Recorrente é suficiente para confirmar que o montante enviado ao exterior corresponde à aquisição de softwares para revenda.

Ademais, a DRJ entendeu que não haveria dúvida de que a operação em tela não estava sujeita à incidência de IRRF.

Contudo, mesmo com esse entendimento, consignou que por se tratar de IRRF retido e recolhido indevidamente, deve a interessada ainda comprovar que atende aos requisitos previstos no art. 166 do CTN para que o direito creditório lhe seja reconhecido.

Neste sentido, a Manifestação de Inconformidade foi julgada como parcialmente procedente, sob o seguinte fundamento, sintetizado na ementa:

A restituição/compensação de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro, como ocorre com o IRRF, somente será feita a quem prove haver assumido referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.

Devidamente intimado, o Recorrente apresentou Recurso Voluntário, no qual, em síntese, alega que o seu direito creditório deve ser reconhecido na integralidade, uma vez que o IRRF não seria devido na remessa de valores ao exterior, quando realizados a título de pagamento pela aquisição de softwares para revenda, seja (i) pelo teor Solução de Consulta nº 63 - SRRF10/Disit, de 11/07/2010, seja (ii) pela decisão judicial transitada em julgado (apelação cível nº 5034477-06.2010.4.04.7100/RS – TRF da 4<sup>a</sup> Região), que reconheceu que não estão “sujeitos à incidência de Imposto de Renda na Fonte - IRRF os valores remetidos ao exterior em pagamento por empresa que revende 'software de prateleira' (cópias múltiplas) decorrente de

*licença de comercialização outorgada por fabricante estrangeiro; e a inaplicabilidade do art. 166 do CTN.*

Com o Recurso Voluntário, a Recorrente trouxe aos autos cópia do acórdão proferido nos autos judiciais e certidão de inteiro teor deste processo, em que se demonstra o trânsito em julgado da demanda judicial.

É o relatório.

## Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigmático como razões de decidir:

### DA TEMPESTIVIDADE.

Como se denota dos autos, o contribuinte foi intimado do resultado do julgamento no dia 13/09/2019, sexta-feira (comprovante de fls. 2401), apresentando seu Recurso Voluntário em 14/10/2019, conforme comprovante de fls. 2403, ou seja, o Recurso ora em análise foi apresentado no prazo de 30 dias, como fixado no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72.

Assim, por cumprir os demais requisitos de admissibilidade, o Recurso Voluntário deve ser conhecido e analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

### DO MÉRITO. DA INAPLICABILIDADE DO ARTIGO 166 DO CTN.

Não tendo preliminares a serem decididas no presente caso, passa-se diretamente à análise do mérito da discussão.

De início, deve-se pontuar que, ao apreciar as provas apresentadas pelo Recorrente junto com a Manifestação de Inconformidade, a DRJ de São Paulo, como relatado alhures, deixou claro que o direito creditório invocado nos pedidos de compensação foi devidamente comprovado para quase totalidade dos períodos em discussão.

Como se verifica do quadro colacionado ao final do acórdão proferido, somente para os períodos de apuração relativos à 12/12/2005, 01/02/2006 e 23/12/2008 é que não houve a comprovação do direito creditório. Com relação a este ponto, inclusive, o Recorrente não se insurgiu no Recurso Voluntário apresentado, tampouco apresentou nos autos documentação comprobatória.

Por outro lado, no que tange às remessas de valores ao exterior, correspondentes à aquisição de softwares para revenda, a Turma de Julgamento *a quo* se posicionou no sentido de que, neste tipo de operação, não há que se falar em incidência IRRF.

Este entendimento, inclusive, vai ao encontro da posição da Receita Federal do Brasil, externado na Solução de Consulta nº 63 - SRRF10/Disit, de 11 de Julho de 2010, que tem a seguinte ementa:

## ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Não estão sujeitos à incidência de Imposto de Renda na Fonte os valores remetidos ao exterior pela aquisição de "software de prateleira" (cópias múltiplas) para revenda por pessoa jurídica detentora de licença de comercialização outorgada por fabricante estrangeiro. É irrelevante a forma de movimentação do programa do fabricante ao distribuidor ou revendedor, se por remessa de suporte físico, via internet (download) ou por reprodução a partir de matriz.

Caracterizando-se, no entanto, licenciamento temporário do uso de software, os valores remetidos ao exterior em pagamento constituem remuneração de cessão de direito, sendo tributados pelo IRRF à alíquota de 15%, conforme art. 72 da Lei nº 9.430, de 1996

Dispositivos Legais: Lei nº 4.506, de 1964, art. 22; Lei nº 9.430, de 1996, art. 72; Lei nº 9.610, de 1998, art. 7º, XII e § 1º e art. 49; Decreto nº 3.000, de 1999, RIR/1999, arts. 709 e 710

Como se não bastasse o entendimento consolidado pela Receita Federal do Brasil, nos termos da citada solução de consulta, o Recorrente obteve provimento jurisdicional favorável, com trânsito em julgado em 20/03/2018 (certidão de inteiro teor de fls. 2.491 e 2.492), no qual o egrégio Tribunal Regional Federal da 4<sup>a</sup> Região afirmou e decidiu que não há que se falar em incidência do IRRF nas operações de remessa de valores ao exterior destinados à aquisição de softwares para revenda.

Na decisão proferida, também foi reconhecido o direito do Recorrente de compensar os valores indevidamente recolhidos após a 27/08/2002. Veja-se o teor da ementa do julgado proferido por aquele Tribunal Regional Federal:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA NA FONTE. VALORES REMETIDOS AO EXTERIOR. COMERCIALIZAÇÃO E DISTRIBUIÇÃO DE PROGRAMAS DE COMPUTADOR. SOFTWARE DE PRATELEIRA. NÃO INCIDÊNCIA DO TRIBUTO. 1. O Supremo Tribunal Federal, ao apreciar o RE nº 566.621, em 04/08/2011, cuja decisão possui repercussão geral, reconheceu a violação ao princípio da segurança jurídica e considerou válida a aplicação do termo inicial da prescrição - o pagamento antecipado - às ações ajuizadas após a vigência da LC nº 118/2005, ou seja, a partir de 09/06/2005.

2. Não estão sujeitos à incidência de Imposto de Renda na Fonte - IRRF os valores remetidos ao exterior em pagamento por empresa que revende "software de prateleira" (cópias múltiplas) decorrente de licença de comercialização outorgada por fabricante estrangeiro.

3. A autora tem direito de compensar os valores indevidamente recolhidos após a 27/08/2002, nos termos da legislação de regência. O indébito deve ser atualizado pela taxa SELIC. (TRF4, AC 5034477-06.2010.4.04.7100, PRIMEIRA TURMA, Relator AMAURY CHAVES DE ATHAYDE, juntado aos autos em 30/01/2017) (destacou-se)

Neste termos, em que pese a DRJ não ter utilizado em suas razões de decidir a decisão judicial acima destacada, não há dúvidas de que houve o reconhecimento, pelo acórdão recorrido, de que o IRRF não pode incidir sobre as remessas de valores destinados à aquisição de softwares para revenda.

Reitere-se que a Turma de Julgamento *a quo* deixou claro que a documentação apresentada pelo Recorrente "é suficiente para confirmar que o montante enviado ao exterior corresponde à aquisição de softwares para revenda" e que não há dúvida "de que a operação em tela não estava sujeita à incidência de IRRF".

Portanto, a questão de mérito propriamente dita – que concerne na tributação ou não do IRRF nas operações praticadas pela Recorrente – já está definida e não há mais possibilidade de reforma do entendimento exarado, até mesmo porque não houve a apresentação de Recurso de Ofício pela instância de julgamento *a quo*. Ademais, já houve esse reconhecimento pelo Poder Judiciário.

Assim, o que precisa ser analisado e decidido por esse colegiado é se o artigo 166 do Código Tributário Nacional pode ser utilizado para o não reconhecimento de parte do direito creditório, na medida em que a DRJ de São Paulo entendeu que, “*por se tratar de IRRF retido e recolhido indevidamente, deve a interessada ainda comprovar que atende aos requisitos*” daquele dispositivo legal “*para que o direito creditório lhe seja reconhecido*”.

A par de a discussão sobre a aplicabilidade do referido dispositivo ao presente caso ter se iniciado apenas com a decisão da DRJ, não sendo aventada em nenhum momento no despacho decisório, o que, ao fim e ao cabo, acabou por cercear o direito de defesa do contribuinte, que só pode se insurgir e argumentar contra esse ponto no Recurso Voluntário, se pode adiantar que não se concorda com o posicionamento externado no acórdão recorrido.

Assim, mesmo que haja uma patente nulidade parcial do acórdão proferido pela DRJ de São Paulo, supera-se essa nulidade, nos termos do artigo 59, § 3º do Decreto nº 70.235/72, para analisar o mérito de forma favorável ao contribuinte. Explica-se.

Como sabido, o artigo 166 do CTN condiciona a repetição do indébito dos tributos que importem a transferência do encargo financeiro à comprovação de o ter assumido. Caso contrário, deverá haver autorização expressa de quem assumiu o encargo (terceiro), para que haja o direito à repetição. Confira-se a redação do dispositivo:

Art. 166. A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.

De pronto, não se pode perder de vista que, no presente caso, o que se observa é que o contribuinte do IRRF na remessa de valores ao exterior é quem faz essa remessa. Nestes casos, não se está falando de um responsável que, por imposição legal, é obrigado a reter e recolher o tributo devido por um terceiro, que seria o contribuinte, como nos casos, por exemplo, de um empregador que está obrigado a reter e recolher o imposto de renda devido pelos seus empregados.

No caso em apreço, o IRRF indicado como direito creditório se refere a imposto de renda retido na fonte relativo a remessa de valores ao exterior destinados ao pagamento de “software de prateleira” para revenda. Assim, o fato gerador do tributo, acaso devido, seria a remessa dos valores ao exterior, sendo o contribuinte do tributo justamente o remetente, uma vez que o detentor do software no exterior não é domiciliado no Brasil e, por isso, não é e não poderia ser contribuinte do imposto de competência da União Federal, no caso o IRRF.

Neste sentido, o Decreto-Lei nº 5.844/43, em seu artigo 100, deixa bem claro que o fato gerador do IRRF ocorre quando a fonte “*pagar, creditar; empregar, remeter ou entregar o rendimento*”.

Por outro lado, a Receita Federal do Brasil, além de deixar claro o momento em que ocorre o fato gerador do IRRF na remessa dos valores ao exterior, já externou o entendimento de que essa tributação é isolada e definitiva, ou seja, a interpretação que se pode extrair deste entendimento é de que não é o contribuinte quem recebe os valores no exterior e sim quem remete aqueles valores. Veja-se, neste ponto, a ementa da Solução de Consulta COSIT nº 255, de 26 de maio de 2017:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE – IRRF  
RENDIMENTOS AUFERIDOS POR RESIDENTE OU DOMICILIADO NO  
EXTERIOR. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. FATO GERADOR. CRÉDITO.  
CONVERSÃO CAMBIAL.

Os rendimentos auferidos por residentes ou domiciliados no exterior, provenientes de fontes situadas no País, sujeitam-se à incidência do Imposto sobre a Renda na fonte, forma isolada e definitiva, no momento do pagamento, do crédito, da entrega, do emprego ou da remessa dos rendimentos. A primeira dentre essas hipóteses que ocorrer obriga a fonte à retenção e ao recolhimento do imposto. Os rendimentos em moeda estrangeira deverão ser convertidos em moeda nacional à taxa de câmbio vigorante na data do seu pagamento, crédito, entrega, emprego ou remessa, ou à taxa do câmbio em que forem efetivamente realizadas as operações. A efetivação do crédito (antes do pagamento, da entrega, do emprego ou da remessa) dos rendimentos implica a ocorrência do fato gerador do imposto e o surgimento da obrigação tributária, não havendo na legislação previsão para que seja recalculado o valor do tributo por ocasião do pagamento dos rendimentos.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966, arts. 43, 113, § 1º, e 114; Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, arts. 97, “a”, 100 e 199; Decreto-Lei nº 1.418, de 1975, art. 6º; Lei nº 9.779, de 1999, arts. 7º e 8º; Lei nº 9.816, de 1999, art. 3º; Lei nº 10.305, de 2001, art. 3º; Decreto nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999), art. 682, I; Parecer Normativo CST nº 140, de 1973; Solução de Divergência Cosit nº 4, de 2005.

Desta feita, sendo a tributação pelo IRRF, no caso de remessa de valores a pessoas física ou jurídicas, “isolada e definitiva”, não há dúvidas de que o contribuinte, *in casu*, é quem faz a remessa dos valores, sendo irrelevante a discussão quanto à existência de contribuinte de direito e contribuinte de fato ou se houve ou não o repasse do encargo a este (de fato) por aquele (de direito).

De toda forma, mesmo que se considerasse a repercussão econômica do tributo, o Superior Tribunal de Justiça já se manifestou, em acórdão submetido à sistemática dos recursos repetitivos, se valendo da doutrina do Professor Paulo de Barros Carvalho, no sentido de que *“na hipótese em que a repercussão econômica decorre da natureza da exação, ‘o terceiro que suporta com o ônus econômico do tributo não participa da relação jurídica tributária, razão suficiente para que se verifique a impossibilidade desse terceiro vir a integrar a relação consubstanciada na prerrogativa da repetição do indébito, não tendo, portanto, legitimidade processual”*. (REsp nº 903.394/AL).

No presente caso, além de estar devidamente demonstrado que o Recorrente é que tem legitimidade para pleitear a repetição do indébito tributário, na medida em que ele figurava no polo passivo da obrigação tributária, sendo, desta forma, o contribuinte do IRRF, é bom deixar claro que não há que se falar em aplicação do artigo 166 do CTN, como faz crer a Delegacia de Julgamento em São Paulo (SP).

O Superior Tribunal de Justiça, inclusive, já se posicionou no sentido de que o artigo 166 do CTN não se aplica aos tributos chamados diretos. Como se observa da ementa abaixo, em que pese a discussão ser um pouco diferente da travada neste processo, um vez que se discutia a legitimidade ou não da pessoa jurídica, que fez a retenção do tributo, devido pelo beneficiário dos valores (que seria o real contribuinte) promover a ação de repetição de indébito, o Tribunal da Cidadania deixou clara a inaplicabilidade do artigo 166 nas discussões que envolvam o IRRF. Confira-se:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. COTEJO REALIZADO. SIMILITUDE FÁTICA COMPROVADA. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. ART. 45, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN. ILEGITIMIDADE ATIVA DO SUJEITO

PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA.  
INAPLICABILIDADE DO ART. 166 DO CTN.

1. A divergência traçada nestes autos envolve questão relacionada à legitimidade do sujeito passivo de obrigação tributária acessória (na hipótese, pessoa jurídica de direito privado) para requerer a restituição de indébito tributário resultante de pagamento de imposto de renda retido e recolhido a maior quando em cumprimento do art. 45, parágrafo único, do CTN.

(...)

5. Registre-se que a hipótese dos autos - que trata de obrigação tributária acessória, nos termos do art. 113, § 2º, do CTN - em nada se confunde com aquela disciplinada no art. 128, também do CTN. Existe diferença entre a sujeição passiva de uma obrigação tributária acessória - cujo objeto corresponde a um fazer ou não fazer no interesse da arrecadação - e a sujeição passiva de uma obrigação tributária principal - cujo objeto corresponde ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

(...)

9. A legitimidade processual ad causam para restituição de indébito tributário deve levar em consideração, em circunstâncias como a que se analisa, os sujeitos da relação jurídico-material tributária principal, cujo objeto corresponde ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária dela decorrente, o que não é o caso dos autos.

10. É certo que alguns precedentes desta Corte Superior têm reconhecido a legitimidade do sujeito passivo da obrigação tributária acessória - cujo objeto consiste na retenção e recolhimento de impostos e contribuições - especificamente no campo dos chamados "tributos indiretos", e mais especificamente ainda: somente quando houver comprovação de que não houve repercussão do ônus financeiro a terceira pessoa, comumente intitulada de sujeito passivo de fato, nos termos do art. 166 do CTN ("Art. 166. A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la"): AgRg no REsp 1.573.939/MG, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 14/3/2016; (AgRg no AREsp 624.100/MG, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 15/2/2016).

11. Destaque-se, no entanto, que o imposto de renda não se inclui dentre aqueles que se enquadram como "tributos indiretos" a exigir qualquer análise quanto ao art. 166 do CTN, sendo desnecessário tecer mais comentários a respeito de referidos precedentes.

12. Por fim, o fato de haver ou não autorização pelo sujeito passivo da relação jurídico-tributária concedida à ora embargante, quando muito, possibilitaria que ela ingressasse com a demanda em nome da contribuinte substituída na qualidade de mandatária, mas não em nome próprio, pois, como se disse, a hipótese dos autos não diz respeito a tributo indireto a exigir a aplicação do art. 166 do CTN.

13. Embargos de divergência a que se negam provimento. (EREsp 1318163/PR, Rel. Ministro OG FERNANDES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 14/06/2017, DJe 15/12/2017) (destacou-se)

A inaplicabilidade do disposto no artigo 166 do CTN, nos caso dos tributos que, por sua natureza, não comportem a transferência do encargo ("tributos diretos"), não passou desapercebida pela doutrina. Luciano Amaro, deixando claro que a "*repercussão, fenômeno econômico*", é difícil de se precisar, afirma que o preceito do artigo 166 só se

aplica aos chamados “tributos indiretos”<sup>1</sup>. Nestes mesmo Norte, é a lição de Hugo de Brito Machado. Confira-se:

A nosso ver, tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro são somente aqueles tributos em relação aos quais a própria lei estabeleça dita transferência. Somente em casos assim aplica-se a regra do art. 166 do Código Tributário Nacional, pois a natureza a que se reporta tal dispositivo só pode ser a natureza jurídica, que é determinada pela lei correspondente, e não por meras circunstâncias econômicas que podem estar, ou não, presentes, sem que se disponha de um critério seguro para saber quando se deu, e quando não se deu, tal transferência.<sup>2</sup>

Desta feita, tendo em vista a inaplicabilidade do artigo 166 do CTN ao presente caso e sendo comprovado que o IRRF pago pelo Recorrente foi em decorrência de remessas ao exterior, para aquisição de softwares para revenda, deve-se ser reconhecido o direito creditório devidamente comprovado nos autos.

Por todo o exposto, VOTA-SE por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para reconhecer o direito creditório invocado nos pedidos de compensação, exceto com relação aos períodos de apuração relativos à 12/12/2005, 01/02/2006 e 23/12/2008, uma vez que não houve a comprovação do direito creditório para estes períodos, nos termos do acórdão recorrido.

## Conclusão

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto condutor.

(assinado digitalmente)

Luis Tadeu Matosinho Machado - Presidente Redator

---

<sup>1</sup> AMARO, Luciano. Direito Tributário Brasileiro. 12<sup>a</sup> ed. rev. e atual. - São Paulo: Saraiva, 2006. Págs. 424 e 425.

<sup>2</sup> MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 24<sup>a</sup> ed. revista, atualizada e ampliada. São Paulo: Malheiros, 2004. Pág. 195.

Fl. 9 do Acórdão n.º 1302-004.822 - 1<sup>a</sup> Sejul/3<sup>a</sup> Câmara/2<sup>a</sup> Turma Ordinária  
Processo nº 11065.913048/2012-93