



Processo nº 12893.000363/2008-82
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-009.878 – CSRF / 3^a Turma
Sessão de 11 de dezembro de 2019
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado TECUMSEH DO BRASIL LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007

CRÉDITOS PIS/COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMO. STJ. ESSENCEIALIDADE OU RELEVÂNCIA. PROCESSO PRODUTIVO.

O STJ, no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, decidiu pelo rito dos Recursos Repetitivos no sentido de que o conceito de insumo, para fins de creditamento das contribuições sociais não cumulativas (arts. 3º, II das Leis nºs 10.833/2003 e 10.637/2002), deve ser aferido segundo os critérios de essencialidade ou de relevância para o processo produtivo da contribuinte.

Situação em que os gastos com mão de obra terceirizada junto a pessoa jurídica sujeita ao pagamento das contribuições e utilizada no processo produtivo dão direito ao creditamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício).

Relatório

Cuida-se de Recurso Especial da Fazenda Nacional, dirigido à Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), interpostos contra Acórdão prolatado pela 2ª Turma da 3ª Câmara da 3ª Seção/CARF (**Acórdão nº 3302-004.628** de 27/07/2017), que deu parcial provimento ao Recurso Voluntário (fls. 936/950).

Do pedido de ressarcimento

Trata-se o presente processo de análise de direito creditório objeto de Pedido de Ressarcimento de COFINS não-cumulativa (Exportação), relativo ao segundo trimestre de 2007, cuja análise resultou no Relatório de Atividade Fiscal (fls. 8/25), no qual foram efetuadas glosas em bens adquiridos como insumos, serviços utilizados como insumos, bens importados utilizados como insumos, aluguéis de prédios, fretes sobre operações de vendas, depreciação de bens do imobilizado e ajustes positivos de créditos.

A DRF/Araraquara exarou o Despacho Decisório de fls. 95/96, decidindo reconhecer em parte o direito creditório, no valor de R\$ 11.895.795,48. No Relatório, a autoridade fiscal registra, em resumo, que:

a) foram excluídas das bases de cálculo do PIS e COFINS as diferenças apuradas em algumas rubricas entre os valores informados no DACON e os dados dos arquivos digitais;

b) a empresa apurou créditos de PIS e COFINS não-cumulativos a partir das NF emitidas pela **empresa SERVISYSTEM**, cujos valores foram apropriados da seguinte forma:

(i) notas fiscais emitidas no período de 04/07/2006 a 24/07/2007: (...);

(ii) notas fiscais emitidas no período de 09/08/2007 a 21/12/2007: os valores destas notas fiscais foram considerados como **custo de mão-de-obra terceirizada**.

c) verificou que os serviços prestados pela empresa SERVISYSTEM à empresa fiscalizada, **não se enquadram no conceito de serviços utilizados como insumo** na produção de bens ou produtos destinados à venda (...).

Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância

Inconformada com a decisão, a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade contestando apenas a glosa relativa aos **serviços prestados** pela empresa **ISS SERVISYSTEM do Brasil Ltda.**, não se insurgindo quanto às demais glosas efetuadas.

Ao analisar a Manifestação, a DRJ no Rio de Janeiro (RJ) proferiu o Acórdão nº 12-70.735, julgando improcedente o recurso, em apertada síntese, nos seguintes termos:

- para fins de apuração de créditos da não-cumulatividade, consideram-se insumos os bens e serviços diretamente aplicados ou consumidos na fabricação do produto; as despesas com **serviço de transporte contratado** (empresa SERVISYSTEM) **para movimentação interna de produtos não gera direito a crédito** a ser descontado no regime não-cumulativo da COFINS, por não se enquadrar no conceito de insumos nem se caracterizar como frete nas operações de venda;

- é do sujeito passivo o ônus de reunir e apresentar conjunto probatório capaz de demonstrar a liquidez e certeza do crédito pretendido.

