



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10850.900060/2015-61
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-008.179 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de março de 2021
Recorrente USINA VERTENTE LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 31/05/2012

CONTRIBUIÇÃO NÃO-CUMULATIVA.

Com base no inciso II, do Art. 3.º, das Leis 10.833/03 e 10.637/02 e nos entendimentos firmados no julgamento do REsp 1.221.170 / STJ (em sede de recurso repetitivo), os gastos realizados na fase agrícola, são relevantes e essenciais e podem ser levados em consideração para fins de apuração de créditos.

CRÉDITO. PARTES E PEÇAS UTILIZADAS NA MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.

Dão direito a crédito no regime da não cumulatividade as partes e peças utilizadas na manutenção de máquinas e equipamentos que sejam utilizados na produção ou fabricação de bens ou serviços destinados à venda, e que não sejam incorporados ao ativo imobilizado. Possível o creditamento da fase agrícola.

NÃO-CUMULATIVIDADE. FRETE DE MATÉRIA-PRIMA. CRÉDITOS.

É possível o crédito de frete de matéria-prima, no caso da cana-de-açúcar, entre os estabelecimentos da empresa, por ser atividade dentro do escopo do processo produtivo agroindustrial.

NÃO-CUMULATIVIDADE. ATIVO IMOBILIZADO.

No regime da não cumulatividade, apenas os bens incorporados ao ativo imobilizado que estejam diretamente associados ao processo produtivo é que geram direito a crédito calculado sobre os encargos de depreciação ou calculado com base no valor de aquisição

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, mantendo-se exclusivamente a glosa dos créditos referentes ao trator para jardinagem usado na área administrativa da empresa.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mara Cristina Sifuentes - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Hécio Lafetá Reis, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Mara Cristina Sifuentes, Laércio Cruz Uliana Junior, Márcio Robson Costa, Paulo Roberto Duarte Moreira e Arnaldo Diefenthaeler Dornelles

Relatório

Trata-se de Pedido de Restituição Eletrônico e de Declarações de Compensação Eletrônicas a ele vinculadas, abaixo indicados, relativos a crédito de Pagamento Indevido e/ou a Maior (PGIM) de PIS/PASEP não cumulativo (cód. 6912), do período de apuração 31/05/2012, no valor originário total de R\$ 21.199,672, recolhido em 25/06/2012, mediante DARF no valor principal de R\$ 21.199,67.

Houve representação para revisão de ofício, o que originou o presente processo.

No Despacho decisório nº117/2017/DRF/SJR/SP, de 09/05/2017, o direito creditório foi reconhecido parcialmente:

Assunto: Pedido de Restituição e Declaração de compensação.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO DE VALORES PAGOS INDEVIDAMENTE OU A MAIOR DE COFINS.

Na sistemática não cumulativa, não é possível o creditamento do valor da Cofins ou do PIS referente a operação de transporte de matéria-prima ou de produto acabado de outro processo produtivo em operação de venda, por falta de previsão legal.

Outrossim, se referente a aquisição de bens, inclusive do ativo imobilizado, e de serviços utilizados ou aplicados em outro processo produtivo ou em processos não relacionados à produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, bem como se referente a manutenção de máquinas e equipamentos de outros processos.

Serão homologadas as declarações de compensação se comprovada a liquidez e certeza do crédito, até o limite do direito creditório reconhecido.

O pagamento a maior é decorrente de retificação da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), nas quais o PIS/PASEP apurado (débito apurado) foi reduzido. O Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais (DACon) do período foi retificado, contendo valor apurado do PIS de acordo com o registrado na DCTF retificadora ativa.

Em 05.04.2016, o interessado foi intimado, a apresentar as memórias de cálculo da Cofins apurada referentes às DCTF original e retificadora, planilhas em meio magnético de notas fiscais relativas aos créditos considerados da contribuição, plano de contas e livros Razão

do período, bem como a identificação de cada estabelecimento da empresa com indicação da atividade desenvolvida em cada um deles (fls.8-14).

Na análise dos documentos apresentados, considerando os demonstrativos de apuração da Cofins, as relações de notas fiscais apresentadas e as atividades desenvolvidas no seu estabelecimento, constatou-se que o aumento dos créditos a descontar do valor apurado da Cofins deve-se, entre outros, à aquisição de bens e serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados como insumos em outro processo (processo agrícola), e à aquisição ou depreciação de bens do imobilizado utilizados para transporte de matéria-prima, conforme memórias de cálculo e planilha de notas fiscais geradoras de crédito apresentadas pelo interessado (fls.15-73).

Detalhando, o creditamento nas operações realizadas, mencionadas acima, pela pessoa jurídica interessada, é indevido porque:

1. a aquisição ou fabricação ou construção de bens do imobilizado utilizados em processo produtivo distinto (processo agrícola), ou seja, não relacionados à produção de açúcar e álcool, isto é, não aplicados na fabricação dos produtos destinados à venda, não gera direito de crédito por falta de previsão legal (vide “Modelo Analítico Dinâmico – Créditos Indevidos Referentes à Aquisição de Bens, Serviços, Imobilizado e ao Transporte de Matéria Prima ou de Produto Acabado do Processo Agrícola – em maio 2012” – em anexo).

2. o pagamento de frete no transporte de matéria-prima em operação de venda, ou seja, não relacionado à operação de venda dos produtos fabricados (açúcar e álcool), não gera direito de crédito por falta de previsão legal (vide “Modelo Analítico Dinâmico – Créditos Indevidos Referentes à Aquisição de Bens, Serviços, Imobilizado e ao Transporte de Matéria Prima ou de Produto Acabado do Processo Agrícola – em maio 2012” – em anexo).

3. a aquisição de bens e serviços utilizados como insumos em processo produtivo distinto, ou seja, não aplicados na fabricação dos produtos destinados à venda, bem como destinados à manutenção de máquinas e equipamentos de processo produtivo distinto, inclusive processo agrícola, não gera direito de crédito por falta de previsão legal (vide “Modelo Analítico Dinâmico – Créditos Indevidos Referentes à Aquisição de Bens, Serviços, Imobilizado e ao Transporte de Matéria Prima ou de Produto Acabado do Processo Agrícola – em Janeiro de 2011– em anexo; “Modelo Analítico Dinâmico – Créditos Indevidos referentes à Aquisição de Bens, Serviços e Imobilizado de Outros Processos – em maio 2012” – em anexo).

A manifestação foi julgada pela DRJ Ribeirão Preto, acórdão nº 14-78.900, de 22/03/2018, improcedente.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/05/2012

PROVA.

A prova documental deve ser apresentada no momento da manifestação de inconformidade, a menos que demonstrado, justificadamente, o preenchimento de um dos requisitos constantes do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235, de 1972, o que não se logrou atender neste caso.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/05/2012

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade de dispositivos que integram a legislação tributária.

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões judiciais e administrativas relativas a terceiros não possuem eficácia normativa, uma vez que não integram a legislação tributária de que tratam os artigos 96 e 100 do Código Tributário Nacional.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA PIS/PASEP

Data do fato gerador: 31/05/2012

NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMOS. CRÉDITOS.

Somente dão direito a crédito no regime de incidência não-cumulativa os custos, encargos e despesas expressamente previstos na legislação de regência.

Para efeito da apuração de créditos no regime não cumulativo da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep, o termo insumo não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço necessário para a atividade da pessoa jurídica, mas, tão somente como aqueles bens e serviços diretamente utilizados na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços a terceiros, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado.

Bens e serviços empregados no cultivo de cana-de-açúcar não se classificam como insumos na fabricação de álcool ou de açúcar, por se tratarem de processos produtivos diversos. As despesas com aqueles itens não geram direito à apuração de créditos na determinação da contribuição devida sobre as receitas auferidas com vendas de açúcar e de álcool produzidos.

CRÉDITO. COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES.

Os combustíveis e lubrificantes utilizados ou consumidos no processo de produção de bens e serviços destinados à venda geram créditos do regime de apuração não-cumulativa.

CRÉDITO. PARTES E PEÇAS UTILIZADAS NA MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.

Somente dão direito a crédito no regime da não cumulatividade as partes e peças utilizadas na manutenção de máquinas e equipamentos que sejam diretamente utilizados na produção ou fabricação de bens ou serviços destinados à venda, e que não sejam incorporados ao ativo imobilizado.

CRÉDITO. SERVIÇO DE TRATAMENTO DE EFLUENTES.

Dispêndio com tratamento de efluentes não é considerado insumo na fabricação de bens destinados à venda, pois não utilizado diretamente na produção destes.

NÃO-CUMULATIVIDADE. ARMAZENAGEM E FRETE. CRÉDITOS.

O estabelecimento industrial somente poderá descontar créditos calculados em relação à armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

NÃO-CUMULATIVIDADE. ATIVO IMOBILIZADO.

No regime da não cumulatividade, apenas os bens incorporados ao ativo imobilizado que estejam diretamente associados ao processo produtivo é que geram direito a crédito calculado sobre os encargos de depreciação ou calculado com base no valor de aquisição.

Regularmente cientificada a empresa apresentou Recurso Voluntário, onde alega resumidamente:

- aplicação do REsp nº 1.221.170 do STJ que reconheceu a ilegalidade das INs SRF nº 247/2002 e 404/2004;
- equivocado entendimento sobre a atividade agrícola da recorrente;
- créditos sobre bens e serviços utilizados como insumos, bem como destinados à manutenção de máquinas e equipamentos do processo agrícola;
- Créditos sobre Aquisição, Fabricação ou Construção de Bens do Imobilizado do Processo Agrícola;
- Créditos sobre Frete de Matéria-Prima (Cana-de-açúcar);
- outros créditos glosados.

Em 14/05/2019, solicita a juntada de laudo técnico, com análise do processo industrial e agrícola da empresa.

É o relatório

Voto

Conselheira Mara Cristina Sifuentes, Relatora.

O presente recurso é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade por isso dele tomo conhecimento.

Do conceito de insumos para fins de creditamento do PIS e Cofins.

Sem me delongar no assunto, no CARF as decisões tem se pautado pelo que foi decidido na sessão de 22 de fevereiro de 2018, no Superior Tribunal de Justiça – STJ, quando concluiu o julgamento do REsp nº 1.221.170 (Temas 779 e 780), sob a sistemática de recursos repetitivos, no rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1036 e seguintes do CPC/2015), declarando a ilegalidade das Instruções Normativas nºs 247/2002 e 404/2004 da Receita Federal e firmando o entendimento de que o *“conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item, bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte”*.

A partir da publicação desse julgado a RFB emitiu o Parecer Normativo Cosit nº 5/2018, que em resumo traz as seguintes premissas:

1. **Essencialidade**, que diz respeito ao 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;
2. **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.

Cabe sempre lembrar que, nos termos do art. 62, §2º do Anexo II do Regimento Interno do CARF § 2º, as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverá ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Verifica-se que tanto o despacho decisório quanto o acórdão recorrido aplicaram conceito de insumo para fins de creditamento do PIS e Cofins já superado pelo STJ, o que já é argumentação suficiente para que seja efetuada a reanálise dos créditos.

Em outras palavras, tais bens e serviços glosados, embora necessários e essenciais às atividades da empresa, não se amoldam ao conceito de insumo estabelecido nas Instruções Normativas da Receita Federal, como já visto anteriormente, e portanto não devem gerar direito a crédito da não cumulatividade das contribuições.

A fabricação de açúcar e álcool e a produção de cana-de-açúcar são dois processos diferentes e que não se confundem, razão pela qual eventuais custos e despesas com a cultura de cana-de-açúcar e seu transporte até a unidade de fabricação do açúcar e do álcool não se enquadram no conceito legal de insumo desta fabricação.

No caso da indústria sucroalcooleira que traz integrada lavoura canavieira, a cana não tem o caráter de bem ou produto destinado à venda. Como afirma a própria contribuinte, os produtos comercializados no mercado são o açúcar e o álcool. Na medida em que a cana não é objeto de comercialização, não cabe falar em apuração de créditos a partir de bens e serviços empregados em sua produção.

Dessa forma, para fins de apuração de créditos da não cumulatividade, sem perquirir as características de um processo produtivo eventualmente verticalizado, resta clara a distinção entre os dois processos produtivos. Por conseguinte, os custos com a implantação e manutenção da lavoura não podem assumir a natureza de insumo da atividade industrial, atividade esta que consiste na produção dos “bens e produtos destinados à venda”.

A partir da aplicação do REsp STJ, que definiu como primordiais os conceitos de essencialidade e relevância, é possível reanalisar as glosas que foram mantidas pela DRJ.

Do mérito

Segundo consta no Termo de Verificação Fiscal a Usina Vertente LTDA é uma empresa tributada sob a forma do Lucro Real – Anual. E de acordo com o Instrumento de Alteração e Consolidação Contratual, de 10/05/2002, tem por objeto social, a produção, comercialização, e exportação de açúcar, álcool, e de outros derivados do processamento da cana-de-açúcar, prestação de serviços a terceiros e a industrialização por ordem destes, bem como a co-geração e a comercialização de energia elétrica.

De acordo com o laudo técnico apresentado o processo agrícola é constituído de aração, gradagem, subsolagem, correção do solo, fertirrigação, irrigação, adubação, sulcação, capina. No detalhamento constam descritas as etapas de preparação do solo, plantio, colheita, e tratos culturais.

Na produção industrial constam as seguintes etapas:

- ✓ Recepção de cana (Hillo);
- ✓ Extração de caldo;
- ✓ Preparo de caldo;
- ✓ Geração de vapor;
- ✓ Geração de energia elétrica;
- ✓ Fabricação de açúcar;
- ✓ Armazéns de açúcar;
- ✓ Fermentação de mosto e Destilação de vinho;
- ✓ Reservatórios de etanol;
- ✓ Laboratório industrial e de PCTS;
- ✓ Estação de tratamento de água;
- ✓ Captação de vinhaça; e
- ✓ Captação de água.

O Laudo técnico merece ser analisado e considerado já que traz luz sobre o processo produtivo da recorrente ajudando a entender a utilização dos diversos insumos nas etapas agrícola e industrial.

Nos termos do art. 22-A da Lei 8.212/91, com redação dada pela Lei 10.256/2011, considera-se como empresa agroindustrial o “*produtor rural pessoa jurídica cuja atividade econômica seja a industrialização de produção própria ou de produção própria e adquirida de terceiros*”.

Em termos gerais, agroindustrial é uma unidade empresarial na qual ocorrem as etapas de beneficiamento, processamento e transformação de produtos agrícolas “in natura” até a embalagem prontos para comercialização, envolvendo diferentes tipos de agentes econômicos, como comércio, agroindustriais, prestadores de serviços, força estatal, entre outros.

As atividades da Recorrente resumem-se no processo produtivo do álcool, onde se é dividido em atividade rural e industrial, cuja subsunção perfaz a atividade agroindustrial. Ou seja, verifica-se a atividade rural na produção da cana-de-açúcar e a industrial na transformação da cana em álcool e açúcar.

O conceito de “insumo do insumo” tem sido utilizado em vários julgados do CARF para se permitir o creditamento dos insumos da fase pré-industrial. Sendo um processo produtivo complexo, com várias etapas até se chegar ao produto final, é possível que numa cadeia produtiva insumos sejam agregados paulatinamente aos produtos intermediários até se chegar ao produto final:

Reitero, então, que, em um processo produtivo de uma mesma empresa com várias etapas, cada qual gerando um produto que será insumo na etapa seguinte (“insumos dos insumos...”) tem-se que o único elemento que se acrescenta ao conceito de insumo é o silogismo (se “a” é necessário a “b”, e “b” é necessário a “c”, então “a” é necessário a “c”), não obstante a tomada de créditos, tendo em vista que a exigência de vinculação “direta” (ou mesmo contato físico) com o produto vendido não encontra respaldo legal para as contribuições não cumulativas. A simples leitura do inciso II do art. 3º das leis de regência (Lei nº 10.637/2002 e Lei nº 10.833/2003) mostra que os bens e serviços devem ser utilizados como insumo “na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda...”, e não “na produção ou fabricação direta de bens ou produtos destinados à venda...”.

Resolução 3401-001.190, 28/09/2017, Conselheiro Rosaldo Trevisan.

Após essas considerações iniciais iniciemos a análise dos créditos glosados.

A decisão da DRJ manteve as glosas de créditos da fase agrícola pelas seguintes razões, que conforme exposto, já estão superadas pela aplicação do REsp STJ, refletidas nas decisões recentes do CARF:

Diante do exposto acima, no caso em exame, em que a contribuinte produz para venda açúcar e álcool, para fins de apuração de créditos da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep, todos os desembolsos empregados na atividade de plantio e cultivo da cana-de-açúcar não são considerados insumos.

Cumpramos reafirmar que a condição imposta para o aproveitamento de créditos em relação à matéria-prima, produto intermediário, material de embalagem ou quaisquer outros bens, é a de que sofram 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 (in casu, açúcar e álcool).

E quanto a serviços, a condição normativa imposta é a aplicação ou consumo pela pessoa jurídica diretamente em sua atividade produtiva.

Créditos sobre bens e serviços utilizados como insumos, bem como destinados à manutenção de máquinas e equipamentos do processo agrícola.

No despacho decisório consta que a aquisição de bens e serviços utilizados como insumos em processo produtivo distinto, ou seja, não aplicados na fabricação dos produtos destinados à venda, bem como destinados à manutenção de máquinas e equipamentos de processo produtivo distinto, inclusive processo agrícola, não gera direito de crédito por falta de previsão legal.

Créditos sobre Aquisição, Fabricação ou Construção de Bens do Imobilizado do Processo Agrícola

No despacho decisório consta que a aquisição ou fabricação ou construção de bens do imobilizado utilizados em processo produtivo distinto (processo agrícola), ou seja, não relacionados à produção de açúcar e álcool, isto é, não aplicados na fabricação dos produtos destinados à venda, não gera direito de crédito por falta de previsão legal.

A recorrente relembra que a legislação de regência autoriza que se incluam no cálculo do crédito a apropriar as máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado utilizados na prestação de serviços, na produção ou fabricação de bens destinados à venda, segundo o já citado art. 3º, VI, da Lei nº 10.833/2003.

Créditos sobre Frete de Matéria-Prima (Cana-de-açúcar)

Para o pagamento de frete no transporte de matéria-prima em operação de venda, ou seja, não relacionado à operação de venda dos produtos fabricados (açúcar e álcool), não gera direito de crédito por falta de previsão legal.

A recorrente informa que os fretes foram contratados para o transporte de matéria-prima, cana-de-açúcar para outro estabelecimento

Em todos os casos há referência ao “Modelo Analítico Dinâmico – Créditos Indevidos Referentes à Aquisição de Bens, Serviços, Imobilizado e ao Transporte de Matéria Prima ou de Produto Acabado do Processo Agrícola – em maio 2012; e “Modelo Analítico Dinâmico – Créditos Indevidos referentes à Aquisição de Bens, Serviços e Imobilizado de Outros Processos – em maio 2012).

Nos modelos analíticos dinâmicos citados, que fazem parte do despacho decisório, consta que foram glosados itens aplicados na fase agrícola, tais como: de imobilizado (compressor), locação de máquinas e equipamentos, serviço de manutenção de agrícola, partes e peças de máquinas agrícolas (tratores, caminhões, colheitadeiras, etc), oxigênio para utilização em motomecanização, equipamentos de proteção e segurança do trabalhador (EPI), transporte de cana. Além disso, foi glosado um trator cortador de grama, aplicado na jardinagem da área administrativa, no ativo imobilizado.

Conforme já esclarecido, dentro da agroindústria, o conceito de produção é entendido de maneira integrada, sendo que o insumo da fase agrícola é necessário para se chegar ao produto final, por isso tem sido aceito o insumo do insumo. Por isso, o simples fato de ser aplicado na fase agrícola não é, por si, só motivo de glosa dos insumos. É necessário ir um passo adiante e analisar a pertinência e relevância com o processo produtivo da empresa, e o produto final fabricado.

Dentre os insumos glosados pela fiscalização entendo que todos são itens essenciais e relevantes para a produção agrícola e por isso a glosa deve ser revertida.

Os itens identificados como pertencentes ao imobilizado deverá ser concedido o crédito na medida da sua depreciação.

Os EPI por serem equipamentos de proteção e segurança do trabalhador, havendo normas específicas, que obrigam sua adoção, deverá ser revertida a glosa e considerado o crédito.

O transporte da cana-de-açúcar, como é pertencente a fase intermediária de produção, também é possível o creditamento.

Quanto ao trator cortador de grama, aplicado na jardinagem da área administrativa, no ativo imobilizado, entendo não estar englobado pelo inciso VI do art. 3º da Lei nº 10.833/2003:

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

Pelo exposto, conheço do recurso voluntário, e dou parcial provimento ao recurso, mantendo a glosa dos créditos referentes ao trator para jardinagem usado na área administrativa da empresa.

(documento assinado digitalmente)

Mara Cristina Sifuentes