



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15374.724354/2009-19
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9303-013.155 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 12 de abril de 2022
Recorrente PETROLEO BRASILEIRO S A PETROBRAS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 14/11/2006

PAF. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PROVAS
EXTEMPORÂNEAS, APÓS A PRECLUSÃO. CARÊNCIA PROBATÓRIA.

No caso de pedido de restituição ou ressarcimento, cumulado ou não com declaração de compensação, é ônus do contribuinte a comprovação do direito creditório alegado e o momento de apresentação das provas que suportam as alegações é o da Manifestação de Inconformidade. Esgotadas as oportunidades para comprovação do seu direito creditório sem que o Contribuinte tenha demonstrado com suficiência seu pleito, é de se indeferir o pedido, com fulcro no artigo 16, §4º, do Decreto nº 70.235, de 1972.

O princípio da verdade material encontra-se exaustivamente tratado no art. 16, §4º do Decreto nº 70.235, de 1972, que, por sua especificidade, não pode ser afastado ou relativizado por princípios ou normas genéricas.

Súmulas CARF nº 163 e 164.

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, vencida a conselheira Tatiana Midori Migiyama (relatora), que lhe deu provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rego – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama - Relatora

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Redator designado

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).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo contra acórdão 3401-005.310, da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que, por maioria de votos, negou provimento ao recurso voluntário, consignando a seguinte ementa:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Data do fato gerador: 14/11/2006

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CARÊNCIA PROBATÓRIA.

Esgotadas as oportunidades para comprovação do seu direito creditório sem que o requerente tenha demonstrado com suficiência seu pleito, é de se não reconhecer o pedido, com fulcro no artigo 16, § 4o, do Decreto no 70.235/1972.”

Irresignado, o sujeito passivo opôs Embargos de Declaração, alegando contradição e trazendo que a não apreciação dos documentos apresentados pela embargante, quanto à comprovação do crédito perseguido, constitui cerceamento de defesa, não sendo lícito concluir-se de pronto pelo indeferimento do crédito, sem antes se manifestar quanto à repercussão de cada documento apresentado no que tange ao crédito pleiteado.

Em despacho às fls. 3760 a 3762, os embargos foram rejeitados em caráter definitivo.

Insatisfeito, o sujeito passivo interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão, ressurgindo com a discussão das seguintes matérias:

- Preclusão x Verdade Material x Mitigação da Regra constante do § 4º do art. 16 do Decreto Federal 70.235/72;

- Ausência de manifestação sobre os argumentos e documentos constantes dos autos para a defesa dos demais itens que foram objeto de glosa. Cerceamento do direito de defesa.

Trouxe, para tanto, que a decisão recorrida violou o direito de defesa da contribuinte ao deixar de analisar os argumentos e documentos relativos aos demais pontos que foram glosados juntados em sede de diligência.

Em despacho às fls. 3848 a 3854, foi dado seguimento parcial ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo para que seja rediscutida apenas a matéria tratada no item (i) Preclusão x verdade material – mitigação da regra constante do art. 16, § 4º, do Decreto 70.235/72.

Agravo foi interposto contra o despacho que deu somente parcialmente seguimento ao recurso; e, em despacho de agravo às fls. 3871 a 3878, foi rejeitado.

Contrarrrazões foram apresentadas pela Fazenda Nacional, trazendo, entre outros, que:

- O recurso não deve ser conhecido;
- O art. 16 do Decreto 70.235/72 proíbe a juntada extemporânea de provas, mas prevê as situações excepcionais que justificariam a sua apresentação. Não há conflito entre o princípio em tela e a regra, mas, mesmo se esse conflito existisse, não há nenhuma razão extraordinária que justificasse o afastamento da regra;
- A intempestiva juntada aos autos de documentos, não pode ser aceita em decorrência do disposto no art. 16, § 4º do Decreto 70.235/72.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Tatiana Midori Migiyama – Relatora.

Depreendendo-se da análise do Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, para melhor elucidar o direcionamento pelo conhecimento ou não do recurso, é de se recordar:

- Acórdão recorrido:

- ✓ Ementa:

“DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CARÊNCIA PROBATÓRIA.