Do Recurso Voluntário

A contribuinte foi intimada do acórdão da DRJ e inconformada apresentou seu Recurso Voluntário, pugnando pela nulidade da decisão recorrida por cerceamento de defesa, em razão do indeferimento da produção de prova pericial e diligências e, no mérito, reiterando os

argumentos expostos em sua Manifestação de Inconformidade, defendendo a possibilidade de se tomar créditos dos serviços adquiridos da empresa SERVISYSTEM, em razão da essencialidade dos serviços realizados na atividade produtiva da contribuinte.

Da Decisão recorrida

Quando da apreciação do Recurso Voluntário pelo CARF, foi exarada a decisão consubstanciada no **Acórdão n.º 3302-004.628**, de 27/07/2017, na qual deu-se parcial provimento ao Recurso Voluntário.

Em seus fundamentos, o Colegiado entendeu que:

- o conceito de insumo na legislação que rege a não cumulatividade das contribuições sociais não guarda correspondência com o extraído da legislação do IPI (demasiadamente restritivo) ou do IR (excessivamente alargado);

- devem ser entendidos como insumos, os custos de aquisição e custos de transformação que sejam inerentes ao processo produtivo e não apenas genericamente inseridos como custo de produção. Esta distinção é dada pela própria lei e também pelo STJ (REsp nº 1.230.441/SC);

- partindo-se das premissas acima, analisou todos os serviços prestados pela SERVISYSTEM. Assevera que o contrato apresentado ao Fisco possui como objeto a prestação de serviços de movimentação de peças, condução de veículos industriais e administração de almoxarifado nas dependências indicadas pela recorrente;

- informa que a Recorrente elaborou documento com o detalhamento da execução de cada serviço nos autos;

- nesse espeque, votou por dar provimento parcial ao recurso voluntário, mantendo-se apenas a glosa relativa aos serviços contratados da SERVISYSTEM correspondentes ao Setor de expedição.

Recurso Especial da Fazenda Nacional

Cientificada do Acórdão nº **3302-004.628**, de 27/07/2017, a Fazenda Nacional interpôs, tempestivamente, o Recurso Especial (fls. 954/984), divergindo quanto a decisão do Colegiado a respeito dos seguintes questões:

(i) conceito de insumo para fim de tomada de crédito das contribuições sociais; e

(ii) possibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais não-cumulativas sobre os bens e serviços utilizados antes do início e depois de encerrado o processo produtivo.

Com relação ao conceito de insumo, apresenta a título de paradigma os acórdãos 3801-002.037 e 203-12.448. Alega que, para efeito de crédito do tributo, a legislação esclarece que se incluem no conceito de insumo, além das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, itens que se incorporam ao bem produzido, os bens que, embora não se integrando ao novo produto, **sejam consumidos/alterados no processo de industrialização em função de ação exercida diretamente sobre o produto, salvo se compreendidos no ativo permanente**;

Com relação à tomada de créditos das contribuições sobre gastos anteriores ou posteriores ao processo produtivo, apresenta, a título de paradigma, o acórdão 9303.002.659.

Alega que nenhum dos bens (produtos e serviços) admitidos como insumos pelo acórdão recorrido atendem ao requisito de ocorrer durante o processo produtivo.

Com efeito, as despesas/custos glosados pela fiscalização, mas reconhecidos pela decisão recorrida como aptos a ensejar o reconhecimento de crédito, *não sofrem alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação.*

Adicionalmente, afirma que não é qualquer custo, despesa ou encargo vinculado à receita de exportação que deve ser descontado da base de cálculo da COFINS. Os descontos possíveis estão determinados na Lei nº 10.833/2003, c/c IN SRF nº 404/2004, e seus preceitos devem ser observados pelo aplicador do Direito, sob pena de malferimento da norma prevista no art. 111 do CTN.

Da análise do RE, considerando que a decisão recorrida adotou um critério mais amplo do que os paradigmas para reconhecer a possibilidade do referido crédito, entendeu estar comprovado o dissídio jurisprudencial. Então, o Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção/CARF DEU SEGUIMENTO ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional (fls. 987/991).

Das contrarrazões da Contribuinte

A contribuinte foi intimada do Acórdão, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do Despacho de admissibilidade, e protocolou, tempestivamente, suas CONTRARAZÕES ao Recurso Especial interposto (fls. 979/1.007), requerendo que o RE não seja conhecido, por se tratar de tese já superada, e, caso não seja este o entendimento, no mérito, que seja negado provimento, uma vez que restou demonstrado nos autos que todos os serviços prestados pela SERVISYSTEM (movimentação de peças), tratam-se de serviços que participam e são indispensáveis ao processo produtivo.

O processo, então, foi sorteado para este Conselheiro para dar prosseguimento à análise do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator.

Conhecimento do recurso apresentado

O recurso especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, conforme consta do respectivo Despacho do Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção/CARF (fls. 987/991), com os quais concordo e cujos fundamentos adoto neste voto. Portanto, conheço do recurso.

Com efeito, entendo não ser aplicável aqui o conceito de tese superada, suscitada em sede de contrarrazões, pelo fato de que, no momento da interposição do recurso, inexistia decisão vinculante transitada em julgado ou súmula CARF que pudesse vincular os conselheiros em sentido contrário ao da tese defendida pela recorrente.

Mérito

Para análise do mérito, se faz necessária a delimitação do litígio manejado. Neste caso, no Recurso Especial restou divergência para as seguintes matérias: (i) conceito de insumo para fim de tomada de crédito das contribuições sociais e (ii) possibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais não-cumulativas sobre os bens e serviços utilizados antes do início e depois de encerrado o processo produtivo.

(i) Do conceito de insumo para fins de creditamento do PIS e da COFINS

A Fazenda Nacional requer a reforma do acórdão recorrido, ainda que não agasalhado o conceito de insumo defendido no seu recurso, *uma vez que os bens e serviços considerados pelo acórdão atacado como ensejadores do direito ao crédito não podem ser enquadrados no conceito de insumo para gerar direito a crédito de PIS/COFINS não-cumulativo, haja vista que estão relacionados de maneira remota ou indireta com o processo produtivo, não se podendo afirmar que foram “consumidos” no decorrer desse processo.*

Pois bem. Quanto ao conceito de insumo para fins de creditamento da contribuição para o PIS e da COFINS, tal questão já foi definitivamente resolvida pelo STJ, no **Resp nº 1.221.170/PR**, sob julgamento no rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), que estabeleceu conceito de insumo tomando como diretrizes os critérios da **essencialidade e/ou relevância**.

A seguir, transcrevo a ementa do julgado:

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEGUINTE DO CPC/2015).

1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.

2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.

4. Sob o rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis

10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

Destaca-se o voto da Ministra **Regina Helena Costa**, que considerou os seguintes conceitos de essencialidade ou relevância da despesa, que deve ser seguido por este Conselho:

Essencialidade – considera-se o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência;

Relevância - considerada como critério definidor de insumo, é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual EPI), distanciando-se, nessa medida, da acepção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.

Outrossim, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional publicou em data de 03/10/2018 a Nota Explicativa SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, aceitando o conceito de insumos para crédito de PIS e COFINS fixado pelo Superior Tribunal de Justiça, conforme Ementa abaixo transcrita:

“Documento público. Ausência de sigilo. Recurso Especial nº 1.221.170/PR
Recurso representativo de controvérsia. Ilegalidade da disciplina de
creditamento prevista nas IN SRF nº 247/2002 e 404/2004. Aferição do
conceito de insumo à luz dos critérios de essencialidade ou relevância.

Tese definida em sentido desfavorável à Fazenda Nacional. Autorização para
dispensa de contestar e recorrer com fulcro no art. 19, IV, da Lei nº 10.522, de
2002, e art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016. Nota Explicativa do art. 3º
da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014”.

Com isso, o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de **essencialidade ou relevância**, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - **bem ou serviço** - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

Nesse sentido, adoto o entendimento esposado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) no Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05, de 17 de dezembro de 2018. Ressalvo não comungar de todas as argumentações nele postas, entretanto, concordo com suas conclusões.

Dessa forma, a análise dos autos deverá considerar o conceito de insumo tomando como diretrizes os critérios da essencialidade e/ou relevância definido pelo STJ.

(ii) Da possibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais não-cumulativas sobre os bens e serviços utilizados antes do início e depois de encerrado o processo produtivo.

Aduz a Fazenda Nacional que, “(...) trata-se de gastos incorridos com bens e serviços utilizados antes de iniciado o processo produtivo ou após sua finalização. Nesse panorama, não podem render ensejo a crédito”.

Primeiramente há ser informado que a atividade preponderante da Contribuinte é a fabricação e comercialização de moto compressores “hemiéticos” para refrigeração e ar condicionado, para fins comerciais e domésticos.

Verifica-se que no acórdão recorrido tratou-se apenas da glosa de créditos calculados sobre os valores das notas fiscais emitidas pelos serviços prestados pela empresa ISS SERVISYSTEM DO BRASIL LTDA. (“SERVISYSTEM”), uma vez que a contribuinte não se insurgiu quanto às demais glosas efetuadas pelo Fisco.

Para o deslinde do caso aqui tratado, é imprescindível que se analise o tipo dos serviços prestados pela empresa contratada SERVISYSTEM, que presta serviços de logística à contribuinte (trata-se de movimentação de peças, o controle do almoxarifado e a condução de veículos industriais).

Como se depreende do Instrumento Particular De Contrato De Prestação De Serviços, firmado entre a TECUMSEH e a SERVISYSTEM (fls. 307/321), verifica-se que os serviços contratados pela interessada encontram-se descritos de forma mais detalhada na Cláusula Primeira – Objeto: *“O objeto da presente contratação é a prestação de serviços, pela CONTRATADA, de movimentação de peças, condução de veículos industriais e administração de almoxarifado, nas dependências indicadas pela CONTRATANTE.”* Portanto, os serviços são prestados nas dependências das plantas do contribuinte.

Observa-se que a contribuinte, detalhou de forma clara a execução de cada item do serviço prestado, tanto no recurso como em suas contrarrazões, conforme pode ser visto no **quadro demonstrativo à fl. 1.020**. Neste quadro resta bem especificado o Setor, a Descrição e o tipo de Serviço prestado pela SERVISYSTEM.

Como exemplo, podem ser constatado que a movimentação de peças no setor de Fundição, que trata-se de serviços de movimentação de matérias-primas e peças entre plantas da empresa. Tais serviços são empregados no transporte de peças fundidas, eventualmente máquinas, ferramentas e peças de manutenção, a serem utilizadas nesse Setor, Setor de motores, Setor de estamparia, Setor de “compela” (que produz componentes elétricos).

No Setor de motores, responsável pela construção do motor do compressor, cumpria ao motorista de carreta disponibilizado pela SERVISYSTEM, transportar as peças (estator e rotor) entre as plantas da fábrica para serem utilizadas na fabricação do motor do compressor, controlando os saldos de maneira a não faltar peças.

No que tange à atividade de almoxarifado, informa no quadro que se trata de recebimento e controle de qualidade dos insumos a serem aplicados no processo produtivo.

E dessa forma, se procede nos setores de Estamparia, Compela, Qualidade e de Montagem, este último trata-se de setor responsável pela embalagem industrial.

Entendo que os serviços relacionados ao recebimento, armazenamento e movimentação de insumos se inserem no processo produtivo, gerando créditos da não-cumulatividade. Assim, os transporte de insumos e peças de manutenção relativas ao parque industrial (movimentação dentro da planta industrial ou entre as plantas), se amolda à definição de serviços utilizados como insumos, de modo similar aos fretes contratados para transporte de insumos, incluindo os produtos inacabados.

É importante ressaltar que o processo produtivo de “determinada indústria” não se inicia já na fase de transformação da matéria-prima/insumo em produto a ser comercializado, mas sim quando do recebimento dos insumos/materia-prima do fornecedor, passando pela gestão

do estoque desses materiais, pela sua transformação em produto industrializado, até a expedição para seu destinatário.

Como bem salientado em seu recurso, a empresa não possui "expertise" necessária no controle de estoques (administração de almoxarifado) com todos os cuidados e procedimentos que lhes são peculiares, opta por contratar empresas especializadas na prestação de serviços de almoxarifado, para que a contratada cuide da eficiência e otimização dessa etapa inicial do processo produtivo, de modo que possa centrar seus esforços na sua atividade fim.

Dessa forma, a contribuinte contratou os serviços prestados pela SERVISYSTEM a fim de que esta seja responsável por algumas etapas do seu processo de produção, tais como: Recebimento dos materiais/insumos que serão posteriormente industrializados, controle quantitativo do estoque dos insumos/matéria-prima que serão posteriormente industrializados, Registro de entrada no estoque dos insumos/matéria-prima que serão industrializados, Organização do estoque insumos/matéria-prima que serão industrializados" (fls. 1.024/1.025).

Por fim, cabe aqui destacar que o acórdão recorrido, ressalvou que no Setor de Expedição, cuja função é separar e trazer o lote para área de preparação, conferência e posterior carregamento, trata-se de atividade realizada posteriormente à embalagem, efetuada sobre produtos acabados e ligada ao estoque destes produtos, portanto, correto a manutenção da glossa relativa aos serviços contratados da SERVISYSTEM correspondentes ao Setor de expedição.

Por essas razões, entendo demonstrado que os serviços prestados pela SERVISYSTEM – realizar a movimentação dos produtos inacabados entre as plantas da empresa, ou mesmo dentro da mesma planta -, são serviços essenciais e indispensáveis ao processo produtivo da empresa.

Nesse sentido, adoto o entendimento esposado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil no Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05, de 17 de dezembro de 2018. Ressalvo não comungar de todas as argumentações nele postas, entretanto, concordo com suas conclusões. Assim, faço referência aos parágrafos 123 a 126 do parecer, nos termos a seguir reproduzidos:

9.1. TERCEIRIZAÇÃO DE MÃO DE OBRA

123. Certamente, a vedação de creditamento estabelecida pelo citado inciso I do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, alcança apenas o pagamento feito pela pessoa jurídica diretamente à pessoa física.

124. Situação diversa é o pagamento feito a uma pessoa jurídica contratada para disponibilizar mão de obra à pessoa jurídica contratante (terceirização de mão de obra), o que afasta a aplicação da mencionada vedação de creditamento.

125. Neste caso (contratação de pessoa jurídica fornecedora de mão de obra), desde que os serviços prestados pela pessoa jurídica contratada sejam considerados insumo nos termos decididos pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça e aqui explanados e inexistam outros impedimentos normativos, será possível a apuração de créditos em relação a tais serviços.

126. Deveras, na hipótese de contratação de pessoa jurídica fornecedora de mão de obra (terceirização de mão de obra) somente se vislumbra que o serviço prestado por esta pessoa jurídica (disponibilização de força de trabalho) seja considerado insumo se a mão de obra cedida for aplicada diretamente nas atividades de produção de bens destinados à venda (ou na produção de insumos utilizados na produção de tais bens – insumo do insumo) ou de prestação de serviços desempenhadas pela pessoa jurídica contratante.

Por conseguinte, não assiste razão à Fazenda Nacional, portanto não procede suas razões elencadas no Recurso Especial, mantendo-se o acórdão recorrido tal como proferido.

Conclusão

Em vista do exposto, voto no sentido conhecer e no mérito negar provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos