



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10120.727019/2015-89  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-007.196 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 17 de dezembro de 2019  
**Recorrente** PANPHARMA DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/01/2013 a 30/09/2013

DECADÊNCIA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. INOCORRÊNCIA.

Não se aplica a decadência disposta no Código Tributário Nacional na glosa de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins não-cumulativos por não se tratar de lançamento, nos termos da Súmula CARF nº 159.

PRODUTOS TRIBUTADOS COM INCIDÊNCIA MONOFÁSICA/CONCENTRADA. CRÉDITO DECORRENTE DE FRETES NA VENDA. IMPOSSIBILIDADE.

Por expressa vedação legal, fica o vendedor impedido de apurar créditos decorrentes das despesas com fretes na venda de produtos sujeitos à incidência monofásica/concentrada.

INCIDÊNCIA DE JUROS MORATÓRIOS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. SÚMULA CARF Nº 108.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

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

Período de apuração: 01/01/2013 a 30/09/2013

DECADÊNCIA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. INOCORRÊNCIA.

Não se aplica a decadência disposta no Código Tributário Nacional na glosa de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins não-cumulativos por não se tratar de lançamento, nos termos da Súmula CARF nº 159.

PRODUTOS TRIBUTADOS COM INCIDÊNCIA MONOFÁSICA/CONCENTRADA. CRÉDITO DECORRENTE DE FRETES NA VENDA. IMPOSSIBILIDADE.

Por expressa vedação legal, fica o vendedor impedido de apurar créditos decorrentes das despesas com fretes na venda de produtos sujeitos à incidência monofásica/concentrada.

INCIDÊNCIA DE JUROS MORATÓRIOS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. SÚMULA CARF Nº 108.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidas as Conselheiras Maysa de Sá Pittondo Deligne, Cynthia Elena de Campos e Thais De Laurentiis Galkowicz que davam provimento ao Recurso Voluntário quanto à decadência e quanto à legitimidade do crédito sobre fretes na venda dos bens sujeitos à incidência monofásica.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sílvio Rennan do Nascimento Almeida - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Marcio Robson Costa (Suplente convocado), Thais de Laurentiis Galkowicz e Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente).

## **Relatório**

Cuida-se de Processo Administrativo de lançamento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins e da contribuição para o PIS, inclusive da multa proporcional prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96.

Em síntese, como dito no Relatório Fiscal de Auditoria (fl. 9), foi realizado procedimento de fiscalização para verificação do crédito das contribuições para o PIS/Pasep e da Cofins não cumulativas, referente ao Ano de 2012 e aos 1º, 2º e 3º trimestres de 2013, com o escopo de analisar os correspondentes Pedidos Eletrônicos de Ressarcimento – PER e homologação de compensações, nos termos do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 01.2.01.00-2014-00047-7.

Ocorre que, no decorrer do procedimento fiscalizatório, observou-se que, além da glosa dos créditos pleiteados em ressarcimento, houve a necessidade do lançamento de ofício de contribuições não pagas e das respectivas multas proporcionais.

O presente processo, como já exposto na introdução, trata especificamente dos lançamentos de ofício e das glosas dos créditos, sem apreciar os Pedidos de Ressarcimento e as Declarações de Compensação vinculadas.

Adentrando aos detalhes da fiscalização, percebe-se que, segundo o fisco em seu relatório final, foram aceitos os créditos informados em DACON referentes a:

- a) Bens para Revenda;
- b) Despesas de Energia Elétrica e Energia Térmica, Inclusive sob a forma de vapor;
- c) Despesas de Aluguéis de Prédios Locados de Pessoa Jurídica;
- d) Despesas de Aluguéis de Máquinas e Equipamentos Locados de Pessoa Jurídica;
- e) Despesas de Contraprestações de Arrendamento Mercantil;
- f) Encargos de Amortização de Edificações Benfeitorias; e
- g) Devoluções de Venda.

Entretanto, em relação ao crédito de Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda (de produtos sujeitos à tributação monofásica), entendeu a fiscalização por sua improcedência.

De forma sintética, a apuração de créditos sobre despesas de frete incorridas nas vendas dos bens é prevista no art. 3º, IX, da Lei nº 10.833/03, aplicado também ao PIS. Porém, ainda segundo o fisco, o próprio texto legal cuidou de expressamente limitar o direito ao crédito nos casos dos incisos I e II do mesmo artigo.

Seguindo esse raciocínio, estariam excluídos do direito ao crédito das despesas com frete também as exceções apontadas no inciso I, especialmente importante para este caso, sua alínea “b”, que previu a impossibilidade do desconto de créditos da revenda de produtos sujeitos à tributação monofásica (art. 2º, §1º, II, da Lei nº 10.833/03).

Diante de tal entendimento, o Auditor-Fiscal realizou a reapuração dos créditos informados pelo contribuinte em seu DACON, a partir de 02/2010, utilizando de ofício os créditos disponíveis para o desconto de novos débitos apurados.

Ao final do encontro de contas, foi constatado que, além do indeferimento do crédito informado em PER/DCOMP, havia necessidade do lançamento de contribuição e multa a partir de janeiro de 2013, conforme planilhas detalhadas às fls. 48 e seguintes, resultando no Auto de Infração objeto do presente processo (fls. 2 e 60).

Ciente da autuação lavrada pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Goiânia, apresentou impugnação à Delegacia de Julgamento em Curitiba, alegando como

fundamento principal a possibilidade do desconto de crédito de fretes de venda de produtos monofásicos, sendo vedado pela legislação somente o crédito sobre a aquisição dos bens.

Em julgamento unânime, o colegiado *a quo* entendeu improcedente a impugnação nos termos da ementa abaixo transcrita:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS.

Período de apuração: 01/01/2013 a 30/09/2013

REGIME NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITOS. FRETES NA VENDA. PRODUTOS TRIBUTADOS COM INCIDÊNCIA CONCENTRADA/MONOFÁSICA. IMPOSSIBILIDADE.

Pessoa jurídica que atua no ramo de venda por atacado de produtos farmacêuticos, de perfumaria, higiene pessoal e de toucador, sujeitos ao modelo monofásico de incidência não-cumulativa do PIS e da Cofins, não pode, tendo em vista expressa vedação legal, apurar créditos relativos às despesas de frete na venda dos aludidos produtos, ainda que os fretes tenham sido por ela suportados.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2013 a 30/09/2013

REGIME NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITOS. FRETES NA VENDA. PRODUTOS TRIBUTADOS COM INCIDÊNCIA CONCENTRADA/MONOFÁSICA. IMPOSSIBILIDADE.

Pessoa jurídica que atua no ramo de venda por atacado de produtos farmacêuticos, de perfumaria, higiene pessoal e de toucador, sujeitos ao modelo monofásico de incidência não-cumulativa do PIS e da Cofins, não pode, tendo em vista expressa vedação legal, apurar créditos relativos às despesas de frete na venda dos aludidos produtos, ainda que os fretes tenham sido por ela suportados.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

Inconformada com a decisão, apresentou o contribuinte Recurso Voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) alegando, em síntese:

- a) A decadência do crédito tributário nos termos do art. 150, §4º, do CTN, que, apesar de não suscitada em primeira instância, deveria ser julgada em virtude de tratar-se de matéria de ordem pública;
- b) A legitimidade dos créditos de PIS e Cofins decorrentes das despesas com armazenagem e frete:
  - b.1) Impossibilidade de estender a restrição ao crédito das aquisições de bens sujeitos à incidência monofásica aos créditos decorrentes do frete na revenda desses bens;

b.2) A vedação ao crédito atinge, de forma expressa, somente a aquisição dos bens;

b.3) O entendimento da possibilidade do desconto de créditos pela própria RFB, nos termos das Soluções de Consulta n.º 178/08, 126/10, 139/10 e 323/12 e Soluções de Divergência n.º 3/Cosit/2016 e n.º 64/Cosit/2016;

b.4) A existência de acórdãos do CARF reconhecendo o direito ao creditamento, a exemplo dos acórdãos n.º 9303-006.219, 9303-004.311, 9303-004.310 e 3403-001.940;

b.5) A evolução legislativa, com a supressão no Congresso Nacional de texto legislativo que passaria a prever expressamente a vedação da tomada de créditos dos fretes vinculados à venda de produtos sujeitos à incidência monofásica (MP n.º 413/2008 e MP n.º 451/08);

b.6) O art. 17 da Lei n.º 11.033/04 e o art. 16 da Lei n.º 11.116/05 legitimam o crédito utilizado, inclusive com jurisprudência do STJ nesse sentido;

c) Não incidência de juros de mora sobre multa de ofício.

É o Relatório.

## **Voto**

Conselheiro Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Relator.

O Recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

A recorrente expõe em seu recurso tratar-se de pessoa jurídica voltada, dentre outras atividades, ao ramo atacadista de medicamentos e drogas, produtos de perfumaria e cosméticos.

Tendo em vista o amplo detalhamento em relatório, apreciam-se sem delongas as alegações do recurso.

### **I. Decadência:**

De acordo com o exposto pela recorrente, deve ser reconhecida a decadência tributária dos lançamentos efetuados, nos termos do art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional, apesar de não ter sido suscitada em primeira instância por se tratar de matéria de ordem pública.

Segundo o recurso, apesar da ciência do Auto de Infração ter ocorrido em 26/10/2015 (na verdade 27/10/2015), exigindo débitos de 2013, a metodologia aplicada pela fiscalização, recompondo a escrituração do contribuinte desde fevereiro de 2010, configuraria a

decadência do lançamento, já que baseado em período anterior ao prazo de cinco anos previstos no CTN.

Tema amplamente debatido no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Para melhor entendimento, faz-se necessária discussão acerca da Súmula CARF nº 159, de observância obrigatória por este colegiado:

“Súmula CARF nº 159

Não é necessária a realização de lançamento para glosa de ressarcimento de PIS/Pasep e Cofins não cumulativos, ainda que os ajustes se verifiquem na base de cálculo das contribuições.

Entre os precedentes para edição da súmula, traz-se a exame o Acórdão nº 3403-003.591, inclusive com recortes da discussão para melhor entendimento:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

DECADÊNCIA. NECESSIDADE DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. NÃO APLICAÇÃO.

O pedido de ressarcimento faz com que a Administração seja obrigada, ao analisá-lo, revisar toda a apuração da Contribuição realizada pela Recorrente, não havendo que se falar em decadência e muito menos na necessidade de lançamento de ofício, vez que a Administração apenas apurou que o valor levantado pela Recorrente encontrava-se incorreto.

[...]

1

“A Recorrente desenvolve tese no sentido de que tendo em vista que os fatos geradores do crédito se refere ao período compreendido entre 01 de julho de 2004 a 30 de setembro de 2004, e que na notificação do despacho decisório se deu apenas em 20 de outubro de 2009, teria havido a decadência em relação ao "crédito", sendo, pois, impossível a majoração "indireta" de base de cálculo pela Autoridade Fazendária, que, a seu turno, estaria obrigada a realizar novo lançamento de ofício.

Trata-se de um raciocínio interessante, que possui à primeira vista sustentação teórica e que inclusive foi reconhecido anteriormente pelo anterior Conselho de Contribuintes, nos termos dos julgados que foram trazidos à colação pela Recorrente.

Contudo, em meu pensar, tal raciocínio não resiste a uma análise mais profunda da própria compensação. Apenas para que V. Sas. Tenham a dimensão do quanto alegado pela Recorrente, basta analisar situação em que determinado contribuinte, fiando-se na tese da decadência, dispende de 5 (cinco) anos para exercer o seu direito à recuperação do crédito tributário a que faz jus, deixa para fazê-lo apenas no último dia do quarto ano posterior ao fato gerador.

Ora, admitido tal raciocínio, o crédito desse perspicaz contribuinte sequer poderia ser questionado, pois passado um dia da transmissão eletrônica de seu pedido o seu pedido de ressarcimento estaria tacitamente homologado.

Não faz o menor sentido!

No presente caso, o pedido de ressarcimento foi protocolado em 31 de janeiro de 2005, sendo que na análise do pedido de ressarcimento, ou melhor, no cálculo do valor do crédito a que o contribuinte faz jus, o Fisco tem o poder dever de rever todos os valores envolvidos na determinação do crédito da contribuição a ser repetida.

Isso significa dizer que não se trata de majoração de base de cálculo, seja direta ou indireta, e muito menos de que há necessidade de lançamento de ofício para tanto, vez que o crédito da contribuição pleiteada passa justamente pela recomposição da base de cálculo do PIS.

Ora, se o crédito surge da contraposição entre créditos e débitos da contribuição ao PIS e da consideração de valores sujeitos à contribuições e daqueles que se enquadram como receita de exportação e receita total, ao realizar pedido de ressarcimento a Recorrente tem a plena ciência que a homologação ou não de seu pedido constitui sinônimo de atividade fiscalizatória realizada acerca do crédito.

E a fiscalização/análise do pedido formulado envolve a quantificação, a análise da legitimidade do crédito, que juntas configuram a liquidez do crédito, e a investigação da certeza do crédito em relação aos seus elementos formadores.

Nesse sentido, não tenho como concordar com a alegação de decadência ventilada pela Recorrente, e sequer da necessidade de lançamento de ofício no presente caso, pois que a incorporação de valores na base de cálculo do PIS se deu na tarefa de determinação do crédito objeto de ressarcimento, ao que a Recorrente se sujeita no momento em que formula pedido de ressarcimento.”

Esclarecedor exemplo trazido pelo acórdão parcialmente transcrito. Fato é, não há lançamento na recomposição dos créditos opostos ao fisco, como bem ressaltado no texto da Súmula 159 CARF.

Porém, tem-se nova discussão não abarcada pela literalidade do texto sumulado. Aqui, trata-se de Auto de Infração das contribuições não pagas, após a recomposição dos créditos informados em DICON, e não a apreciação dos Pedidos de Ressarcimento, estes, apreciados em 14 processos distintos.

Pois bem, necessário discorrer sobre a formação dos créditos e débitos no âmbito do DICON/EFD para melhor entendimento.

Como se sabe, a legislação tributária trouxe hipóteses exaustivas de possibilidade de ressarcimento do crédito tributário. Em síntese, a natureza dos créditos básicos é determinada pelo tipo de receita a qual estão vinculados: tributadas do mercado interno, não tributadas no mercado interno e receitas de exportação.

Em regra, somente os créditos vinculados a receitas não tributadas no mercado interno ou receitas de exportação são ressarcíveis, se superiores aos débitos apurados no trimestre<sup>1</sup>. Os créditos vinculados a receitas tributadas no mercado interno, por sua vez, restariam ser utilizados apenas para desconto dos débitos apurados no mês.

---

<sup>1</sup> Lei 10.833/03

"Art. 6º [...]"

§ 2º A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1º poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria."

Vale destacar, que o Pedido de Ressarcimento em moeda ao final do trimestre civil é facultado ao contribuinte. Existe inclusive a possibilidade de não apresentação de Pedidos de Ressarcimento dos saldos credores de períodos anteriores, os incluindo em um controle de crédito para utilização nos meses subsequentes.

Esse é o presente caso.

Conforme se observa das planilhas de reapuração da auditoria, foram utilizados para desconto dos débitos de 2012 e 2013, créditos apurados inclusive em 2010 e 2011, tanto os vinculados à receita tributada no mercado interno, como os vinculados a receita não tributada no mercado interno (Cofins fls. 28 – 56, PIS fls. 86-114).

Após o esgotamento de todos os créditos apurados pelo contribuinte e confirmados pelo Auditor-Fiscal, em 01/2013, o valor dos débitos apurados passou a superar os créditos disponíveis, sendo necessário o lançamento das contribuições e multa proporcional, integrantes do presente processo administrativo de Auto de Infração.

Ora, assim como exposto em jurisprudência relativa aos Pedidos de Ressarcimento, aqui a lógica é a mesma. Não poderia o fisco deixar de verificar o crédito de 2010 utilizado somente no Dacon de 2013.

Seguindo o mesmo raciocínio do Acórdão precedente citado, aceitando a “homologação” do crédito informado, se o contribuinte apresenta seu Dacon/EFD utilizando créditos de quase cinco anos atrás, seria criada situação esdrúxula, onde o fisco recebe e processa uma declaração e não pode analisá-la, já que o seu recebimento coincidiria com a própria decadência do lançamento.

Necessário rememorar. Não houve lançamento de contribuições relativas a 2010. A fiscalização somente reapurou os créditos utilizados daquele período, realizando as devidas glosas, que não configuram lançamento nos termos da Súmula CARF nº 159, lançando somente as contribuições devidas em 2013.

Dada a ciência do Auto de Infração em 27/10/2015 (fl. 122), desnecessária a discussão quanto a aplicação da regra do art. 173, I, ou 150, do CTN, pois em nenhum dos casos haveria o transcurso dos cinco anos até a data da ciência.

Desta feita, afasto a preliminar de decadência suscitada, apreciada em virtude da inexistência de sua preclusão por tratar-se de matéria de ordem pública.

## **II. Mérito**

### **II.1. Da Legitimidade dos créditos de PIS e Cofins decorrentes das despesas de frete na venda de bens sujeitos à incidência monofásica:**

Inicia a recorrente sua argumentação defendendo a legitimidade dos créditos de Pis e Cofins decorrentes das despesas com frete/armazenagem de produtos sujeitos à incidência monofásica (ou melhor dizendo, concentrada).

Segundo afirma, a restrição ao desconto de créditos previsto na legislação abrange somente a aquisição dos bens para revenda, sendo inaplicável sua extensão às despesas de fretes decorrentes das vendas de tais bens.

Traz ainda que o art. 3º, IX, das Leis n.º 10.637/02 e n.º 10.833/03 previram expressamente o desconto de créditos relativos à armazenagem de mercadorias e ao frete nas operações de venda, sendo os dispositivos legais interpretados indevidamente pelo colegiado de primeira instância, visto que a natureza dos dispêndios tratados nos incisos I (aquisição de bens para revenda) e IX (armazenagem e frete na operação de venda) são distintos.

Como percebe-se da leitura acima, o mesmo texto legislativo permitiu duas conclusões opostas, a do contribuinte, pela possibilidade do desconto de créditos de fretes na venda de bens “monofásicos”, e a do fisco, pela impossibilidade do creditamento.

Nessa discussão, me alinho ao entendimento adotado pelo fisco. Trata-se de interpretação literal da legislação. O art. 3º da Lei 10.833/03 (entenda-se o mesmo para o PIS), trouxe previsão clara sobre as hipóteses exaustivas do desconto de créditos:

Lei n.º 10.833, de 2003:

"Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

**I – bens adquiridos para revenda, exceto em relação as mercadorias e aos produtos referidos:**

a) no inciso III do §3º do art. 1º desta Lei; e

**b) nos §§1º e 1º-A do art. 2º desta Lei;”**

(destacou-se)

Como se percebe, parte dos bens adquiridos para revenda não geram direito ao crédito, para o presente caso, importa o §1º do art. 2º da Lei n.º 10.833/2003:

“Art. 2º Para determinação do valor da COFINS aplicar-se-á sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento).

§1º Excetua-se do disposto no caput deste artigo a receita bruta auferida pelos produtores ou importadores, que devem aplicar as alíquotas previstas:

[...]

II – no inciso I do art. 1º da Lei n.º 10.147, de 21 de dezembro de 2000, e alterações posteriores, no caso de venda de produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, nele relacionados;

(grifou-se)

A aquisição dos produtos farmacêuticos, de perfumaria de toucador ou de higiene pessoal, como acima demonstrado, não geram direito ao crédito e, aliás, não é essa a discussão, visto que o próprio contribuinte, acertadamente, não se creditou de nenhuma dessas operações.

Trata-se aqui do inciso IX do mesmo art. 3º da Lei 10.833/03 (lembrando de aplicar o mesmo entendimento à Lei nº 10.637/02):

“Art. 3º [...]

IX – armazenagem de mercadoria e **frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.**”

(grifou-se)

De um simples inciso extraem-se três requisitos obrigatórios para o desconto de crédito de frete:

1. Ter sido executado na operação de venda;
2. Ser o ônus suportado pelo vendedor;
3. Nos casos dos incisos I e II do art. 3º.

Quanto aos dois primeiros requisitos, não há divergência. No terceiro requisito reside o núcleo do litígio administrativo.

Sendo expressa a vontade da Lei de limitar o desconto de crédito somente nos casos dos incisos I e II, não é necessário muito esforço para interpretá-la, pois está escrito em seu próprio corpo.

Se um dos requisitos é estar previsto no inciso I, e este mesmo inciso traz expressamente: “bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos” no §1º desta Lei (que remete aos bens “monofásicos”), a própria norma, expressamente e de forma indireta, previu que não há direito ao crédito nas situações em que o frete se relaciona aos bens sujeitos à incidência concentrada.

É literal. Entender de forma diversa a pretexto de buscar a vontade da lei ou do legislador, na prática, configura o próprio descumprimento do preceito legal, de observância obrigatória para este tribunal administrativo.

Não obstante a interpretação literal do dispositivo, entendo que ainda que se busque uma análise principiológica do tema, não seria diferente a conclusão.

Evitando alongar em discussões teóricas e doutrinárias, a não cumulatividade tem como um de seus objetivos, talvez o maior, impedir a incidência de “tributo sobre tributo” ou o denominado “efeito cascata”, que causa que as cadeias posteriores do comércio apliquem a carga tributária tanto sobre o bem, como sobre o tributo já nele embutido.

Ora, no presente caso não há débito a ser apurado por este ente da cadeia. A concentração da incidência nos produtores/importadores possibilitou a incidência à alíquota zero nos demais participantes. Dessa forma, a “não cumulatividade”, ainda que seja vedado o direito ao crédito nas entradas, resta perfeitamente atendida, já que não se verá aqui a incidência de

“tributo sobre tributo” (por mais que atualmente não se exija o confronto matemático de débitos e créditos para atendimento da “não cumulatividade, afinal, tratamos de princípio, não de regra).

Permitir o crédito nas entradas quando as saídas são desoneradas, a meu ver, longe de ser decorrente do princípio da “não cumulatividade”, trata-se de verdadeira política tributária visando incentivar o setor econômico, motivo pelo qual inclusive é permitido o ressarcimento em moeda dos créditos apurados, já que não haveriam débitos em igual valor a descontar.

Assim, seja em análise literal da norma ou mesmo principiológica, entendo não ser consistente a tese da possibilidade do desconto de créditos ora em litígio.

Ainda na busca por fundamentar sua interpretação da norma, a recorrente traz a evolução histórica da legislação, argumentando que, na conversão em lei das Medidas Provisórias nº 413/08 e 451/08, o Congresso Nacional rejeitou a inclusão do seguinte dispositivo:

“Art. 15 [...]

§22. Excetuam-se do disposto neste artigo os distribuidores e os comerciantes atacadistas e varejistas das mercadorias e produtos referidos no §1º do art. 2º desta Lei, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas, não se aplicando a manutenção de créditos de que trata o art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004.”

Diferente do que afirma o contribuinte, o dispositivo acima tem efeitos bem mais amplos do que a simples vedação do desconto de créditos de frete na venda de produtos sujeitos à tributação concentrada.

Hipoteticamente, se vigente o dispositivo acima durante o procedimento de fiscalização, também seriam glosados os créditos comuns na parcela vinculada a receitas não tributadas no mercado interno, como de energia elétrica e de aluguéis.

Prova disso é o exemplo claro utilizado na Solução de Divergência Cosit nº 3, de 9 de maio de 2016, que aqui transcrevemos:

“11. Um exemplo hipotético simplificado ajudará na compreensão do entendimento aqui exposto. Considerem-se as seguintes receitas e despesas de uma pessoa jurídica, comerciante de veículos, que apure o imposto de renda com base no lucro real:

RECEITAS	Venda de veículos novos	R\$ 700.000,00
	Venda de veículos usados	R\$ 300.000,00
DESPESAS	Aquisição de veículos novos	R\$ 200.000,00
	Aquisição de veículos usados	R\$ 10.000,00
	Aluguel do estabelecimento	R\$ 400.000,00
	Energia Elétrica	R\$ 1.000,00

14. A pessoa jurídica não pode apurar crédito em relação ao valor de aquisição de veículos novos, pois a aquisição, para revenda, de bens sujeitos à concentração da incidência das contribuições não dá direito à apuração de crédito (Leis nº 10.637, de

2002, e nº 10.833, de 2003, art. 3º, I, “b”). Também não pode calcular crédito em relação à aquisição de veículos usados, porque a venda de veículos usados está excluída da não cumulatividade. **Apenas as despesas de aluguel do estabelecimento (R\$ 400.000,00) e de energia elétrica (R\$ 1.000,00) poderão gerar crédito**, mas, como são despesas vinculadas tanto às receitas sujeitas à incidência não cumulativa (venda de veículos novos) quanto às receitas sujeitas à incidência cumulativa (venda de veículos usados), o valor passível de apuração de crédito deve ser calculado com base em um dos métodos de rateio previstos no § 8º do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003.

[...]

**19. Por fim, registre-se ainda que por dois momentos, sob a vigência de Medidas Provisórias, foi vedada a possibilidade de apuração de crédito por comerciantes atacadistas e varejistas de mercadorias submetidas ao sistema monofásico, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados às receitas com a venda dessas mercadorias.”**

Portanto, diferente do que sustenta a recorrente, o dispositivo não viria a “proibir aquilo que já era proibido”, mas sim vedar o desconto de crédito bem mais amplo do que a vedação já disposta no inciso IX do art. 3º das Leis nº 10.833/03 e 10.637/02.

## **II.2. Do preceito veiculado no art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004:**

Diferente do que argumenta a recorrente, a Lei nº 11.033/04, não milita em seu favor, explique-se:

Lei nº 11.033, de 2004:

“Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações.”

De fato, as vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência, não impedem, de forma alguma, a manutenção dos créditos apurados pelo vendedor.

Entretanto, não há crédito apurado a ser mantido. Como já exposto, por expressa vedação legal, não há creditamento relativo às despesas de frete na venda de produtos sujeitos à incidência concentrada, motivo pelo qual a aplicação do ato normativo não altera a situação do contribuinte.

Entendo que há uma interpretação equivocada do próprio alcance do dispositivo legal em questão. A lei não trouxe de maneira nenhuma nova previsão de desconto de créditos, como fazem crer alguns operadores do direito.

A bem da verdade, trata-se de **manutenção** dos créditos anteriormente apurados, afinal, só se pode manter aquilo que se tem. Quis a norma destacar que, por exemplo, apesar da saída de determinado bem não ter gerado débito ao contribuinte, não está a administração autorizada a desconsiderar os créditos eventualmente apurados quando de sua entrada como decorrência lógica da não cumulatividade (confronto de débitos e créditos).

Esclarecedora a análise de trecho do Acórdão n.º 3402-006.756 (Relatoria do Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes), que, apesar de tratar da impossibilidade do desconto de créditos da aquisição de bens “monofásicos”, foi preciso ao interpretar o art. 17 da Lei n.º 11.033/2004:

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

Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008

CRÉDITO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. BENS PARA REVENDA. PRODUTOS SUJEITOS À SISTEMÁTICA MONOFÁSICA. IMPOSSIBILIDADE.

É vedado o creditamento na aquisição de bens para revenda dos produtos referidos nos §1º e §1A do artigo 2º da Lei 10.833/2003, nos termos das alíneas “b” dos incisos I dos artigos 3º da referida lei. Tal disposição não foi revogada pelo artigo 17 da Lei n.º 11.033/2004, pois que não versa sobre hipóteses de creditamento, mas apenas sobre a manutenção de créditos, apurados conforme a legislação específica.

[...]

A recorrente alega que o artigo 17 da Lei 11.033/2004, regulou a situação, permitindo a manutenção dos créditos vinculados às saídas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência. Transcrevo o referido dispositivo legal:

Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações.

**Entendo que tal dispositivo legal não trouxe nenhuma nova regra à apuração das contribuições, mas apenas esclareceu situações porventura controversas, conforme expressamente dispõe a exposição de motivos da MP 206/2004, que originou tal norma. Trata-se apenas da manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados às operações com saídas não sujeitas ao pagamento da contribuição. Não se trata de permissão para creditamento de aquisições de produtos que não se sujeitaram ao pagamento das contribuições, ou em outras situações excepcionadas (como a monofasia e a substituição tributária), mas permitir a manutenção do crédito das contribuições que efetivamente foram pagas nas aquisições daqueles produtos que se sujeitarão a saídas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência. Ou seja, os créditos vinculados às vendas são mantidos, não criados. Trata-se daqueles créditos já previstos pela norma, com as exclusões impostas, não novas possibilidades de créditos. Não se trata de restringir o direito ao crédito das contribuições na não cumulatividade, mas permiti-la apenas naquelas situações determinadas pelo legislador, sem qualquer ofensa ao princípio da não-cumulatividade. Destaca-se que o legislador, ao criar tal sistemática de apuração, já considerou as etapas da cadeia produtiva, as margens estimadas, e a vedação para o crédito nas aquisições. Permitir o creditamento nas situações sujeitas à sistemática monofásica é desvirtuar todo o sistema de apuração das contribuições, permitindo um ganho indevido por parte do sujeito passivo, afrontando a concorrência e outros setores econômicos que não teriam tal possibilidade.”**

(grifou-se)

Desta forma, assim como são vedados os créditos da aquisição de bens sujeitos à incidência monofásica, também são os decorrentes das despesas de frete na operação de venda,

motivo pelo qual entendo insubsistente a argumentação da recorrente, inclusive quanto ao art. 16 da Lei nº 11.116/05<sup>2</sup>, que não trata especificamente do tema.

### **II.3. As Soluções de Consulta/Divergência e o entendimento da Receita Federal do Brasil:**

Conforme exposto em relatório, defende a recorrente que a própria RFB tem entendido pela possibilidade do desconto dos créditos, como expresso por meio das Soluções de Consulta nº 178/08, 126/10, 139/10, 323/12 e 64/2016, bem como da Solução de Divergência Cosit nº 3/2016.

Assim como optou o contribuinte em seu recurso, destacam-se apenas as seguintes Soluções de Consulta e Divergência abaixo ementadas:

“Solução de Consulta nº 178/08

"DISTRIBUIDOR ATACADISTA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS E DE HIGIENE PESSOAL CRÉDITOS POSSIBILIDADE. Relativamente a períodos posteriores a 1º de agosto de 2004 o distribuidor atacadista das mercadorias citadas no art. 1º da Lei nº 10.147/2000 (produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador e de higiene pessoal) faz jus aos créditos do regime não cumulativo da Contribuição para o PIS/Pasep, nos termos da legislação de regência. Tais créditos não abrangem as aquisições, para revenda, das mercadorias em questão"

Soluções de Consulta nº 323/12

CRÉDITOS. REVENDA DE PRODUTOS SUJEITOS AO REGIME DE APURAÇÃO MONOFÁSICA. A pessoa Jurídica revendedora dos bens relacionados nos Anexos I e II da Lei nº 10.485, de 2002, submetida ao regime de Incidência não cumulativa de apuração da Cofins, pode descontar crédito calculado sobre os custos, despesas e encargos relacionados nos incisos III, IV, V, VII, VIII e IX, do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, para a Cofins, sendo vedado o desconto de créditos calculados sobre o custo aquisição daqueles produtos adquiridos para revenda, sobre o custo de aquisição de bens e serviços utilizadas como "insumos" e sobre os encargos de depreciação de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado. Contudo, nos períodos de 1º de maio de 2008 a 23 de junho de 2008, e de 1º de abril de 2009 a 04 de junho de 2009, por força do art. 15 da Medida Provisória nº 413, de 2008 e do art. 9º da Medida Provisória nº 451, de 2008, os distribuidores e os comerciantes atacadistas e varejistas das mercadorias e produtos sujeitos ao regime de apuração monofásica estavam expressamente impedidos de descontar todos os créditos listados nos incisos do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA COSIT Nº 3, DE 09 DE MAIO DE 2016

---

<sup>2</sup> Art. 16. O saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurado na forma do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário em virtude do disposto no art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, poderá ser objeto de:

I - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria; ou

II - pedido de ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. CUSTOS E DESPESAS COMUNS. RATEIO PROPORCIONAL. REVENDA DE PRODUTOS SUJEITOS A INCIDÊNCIA CONCENTRADA OU MONOFÁSICA. Para efeitos do rateio proporcional de que trata o inciso II do § 8 do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, desde que sujeitas ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, as receitas decorrentes da venda de produtos sujeitos a Incidência concentrada ou monofásica da mencionada contribuição podem ser incluídas no cálculo da "relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à Incidência não cumulativa e a receita bruta total", mesmo que tais operações estejam submetidas a alíquota zero.

Entre 1º de maio de 2008 e 23 de junho de 2008 e entre 1º de abril de 2009 e 4 de junho de 2009, esteve vedada a possibilidade de apuração, por comerciantes atacadistas e varejistas, de créditos em relação a custos, despesas e encargos vinculados a receitas decorrentes da revenda de mercadorias submetidas à incidência concentrada ou monofásica da Contribuição para o PIS/Pasep.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, 7º e 8º; Lei 11.033, de 2004, art. 17.

SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 64, DE 19 DE MAIO DE 2016

[...]

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. RECEITAS AUFERIDAS PELA REVENDEDORA DE PRODUTOS SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. CUSTOS, ENCARGOS OU DESPESAS, EXCETO REFERENTES A PRODUTOS ADQUIRIDOS PARA REVENDA SUJEITOS AO REGIME DE TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. POSSIBILIDADE.

Desde 1º de maio de 2004, não há mais vedação ao desconto de créditos da Cofins, em relação a custos, encargos ou despesas vinculadas a receitas auferidas pela revendedora de produtos sujeitos a tributação concentrada no regime não cumulativo, exceto aqueles decorrentes da aquisição de produtos para revenda sujeitos à tributação concentrada, atendido o disposto nos incisos II a XI e §§ do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003,

MANUTENÇÃO DE CRÉDITOS. VENDAS COM SUSPENSÃO, ISENÇÃO OU ALÍQUOTA ZERO. POSSIBILIDADE.

A regra geral esculpida no art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, autoriza que os créditos devidamente apurados porventura existentes sejam mantidos, mesmo após a venda com suspensão, isenção ou alíquota 0 (zero), não autorizando o aproveitamento de créditos cuja apuração seja vedada. DISPOSITIVOS LEGAIS; Lei nº 9.718, de 1998, art. 4º; Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art 42, inciso I; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso I, alínea "b", e art. 10, incisos II e III; Lei nº 10.865, de 2004, art. 21 c/c art 53; Lei nº 11.033, de 2004, art. 17."

Em leitura aos textos acima destacados, percebe-se equivocada interpretação da recorrente. Em nenhuma das soluções de consulta houve a admissão da possibilidade do desconto de créditos relativos ao frete da venda de produtos sujeitos à incidência monofásica.

Verdade seja dita, se referem basicamente à permissão do desconto de créditos não cumulativos por contribuintes revendedores de bens sujeitos à tributação concentrada. Como já se sabe, não se discutiu em momento algum a possibilidade de apuração de tais créditos pela recorrente, tanto que foram deferidos os relativos a bens para revenda, energia, aluguéis, devoluções de venda, etc. Inclusive, como asseverado pela Solução de Divergência nº 3/2016 acima ementada, as receitas das vendas sujeitas à tributação concentrada foram incluídas para rateio dos créditos comuns, como consta no Relatório da Fiscalização (fl. 81).

O posicionamento da Receita Federal é claro em relação ao tema. Recentemente, por meio da Solução de Divergência Cosit nº 2, de 2017 e da Solução de Consulta Cosit nº 183, de 28 de setembro de 2018, o fisco claramente reconheceu a vedação da apuração de créditos em relação a frete na operação de venda de produtos sujeitos à tributação concentrada, de acordo com a ementa abaixo:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. FRETE NA OPERAÇÃO DE VENDA. PRODUTOS SUJEITOS A TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. PRODUTOS CONTEMPLADOS POR SUSPENSÃO, ISENÇÃO, ALÍQUOTA ZERO OU NÃO INCIDÊNCIA.

No regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep:

- a) em regra, é possível apurar créditos em relação aos gastos com frete na operação de venda, desde que suportados pelo vendedor e se refiram a mercadorias adquiridas para revenda ou a venda de mercadorias produzidas ou fabricadas pela própria pessoa jurídica vendedora;
- b) é vedada a apuração de créditos em relação a frete na operação de revenda de produtos sujeitos à tributação concentrada, exceto no caso em que pessoa jurídica produtora ou fabricante desses produtos os adquira para revenda de outra pessoa jurídica importadora, produtora ou fabricante desses mesmos produtos;
- c) é permitida a apuração de créditos em relação a frete na operação de venda de produtos beneficiados com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência das contribuições, desde que o ônus seja suportado pelo vendedor e que a alíquota zero não se refira à revenda de produtos sujeitos à tributação concentrada ou à substituição tributária.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 2º, art. 3º, I, II e IX, com redação dada pela Lei nº 11.787, de 2008, e art. 15, II, com redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004; e Lei nº 11.727, de 2008, art. 24.

Por fim, apenas para formação do entendimento, em consolidação das normas relativas ao PIS e a Cofins, a Receita Federal do Brasil recentemente editou a Instrução Normativa RFB nº 1911/2019, que cuidou de diferenciar a possibilidade do desconto de crédito de fretes da revenda de bens sujeitos à incidência monofásica dos demais:

“Art. 181. Compõem a base de cálculo dos créditos a descontar da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, no regime de apuração não cumulativa, os valores dos custos e despesas, incorridos no mês, relativos a:

[...]

V – frete na operação de venda de bens e serviços, **nos casos dos arts. 169 e 171**, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

Art. 169. Compõem a base de cálculo dos créditos a descontar da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, no regime de apuração não cumulativa, os valores das aquisições, efetuadas no mês, de bens para revenda

[...]

**Art. 170.** Não darão direito a crédito os valores das aquisições, para revenda, de

**I - produtos sujeitos à tributação concentrada**, referidos nos arts. 89 e 92; e

II - produtos em relação aos quais a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins foram pagas por substituição tributária.

[...]

Art. 171. Compõem a base de cálculo dos créditos a descontar da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, no regime de apuração não cumulativa, os valores das aquisições, efetuadas no mês, de

I - bens e serviços, utilizados como insumo na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda; e

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços.”

(grifou-se)

Como se nota, claro é o entendimento da RFB pela impossibilidade da apuração dos créditos pleiteados, fazendo inclusive constar expressamente em sua nova Instrução Normativa, portanto, não procede o argumento defendido pela recorrente.

#### **II.4 Jurisprudência**

A recorrente colaciona jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça no sentido da permissão do desconto de créditos da própria aquisição dos bens sujeitos à tributação concentrada (REsp nº 1.051.634/CE, REsp 1.222.308/RN, REsp 1.346.181/PE e REsp nº 1.549.487 (fls. 402-405) e do próprio CARF reconhecendo a possibilidade do desconto de crédito em situação semelhante à ora em litígio (Acórdãos nº 9303-006.219, 9303-004.311, 9303-004.310 e 3403-001.940)

Apesar de inegável valor jurídico e para convencimento dos julgadores, por não serem regimentalmente vinculantes, não serão adotadas as conclusões das decisões judiciais, mesmo porque se voltam especificamente ao estudo dos créditos da aquisição dos “bens monofásicos” que aqui não estão em litígio.

Quanto aos precedentes deste tribunal administrativo, vale destacar que atualmente houve mudança no entendimento da própria Câmara Superior de Recursos Fiscais.

A posição sustentada nos precedente trazidos pela recorrente resta ultrapassada, conforme se observa em recente Acórdão, de 18 de setembro de 2019, da 3ª Turma da CSRF, abaixo ementado com recortes:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

PIS. INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. REVENDA DE PRODUTOS COM INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. DESCONTO DE CRÉDITOS SOBRE DESPESAS COM FRETES NA OPERAÇÃO DE VENDA. IMPOSSIBILIDADE.

Não há previsão legal para apurar créditos relativos às despesas com frete e armazenagem na operação de venda, nas vendas de mercadorias sujeitas ao regime

monofásico de incidência das contribuições ao PIS/Pasep e à COFINS (derivados do petróleo) sujeitas ao regime não cumulativo de apuração das citadas contribuições.

[...]

Antes de adentrar ao mérito, cumpre registrar que essa matéria teve jurisprudência alterada recentemente por esta turma. Vínhamos tendo decisões favoráveis à tese dos contribuintes a exemplo dos acórdãos 9303-004310, 9303-004311, 9303-006219 e 9303-007364. Destaque que esse redator nunca concordou com a tese tendo sido vencido em todos esses acórdão citados. Por último com alteração de entendimento, perfeitamente justificada do presidente em exercício, foi proferido o acórdão nº 9303-007767, de 11/12/2018.”

Desta feita, verifica-se que a jurisprudência administrativa na qual repousa a recorrente resta atualmente ultrapassada, dando espaço a novo entendimento, ao qual me alinho.

## **II.5. Inaplicabilidade de juros de mora sobre multa de ofício**

Apesar de não ter sido matéria apreciada pelo colegiado de primeira instância, em virtude da ampla aceitação doutrinária e jurisprudencial dos juros e correção monetária como matéria de ordem pública, até mesmo pelo entendimento do art. 322, §1º do novo Código de Processo Civil, entendo como passível de apreciação:

“Art. 322. O pedido deve ser certo.

§1º Compreendem-se no principal os juros legais, a correção monetária e as verbas de sucumbência, inclusive os honorários advocatícios.

Da inteligência da norma processual acima exposta, percebe-se que o legislador buscou destacar ser prescindível petição expressa relativa aos acessórios do objeto principal do pedido, visto que podem ser apreciados até mesmo de ofício pelo julgador.

Entretanto, me encontro plenamente vinculado em tal questão pela existência da Súmula CARF nº 108, que traz:

“Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Desta forma, ainda que se conheça a matéria, não há como discutir o mérito fora dos termos já expostos pela súmula.

Por tudo exposto, VOTO por conhecer da integralidade do Recurso Voluntário para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

Sílvio Rennan do Nascimento Almeida

Fl. 19 do Acórdão n.º 3402-007.196 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10120.727019/2015-89