Esgotadas as oportunidades para comprovação do seu direito creditório sem que o requerente tenha demonstrado com suficiência seu pleito, é de se não reconhecer o pedido, **com fulcro no artigo 16, § 4o, do Decreto no 70.235/1972.**”

- ✓ Voto Vencedor:

“[...]”

A despeito de o julgamento do presente processo decorrer de uma Resolução exarada por essa Turma, porém com diferente composição, verificou-se ao longo dos debates que a Recorrente, em sua Manifestação de Inconformidade e no seu Recurso Voluntário, não juntou documentos que viessem comprovar o seu direito creditório, limitando-se a discutir em tese o conceito de insumo e sua aderência à legislação das contribuições sociais. Por esse motivo, **as provas que foram juntadas somente após a desnecessária diligência, não possuem validade, em razão do disposto no artigo 16, §4º, do Decreto Federal 70.235/1972, e não se prestam ao exame desse colegiado.**

Nesse sentido, em razão de carência probatória, é de se conhecer do Recurso Voluntário, porém negar-lhe provimento.”

- Acórdão 9101-002.781 indicado como paradigma:

- ✓ Ementa:

“RECURSO VOLUNTÁRIO. JUNTADA DE DOCUMENTOS. POSSIBILIDADE. DECRETO 70.235/1972, ART. 16, §4º. LEI 9.784/1999, ART. 38.

É possível a juntada de documentos posteriormente à apresentação de impugnação administrativa, em observância ao princípio da formalidade moderada e ao artigo 38, da Lei n.º 9.784/1999.”

✓ Voto Vencedor:

“[...]

A interpretação isolada do artigo 16 e seu §4º poderia implicar na interpretação - bastante rigorosa - da impossibilidade de juntada de documentos depois da apresentação de impugnação administrativa, ressalvadas as hipóteses dos incisos do §4º, acima colacionado (impossibilidade de apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos).

No entanto, não me parece seja o caso de adotar interpretação tão rigorosa.

A Lei n.º 9.784/1999 trata dos processos administrativos no âmbito da Administração Pública Federal, explicitando a necessidade de observância aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade proporcionalidade, ampla defesa e contraditório:

Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

A mesma Lei acrescenta que os processos administrativos devem atender aos critérios dos quais se destacam:

Art. 2º: (.) Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

1- atuação conforme a lei e o Direito; (.)

VI - adequação entre meios e fins, vedada a imposição de obrigações, restrições e sanções em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público;

VII - indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinarem a decisão;

VIII — observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados;

IX - adoção de formas simples, suficientes para propiciar adequado grau de certeza, segurança e respeito aos direitos dos administrados;

X - garantia dos direitos à comunicação, à apresentação de alegações finais, à produção de provas e à interposição de recursos, nos processos de que possam resultar sanções e nas situações de litígio.

Os processos administrativos, portanto, devem atender a formalidade moderada, com a adequação entre meios e fins, assegurando-se aos contribuintes a produção de provas e, principalmente, resguardando-se o cumprimento à estrita legalidade, para que só sejam mantidos lançamentos tributários que efetivamente atendam à exigência legal.

Especificamente sobre a possibilidade de juntada de provas, o artigo 38, da Lei n.º 9.784/1999 prescreve que:

Art. 38. O interessado poderá, na fase instrutória e antes da tomada da decisão, juntar documentos e pareceres, requerer diligências e perícias, bem como aduzir alegações referentes à matéria objeto do processo.

§ 1º Os elementos probatórios deverão ser considerados na motivação do relatório e da decisão.

§ 2º Somente poderão ser recusadas, mediante decisão fundamentada, as provas propostas pelos interessados quando sejam ilícitas, impertinentes, desnecessárias ou protelatórias.

Ao tratar do artigo 16, §4º, do Decreto n.º 70.235/1972, são as pertinentes considerações de Marcos Vinicius Neder e Maria Teresa Martinez López:

Ao se levar às últimas consequências, as regras atualmente vigentes para o Decreto n.º 70.235/72, estar-se-ia mitigando a aplicação de um dos princípios mais caros ao processo administrativo que é o da verdade material. (.)

Assim, revela destacar que a depender da situação é possível flexibilizar a norma, desde que evidentemente, a prova apresentada seja inconteste e nesse sentido independa da análise de uma instância inferior, eis que a preclusão liga-se ao princípio do impulso processual. (.)

