



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15586.720096/2017-16
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-012.012 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de outubro de 2022
Recorrente BRAMETAL S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/07/2015 a 31/07/2015

BENS ISENTOS E TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO. AQUISIÇÕES.
CRÉDITOS. DESCONTOS. IMPOSSIBILIDADE.

Os custos com aquisições de bens isentos e/ ou tributados à alíquota zero não
dão direito ao desconto de créditos da contribuição por expressa previsão legal;

FRETES VINCULADOS À OPERAÇÃO DE COMPRA. BENS. REVENDA.
INSUMOS. DESONERAÇÃO. CRÉDITOS. DESCONTOS.
POSSIBILIDADE.

Os custos/despesas com fretes tributados pelo PIS e Cofins, vinculados à
operação de compra de bens para revenda e para a utilização como insumos na
produção dos bens destinados à venda, ainda que desonerados da contribuição,
dão direito ao desconto de créditos.

FERRAMENTAS. PROCESSO PRODUTIVO. AQUISIÇÕES. CRÉDITOS.
DESCONTO. POSSIBILIDADE.

Os custos/despesas com aquisições de chaves Allen, jogos de chaves, chave de
fenda, chave canhão, chave combinada, chave inglesa, porta ferramentas,
martelo e tesoura para cortar vergalhão são essenciais ao desenvolvimento da
atividade econômica do contribuinte e, portanto, se enquadram no conceito de
insumos dado pelo STJ no REsp nº 1.221.170/PR; assim, dão direito ao
desconto de créditos.

EMBALAGENS. ATIVIDADE ECONÔMICA. CRÉDITOS. DESCONTO.
POSSIBILIDADE.

De acordo com a atividade econômica, a embalagem é fundamental para
proteção e estabilidade do produto, tornando-se essencial para obtenção da
receita da atividade, gerando crédito no sistema da não cumulatividade.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário para reverter a glosa dos créditos descontados sobre: 1) os custos/despesas com fretes nas compras de bens para revenda e de bens utilizados como insumos; e, 2) os custos/despesas com: chaves Allen, jogos de chaves, chave de fenda, chave canhão, chave combinada, chave inglesa, porta ferramentas, martelo e tesoura para cortar vergalhão. E, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário para reverter as glosas de embalagens destinadas ao transporte dos produtos acabados. Vencido o Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes que negava provimento ao recurso voluntário neste tópico. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3301-012.010, de 26 de outubro de 2022, prolatado no julgamento do processo 15586.720095/2017-71, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Marco Antônio Marinho Nunes – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Marco Antônio Marinho Nunes (Presidente Substituto), Ari Vendramini, Laércio Cruz Uliana Junior, José Adão Vitorino de Moraes, Juciléia de Souza Lima, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe, Sabrina Coutinho Barbosa e Semíramis de Oliveira Duro.

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da DRJ que julgou procedente em parte a impugnação apresentada contra o auto de infração, exigindo crédito tributário da Pis-pasep/Cofins não cumulativa, acrescido das cominações legais, multa de ofício e juros de mora, referente à glosa de créditos descontados indevidamente pelo contribuinte.

O lançamento decorreu de glosa de créditos da contribuição, descontados indevidamente, conforme demonstrado no Termo de Verificação Fiscal, parte integrante do Auto de Infração.

Segundo consta da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal do auto de infração, o lançamento teve como fundamento legal: **Art. 1º da Lei Complementar nº 70/91; art. 5º da Lei nº 10.833/03; Art. 1º da Lei nº 10.833/03, com as alterações introduzidas pelo art. 21 da Lei nº 10.865/04 e pelo art. 17 da Lei nº 11.945/09; Art. 3º da Lei nº 10.833/03, com as alterações introduzidas pelo art. 21 da Lei nº 10.865/04, pelo art. 5º da Lei nº 10.925/04, pelo art. 21 da Lei nº 11.051/04, pelo art. 43 da Lei nº 11.196/05, pelo art. 4º da Lei nº 11.307/06, pelo art. 18 da Lei nº 11.488/07, pelo art. 5º da Lei nº 11.787/08, pelos arts. 15 e 36 da Lei nº 11.727/08, pelo art. 25 da Lei nº 11.898/09 e pelo art. 17 da Lei nº 11.945/09.**

Intimada do lançamento, a recorrente apresentou impugnação, alegando, em síntese, que tem direito de descontar créditos sobre os custos/despesas incorridos com:

- (i) Crédito pleiteado sobre aquisição de produtos com isenção das contribuições;
- (ii) Crédito pleiteado sobre aquisição de produtos com suspensão e tributados à alíquota zero;
- (iii) Crédito pleiteado sobre o valor do frete, na operação de compra, de produtos cujos créditos não são admitidos pela legislação;
- (iv) Crédito pleiteado sobre a contratação de serviços de mão-de-obra realizado com pessoa jurídica em desacordo com a Lei nº 6.019/74;
- (v) Crédito pleiteado sobre aquisição de bens e serviços não enquadrados no conceito de insumos;
- (vi) Crédito pleiteado sobre aquisição de embalagem destinada tão somente para o transporte do produto acabado;

Analisada a impugnação, aquela DRJ julgou-a procedente em parte, reconhecendo o direito de a recorrente descontar créditos apenas sobre os custos/despesas com partes e peças de reposição de máquinas e equipamentos e com a contratação de mão-de-obra de terceiros, pessoas jurídicas.

Intimada dessa decisão, a recorrente interpôs recurso voluntário, insistindo na reversão integral das glosas efetuadas pela Fiscalização e, conseqüentemente, o cancelamento do crédito tributário, alegando em síntese que, nos termos da legislação do PIS e da Cofins, c/c a decisão do Superior Tribunal de Justiça (STJ) no REsp nº 1.221.170/PR, faz jus aos créditos descontados sobre os custos/despesas incorridos com: 1) Insumos isentos dessas contribuições: em primeiro lugar, porque os insumos adquiridos foram efetivamente tributados; se os Códigos da Situação Tributária (CST) indicados nas respectivas notas fiscais referem-se a bens isentos, trata-se de erro por parte dos fornecedores; e, em segundo lugar, a vedação ao creditamento sobre aquisições isentas restringe-se às hipóteses de saída com (i) alíquota zero, (ii) isenção ou (iii) não incidência, nos termos do art. 3º, § 2º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003; as saídas não tributadas promovidas por ela decorrem de vendas abrigadas pelo programa Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infraestrutura (REIDI); tal suspensão não se confunde com alíquota zero, isenção ou não tributação; 2) Insumos tributados à alíquota zero: trata-se de glosa de duas mercadorias: um desengripante aeroflex (NCM 8512.40.10) e uma tampa de tambor (NCM 8471.80.14), contudo ambas são tributadas pelas contribuições; as notas fiscais destes bens não fizeram quaisquer ressalvas quanto à tributação pelo PIS e Cofins; 3) Fretes na operação de compra de bens para revenda e bens utilizados como insumos cujos custos não dão direito a créditos: no presente caso, o frete é um insumo, não importando se os produtos transportados são tributados e/ ou se suas aquisições geram créditos; 4) Bens e serviços não enquadrados no conceito de insumos: trata-se das seguintes ferramentas: chaves Allen, jogos de chaves, chave de fenda, chave canhão, chave combinada, chave inglesa, porta ferramentas, martelo, tesoura para cortar vergalhão, todos essenciais à sua atividade; e, 5) Embalagem destinada somente para o transporte do produto acabado: o desconto de créditos sobre este tipo de embalagem já estava previsto nas IN SRF nº 247/2002 e nº 404/2004, de fato, trata-se de insumo importante, utilizado no transporte dos produtos vendidos.

Em síntese, é o relatório.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto condutor consignado no acórdão paradigma como razões de decidir. Deixa-se de transcrever a parte vencida do voto do relator, que pode ser consultada no acórdão paradigma e deverá ser considerada, para todos os fins regimentais, inclusive de pré-questionamento, como parte integrante desta decisão, transcrevendo-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado.

Quanto ao mérito, exceto quanto às embalagens destinadas ao transporte dos produtos acabados, transcreve-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto do relator do acórdão paradigma:

O recurso voluntário interposto pelo contribuinte atende aos requisitos do art. 67 do Anexo II do RICARF.

Nesta fase recursal, a recorrente impugnou a glosa dos créditos descontados sobre os custos/despesas incorridos com: 1) insumos isentos; 2) insumos tributados à alíquota zero; 3) fretes; 4) bens e serviços não enquadrados no conceito de insumos; e, 5) embalagens destinadas ao transporte dos produtos acabados.

A Lei nº 10.637/2002 que instituiu o regime não cumulativo para o PIS, vigente à época dos fatos geradores do PER/DCOMP em discussão, assim dispunha, quanto ao aproveitamento de créditos:

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

(...).

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI;

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

(...)

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.

(...).

Já a Lei nº 10.833/2003 que instituiu o regime não cumulativa para a Cofins assim dispunha:

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

(...)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art.

2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi.

(...)

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

(...)

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

(...).

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.

(...).

Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei nº 10.637 de 30 de dezembro de 2002, o disposto:

(...).

II - nos incisos VI, VII e IX do caput e nos §§ 1º e 10 a 20 do art. 3º desta Lei;

(...).

Segundo o inciso II do art. 3º, os bens e serviços utilizados como insumos na prestação de serviços ou na fabricação de bens e produtos destinados à venda geram créditos das contribuições.

No julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, em 22 de fevereiro de 2018, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) decidiu, sob o rito de recurso repetitivo, que devem ser considerados insumos, nos termos do inc. II do art. 3º, citado e transcrito anteriormente, os custos/despesas que direta e/ou indiretamente são essenciais ou relevantes para o desenvolvimento da atividade econômica explorada pelo contribuinte.

Consoante à decisão do STJ "o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a impossibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte".

Em face do entendimento do STJ, no julgamento do REsp nº 1.221.170, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional expediu a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, autorizando seus procuradores à dispensa de contestar e de recorrer contra decisão desfavorável à União Federal, quanto ao conceito de insumos e respectivo direito de se aproveitar créditos sobre insumos, nos termos definidos naquele julgamento, observada a particularidade do processo produtivo de cada contribuinte.

No presente caso, o contribuinte é uma empresa industrial que tem como objeto, dentre outros, a exploração da indústria metalúrgica especializada na fabricação de estruturas metálicas, como torres de transmissão e subestações de energia elétrica, torres de telecomunicações, torres

monotubulares, silos de aço, tanques metálicos, torres treliçadas para aerogeradores, estruturas metálicas de suporte para placas fotovoltaicas do tipo fixa e seguidor solar, estruturas metálicas para a extração de petróleo e gás; a prestação de serviços de manutenção nas respectivas áreas de atuação, de montagem eletromecânica, de montagem de estruturas metálicas de fabricação própria ou de terceiros, de jateamento e pintura em superfícies metálicas, de galvanização a fogo em peças metálicas, de usinagem e caldeiraria.

Assim, com fundamento nos dispositivos legais citados e transcritos, no conceito de insumos dado pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR e nas atividades econômicas desenvolvidas pela recorrente, passemos à análise das glosas dos créditos expressamente impugnadas nesta fase recursal.

1) Insumos isentos

De acordo com o despacho decisório, a recorrente “descontou créditos do PIS/COFINS tendo como base a aquisição de produtos com isenção das referidas contribuições, conforme consta nas notas fiscais emitidas”; assim, com fundamento no inciso II do § 2º do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, glosou os créditos descontados sobre tais aquisições.

No recurso voluntário, a recorrente alega que, ao contrário do entendimento da Fiscalização, as aquisições foram efetivamente tributadas e que, se os Códigos da Situação Tributária (CST) do PIS e da Cofins, lançados nas respectivas notas fiscais, correspondem a vendas isentas destas contribuições, foi um erro cometido pelos fornecedores. Alegou ainda que as saídas não tributadas promovidas por ela decorrem de vendas abrigadas pelo REIDI e que tal suspensão não se confunde com alíquota zero, isenção ou não tributação.

Quanto ao alegado erro nas notas fiscais nas quais foram lançados os CST do PIS e da Cofins, correspondentes a vendas de bens (insumos) isentos dessas contribuições, se de fato, houve erro, caberia a recorrente comprová-lo. A simples alegação de que os fornecedores erraram no preenchimento dos dados das notas fiscais, desacompanhada de provas idôneas, não ampara seu pleito.

Assim que verificou o erro nas notas fiscais, era seu dever comunicar aos fornecedores tal erro e solicitar sua retificação, mediante Carta de Correção Eletrônica (CC-e), nos termos das normas das Secretarias de Fazendas Estaduais e dos Ajustes SINIEF.

A simples alegação de erro, sem a apresentação de provas documentais, não constituiu motivo e fundamento para reverter a glosa dos créditos descontados sobre aquisições de bens (insumos) em cujas notas fiscais de aquisição foram lançados CST de vendas isentas do PIS e da Cofins.

Já o entendimento de que o inciso II do § 2º do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 não veda o creditamento sobre aquisições de insumos isentos das contribuições é equivocado.

Consta literalmente daquele dispositivo que as aquisições de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições não dão direito ao desconto de créditos.

O sistema da não cumulatividade do PIS e da Cofins tem como objetivo o não pagamento de tributo sobre tributo.

Assim, não havendo pagamento das contribuições nas aquisições dos bens, seja para revenda seja para utilização como insumos (insumos) na produção bens destinados à venda, não há que se falar em descontos de créditos (creditamento) das contribuições.

No presente caso, são dois os motivos para a glosa: conforme demonstrado no despacho decisório e provam as notas fiscais de aquisições, os insumos adquiridos são isentos das contribuições.

O fato de os bens (mercadorias) produzidos e vendidos estarem abrigados pelo programa REIDI não lhe dá o direito de descontar créditos sobre aquisições de insumos adquiridos com isenção das referidas contribuições.

No julgamento do processo nº 10783.901135/2017-34, deste mesmo contribuinte, tratando da mesma matéria, só que de outro trimestre, o Colegiado da 2ª Turma Ordinária desta 3ª Câmara decidiu, em relação ao direito de o contribuinte descontar créditos do PIS e da Cofins sobre aquisições de bens (insumos) isentos e/ ou tributados à alíquota zero, negar provimento ao seu recurso voluntário, nos termos do Acórdão nº 3302-010.610, datado de 23/03/2021, assim ementado:

(...)

CRÉDITO SOBRE BENS OBJETO DE SUSPENSÃO SUJEITA A CONDIÇÃO RESOLUTIVA - REIDI.

Interpretando-se conjuntamente os artigos 17 da Lei 11.033/04 e o artigos 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, com a redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, exclui-se o direito de crédito na aquisição de produtos sujeitos à alíquota zero, isentos ou não alcançados pela contribuição. Quando a norma menciona “manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados” às operações de vendas com isenção, alíquota zero ou não-incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, ele está se referindo aos créditos relativos aos custos, encargos e despesas legalmente autorizados a gerar esses créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, não estando, de forma alguma, a revogar o inciso I, alínea “b” e o § 2º, inciso II, do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, como se poderia alegar.

Dessa forma, a glosa dos créditos sobre aquisições de insumos isentos das contribuições, efetuada pela Fiscalização, deve ser mantida.

2) Insumos tributados à alíquota zero.

Segundo consta do despacho decisório, o fundamento para a glosa dos créditos foi o fato de os bens (insumos) adquiridos terem sido tributados à alíquota zero.

Conforme demonstrado anteriormente, o inciso II do § 2º do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, já citados e transcritos, vendam

expressamente o desconto de créditos sobre aquisições de bens (insumos) tributados à alíquota zero.

Assim, a glosa dos créditos descontados sobre as aquisições de bens (insumos) adquiridos à alíquota zero deve ser mantida.

3) Fretes na aquisição de bens e insumos desonerados das contribuições

A Fiscalização glosou os créditos descontados sobre os serviços de fretes nas aquisições de insumos e mercadorias desonerados das contribuições, sob o fundamento de que os custos de tais bens não dão direito ao desconto de créditos; assim, somente haveria créditos se as aquisições fossem tributadas pelas contribuições.

O desconto de créditos das contribuições sobre os custos de bens adquiridos para revenda e/ ou para utilização como insumos na produção dos bens destinados à venda está previsto no inciso II do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003.

Os fretes incorridos na operação de compra de bens para revenda integram o custo da mercadoria revendida; já os incorridos com a compra de bens utilizados como insumos integram o custo da matéria-prima utilizada na produção.

No presente caso, os fretes foram contratados com pessoas jurídicas e tributados pela contribuição para o PIS e para a Cofins.

Assim, em ambas as situações, seus custos dão direito ao desconto de créditos das contribuições nos termos do inciso II do art. 3º, das referidas leis, citados e transcritos anteriormente, independentemente de os bens transportados terem sido ou não onerados pelas contribuições.

Portanto, a glosa dos créditos sobre os custos/despesas com fretes incorridos na compra de bens para revenda e/ ou utilizados como insumos na produção dos bens destinados à venda deve ser revertida.

4) Bens e serviços não enquadrados no conceito de insumos

Neste item, a recorrente impugnou a glosa dos créditos descontados sobre os custos/despesas incorridos com: chaves Allen, jogos de chaves, chave de fenda, chave canhão, chave combinada, chave inglesa, porta ferramentas, martelo e tesoura para cortar vergalhão, sob o argumento de que tais ferramentas são essenciais à sua atividade econômica.

A recorrente, conforme já informado anteriormente, tem com atividade econômica, dentre outras, a exploração da indústria metalúrgica e a prestação de serviços de manutenção nas respectivas áreas de atuação.

Assim, os custos/despesas incorridos com as referidas ferramentas são essenciais e relevantes ao desenvolvimento de suas atividades econômicas e se enquadram no conceito de insumos dado pelo STJ no REsp nº 1.221.170/PR, para efeito de desconto de créditos das contribuições.

Dessa forma, a glosa dos créditos sobre os custos/despesas com aquelas ferramentas, efetuada pela Fiscalização, deve ser revertida.

Quanto às embalagens destinadas ao transporte dos produtos acabados, transcreve-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado do acórdão paradigma:

Com a devida vênia do Ilustre Relator, diante do bem redigido voto, discordamos em apenas um ponto, qual seja as embalagens para transporte de produtos acabados/vendidos.

No presente caso, o contribuinte é uma empresa industrial que tem como objeto, dentre outros, a exploração da indústria metalúrgica especializada na fabricação de estruturas metálicas, como torres de transmissão e subestações de energia elétrica, torres de telecomunicações, torres monotubulares, silos de aço, tanques metálicos, torres treliçadas para aerogeradores, estruturas metálicas de suporte para placas fotovoltaicas do tipo fixa e seguidor solar, estruturas metálicas para a extração de petróleo e gás; a prestação de serviços de manutenção nas respectivas áreas de atuação, de montagem eletromecânica, de montagem de estruturas metálicas de fabricação própria ou de terceiros, de jateamento e pintura em superfícies metálicas, de galvanização a fogo em peças metálicas, de usinagem e caldeiraria.

Diante desta atividade econômica, a embalagem dos produtos vendidos tem como objeto a proteção e a estabilidade dos mesmos, para que estes não sofram danos durante o transporte.

Desta forma, assumem os gastos com embalagem relevância fundamental para o processo produtivo e a obtenção da receita da atividade econômica desenvolvida pela recorrente, sendo capazes de gerar créditos no sistema da não cumulatividade.

Conclusão

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para reverter a glosa dos créditos descontados sobre: 1) os custos/despesas com fretes nas compras de bens para revenda e de bens utilizados como insumos; 2) os custos/despesas com: chaves Allen, jogos de chaves, chave de fenda, chave canhão, chave combinada, chave inglesa, porta ferramentas, martelo e tesoura para cortar vergalhão; e 3) os custos/despesas com embalagens destinadas ao transporte dos produtos acabados.

(documento assinado digitalmente)

Marco Antônio Marinho Nunes – Presidente Redator

