



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 11065.004942/2003-80  
**Recurso n°** 255.775 Voluntário  
**Acórdão n°** 3202-000.279 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 7 de abril de 2011  
**Matéria** IPI - IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS  
**Recorrente** FANDREIS CALÇADOS LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)

Período de Apuração: 01/01/2001 a 30/09/2001

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. AUTO DE INFRAÇÃO.  
INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA.

Os conceitos de produção, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem são os admitidos na legislação aplicável ao IPI, de modo que apenas os produtos consumidos em processo industrial pelo contato direto com o produto industrializado podem ser incluídos na base de cálculo do crédito presumido. Gastos com energia elétrica, combustíveis e prestação de serviço decorrente de industrialização por encomenda, porque não satisfazem estas condições, não podem ser incluídos.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. AUTO DE INFRAÇÃO. INSUMO.

Não comprovação da relação entre as matérias-primas adquiridas e o produto final a ser exportado. Impossibilidade de tais valores incluírem a base de cálculo.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado em negar provimento ao recurso: por maioria de votos, no que respeita ao crédito do IPI na industrialização por encomenda, vencidos os Conselheiros Gilberto de Castro Moreira Junior, relator, e Rodrigo Cardozo Miranda; e, por unanimidade de votos, quanto ao crédito referente aos demais gastos na industrialização. Redator designado o Conselheiro Paulo Sergio Celani.

Jose Luiz Novo Rossari - Presidente.

Gilberto de Castro Moreira Júnior – Relator Vencido.

Paulo Sergio Celani – Redator Designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Luiz Novo Rossari, Irene Souza da Trindade Torres, Rodrigo Cardozo Miranda, Gilberto de Castro Moreira Júnior e Paulo Sergio Celani.

## Relatório

Para melhor elucidação dos fatos ora analisados, adota-se o relatório apresentado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (“DRJ/Porto Alegre”), no acórdão de fls. 92/97, que negou provimento à Impugnação da Recorrente, havendo por bem manter o lançamento consubstanciado no Auto de Infração e Imposição de Multa de fls. 4/12, o qual lançou uma suposta diferença resultante de suposto beneficiamento indevido de Crédito Presumido de IPI, como ressarcimento das contribuições do PIS e da COFINS incidentes sobre as compras de matérias primas, produtos intermediários e matéria de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos exportados:

### *“Relatório*

*1. O estabelecimento acima identificado, conforme informação constante do Relatório de Verificação Fiscal, fl. 07, requereu, pelos processos n.ºs 11065.001067/2001-12 (1.º trimestre/2001), 11065.002028/2001-32 (2.º trimestre/2001), e 11065.003215/2001-33 (3.º trimestre/2001), ressarcimento do crédito presumido do IPI, autorizado pela Lei n.º 2 9.363, de 16 de dezembro de 1996.*

*2. Na verificação da legitimidade do pleito, a DRF/Novo Hamburgo concluiu que o contribuinte beneficiou-se indevidamente de Crédito Presumido do IPI, como ressarcimento das contribuições do PIS/COFINS incidentes sobre as compras de matérias-primas, produtos intermediários e matéria de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos exportados, em razão das irregularidades encontradas nos seguintes itens, como relacionado no Relatório de Auditoria Fiscal, fls. 07/10:*

*a) Inclusão, indevida, nas compras com direito ao crédito presumido, da industrialização efetuada por outras empresas.*

*b) Inclusão, indevida, no cálculo do crédito presumido, de produtos adquiridos, que não se enquadram no conceito de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem.*

*c) não houve a exclusão, do valor apurado como custo do mês, das matérias-primas revendidas (CFOP 5.12).*

*2.1 Em razão de ter ocorrido o ressarcimento/compensação previamente à verificação da legitimidade dos créditos pleiteados, a DRF/Novo Hamburgo, quando do exame dos valores pleiteados, concluiu que houve ressarcimento em montante superior ao que o contribuinte teria direito. As diferenças apontadas no Relatório de Verificação Fiscal, fls. 07/10, estão sendo exigidas pelo auto de infração objeto deste processo, fls. 03/06, totalizando o principal R\$ 154.577,86, que, com os respectivos acréscimos legais, calculados até 30/09/2003, resultou*

num crédito tributário de R\$ 306.249,65. O enquadramento legal consta na fl. 06. A ciência do lançamento deu-se em 09 de outubro de 2003 (fl. 04/05).

3. Inconformado, o interessado apresentou, tempestivamente, impugnação ao lançamento, fls. 55 a 74, firmada por procurador (cópia do instrumento de procuração na fl. 76), alegando, em síntese, o que segue:

3.1 Após breve relato dos fatos, diz que reconhece a validade do lançamento fiscal, no que se refere à ausência de exclusão do valor apurado como custo do mês, das matérias-primas revendidas (CFOP 5.12) — item 2.c deste relatório — e, para tanto, incluiu os referidos valores na Declaração de Compensação protocolada sob o nº 11065.005153/2003-66, cuja cópia junta na fl. 84.

3.2 Prosseguindo, após discorrer sobre a instituição do crédito presumido do IPI e sua finalidade, diz que o entendimento da autoridade administrativa colide frontalmente com os objetivos visados pela instituição do benefício.

3.3 Faz considerações sobre a utilização, pela indústria calçadista, da operação denominada "industrialização por encomenda", que é, legalmente, conceituada como industrialização, não havendo falar em prestação de serviços, e que os executores daquele processo estão sujeitos ao recolhimento da contribuição para o PIS e da COFINS.

3.4 A interpretação dada pela resposta à pergunta formulada sob o nº 2.7 do Boletim Central nº 147, de 04/09/98 (transcrita nas fls. 66/67), constitui clara afronta à Constituição Federal e ao Código Tributário Nacional, e exigir que a base de cálculo do crédito presumido seja apurada de acordo com a resposta àquela pergunta contraria o disposto no art. 1º da Lei nº 9.363, de 1996. Transcreve decisões do Conselho de Contribuintes, no mesmo sentido de seu entendimento a respeito da matéria.

3.5 Quanto à inclusão dos produtos intermediários na base de cálculo do crédito presumido, diz que não merece guarida o entendimento da autoridade fiscal, posto que conflita com as decisões do Conselho de Contribuintes, transcrevendo duas decisões desse Colegiado, a respeito do assunto, ambas admitindo a inclusão daqueles produtos na base de cálculo.

3.6 Ao final, requer a nulidade do lançamento, no que tange à exclusão, da base de cálculo do benefício, dos valores correspondentes à industrialização por encomenda e dos correspondentes ao item 06 do relatório (energia elétrica, comunicação, etc.).

É o relatório.

A decisão em questão proferida pela DRJ/Porto Alegre foi assim ementada:

**Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)**

Período de Apuração: 01/01/2001 a 30/09/2001

**RESSARCIMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO PRESUMIDO. AUTO DE INFRAÇÃO.**

1. Matéria não contestada expressamente, conseqüente preclusão e trânsito em julgado na via administrativa.

2. Às instâncias administrativas não compete apreciar vícios de legalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente.

3. Os custos de prestação de serviços de industrialização por encomenda, com remessa dos insumos e retorno do produto com suspensão do IPI, bem como os gastos com energia elétrica, comunicações e outros produtos, não se incluem na base de cálculo do crédito presumido, porque não são aquisições de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, únicas hipóteses admitidas pela lei.

*Impugnação Improcedente.*

*Crédito Tributário Mantido.”*

Inconformada com a decisão supra da DRJ/Porto Alegre a qual decidiu por manter o crédito tributário lançado pela autoridade fiscal, a Recorrente apresentou o presente Recurso Voluntário de fls. 711/798, objetivando reformar a decisão em tela, alegando, em breve síntese:

- a. Reconhece a validade do lançamento fiscal, no que se refere à ausência de exclusão do valor apurado como custo do mês, das matérias primas revendidas (CFOP 5.12), e, dessa forma, teria incluído os referidos valores na declaração de Compensação protocolada sob número 11065.005153/2003-66, cuja cópia fora juntada às fls. 84;
- b. O entendimento da autoridade administrativa colide frontalmente com os objetivos visados pela instituição do benefício do Crédito Presumido, não observando a sua natureza;
- c. Afirma que a utilização, pela indústria calçadista, da operação denominada “industrialização por encomenda”, que é, legalmente, conceituada como industrialização, não havendo o que se falar em prestação de serviços, e que os executores daquele processo estão sujeitos ao recolhimento da contribuição para o PIS e para a COFINS;
- d. Não merece guarida o entendimento da autoridade fiscal no que tange à inclusão dos produtos intermediários na base de cálculo do crédito presumido, posto que conflita com decisões do Conselho de Contribuintes.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Gilberto de Castro Moreira Junior, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os pressupostos de admissibilidade. Desta forma, dele tomo conhecimento e passo a analisar as questões de mérito.

## Industrialização por encomenda

O cerne da questão ora analisada cinge-se à glosa na base de cálculo do crédito presumido do IPI dos valores referentes a industrialização por encomenda. O art. 1º da Lei nº 9.363, de 13/12/1996, assim dispõe:

*“Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis complementares 7, de 7 de setembro de 1970; 8, de 03 de dezembro de 1970; e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.”*

O art. 2º do mesmo diploma legal, por sua vez, determina:

*“Art. 2º A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem referidos no artigo anterior, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador.”*

O art. 1º da Lei nº 9.363/96 identifica a finalidade do incentivo à exportação: ressarcimento das contribuições incidentes sobre as aquisições no mercado interno de matérias-primas, material de embalagem e produto intermediário.

Por sua vez, o artigo art. 2º acima transcrito identifica a base de cálculo do ressarcimento: as aquisições no mercado interno de matérias-primas, material de embalagem e produto intermediário.

Na exegese conjunta dos dois artigos anteriormente mencionados, verifica-se que o legislador, delimitou com clareza o universo de produtos adquiridos que compõem a base de cálculo do incentivo. Reporta-se ao valor total de aquisições específicas, quais sejam, aquelas que além de terem como finalidade a utilização no processo produtivo, sofreram incidência das contribuições.

Em seguida, o parágrafo único do art. 3º determina o uso dos conceitos de matéria-prima – MP, produto intermediário – PI e material de embalagem – ME existente na legislação do IPI para determinação daquela base de cálculo.

Destarte, verifica-se que no Regulamento do IPI – RIPI, os conceitos de MP, PI e ME estão especificados como segue:

*“Art. 147. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se:*

*I - do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente.”*

O processo de industrialização, por sua vez, é composto de uma série de atos e procedimentos destinados à obtenção de produto novo pela aplicação de diversos componentes, parte, peças, enfim, matérias-primas e produtos intermediários. Faz parte desse processo produtivo a utilização de produtos tais necessários à obtenção do produto novo pretendido que a ele não se integra, porém é consumido, se desgasta, para que esse produto novo surja. Esse tipo de produto também é aceito como produto intermediário, ou produto interveniente no processo produtivo ou ainda, produto que interage com aqueles que compõem o produto novo para que este possa ser obtido.

O produto fabricado por encomenda que se destina a compor produto novo comporta inserção no rol de MP e PI, posto que é exatamente isso que é: produto semi-elaborado ou fração do produto final que, mesmo industrializada por terceiros, tem a finalidade de compor o produto novo obtido pelo industrial encomendante.

Efetivamente a criação do incentivo teve por finalidade a desoneração tributária dos produtos exportados.

A presunção do crédito vincula-se à alíquota aplicável e não à base de cálculo. Esta corresponde exatamente àquelas MP, PI e ME que sofreram incidência das contribuições. A alíquota, por presunção, foi estipulada como sendo o produto da multiplicação da alíquota aplicável em cada uma das exações à época de edição das normas por ela mesma.

Cabe destacar que os produtos industrializados por encomenda compõem o universo de produtos controlados pela legislação do IPI e o encomendante tem status de industrial, o qual deverá oferecer tal produto à tributação do IPI quando de sua saída, se ele se encontrar no campo de incidência do tributo.

Neste sentido, o Conselho Superior de Recursos Fiscais já proferiu a seguinte decisão:

*“RESSARCIMENTO DE IPI. IPI. RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO RELATIVO AO PIS/COFINS. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA - A industrialização efetuada por terceiros visando aperfeiçoar para o uso ao qual se destina a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem utilizados nos produtos exportados pelo encomendante agrega-se ao seu custo de aquisição para efeito de gozo e fruição do crédito presumido do IPI relativo ao PIS e a COFINS previsto na Lei nº 9.363/96. Recurso especial negado.”*

*(Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF - Segunda Turma, acórdão CSRF/02-02.253 em 24.04.2006, publicado no DOU em: 07.08.2007, Relator: Dalton Cesar Cordeiro de Miranda. Publicado no DOU em: 07.08.2007)*

### Créditos de contribuições sobre aquisição de insumos

A Recorrente afirma ainda que tem direito de se creditar dos valores despendidos a título de contribuições incidentes sobre a aquisição de insumo.

Neste mister, cabe razão a Recorrente, o custo de prestação de serviços de industrialização por encomenda, bem como da remessa dos insumos e retorno do produto com suspensão do IPI, bem como os gastos com energia elétrica, comunicações e outros produtos, se incluem na base de cálculo do crédito presumido, porque são aquisições de matéria-prima relacionadas com o produto final a ser exportado.

Todavia, a Recorrente, embora correta em sua argumentação, não demonstrou no Recurso a natureza dos valores despendidos, tornando assim impossível a verificação do enquadramento de tais gastos nas hipóteses legalmente previstas para o creditamento.

### DISPOSITIVO

Ante o exposto, **DOU PARCIAL PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário, reconhecendo o direito da Recorrente se creditar dos valores despendidos com serviços de industrialização por encomenda e confirmando, no mais, por seus próprios fundamentos, a decisão da DRJ/Porto Alegre.

Gilberto de Castro Moreira Junior

### Voto Vencedor

Conselheiro Paulo Sergio Celani – Redator Designado

Em seu voto, o Relator assevera que “*o custo de prestação de serviços de industrialização por encomenda, bem como da remessa dos insumos e retorno do produto com suspensão do IPI, bem como os gastos com energia elétrica, comunicações e outros produtos, se incluem na base de cálculo do crédito presumido, porque são aquisições de matéria-prima relacionadas com o produto final a ser exportado*”.

Não concordo com esta assertiva.

O crédito presumido pretendido pela contribuinte está disciplinado na Lei n.º 9.363/96, que diz o seguinte:

“*Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares n.ºs 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes*

*sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.*

*Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, nos casos de venda a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior.*

*Art. 2º A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem referidos no artigo anterior, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador.*

*§ 1º O crédito fiscal será o resultado da aplicação do percentual de 5,37% sobre a base de cálculo definida neste artigo. (Vide Lei nº 10.637, de 2002)*

*§ 2º No caso de empresa com mais de um estabelecimento produtor exportador, a apuração do crédito presumido poderá ser centralizada na matriz.*

...

*Art. 3º Para os efeitos desta Lei, a apuração do montante da receita operacional bruta, da receita de exportação e do valor das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem será efetuada nos termos das normas que regem a incidência das contribuições referidas no art. 1º, tendo em vista o valor constante da respectiva nota fiscal de venda emitida pelo fornecedor ao produtor exportador.*

*Parágrafo único. Utilizar-se-á, subsidiariamente, a legislação do Imposto de Renda e do Imposto sobre Produtos Industrializados para o estabelecimento, respectivamente, dos conceitos de receita operacional bruta e de produção, matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem.”*

À luz da legislação do IPI, apenas os valores gastos com matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem que tenham sido consumidos **pelo produtor-exportador no processo de industrialização dos produtos e em contato direto com estes** podem ser incluídos no cálculo do crédito presumido de que trata a Lei n.º 9.363/96. Isto, desde que satisfeita também a condição de exportação do produto final.

Prestação de serviços ou industrialização por encomenda realizadas por terceiros, assim como valores despendidos com energia elétrica, comunicações e aquisições de bens não consumidos em contato direto com o produto industrializado, não se incluem nestes gastos.

Estão em consonância com esta afirmação, em relação à industrialização por encomenda, os acórdãos 203-07.889 (sessão de 05/12/2001) e 201-79.323 (sessão de 25/06/2006); e, em relação a gastos com energia elétrica, combustíveis, comunicações, etc, os acórdãos 203-11.906 (sessão de 27/03/2007) e 204-02.605 (sessão de 17/07/2007). Todos eles foram proferidos pelo extinto 2º Conselho de Contribuintes, especializado no assunto, e já haviam sido citados na decisão de primeira instância, folhas 96 e 97 dos autos.

Este entendimento também é confirmado pelo fato de que outra lei, a de n.º 10.276, de 2001, conversão da MP n.º 2.202/01, passou a permitir, expressamente, apenas para aqueles que utilizassem forma alternativa para o cálculo do crédito, prevista na própria lei, a inclusão neste cálculo dos custos com aquisição de energia elétrica e combustíveis, desde que adquiridos no mercado interno e utilizados no processo produtivo, e dos correspondentes ao valor da prestação de serviços decorrente de industrialização por encomenda, apenas na hipótese de o encomendante ser o contribuinte do IPI.

Ao introduzir os termos “energia elétrica”, “combustíveis” e “prestação de serviços decorrente de industrialização por encomenda” por meio da locução “bem assim”, a lei deixou claro que energia elétrica, combustíveis e serviços decorrentes de industrialização

por encomenda não são matérias-primas ou produtos intermediários, ainda que componham o custo de produção.

Note-se que o fator a ser multiplicado pela base de cálculo obtida conforme o cálculo autorizado por esta lei é diferente do fator a ser multiplicado pela base de cálculo obtida conforme permissão dada pela Lei n.º 9.363/96. E, além disso, outras limitações foram impostas para os casos em que a forma de cálculo alternativa prevista na Lei n.º 10276/01 pudesse ser utilizada. Cito trechos desta lei:

*“Art. 1.º Alternativamente ao disposto na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, a pessoa jurídica produtora e exportadora de mercadorias nacionais para o exterior poderá determinar o valor do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), como ressarcimento relativo às contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e para a Seguridade Social (COFINS), de conformidade com o disposto em regulamento.*

*§ 1.º A base de cálculo do crédito presumido será o somatório dos seguintes custos, sobre os quais incidiram as contribuições referidas no caput:*

*I - de aquisição de insumos, correspondentes a matérias-primas, a produtos intermediários e a materiais de embalagem, bem assim de energia elétrica e combustíveis, adquiridos no mercado interno e utilizados no processo produtivo;*

*II - correspondentes ao valor da prestação de serviços decorrente de industrialização por encomenda, na hipótese em que o encomendante seja o contribuinte do IPI, na forma da legislação deste imposto.*

*§ 2.º O crédito presumido será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo referida no § 1.º, do fator calculado pela fórmula constante do Anexo.*

*§ 3.º Na determinação do fator (F), indicado no Anexo, serão observadas as seguintes limitações:*

*I - o quociente será reduzido a cinco, quando resultar superior;*

*II - o valor dos custos previstos no § 1.º será apropriado até o limite de oitenta por cento da receita bruta operacional.*

*§ 4.º A opção pela alternativa constante deste artigo será exercida de conformidade com normas estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal e abrangerá, obrigatoriamente:*

*I - o último trimestre-calendário de 2001, quando exercida neste ano;*

*II - todo o ano-calendário, quando exercida nos anos subsequentes.*

*§ 5.º Aplicam-se ao crédito presumido determinado na forma deste artigo todas as demais normas estabelecidas na Lei nº 9.363, de 1996.*

*§ 6.º Relativamente ao período de 1.º de janeiro de 2002 a 31 de dezembro de 2004, a renúncia anual de receita, decorrente da modalidade de cálculo do ressarcimento instituída neste artigo, será apurada, pelo Poder Executivo, mediante projeção da renúncia efetiva verificada no primeiro semestre.*

*§ 7.º Para os fins do disposto no art. 14 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, o montante anual da renúncia, apurado, na forma do § 6.º, nos meses de setembro de cada ano, será custeado à conta de fontes financiadoras da reserva de contingência, salvo se verificado excesso de arrecadação, apurado também na forma do § 6.º, em relação à previsão de receitas, para o mesmo período, deduzido o valor da renúncia.”*

Destaque-se, ademais, que o CARF editou a **Súmula CARF n.º 19**, a qual, por força do art. 72, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 256, de 22/06/2009, é de observância obrigatória pelos seus membros, e cujo enunciado é o seguinte:

*“Não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei nº 9.363, de 1996, as aquisições de combustíveis e energia elétrica uma vez que não são consumidos em*

contato direto com o produto, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário.”

Conclui-se que, para fins do que dispõe a Lei n.º 9.363/96, prestação de serviços decorrente de industrialização por encomenda e insumos que não tenham sido consumidos em contato direto com o produto industrializado não são considerados matérias-primas ou produtos intermediários e, por isto, os gastos com sua aquisição não podem ser incluídos no cálculo do crédito presumido de IPI.

Por estas razões, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Paulo Sergio Celani