Na prática, quer nos parecer que, o direito à parte à produção de provas comporta graduação a critério da autoridade julgadora, com fulcro em seu juízo de valor acerca da utilidade e necessidade, de modo a assegurar o equilíbrio entre a celeridade desejável e a segurança indispensável na realização da justiça.

(Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado, 3ª edição, Dialética, 2010, fls. 305 e 306.)

Diante de tais razões, voto por **dar provimento ao recurso especial do contribuinte**, determinando a baixa dos autos para que a Turma a *quo* aprecie os documentos apresentados pelo contribuinte.”

- Acórdão 2202-005.194 indicado como paradigma:

✓ Ementa:

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

Em homenagem ao princípio da verdade material e do formalismo moderado, que devem vigor no âmbito do processo administrativo fiscal, deve-se conhecer a prova documental complementar apresentada no

recurso voluntário que guarda relação com a matéria litigiosa controvertida desde a impugnação, especialmente para que se obtenha, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva. O documento novo, colacionado com o recurso voluntário, pode ser apreciado quando se destinar a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, sendo certo que os fundamentos da decisão de primeira instância constituem nova linguagem jurídica a ser contraposta pelo administrado, de modo a se invocar a normatividade da alínea "c" do § 4.º do art. 16 do Decreto n.º 70.235, não se cogitando de preclusão.”

✓ Voto:

[...]

O contribuinte, tempestivamente, apresentou impugnação e juntou os documentos com os quais pretendia demonstrar o seu alegado direito de não ser tributado, prova esta que entendia ser suficiente para demonstrar o seu arrazoado, no entanto foi vencido na primeira instância, a qual expôs firmes razões para infirmar a tese jurídica do sujeito passivo. Neste diapasão, inconformado, o contribuinte interpôs recurso voluntário, observando o prazo legal. Nesta ocasião, apresentou inovação documental, porém vinculada a matéria já controvertida e focada em contrapor fundamentos da decisão de piso e reafirmar sua tese de defesa, não inovando quanto as suas teses de defesa. Este é o cerne da apreciação neste capítulo.

Disciplinando o processo administrativo fiscal, o Decreto n.º 70.235, de 1972, traz regramento específico quanto a apresentação da prova documental. Lá temos normatizado que, em regra, a prova documental será apresentada com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual (art. 16, § 4.º, *caput*). Porém, há ressalvas, isto porque resta previsto que não ocorre a preclusão quando: a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior (art. 16, § 4.º, alínea "a"); b) refira-se a fato ou a direito superveniente (art. 16, § 4.º, alínea **ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos**

autos (art. 16, § 4.º, alínea "c"). A juntada dos novos documentos, com supedâneo em quaisquer das ressalvas, deve ser formulada pelo contribuinte à autoridade julgadora (art. 16, § 5.º).

Dito isto, tenho que na resolução da lide, sempre que possível, deve-se buscar a revelação da verdade material, especialmente na tutela do processo administrativo, de modo a dar satisfatividade ao administrado, objetivando efetiva pacificação do litígio.

Em outras palavras, busca-se, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva. A processualística dos autos tem regência pautada em normas específicas do Decreto n.º 70.235, de 1972, mas também, de modo complementar, pela Lei n.º 9.784, de 1999, e, de forma suplementar, pela Lei n.º 13.105, de 2015, sendo, por conseguinte, orientado por princípios intrínsecos que norteiam a nova processualística pátria, inclusive observando o dever de agir da Administração Pública conforme a boa-fé objetiva, dentro do âmbito da tutela da confiança na relação fisco-contribuinte, pautando-se na moralidade, na eficiência e na impessoalidade.

[...]

De mais a mais, o contribuinte requereu a juntada dos novos documentos, na forma do art. 16, § 5.º, do Decreto n.º 70.235, de 1972, na forma como a legislação lhe impõe proceder.

Sendo assim, os documentos juntados com o recurso voluntário serão apreciados (e-fls. 281/309) quando da análise do mérito. [...]"

Da transcrição das ementas e votos dos arestos recorrido e paradigma, entendo que o recurso deva ser conhecido, eis que comprovada a divergência jurisprudencial. Todos os acórdãos tratam da mesma discussão, qual seja, possibilidade ou não da análise de documentos juntados na fase recursal e aplicação ou não do formalismo moderado. No último paradigma, inclusive, considerou-se que o contribuinte havia trazidos novos documentos frente ao direcionamento dado pela 1ª instância administrativa. No presente caso, vê-se que a discussão gira em torno do conceito de insumos que, por sua vez, evoluiu ao longo do tempo até decisão definitiva, em sede de repetitivo, dada pelo STJ quando da apreciação do REsp 122170. Antes de

2018, a DRJ aplicava a tese restritiva, inclusive o fisco para autuações – o que é o presente caso – o que direcionava o contribuinte a apresentar apenas a sua tese mais ampla para a refutar os dispositivos da IN 404/04 (considerados posteriormente como ilegais).

Ora, com a interposição do recurso voluntário ao CARF, considerando que o colegiado já discutia as 3 teses (Restrita – conceito do IPI, Ampla – Conceito intermediário com critérios de essencialidade e relevância e Ampla com o dispositivo do RIR/99), o colegiado resolveu, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência para que pudessem avaliar os itens, conforme a convicção de cada julgador. Vê-se que houve novas razões – mudança de entendimento quanto à aplicação da tese que, por sua vez, faria necessário o contribuinte apresentar descritivo sobre a vinculação de cada item discutido com a sua atividade. Antes não era necessário, pois apenas estava sendo aplicada a tese restritiva da IN 404/04.

O último acórdão indicado como paradigma aplicou o art. 16, § 4º, alínea “c”, do Decreto 70.235, trazendo que tais provas juntadas em sede de recurso voluntário se destinaria a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos (art. 16, § 4.º, alínea "c") – da mesma forma, a rigor, dessa situação.

Em vista do exposto, entendo que o recurso especial interposto pelo sujeito passivo deva ser conhecido, eis que presente a divergência jurisprudencial. O que concordo com o exame de admissibilidade constante em despacho.

Ventiladas tais considerações, quanto ao mérito, qual seja, “Preclusão x verdade material – mitigação da regra constante do art. 16, § 4º, do Decreto 70.235/72.”, entendo que assiste razão ao sujeito passivo. Primeiramente, entendo que o colegiado a quo deveria ter considerado as provas juntadas aos autos em sede de diligência resolvida, por unanimidade de votos, pela turma julgadora. Ora, se houve apreciação dos autos, sendo resolvido pela diligência, quando da apreciação das provas juntadas, invocar a preclusão seria, nesse caso, anular a Resolução daquela turma.

Ademais, no caso vertente, entendo que na 2ª instância à época estava sendo discutido o conceito intermediário, inclusive o STJ havia apreciado recentemente o REsp 122170

– o que, para aplicar a nova tese superveniente deveria o julgador avaliar os itens debatidos – se estariam respaldados pelos critérios da essencialidade e pertinência à atividade do sujeito passivo. O que a aceitação da apresentação dessas provas juntadas em sede de diligência estaria em conformidade com o art. 16, § 4º, do Decreto 70.235/72.

No âmbito administrativo deve prevalecer a formalidade moderada, bem como a verdade material. Para fins de se evitar litígios desnecessários, por economia processual, é de se afastar a preclusão e analisar a documentação que comprova o direito creditório do sujeito passivo.

Sabe-se que o processo administrativo tributário, regido pelo princípio da verdade material, não permite análise rasas de documentos, tampouco a prevalência de declarações equivocadas, uma vez que se constate que os fatos se deram de forma distinta daquilo que foi declarado. O que não ocorreu nesse caso.

Em respeito a Lei 9.784/99, entendo que se pode admitir a relativização do princípio da preclusão, tendo em vista que, por força do princípio da verdade material, podem ser analisados documentos e provas trazidos aos autos posteriormente à análise do processo pela autoridade de primeira instância, ainda mais quando podem comprovar a certeza e liquidez do direito creditório e com a tese restritiva firmada pela DRJ não haveria porque o contribuinte apresentar provas vinculando os itens à sua atividade. Ora, a tese definitiva dada pelo STJ – tese intermediária do conceito de insumos – ocorreu justamente após o julgamento de 1ª instância.

Em vista de todo o exposto, voto por dar provimento ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, com retorno ao colegiado *a quo* para apreciação do mérito com as provas acostadas em sede de diligência.

É o meu voto.

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama

Fl. 12 do Acórdão n.º 9303-013.155 - CSRF/3ª Turma
Processo n.º 15374.724354/2009-19

Voto Vencedor

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Redator designado.

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões da ilustre Conselheira Relatora, peço vênia para manifestar entendimento divergente, por chegar na hipótese vertente, à conclusão diversa daquela adotada quanto à análise da seguinte matéria: “(a) Da preclusão x verdade material x provas extemporâneas - mitigação da regra constante do §4º do artigo 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972”, como passo a explicar.

No Acórdão recorrido, que trata de DCOMP - solicitação de crédito de COFINS, o Colegiado negou provimento ao Recurso Voluntário, reconhecendo a preclusão consumativa, com fundamento no art. 16, §4º do Decreto n.º 70.235, de 1972 (PAF):

“Esgotadas as oportunidades para comprovação do seu direito creditório sem que o requerente tenha demonstrado com suficiência seu pleito, é de se não reconhecer o pedido, com fulcro no artigo 16, §4º, do Decreto no 70.235/1972.”

Agora, em sede de especial o Contribuinte sustenta a necessidade de mitigação da Regra constante do §4º do art. 16 do Decreto Federal 70.235/72.

Primeiramente, importante ressaltar, que neste processo, não está a tratar de caso em que as provas extemporâneas apresentadas “comprovam inequivocamente a certeza e liquidez do direito creditório declarado na Declaração de Compensação (DCOMP) transmitida”, portanto, situação diferente de outros processos dessa mesma empresa analisados por esta 3ª Turma da CSRF.

Constata-se isso no presente processo (falta de prova da certeza e liquidez), uma vez que o próprio relator vencido no Acórdão recorrido (único membro da Turma que acatava a prova preclusa), propôs provimento parcial, afirmando que várias das rubricas não estão detalhadas com clareza. Confira-se (fl. 3.689)

“Do que consta nos autos, **não se conseguiu constatar com clareza se Serviço** de transporte de pessoal; Serviços de Informática; Serviços de Consultoria; Projetos; Serviços de vigilância; Manutenção em equipamentos de informática; lanche e similar, Hotelaria, Táxi; Serviços de apoio; Serviços de lavanderia; Administração e Fiscalização de obras; Obras de Edificação, Conservação e limpeza predial; Manutenção de equipamentos de Telecomunicações e de ar condicionado seriam essenciais, necessários, pertinentes e inerentes à atividade fim do sujeito passivo, **sendo ausente, ou em muitos casos, insuficientes as provas trazidas aos autos**”.

Por outro lado, entendo que o julgador administrativo não poderia deixar de aplicar o art. 16, §4º do Decreto n.º 70.235, de 1972, em nome de “verdade material”, como no presente caso, em que não houve colaboração da parte, que juntou documentos intempestivamente e, ainda, de forma inconclusiva, apenas na instância final administrativa.

O fato é que o princípio da verdade material está exaustivamente tratado no art. 16, §4º do Decreto n.º 70.235/72, que, por sua especificidade, não pode ser afastado ou relativizado por princípios ou normas genéricas.

Por fim, como é cediço, é do próprio contribuinte o ônus de registrar, guardar e apresentar os documentos e demais elementos que testemunhem o seu direito ao

creditamento e apresenta-los quando de sua Impugnação. Isso porque, regra geral, considera-se que o ônus de provar recai a quem alega o fato ou o direito, nos termos do art. 373, do CPC/2015.

Aliás, esse tema encontra-se assentado na Súmula CARF n.º 163, que endossa que a diligência é uma faculdade (e não uma medida obrigatória para suprir deficiência probatória a cargo do postulante) para o julgador.

Súmula CARF n.º 163: O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (**Vinculante**, conforme Portaria ME n.º 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Por outro lado, a Súmula CARF 164, esclarece que a prova seria indispensável, conforme a seguir:

Súmula CARF n.º 164: A retificação de DCTF após a ciência do despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou que não homologou a declaração de compensação é insuficiente para a comprovação do crédito, sendo indispensável a comprovação do erro em que se fundamenta a retificação. (**Vinculante**, conforme Portaria ME n.º 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Portanto, os fundamentos apresentados pelo julgado atacado não merecem ser reparados.

Conclusão

Em face do acima exposto, voto por **negar provimento** ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos