



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

Processo nº 13706.001708/2003-33
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3101-00.959 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de novembro de 2011
Matéria IPI - RESSARCIMENTO
Recorrente GLAXOSMITHKLINE BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2000 a 31/12/2000

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RESTRIÇÃO DE MEIOS DE PROVA. IMPOSSIBILIDADE.

A legislação que trata do conjunto probatório no processo administrativo fiscal não admite a restrição da prova das operações de aquisições de insumos a uma só forma - a primeira via das notas fiscais. O art. 24 do Decreto nº 7.574/2011, que consolidou a legislação afeta ao processo administrativo tributário, é claro no sentido de que são hábeis para comprovar a verdade dos fatos todos os meios de prova admitidos em direito. Também obram a favor da não restrição das provas no processo administrativo o art. 23 do aludido Decreto, bem como os arts. 293 do RIPI/98 - elementos subsidiários - e o 413 do indigitado RIPI.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para afastar a limitação de prova exclusivamente mediante apresentação da primeira via das notas fiscais e determinar a devolução dos autos do processo ao órgão julgador *a quo*, para apreciar as demais questões de mérito.

Henrique Pinheiro Torres - Presidente.

Corintho Oliveira Machado - Relator.

EDITADO EM: 20/11/2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Luiz Roberto Domingo, Tarásio Campelo Borges, Valdete Aparecida Marinheiro, Leonardo Mussi da Silva e Corinto Oliveira Machado.

Relatório

Adoto o relato do órgão julgador de primeiro grau até aquela fase:

*A interessada apresentou à fl. 29 **pedido de ressarcimento de saldo credor do IPI** referente ao 4º trimestre de 2000, no valor de R\$7.725,00, constando do campo 15 do formulário a indicação “INSUMOS UTILIZADOS NA FABRICAÇÃO DE PRODUTOS TRIBUTADOS A ALÍQUOTA ZERO” e do arrazoadado de fls. 01/03 a menção ao **art. 11 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999** e à Instrução Normativa (IN) SRF nº 210, de 30 de setembro de 2002, além da informação de que a denominação anterior da interessada era Smithkline Beecham Brasil Ltda.*

As fls. 19/28 tratam de cópias do livro fiscal de registro de apuração do IPI (RAIPI) e de planilha de cálculo do valor requerido em ressarcimento.

*As fls. 102/105 referem-se à **declaração de compensação (DCOMP) de débito próprio da COFINS relativa ao período de apuração nov/2003 com o saldo credor do IPI objeto do ressarcimento.***

*Em análise de legitimidade, a **Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária (DERAT) no Rio de Janeiro-RJ**, por meio do despacho decisório de fls. 107/113 e com base no termo de constatação fiscal de fls. 88/95 efetuado pela Delegacia da Receita Federal de Fiscalização (DEFIC) no Rio de Janeiro – Divisão de Fiscalização (DIFIS) I, **não reconheceu o direito creditório solicitado pela interessada, indeferindo integralmente o pedido de ressarcimento, tendo, por conseguinte, não homologado a compensação declarada na DCOMP mencionada no parágrafo supra.***

A seguir, transcreve-se parte do despacho decisório:

“(…)

A DEFIC, solicitada a pronunciar-se, constatou, após diligência fiscal de fl. 88 a 95, ilegitimidade parcial dos créditos de IPI, cuja compensação é requerida, informando, em síntese, que:

- o presente processo trata de solicitação de ressarcimento de pretensão saldo credor do IPI escriturado em razão da aquisição de

insumos utilizados na fabricação de produtos de que trata o artigo 11 da Lei nº 9.779/99 e IN SRF nº 210/02;

- o estabelecimento é industrial, de forma a permitir-lhe o direito de crédito;

- durante o trabalho fiscal de verificações para apurar a legitimidade do saldo credor pleiteado, foram glosados alguns créditos no montante de R\$451.402,44, listados às fls. 92 a 94, por conta de que as respectivas Notas Fiscais originais (1ª via) não foram apresentadas;

- das notas fiscais efetivamente apresentadas para exame a autoridade fiscal constatou a existência de créditos não ressarcíveis, no valor de R\$43.713,34, listados às fls. 90 e 91, tais como: créditos por produtos recebidos em transferência de outra filial, créditos por devoluções;

- do total dos créditos escriturados no livro RAIFI, Mod 8, relativo ao período em análise, no valor de R\$638.715,54, foi diminuída a quantia de R\$495.115,78 relativa aos créditos glosados acima mencionados apurando-se, por fim, um total de créditos ressarcíveis no valor de R\$143.599,76;

- utilizando-se esses créditos para abatimento dos débitos apurados ex-officio no valor de R\$587.277,20 (que correspondem aos débitos escriturados do imposto de R\$630.990,54 compensados pelos créditos de IPI não ressarcíveis de R\$43.713,34), não restou saldo credor no período de apuração, pois o valor dos débitos é maior que o valor dos créditos efetivamente comprovados; e - por ser materialmente impossível o deferimento do Pedido de Ressarcimento em pauta, opina pelo seu total indeferimento.

É O RELATÓRIO.

(...)

(...) o documento que confere legitimidade à escrituração dos créditos pleiteados é a Nota Fiscal que acompanha os produtos e deve permanecer em poder do destinatário no caso, o adquirente, consoante os artigos 321 e 322 do RIPI/98 abaixo transcritos:

(...)

No caso em tela, a não apresentação das Notas Fiscais listadas foi fator determinante e fundamental para a glosa de R\$451.402,44 referentes a créditos a elas vinculados.

A outra glosa, igualmente demonstrada, às fls. 90 e 91, no valor total de R\$43.713,34, decorre do fato da requerente ter escriturado créditos por produtos recebidos em transferência de outra filial, créditos por devoluções, entre outros, em cristalino confronto à legislação retro citada, motivo pelo qual devem ser excluídos do presente pedido, por não serem passíveis de ressarcimento, embora sejam admissíveis como crédito para compensação com os débitos próprios do IPI.

O procedimento da autoridade fiscal foi norteada pelo princípio da não-cumulatividade, onde foram deduzidos do somatório do somatório dos débitos apurados (que correspondem aos débitos do imposto escriturados no Livro RAIPI – Mod 8 compensados pelos créditos não ressarcíveis) os valores correspondentes ao somatório dos créditos efetivamente passíveis de ressarcimento em cada período. Logo, se houve apuração de saldo devedor do imposto – os débitos superaram os créditos no período em análise – inexistente, por decorrência, saldo credor do imposto. Em suma, havia créditos do IPI, mas não saldo credor. Portanto, não há que se falar em ressarcimento de algo que inexistente.

Dessa forma, restando comprovada a inexistência do crédito, INDEFIRO o Pedido de Ressarcimento de fl. 29 e, por consequência, DEIXO DE HOMOLOGAR A DECOMP ELETRÔNICA (...) de fls. 102 a 105 do presente processo, bem como quaisquer outras DCOMP que se lastreiem no mencionado pleito de Ressarcimento.”

*A interessada tomou ciência do despacho decisório por via postal em 05/05/2006 (“AR” de cópia à fl. 117), sexta-feira, manifestando em 05/06/2006, por meio de procuradores, sua **inconformidade** de fls. 126/132. Em síntese, aduziu que:*

- a decisão proferida no despacho decisório glosara créditos de IPI no valor total de R\$43.713,34, tendo apenas listado os créditos no termo de constatação fiscal, sem, contudo, mencionar de modo exaustivo e específico todas as razões por que os créditos foram considerados como não-passíveis de ressarcimento, ensejando, com isso, manifesto cerceamento do direito de defesa da reclamante e, conseqüentemente, a nulidade da glosa;

- “Destacado e suportado o imposto, surge, automaticamente, o direito de crédito nos termos do artigo 153, § 3º, inciso II, da Constituição Federal, ainda que o produto seja isento ou tributado à alíquota zero, de acordo com a Lei nº 9.779/99. A Lei 9.779/99 não previu um benefício fiscal, mas apenas realçou a não-cumulatividade do IPI, razão pela qual não encontra respaldo jurídico a distinção entre as operações, como pretende o Fisco. Com efeito, tendo ocorrido a operação, cujo imposto foi recolhido pela Impugnante, há direito de crédito, sendo o ressarcimento mera decorrência deste. Se não pela Lei nº 9.779/99, certamente pela Constituição Federal”;

- “Feitos os esclarecimentos e tratada a nulidade da glosa no montante de R\$43.713,34, passa-se a tratar da glosa no valor de R\$451.402,44, efetuada por não ter a Impugnante apresentado, em relação a todos os créditos, a 1ª via da nota fiscal, mas sim cópia ou 3ª via”. (...) A legislação não exigia a “apresentação da 1ª via da nota fiscal como condição sine qua non para o ressarcimento. De acordo com a legislação citada, o exame dos créditos se dá nos livros fiscais do contribuinte, devidamente apresentados no caso em comento. A nota fiscal consiste apenas em mais um elemento capaz de corroborar a existência da operação. (...) a autenticidade da operação pode ser aferida pelo conjunto de elementos, não sendo possível cingir-se apenas a um. (...) a impossibilidade de se apresentar, em todos os casos, a

primeira via da nota fiscal ocorre por uma infinidade de razões, tal como: por estar a nota em tesouraria, dentre outros”;

- todas as notas apresentadas encontravam-se devidamente carimbadas, o que, por si só, individualizava os documentos, fazendo as vezes de primeiras vias. Citou ementa de julgado do Terceiro Conselho de Contribuintes que entendeu corroborar sua assertiva;

- “(...) para que não restem dúvidas quanto à impossibilidade de se excluir o referido montante, a Impugnante pede vênias para juntar a primeira via das notas fiscais que respaldam o seu direito de crédito (...), como se constata dos documentos anexos (docs. 01 a 110)”;

Ao final, solicitou o reconhecimento da “nulidade da glosa no montante de R\$43.713,34, bem como a insubsistência da exclusão do valor de R\$451.402,44 de seu crédito, reconhecendo-se, por fim, o seu direito de ressarcimento”.

acórdão: A DRJ em JUIZ DE FORA/MG indeferiu a solicitação, ementando assim o

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/10/2000 a 31/12/2000

CRÉDITO DO IPI. LEGITIMIDADE.

A primeira via da nota fiscal conforma-se no documento imprescindível para conferir certeza e liquidez (legitimidade) a créditos do IPI aproveitados na escrita fiscal da interessada. Além disso, especificamente para as operações de importação, também é fundamental para a legitimidade acima a comprovação do pagamento do IPI no desembaraço aduaneiro de importação. Isso considerado e demonstrado, na manifestação de inconformidade, a legitimidade de créditos do IPI anteriormente glosados pelo Fisco, devem eles ser restabelecidos na escrita fiscal da interessada para determinação dos saldos credores/devedores nos períodos de apuração correspondentes, integrando, se passíveis de ressarcimento consoante os ditames do art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, e da IN SRF nº 33, de 1999, a apuração do saldo credor acumulado ao final do trimestre-calendário.

ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL. CRÉDITO PASSÍVEL DE RESSARCIMENTO.

Para o estabelecimento industrial interessado, apenas são passíveis de ressarcimento os créditos do IPI decorrentes de aquisições de insumos compreendidos na conceituação de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem estabelecida pelo Parecer Normativo CST nº 65, de 1979.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/10/2000 a 31/12/2000

*LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. LEGALIDADE.
CONSTITUCIONALIDADE.*

A atividade administrativa de julgamento deve ser pautada segundo os ditames da legislação tributária, porquanto esta, uma vez publicada, integra o ordenamento jurídico revestida da presunção tanto de constitucionalidade quanto de legalidade.

Solicitação Indeferida.

Discordando da decisão de primeira instância, a interessada apresentou recurso voluntário, fls. 287 e seguintes, onde aduz preliminar de nulidade da decisão *a quo*, por cerceamento do direito de defesa, ao ratificar o despacho decisório (que excluiu possibilidade de ressarcimento dos créditos de IPI no valor de R\$43.713,34, sem mencionar exaustivamente todas as razões, nota por nota, ensejando a nulidade da exclusão); no mérito, reafirma os argumentos apresentados em primeira instância, quanto à falta de 1ª via de nota fiscal (lei não exige apresentação da 1ª via da nota fiscal como condição *sine qua non* para ressarcimento e todas as notas apresentadas estão carimbadas, não havendo qualquer risco de duplicidade de utilização dos créditos); quanto às notas fiscais de produtos importados *acabados*, alega que a Lei nº 9.779/99 não representa benefício fiscal, apenas ratificou o princípio da não cumulatividade do art. 153, §3º, II, da CF; quanto às notas fiscais de produtos *acabados* adquiridos/recebidos de 3ºs e destinados a revenda, alega o mesmo acerca da Lei nº 9.779/99, e que a nota fiscal de fl. 174 deve ser aceita, pois emitida por estabelecimento industrial, e o que há é erro no CNAE constante da RFB; quanto às operações de devolução de produtos, diz que o crédito da devolução neutraliza o débito da saída e restabelece o crédito pelos insumos utilizados nos produtos devolvidos. Ao final pede a procedência do recurso voluntário, para reconhecer o direito aos créditos pleiteados e, via de consequência, a homologação da compensação encetada.

Após alguma tramitação, a Repartição de origem encaminhou os presentes autos para apreciação deste órgão julgador de segunda instância.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Corinto Oliveira Machado, Relator

O recurso voluntário é tempestivo, e considerando o preenchimento dos requisitos de sua admissibilidade, merece ser apreciado.

Em preliminar, cumpre atentar para uma questão que terminou por perpetrar um vício do despacho decisório que veio de ser ratificado pela r. decisão recorrida - trata-se do fato de considerar como inexistentes as notas fiscais que não foram apresentadas por suas primeiras vias.

O despacho decisório manifestou o seguinte sobre a matéria:

(...) - durante o trabalho fiscal de verificações para apurar a legitimidade do saldo credor pleiteado, foram glosados alguns créditos no montante de R\$451.402,44, listados às fls. 92 a 94, por conta de que as respectivas Notas Fiscais originais (1ª via) não foram apresentadas; (...)

A decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento ratificou o despacho decisório assim:

Passa-se, a seguir, para a apreciação, agora sim, da glosa do crédito escritural de IPI no valor de R\$451.402,44 efetuada pela citada DERAT-Rio de Janeiro relativamente ao imposto destacado nas notas fiscais relacionadas nas fls. 92/94, glosa esta que refletiu no indeferimento do ressarcimento solicitado pela interessada.

Reitere-se que, aqui, houve realmente glosa, na concepção da palavra, do crédito escritural no valor acima, uma vez que a interessada, quando da verificação fiscal da legitimidade do direito creditório, não apresentou ao Fisco as primeiras vias das notas fiscais respectivas.

Nesse contexto, cumpre destacar que não merece acato a argumentação da reclamante no sentido de que a legislação tributária considera a apresentação da nota fiscal de aquisição de insumos utilizados nos produtos industrializados como requisito prescindível para o deferimento de pedido de ressarcimento de saldo credor do IPI, bastando para tanto que

sejam apresentados pela interessada os livros fiscais a instruir o seu pedido.

Ora, os livros fiscais do IPI, dentre os quais o registro de entradas (RE), o registro de saídas (RS) e o registro de apuração do IPI (RAIPI) fazem parte do documentário fiscal exigido pela legislação de regência (arts. 290, 345/375 do RIPI/98), conformando-se em instrumentos de controle e registro de operações (bem como de apuração do imposto respectivo) que se encontrem devidamente lastreadas pela emissão de nota fiscal. Nesse sentido, preciso o esclarecimento prestado no termo de constatação fiscal, à fl. 91:

“O documento comprobatório do crédito é a nota fiscal de aquisição com destaque do imposto, conforme os Arts. 109 c/c Art. 110, Inc. II c, que deverá a seguir ser contabilizada no Livro Registro de Entradas, Mod. 1, sendo ao final do período de apuração transpostos os totais por CFOP para o Livro RAIPI, Mod. 8, para o confronto de saldo credor e devedor. O crédito deve ser escriturado nos livros à vista do documento que lhe confira legitimidade, ou seja, a nota fiscal (Art. 171 c/c Art. 178, Par. 2º do RIPI/98).”

Assim, é a nota fiscal que lastreia (confere veracidade) os registros constantes dos livros fiscais, comprovando, portanto, a legitimidade dos registros a crédito e a débito do IPI e, por conseguinte, dos saldos credores ou devedores do imposto nos respectivos períodos de apuração.

Corroborar a assertiva acima o fato de que, por um lado, se houver o aproveitamento escritural nos livros fiscais de crédito do IPI decorrente de operação não-lastreada em nota fiscal ou que esteja relacionada à nota fiscal inidônea, tal crédito não se revela legítimo, pelo que deve ser glosado. De outro lado, se houver operação lastreada em nota fiscal idônea a ensejar crédito do IPI, mesmo que este não tenha sido aproveitado na escrita fiscal à época própria, poderá, dentro do quinquênio prescricional, ser aproveitado extemporaneamente. (...)

Deveras, apesar de a análise do pleito de ressarcimento de saldo credor trimestral de IPI abranger os registros efetuados em livros fiscais, tal análise não pode prescindir da nota fiscal como o elemento comprobatório efetivamente capaz de conferir certeza e liquidez aos créditos do imposto aproveitados na escrita da interessada.

Cumprido, ainda, ressaltar, como bem assinalado no termo de constatação fiscal (à fl. 91) e no despacho decisório (às fls. 111/112), que, a teor do que dispõem os arts. 321 e 322 do RIPI/98, a primeira via da nota fiscal é a que acompanha os produtos e a que deve permanecer em poder do destinatário, configurando-se, portanto, no documento fiscal essencial, imprescindível para conferir legitimidade ao aproveitamento escritural do crédito de IPI pela contribuinte.

Com efeito, revelam-se destituídas da força comprobatória acima as outras vias da nota fiscal, sejam terceiras, quartas ou demais.

Deveras, na ausência da primeira via na nota fiscal, resta impraticável o reconhecimento do direito creditório intentado pela interessada.

Atente-se que as demais vias das notas fiscais têm cada qual, à luz dos arts. 321/329 do RIPI/98, finalidades específicas e distintas da primeira via, sendo vedada expressamente (art. 326) a substituição de uma(s) pela(s) outra(s):

“Art. 326. As diversas vias das notas fiscais não se substituirão em suas respectivas funções e a sua disposição obedecerá ordem seqüencial que as diferencia, vedada a intercalação de vias adicionais.”

(grifo acrescido)

Além disso, a legislação do IPI prevê hipótese específica até para a utilização de cópias reprográficas da primeira via da nota fiscal, conforme o parágrafo único do art. 327 do RIPI/98:

“Art. 327. As Unidades da Federação poderão autorizar a confecção da nota fiscal em três vias.

Parágrafo único. O contribuinte poderá utilizar cópia reprográfica da primeira via da nota fiscal, para:

I- substituir a quarta via, quando realizar operação interestadual ou de exportação a que se refere o art. 325;

II- utilizá-la como via adicional, quando a legislação a exigir, exceto quando ela deva acobertar o trânsito do produto.”

Ao meu sentir, a recorrente tem razão em seus reclamos, porquanto tal conduta está dissociada da melhor exegese da legislação que trata do conjunto probatório no processo administrativo fiscal, e configurou, s.m.j., cerceamento do direito de defesa da recorrente, na medida em que restringiu a prova das operações de aquisições de insumos a uma só forma - a primeira via das notas fiscais - quando não há dispositivo legal que preveja tal imperativo.

Ao contrário do propalado pelas dignas autoridades administrativas, tem-se o art. 24 do Decreto nº 7.574/2011, que consolidou a legislação afeta ao processo administrativo tributário, no sentido de que: *são hábeis para comprovar a verdade dos fatos todos os meios de prova admitidos em direito* (Lei nº 5.869/73, art. 332 - Código de Processo Civil). Esse é o dispositivo que inaugura o Capítulo referente às Provas, do Título I - Das Normas Gerais. Também obra a favor da não restrição das provas no processo administrativo o art. 23 do aludido Decreto - *Os órgãos da Secretaria da Receita Federal do Brasil, e os Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, no uso de suas atribuições legais, poderão solicitar informações e esclarecimentos ao sujeito passivo ou a terceiros, sendo as declarações, ou a recusa em prestá-las, lavradas pela autoridade administrativa e assinadas pelo declarante* (Lei nº 2.354/54, art. 7º; Decreto-Lei nº 1.718/79, art. 2º; Lei nº 5.172/66 - Código Tributário Nacional, arts. 196 e 197; Lei nº 11.457/2007, art. 10). Esse dispositivo trata do dever de

prestar informações, que não é adstrito ao sujeito passivo, e sim extensivo a terceiros, cujas informações podem e devem ser utilizadas no procedimento relativo ao sujeito passivo.

Essas normas processuais gerais já são suficientes para afastar a restrição aposta pelo Fisco, no sentido de que as operações efetuadas pelo contribuinte somente são passíveis de prova mediante a exibição da primeira via da nota fiscal. Nada obstante, há outras no campo da legislação do IPI, para ficar na esfera da legislação referida na decisão recorrida, que também se amoldam à ampliação dos meios de prova no âmbito dos procedimentos fiscais, tais como o art. 293 do RIPI/98 - elementos subsidiários - *constituem elementos subsidiários da escrita fiscal os livros da escrita geral, as faturas e notas fiscais recebidas, documentos mantidos em arquivos magnéticos ou assemelhados, e outros efeitos comerciais, inclusive aqueles que, mesmo pertencendo ao arquivo de terceiros, se relacionarem com o movimento escriturado* (Lei nº 4.502/64, art. 56, § 4º, e Lei nº 9.430/96, art. 34). O art. 413 do RIPI/98 - pessoas obrigadas a prestar informações - *mediante intimação escrita, são obrigados a prestar aos Auditores Fiscais todas as informações de que disponham com relação aos produtos, negócios ou atividades de terceiros* (Lei nº 4.502/64, art. 97, e Lei nº 5.172/66, art. 197): (...) VIII - as demais pessoas, naturais ou jurídicas, cujas atividades envolvam negócios que interessem à fiscalização e arrecadação do imposto.

Nesse contexto, a leitura dos arts. 326¹ e 327² do RIPI/98 feita pela decisão recorrida também não se me afigura a mais escorreita, pois o fato de uma via da nota fiscal não substituir outra para fins de função fiscal e destinação não significa que qualquer uma delas não represente fidedignamente a mesma operação subjacente. E a previsão de utilização de cópia reprográfica de nota fiscal, do art. 327, para as hipóteses elencadas, não quer dizer finalidade única e específica; ao revés, configura adaptação da legislação da nota fiscal do IPI para novas necessidades (*numerus apertus*), excetuando apenas o trânsito dos produtos e mercadorias.

Dito isso, estou por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para afastar a limitação de prova exclusivamente mediante apresentação da primeira via das notas fiscais e determinar a devolução dos autos do processo ao órgão julgador de primeiro grau, para apreciar as demais questões de mérito.

Sala das Sessões, em 11 de novembro de 2011.

CORINTHO OLIVEIRA MACHADO

¹ Art. 326. As diversas vias das notas fiscais não se substituirão em suas respectivas funções e a sua disposição obedecerá ordem sequencial que as diferencia, vedada a intercalação de vias adicionais.

² Art. 327. As Unidades da Federação poderão autorizar a confecção da nota fiscal em três vias.

Parágrafo único. O contribuinte poderá utilizar cópia reprográfica da primeira via da nota fiscal, para:

I- substituir a quarta via, quando realizar operação interestadual ou de exportação a que se refere o art. 325;

II- utilizá-la como via adicional, quando a legislação a exigir, exceto quando ela deva acobertar o trânsito do produto.

Processo nº 13706.001708/2003-33
Acórdão nº **3101-00.959**

S3-C1T1
Fl. 358
