



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17227.726335/2024-85
ACÓRDÃO	3202-003.341 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FERA LUBRIFICANTES LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2020 a 31/12/2020

PIS/COFINS. DISTRIBUIDOR. VENDA DE ÁLCOOL ANIDRO. INCIDÊNCIA.

Somente estão sujeitas à alíquota zero as vendas de álcool anidro, por distribuidor, quanto adicionado à gasolina.

PIS/COFINS. DISTRIBUIDOR. ÓLEO DIESEL IMPORTADO. ENCOMENDANTE.

As contribuições do PIS e da COFINS incidem sobre a receita bruta decorrente da venda de óleo diesel do encomendante, nos termos do art. 4º, II, da Lei nº 9.718, de 1998, permitindo-se o aproveitamento dos créditos na aquisição do combustível, nos termos do art. 18, da Lei nº 10.865, de 2004.

PIS/COFINS. BASE DE CÁLCULO. RECEITAS RECONHECIDAS CONTABILMENTE. HIPÓTESES DE EXCLUSÃO. ROL EXAUSTIVO.

Na modalidade não-cumulativa de incidência das contribuições do PIS e da Cofins, a base de cálculo compreende a totalidade das receitas auferidas no período de apuração, independentemente da classificação contábil adotada, sendo que as hipóteses de exclusão constam de rol exaustivo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em indeferir o pedido de diligência e, no mérito, (1) por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário, para manter a exigência de PIS/COFINS sobre as receitas das vendas de álcool anidro. Vencidos os Conselheiros Rafael Luiz Bueno da Cunha, Onízia de Miranda Aguiar Pignataro e Aline Cardoso de Faria, que davam provimento ao recurso nesta matéria. (2) Por unanimidade, em negar provimento ao recurso voluntário: (a) em relação ao aproveitamento de créditos de PIS/COFINS

relativos à aquisição de álcool anidro, (b) para manter a exigência de PIS/COFINS sobre as receitas das vendas de diesel e sobre os ganhos de estoque e (c) em relação ao caráter confiscatório da multa de ofício.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Wagner Mota Momesso de Oliveira, Juciléia de Souza Lima, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Onízia de Miranda Aguiar Pignataro, Aline Cardoso de Faria e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

Versa o presente sobre autos de infração para cobrança da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins, com multa de ofício de 75% e juros de mora, sob a acusação de infração relativa à insuficiência de recolhimento das contribuições, apuradas na sistemática da não cumulatividade, em relação aos fatos geradores de janeiro a dezembro de 2020, por irregularidades nas vendas de diesel e álcool e na falta de tributação de outras receitas.

Constata a autoridade fiscal que o contribuinte efetuou vendas do produto etanol anidro combustível, nos meses de junho, julho e setembro de 2020, sem oferecer os valores à tributação das contribuições. O § 1º, do art. 5º, da Lei nº 9.718, de 1998, reduziu a zero a alíquota do PIS e da COFINS apenas com relação às vendas de álcool adicionado à gasolina, determinando, no caso do distribuidor, as alíquotas de 3,75% e 17,25%, respectivamente.

A autoridade fiscal relata que o contribuinte auferiu receitas de venda dos produtos diesel BS10 e diesel AS, sendo que o diesel BS10 deriva-se da mistura de óleo diesel e biodiesel e o diesel AS é composto apenas por óleo diesel. Verificou a fiscalização que a maior parte das compras de óleo diesel é proveniente de importação por conta e ordem, devendo o contribuinte ser considerado importador para fins de tributação das contribuições.

Ademais, como o contribuinte não era optante do regime especial tributário para produtores e importadores de combustíveis – RECOB, toda venda do óleo diesel importado está sujeita ao PIS e à Cofins às alíquotas de 4,21% e 19,42% respectivamente, como dispõe o art. 4º, II, da Lei nº 9.718, 1998. Destaca a autoridade fiscal que cabe ao contribuinte o direito ao crédito das contribuições, nos termos dos arts. 17 e 18 da Lei nº 10.865, de 2004, calculado conforme demonstrativo às fls. 32/33.

Por fim, a autoridade tributária verificou a contabilização, pela recorrente, de receitas de ganho de estoque que deveriam ser tributados pelos PIS e pela COFINS, de acordo com o previsto nos arts. 1º das Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003.

Devidamente cientificada dos lançamentos de ofício, em 09.05.2024 (fl. 526), o contribuinte apresentou impugnação (fls. 530/726), em 10.06.2024, alegando, em síntese, (1) pela insubsistência da exigência de PIS/COFINS sobre as receitas das vendas de álcool anidro, (2) pela possibilidade de aproveitamento de crédito de PIS/COFINS relativos à aquisição de álcool anidro, (3) pela necessidade de diligência para reanálise das alíquotas aplicáveis em razão da adesão ao RECOB, (4) pela insubsistência da exigência de PIS/COFINS sobre as receitas das vendas de diesel, (5) pela insubsistência da exigência de PIS/COFINS sobre os ganhos de estoque, (6) pela inexistência de operações de importação realizadas pelo contribuinte e (7) pelo afastamento da multa de ofício pelo caráter confiscatório.

Em julgamento da impugnação do contribuinte, a 17ª Turma da DRJ/07 acordou, por unanimidade, pela improcedência da impugnação, mantendo-se a exigência do crédito tributário, em decisão assim ementada:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2020 a 31/12/2020

PIS E COFINS. EMPRESAS DISTRIBUIDORAS. VENDAS DE ÁLCOOL NÃO ADICIONADO À GASOLINA. INCIDÊNCIA.

Não estão sujeitas à alíquota zero as vendas de álcool não adicionado à gasolina pelas empresas distribuidoras de combustíveis, ainda que nas etapas seguintes da cadeia de produção e circulação tais produtos sejam adicionados à gasolina A para produção da gasolina C.

EMPRESA DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEL. IMPORTAÇÃO POR INTERPOSTA PESSOA. NÃO CUMPRIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS.

A empresa distribuidora de combustível que realiza importação por interposta pessoa, nas modalidades por conta e ordem e por encomenda, deve atender a todos os requisitos previstos na legislação, sob pena de ser considerada como importadora dos produtos para todos os efeitos tributários.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. OPÇÃO POR REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO. CONSULTA À BASE DE DADOS DA RECEITA FEDERAL. INEXISTÊNCIA DE INFORMAÇÃO. DESNECESSIDADE.

Deve ser indeferido o pedido de diligência, em razão de sua desnecessidade, quando a empresa declara à fiscalização que não é optante do regime de apuração e pagamento da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre Combustíveis e Bebidas (Recob) e tal informação é confirmada por meio de consulta à base de dados da Receita Federal do Brasil.

PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. TOTAL DAS RECEITAS AUFERIDAS. HIPÓTESES DE EXCLUSÃO. ROL EXAUSTIVO.

Na modalidade não-cumulativa de incidência das contribuições do PIS e da Cofins, a base de cálculo compreende a totalidade das receitas auferidas no período de apuração, independentemente da classificação contábil adotada, sendo que as hipóteses de exclusão constam de rol exaustivo.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. APRECIÇÃO DE CONSTITUCIONALIDADE DE LEIS E ATOS NORMATIVOS. IMPOSSIBILIDADE.

No âmbito do processo administrativo fiscal, é vedado aos órgãos de julgamento apreciar a constitucionalidade de leis e atos normativos.

JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA E JUDICIAL. EFEITOS NÃO VINCULANTES.

Os julgados administrativos e judiciais, mesmo que proferidos pelos órgãos colegiados e ainda que consignados em súmulas, mas sem lei que lhes atribua eficácia vinculante, não constituem normas complementares do direito tributário.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignado, o contribuinte apresentou recurso voluntário contra decisão da primeira instância, repisando as alegações apresentadas na impugnação, sustentando que deve ser reformada a decisão recorrida, cancelando-se integralmente o auto de infração.

Conclusos, os autos foram distribuídos à 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para julgamento do recurso voluntário.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe**, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade.

PRELIMINAR

A recorrente argumenta sobre a conversão do julgamento em diligência como matéria de mérito. Todavia, por se tratar de questão preliminar, passo a analisar.

1. DA ADESÃO AO RECOB E O PEDIDO DE DILIGÊNCIA

Defende a recorrente pela aplicação das alíquotas de R\$ 19,81 (PIS) e R\$ 91,10 (COFINS) por metro cúbico de álcool vendido, em razão de sua opção pelo Regime Especial para

Produtores e Importadores de Combustíveis (RECOB) a partir de 2018, com efeitos a partir de 2019.

Devidamente intimada pela autoridade fiscal durante o procedimento, a recorrente informou não ser optante do RECOB. Em sua impugnação e no recurso voluntário, contudo, inova ao afirmar pela opção ao regime, informando nas peças recursais que o sistema da Receita Federal foi “retirado do ar” e a consulta ao e-CAC não reporta o histórico de adesão correto.

Com base nisso, entende ser necessária a conversão do julgamento em diligência para que a administração se manifeste sobre a sua adesão ao regime.

Em julgamento da impugnação, a DRJ decidiu a matéria da seguinte maneira:

Ora, **a autoridade fiscal questionou a empresa durante a fiscalização acerca de sua eventual opção pelo RECOB**, o que permitiria a aplicação das alíquotas diferenciadas previstas na Instrução Normativa RFB nº 1911/2019. **O sujeito passivo, por seu turno, declarou que não era optante do regime especial**, o que tornou desnecessária qualquer investigação mais aprofundada por parte da autoridade fiscal acerca desse fato. Em outras palavras, a fiscalização se desincumbiu do ônus de comprovar o fato constitutivo do direito ao lançamento com base nas alíquotas previstas no inciso II do art. 4º da Lei nº 9.718/98.

Ademais, conforme exposto pela própria impugnante, **em consulta ao Sistema de Gestão de Benefícios Fiscais (SISEN), verifica-se que, de fato, a empresa não consta como enquadrada em qualquer regime especial de tributação (...)**

(...)

Destarte, a conversão do feito em diligência mostra-se desnecessária, uma vez que a própria empresa já efetuou a consulta à base de dados de benefícios fiscais da Receita Federal do Brasil e esta não retornou qualquer informação acerca da sua opção ao regime especial de apuração e pagamento da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre Combustíveis e Bebidas (Recob), de forma que deve ser indeferido o pedido de diligência, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/72 (...) (destaquei)

O serviço de consulta pública às pessoas jurídicas habilitadas a benefício fiscal encontra-se no sítio do Portal da Transparência, administrado pela Controladoria-Geral da União¹. O sistema permite a consulta por termos livres, pelo período de vigência, pelo período de habilitação, pelo CNPJ, pelo nome de beneficiário, por Município e Estado, por CNAE, por tipo de benefício e até por fundamento legal. Independentemente do parâmetro que se utilize, a recorrente não consta como habilitada a qualquer benefício fiscal.

Os argumentos trazidos pela recorrente são meramente protelatórios e as peças recursais não contém qualquer início de prova que permita o pêndulo da dúvida a seu favor.

Indefiro a diligência, por prescindível.

¹ <https://portaldatransparencia.gov.br/renuncias/pessoas-juridicas-habilitadas-a-beneficio-fiscal>

MÉRITO

1. DA EXIGÊNCIA DE PIS/COFINS SOBRE AS RECEITAS DAS VENDAS DE ÁLCOOL ANIDRO

A autoridade fiscal constatou vendas de etanol anidro pela recorrente, em junho, julho e setembro de 2020, sem o oferecimento das receitas à tributação pelo PIS e pela COFINS. As vendas foram registradas na conta contábil de resultado 3.1.1.1.002.00001 – Álcool Anidro. Da análise da EFD-Contribuições, verificou-se que as notas fiscais foram emitidas com alíquota zero.

Em resposta à fiscalização, a recorrente informou que estava amparada pelo §1º do art. 5º da Lei nº 9.718, de 1998, nos termos vigentes à época dos fatos:

Art. 5º A Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins incidentes sobre a receita bruta auferida na venda de álcool, inclusive para fins carburantes, serão calculadas com base nas alíquotas, respectivamente, de: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008).

I – 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento) e 6,9% (seis inteiros e nove décimos por cento), no caso de produtor ou importador; e (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008).

II – 3,75% (três inteiros e setenta e cinco centésimos por cento) e 17,25% (dezessete inteiros e vinte e cinco centésimos por cento), no caso de distribuidor. (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008).

§ 1º Ficam reduzidas a 0% (zero por cento) as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita bruta de venda de álcool, inclusive para fins carburantes, quando auferida: (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008).

I – por distribuidor, no caso de venda de álcool anidro adicionado à gasolina; (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008). (destaquei)

Contudo, o § 1º acima reproduzido reduz a zero a alíquota do PIS/COFINS apenas com relação às vendas de álcool adicionado à gasolina. No caso da recorrente, verificou-se que as vendas são de álcool, portanto, sujeitando-se à regra geral prevista no inciso II do art. 5º, que, no caso de distribuidor, devem o PIS e a COFINS incidir sobre a receita bruta da venda de álcool, calculadas às alíquotas de 3,75% e 17,25%, respectivamente.

Explica a recorrente que o álcool anidro é utilizado, principalmente, para mistura com a gasolina tipo “A” para formação da gasolina tipo “C”, conforme previsto pela legislação brasileira. Defende que a segregação do álcool puro “comprado para revenda” e o “comprado para adição à gasolina” seria “praticamente impossível”, dado que “em algum momento, nas etapas do processo de distribuição da gasolina, o Álcool Anidro (EAC) é adicionado para a formulação da Gasolina”.

Entende que a redução à alíquota zero “era aplicada à receita do distribuidor obtida com a venda do álcool anidro, e não sobre a gasolina final que continha o álcool anidro como componente”, e conclui que “que todo álcool anidro será adicionado à gasolina em algum momento, e, por esta razão, a alíquota na revenda desse produto é zero”.

Sem razão a recorrente.

O art. 5º da Lei nº 9.718, de 1998, é cristalino. As contribuições incidirão sobre a venda de álcool por distribuidor e as alíquotas somente ficam reduzidas à zero no caso de venda de álcool adicionado à gasolina. Caso a tese da recorrente [de que todo álcool anidro, em algum momento, será adicionado à gasolina] prosperasse, não haveria situação de incidência das alíquotas de 3,75% e 17,25% sobre as vendas de álcool de distribuidores, ou seja, a letra do inciso II do art. 5º seria morta.

Conforme a própria recorrente pontou, suas vendas referem-se à álcool e não à gasolina, portanto, não cumprido o requisito do § 1º do art. 5º [venda de álcool anidro adicionado à gasolina], a recorrente não faz jus ao benefício.

Em decorrência disso, assim decidiu o julgador de piso:

Conforme se observa, a literalidade do inciso II do art. 5º não deixa pairar qualquer dúvida a respeito do assunto. A receita de venda de álcool por empresa distribuidora está sujeita às alíquotas de 3,75% e 17,25% de PIS e Cofins, respectivamente, sendo certo que os valores apurados pela fiscalização se basearam nas notas fiscais de venda de álcool – e não de gasolina C -, os quais foram escriturados na conta contábil nº “3.1.1.1.002.00001 – Álcool Anidro”, pelo que resta demonstrada a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Deste modo, correta a tributação das receitas de álcool anidro apuradas pela autoridade fiscal, do que nego provimento ao recurso no capítulo.

2. DO APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE PIS/COFINS RELATIVOS À AQUISIÇÃO DE ÁLCOOL ANIDRO

Defende a recorrente que, caso houvesse a “venda pura de álcool”, com a tributação da receita das vendas, haveria a possibilidade de desconto dos créditos na aquisição do álcool, conforme disposto nos §§ 13, 14 e 15, do art. 5º, da Lei nº 9.718, de 1998, com a redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008:

§ 13. O produtor, importador ou distribuidor de álcool, inclusive para fins carburantes, sujeito ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, pode descontar créditos relativos à aquisição do produto para revenda de outro produtor, importador ou distribuidor. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

§ 14. Os créditos de que trata o § 13 deste artigo correspondem aos valores da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidos pelo vendedor em decorrência da operação. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008).

§ 15. O disposto no § 14 deste artigo não se aplica às aquisições de álcool anidro para adição à gasolina, hipótese em que os valores dos créditos serão estabelecidos por ato do Poder Executivo. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008) (destaquei)

Porém, a recorrente deixou de observar que o § 13 foi alterado pela Lei nº 12.859, de 2013, expressamente excluiu o distribuidor da permissão aos créditos pela aquisição do álcool, em razão do estabelecimento do regime monofásico de tributação:

§ 13. O **produtor** e o **importador** de álcool, inclusive para fins carburantes, sujeitos ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins **podem descontar créditos relativos à aquisição do produto para revenda** de outro produtor ou de outro importador. (Redação dada pela Lei nº 12.859, de 2013) (destaquei)

Nesse sentido, o procedimento fiscal deu-se em relação aos fatos geradores do ano de 2020, vigente, portanto, a ausência de previsão para o crédito para o distribuidor, pela inovação trazida a partir da Lei nº 12.859, de 2013.

Outrossim, defende a recorrente que as normas da ANP impedem a revenda do álcool anidro e da gasolina tipo “A” no mercado varejista e determinam a condição de insumo do álcool anidro. Para sustentar seu entendimento, cita o Acórdão nº 3401-011.908, quando do julgamento do recurso voluntário do Processo nº 10480.720427/2010-14, formalizado sob a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor. § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 -RICARF.

DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS. ÁLCOOL ANIDRO PARA ADIÇÃO A GASOLINA DO TIPO C. CARACTERIZAÇÃO DE INSUMO. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE.

O álcool anidro, adicionado pelos distribuidores à gasolina tipo A para a obtenção da gasolina do tipo C, na proporção estabelecida pela ANP, é considerado insumo pela legislação PIS/Pasep e COFINS. Por se tratar de insumo para a produção de gasolina tipo C, é possível que o contribuinte se credite das operações com aquisição de álcool anidro, nos termos do que dispõe o art. 3º, inciso II da lei n. 10.833/04, com a redação que lhe foi dada pela Lei n. Lei 10.865/04.

PIS/PASEP E COFINS. CRÉDITOS. NÃO-CUMULATIVIDADE E REGIME MONOFÁSICO. POSSIBILIDADE.

A incidência monofásica do PIS/Pasep e da COFINS não é impedimento para o creditamento do contribuinte. Não há uma dependência entre monofasia e creditamento, já que tais normativas apresentam funções jurídicas distintas. Precedentes do STJ (AgRg no REsp 1.051.634/CE).

(Processo nº 10480.720427/2010-14, Acórdão nº 3401-011.908, Sessão de 25 de julho de 2023, Conselheiro Renan Gomes Rego)

Por se referir a período anterior a 2008, quando houve a publicação da Lei nº 11.727, quando houve a permissão do crédito na aquisição do álcool, o entendimento exarado no referido acórdão não refletiu a jurisprudência deste Conselho, do que, no julgamento do Recurso Especial da Fazenda Nacional, a 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade, reverteu o resultado da câmara baixa:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

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

DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS. ÁLCOOL ANIDRO PARA ADIÇÃO A GASOLINA. DESCARACTERIZAÇÃO DE INSUMO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Quando adicionado pelos distribuidores à gasolina tipo "A" para a obtenção da gasolina tipo "C", conforme as proporções determinadas pela Agência Nacional do Petróleo (ANP), o álcool anidro não se enquadra como insumo para fins da legislação do PIS. Essa classificação decorre do disposto no inciso II do art. 42 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, que estabelecia alíquota zero para a Contribuição para o PIS/PASEP incidente sobre a receita bruta proveniente dessas operações. Apenas com a entrada em vigor da Lei nº 11.727/2008 foi admitida, em condições específicas, a possibilidade de creditamento, marcando uma alteração no tratamento tributário desse produto.

(Processo nº 10480.720427/2010-14, Acórdão nº 9303-016.690, Sessão de 28 de março de 2025, Conselheiro Alexandre Freitas Costa)

Pertinente reproduzir as ementas de outros julgados da CSRF:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2007 a 30/09/2007

DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS. ÁLCOOL ANIDRO PARA ADIÇÃO A GASOLINA. DESCARACTERIZAÇÃO DE INSUMO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O álcool anidro, adicionado pelos distribuidores à Gasolina Tipo "A" para a obtenção da Tipo "C", na proporção estabelecida pela ANP, não é considerado insumo pela legislação PIS/Cofins, caracterizada a simples revenda pelo inciso II do artigo 42 da MP nº 2.158-35/2001, que determinava que seria igual a zero a alíquota da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre a receita bruta

auferida, até o advento da Lei nº 11.727/2008, quando passou a ser possível o creditamento.

(Processo nº 10865.002284/2008-18, Acórdão nº 9303-010.327, Sessão de 17 de junho de 2020, Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas)

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS. ÁLCOOL CARBURANTE PARA ADIÇÃO À GASOLINA. DESCARACTERIZAÇÃO DE INSUMO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O álcool anidro, adicionado pelos distribuidores à Gasolina Tipo “A” para a obtenção da Tipo “C”, na proporção estabelecida pela ANP, não é considerado insumo pela legislação PIS/Cofins, caracterizada a simples revenda pelo inciso II do artigo 42 da MP nº 2.158-35/2001, que determinava que seria igual a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS incidentes sobre a receita bruta auferida, até o advento da Lei nº 11.727/2008, quando passou a ser possível o creditamento

(Processo nº 10530.901102/2012-51, Acórdão nº 9303-016.076, Sessão de 8 de outubro de 2024, Conselheira Semíramis de Oliveira Duro)

Diante desse cenário, é possível concluir que, a partir de 2008, com a Lei nº 11.727/08, permitiu-se o creditamento das contribuições na aquisição do álcool anidro (para fins carburantes), através da inclusão do § 13 ao art. 5º da Lei nº 9718/98. Do mesmo modo, resta claro que a Lei nº 12.859/13 retirou esta permissão, pela exclusão do distribuidor do rol de legitimados ao desconto de crédito.

Por fim, a recorrente defende o crédito com base no regime da não cumulatividade, conforme previsto pelas Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, desde modo, entende que o álcool caracteriza-se como insumo, nos termos do art. 3º, II, das referidas leis.

Novamente, sem razão a recorrente.

O regime de tributação, em vigor à época dos fatos, para o álcool, era da incidência monofásica, quando as contribuições incidiam, somente, no primeiro elo da cadeia, a saber, produtor e importador, conforme estabelecido pela Lei nº 12.859, de 2013. A lei passou a conceder crédito presumido ao produtor e ao importador, impedindo, assim, o creditamento nas etapas seguintes, de modo que o distribuidor foi beneficiado, somente nos casos da venda do álcool anidro adicionado à gasolina, com a redução das alíquotas das contribuições a zero.

Portanto, as operações da recorrente não se enquadravam, no período apurado, na sistemática da não cumulatividade, não sendo possível, nesse sentido, o creditamento do álcool anidro adquirido como insumo.

A decisão recorrida motivou a improcedência da impugnação da seguinte forma:

Não obstante as alegações, o § 13 do art. 5º da Lei nº 9.718/98 teve a sua redação original alterada pela Lei nº 12.859/13, ocasião em que o “distribuidor de álcool” foi excluído do rol dos legitimados a descontar créditos relativos à aquisição do referido produto (...)

(...)

Desse modo, no período objeto do presente lançamento - de 01/01/2020 a 31/12/2020 – não assistia direito ao contribuinte de se creditar do PIS e da Cofins incidentes nas operações de aquisição de álcool anidro, pelo que deve ser mantida a higidez dos valores apurados pela fiscalização.

Deste modo, mantenho a decisão *a quo* e nego provimento ao recurso.

3. DA EXIGÊNCIA DE PIS/COFINS SOBRE AS RECEITAS DAS VENDAS DE DIESEL E DAS OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÃO

Conforme relatado, a recorrente adquiriu óleo diesel importado, em operações por conta e ordem de terceiros, deste modo, a autoridade fiscal entendeu que a recorrente deve ser considerada importadora, para fins de tributação das contribuições. Ademais, por não ser optante do RECOB, a fiscalização tributou as vendas do óleo diesel importado às alíquotas de 4,21% e 19,42%, relativas ao PIS e à COFINS, respectivamente, conforme disposto no art. 4º, II, da Lei nº 9.718, de 1998.

Art. 3º **O fato gerador será:** (Vide Lei Complementar nº 214, de 2025) Produção de efeitos

I - **a entrada de bens estrangeiros no território nacional;**

(...)

Art. 4º **As contribuições** para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PIS/PASEP e para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS **devidas pelos produtores e importadores de derivados de petróleo serão calculadas,** respectivamente, com base nas seguintes alíquotas: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...)

II – 4,21% (quatro inteiros e vinte e um centésimos por cento) e 19,42% (dezenove inteiros e quarenta e dois centésimos por cento), **incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de óleo diesel** e suas correntes; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004) (destaquei)

Ademais, em obediência ao art. 17, da Lei nº 10.865, de 2004, a autoridade fiscal apurou os créditos das contribuições pagos na importação por conta e ordem.

Art. 8º **As contribuições serão calculadas mediante aplicação**, sobre a base de cálculo de que trata o art. 7º desta Lei, **das alíquotas**: (Redação dada pela Lei nº 13.137, de 2015)

I - na **hipótese do inciso I** do caput do art. 3º , de: (Redação dada pela Lei nº 13.137, de 2015)

a) 2,1% (dois inteiros e um décimo por cento), para a Contribuição para o PIS/Pasep-Importação; e (Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015)

b) 9,65% (nove inteiros e sessenta e cinco centésimos por cento), para a Cofins-Importação; e (Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015)

(...)

§ 8º **A importação de gasolinas e suas correntes, exceto** de aviação e **óleo diesel** e suas correntes, gás liquefeito de petróleo (GLP) derivado de petróleo e gás natural e querosene de aviação **fica sujeita à incidência** da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, fixadas **por unidade de volume do produto, às alíquotas previstas no art. 23** desta Lei, independentemente de o importador haver optado pelo regime especial de apuração e pagamento ali referido.

(...)

Art. 17. As pessoas jurídicas importadoras dos produtos referidos nos §§ 1º a 3º , 5º a 10, 17 e 19 do art. 8º desta Lei **poderão descontar crédito**, para fins de determinação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, em relação à importação desses produtos, nas hipóteses: (Redação dada pela Lei nº 13.097, de 2015)

(...)

II - do § 8º do art. 8º desta Lei, **quando destinados à revenda**, ainda que ocorra fase intermediária de mistura;

(...)

Art. 18. No caso da importação por conta e ordem de terceiros, os créditos de que tratam os arts. 15 e 17 desta Lei serão aproveitados pelo encomendante.

(...)

Art. 23. O **importador** ou fabricante dos produtos referidos nos incisos I a III do art. 4º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, e no art. 2º da Lei nº 10.560, de 13 de novembro de 2002, **poderá optar por regime especial de apuração** e pagamento da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, no qual os valores das contribuições são fixados, respectivamente, em:

(...)

II - R\$ 82,20 (oitenta e dois reais e vinte centavos) e R\$ 379,30 (trezentos e setenta e nove reais e trinta centavos), por metro cúbico de **óleo diesel** e suas correntes; (destaquei)

A recorrente defende que suas aquisições foram realizadas parte no mercado interno, após a importação pela Axa Oil Petroleo S.A., e parte por encomenda, junto à mesma importadora Axa Oil.

Nesse sentido, a autoridade fiscal relata que a recorrente operou como adquirente em operações por conta e ordem de terceiros, contudo, em certas operações de importação, a importadora ostensiva não informou a recorrente como adquirente da mercadoria. Consigna a fiscalização que, no âmbito do Processo nº 15444.720126/2020-12, foi instaurado procedimento especial de fiscalização, que demonstrou a caracterização de interposição fraudulenta de pessoas.

A recorrente, por sua vez, sustenta que o auto de infração do Processo 15444.720025/2021-14, que se refere às mesmas operações daquele processo, foi cancelado pelo CARF, conforme decidido no Acórdão nº 3402-012.333, cuja ementa se reproduz:

Assunto: Regimes Aduaneiros Exercício: 2017, 2018, 2019

OCULTAÇÃO MEDIANTE FRAUDE OU SIMULAÇÃO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS. MODALIDADE COMPROVADA. ARTIGO 23 DO DECRETO-LEI 1.455/1976. NÃO CONFIGURAÇÃO. CARÊNCIA PROBATÓRIA.

Nas autuações referentes à ocultação de terceiros que não se alicerçam na presunção estabelecida no § 2º do art. 23 Decreto-Lei nº 1.455/1976, é do Fisco o ônus probatório da ocorrência de fraude ou simulação (inclusive a interposição fraudulenta). Não tendo sido carreados nos autos elementos suficientes à demonstração da infração, a multa deverá ser cancelada.

(Processo nº 15444.720025/2021-14, Acórdão nº 3402-012.333, Sessão de 15 de outubro de 2024, Conselheira Mariel Orsi Gameiro)

O Processo nº 15444.720126/2020-12 teve resultado semelhante, conforme formalizado no Acórdão nº 3401-014.115, conforme se verifica da ementa:

Assunto: Regimes Aduaneiros Ano-calendário: 2017, 2018]

CESSÃO DO NOME PARA UTILIZAÇÃO EM OPERAÇÕES DE COMÉRCIO EXTERIOR. MULTA PREVISTA NO ART. 33, DA LEI Nº 11.488/07. NECESSIDADE DE PROVAS. INSUFICIÊNCIA DE PROVAS PELA FISCALIZAÇÃO.

A aplicação da multa do art. 33 da Lei nº 11.488/2007, equivalente a 10% do valor aduaneiro, se mostra cabível quando efetivamente comprovada que a conduta imputada à pessoa jurídica por cessão de seu nome ocorreu com vistas ao acobertamento dos reais intervenientes ou beneficiários nas operações de importação. Não havendo a demonstração cabal de indícios e elementos de provas vinculados à Declaração de Importação objeto da penalidade aplica, há de se cancelar o auto de infração.

(Processo nº 15444.720126/2020-12, Acórdão nº 3401-014.115, Sessão de 16 de setembro de 2025, Conselheiro Laércio Cruz Uliana Junior)

Portanto, os Colegiados entenderam que havia carência probatória para imputação das infrações aduaneiras. Entretanto, o presente não cuida de matéria aduaneira, nesse sentido, no uso das prerrogativas do parágrafo único do art. 116 do CTN, a partir dos elementos acareados nos autos, a autoridade fiscal desconsiderou os atos jurídicos utilizados para dissimular a ocorrência do fato gerador.

Assim, a partir do contrato firmado entre a importadora e a recorrente (adquirente), formalizado em 14.08.2017, verificou-se a existência de “ordens de compra” emitidas previamente às operações de importação (fls. 286/289, 295/296, 302/304, 310/312, 318/320, 326/328, 334/336, 342/344, 350/352, entre outras). Cabe evidenciar que, a partir da autuação por infração ao comércio exterior, que se deu em 25.06.2020, a recorrente passou a declarar-se como adquirente nas declarações de importação da importadora Axa Oil.

Nessa seara, a emissão de “ordens de compra” prévias à importação, a existência de contrato firmado entre a importadora e a recorrente, formalizado em 2017, e as emissões das notas fiscais de saída da Axa Oil para a recorrente na mesma data da importação, e com o mesmo volume de mercadoria importada, foram interpretados como insuficientes para caracterização das infrações aduaneiras no julgamento daqueles processos, apesar disso, entendo que a interpretação dos fatos, no presente, permite resultado diverso daqueles, de modo que enxergo os elementos suficientes para motivar a fiscalização a descaracterizar as aquisições como se fossem diretamente no mercado interno, para atrair a incidência do art. 4º, II, da Lei nº 9.718, de 2008, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, bem como estabelecer os créditos na aquisição, pela inteligência do art. 18 desta última lei.

Lei nº 9.718, de 2008

Art. 4º As contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PIS/PASEP e para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS devidas pelos produtores e importadores de derivados de petróleo serão calculadas, respectivamente, com base nas seguintes alíquotas: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

II – 4,21% (quatro inteiros e vinte e um centésimos por cento) e 19,42% (dezenove inteiros e quarenta e dois centésimos por cento), incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de óleo diesel e suas correntes; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

Lei nº 10.865, de 2004

Art. 18. No caso da importação por conta e ordem de terceiros, os créditos de que tratam os arts. 15 e 17 desta Lei serão aproveitados pelo encomendante.

Diante disso, reputo como correta a tributação, pelo PIS e pela COFINS, sobre o óleo diesel vendido pela recorrente, na forma dos cálculos demonstrados às fls. 26/32, bem como correto o cálculo dos créditos a descontar das contribuições devidas, conforme fls. 32/33.

Ante o exposto, nego provimento ao recurso.

4. DA EXIGÊNCIA DE PIS/COFINS SOBRE OS GANHOS DE ESTOQUE

A fiscalização verificou receitas registradas na conta contábil 3.2.1.1.006.00007, referente a ganho de estoque. Em atendimento à intimação, a recorrente afirmou que não havia previsão na legislação para incidência das contribuições sobre a apuração positiva ou negativa do estoque de combustível.

Sustenta a recorrente que a conta contábil refere-se a sobras de estoque e, adicionalmente, argumenta que a fiscalização não demonstrou quais produtos no estoque foram analisados. Ademais, defende que nem todo resultado em contas do patrimônio líquido pode ser considerado receita.

Por fim, destaca que os combustíveis possuem tributação concentrada no produtor e no importador, portanto, não poderiam as receitas da recorrente (distribuidora) sujeitarem-se à tributação, como considerado pela autoridade fiscal.

Em relação a este ponto, o TVF explica que:

Ocorre que a legislação de PIS e Cofins estabelece que o PIS e a Cofins incidem sobre o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

Lei 10.833/2003

Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica com os seus respectivos valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976.

§ 2º A base de cálculo da Cofins é o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, conforme definido no caput e no § 1º.

Lei 10.637/2002

Art. 1º A Contribuição para o PIS/Pasep, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica com os respectivos valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976.

§ 2º A base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep é o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, conforme definido no caput e no § 1º.

O fato de o contribuinte estar sujeito à tributação concentrada de combustíveis em nada altera a tributação das receitas de ganho de estoque, pois não dizem respeito à venda de combustível, mas, sim, ao ganho de combustível, devendo, portanto, tal receita ser oferecida à tributação do PIS e da Cofins.

Deste modo, como as operações da recorrente, em relação ao álcool anidro e ao óleo diesel, foram consideradas como sujeitas à tributação, não há como acolher o argumento de que a tributação deveria ser monofásica na etapa anterior.

Em segundo lugar, não pode prosperar o argumento de que a fiscalização deveria analisar os produtos que compõe a receita da conta 3.2.1.1.006.00007, visto que a própria recorrente fez o reconhecimento contábil da variação positiva dos estoques de combustíveis, mediante, conforme o princípio das partidas dobradas, débito em conta de ativo de estoques e crédito em conta de receita.

Por concordar integralmente com órgão julgador de primeira instância, em análise desses argumentos, quando da impugnação, que são repetidos no recurso voluntário, adoto as razões de decidir como minhas e passo a reproduzi-las:

Ora, contabilmente, em regra, todas as variações econômicas positivas ocorridas no patrimônio líquido de uma entidade ao longo de determinado exercício social devem ser escrituradas em contas de receita. Ao final do período, após a apuração do resultado do exercício, o lucro eventualmente auferido deverá sofrer as destinações devidas conforme o regime jurídico aplicável ao tipo societário, tais como, reservas de lucros, dividendos, capitalização ou compensação de prejuízos, entre outras destinações. Portanto, não há como prosperar a alegação genérica de que o resultado positivo poderia ter sido lançado em outras contas do patrimônio líquido, sobretudo se a própria empresa os lançou como receita.

Igualmente irrelevante é o fato de que a tributação dos ganhos de estoque geraria uma tributação do mesmo produto em momentos distintos, uma vez que as mercadorias que geraram os referidos ganhos serão revendidas no futuro, gerando uma nova receita. Isso porque, o regime não cumulativo tem por objetivo, justamente, evitar a chamada tributação em cascata, por meio do sistema de apuração de crédito nas etapas seguintes da cadeia de circulação e

produção, de modo que o PIS e a Cofins incidirão apenas sobre o valor agregado do produto nas vendas futuras.

Pelo exposto, deve ser mantido o crédito tributário referente às contribuições do PIS e da Cofins incidentes sobre as receitas auferidas pela empresa provenientes de ganhos nos estoques.

Outrossim, na sistemática da não cumulatividade, as hipóteses de exclusão da base de cálculo do PIS/COFINS estão dispostas, de forma exaustiva, no § 3º do art. 1º das leis de regência das contribuições:

Lei nº 10.637, de 2002

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas:

I - decorrentes de saídas isentas da contribuição ou sujeitas à alíquota zero;

II - (VETADO)

III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;

V - referentes a:

a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;

b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de participações societárias, que tenham sido computados como receita; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

VI - de que trata o inciso IV do caput do art. 187 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, decorrentes da venda de bens do ativo não circulante, classificado como investimento, imobilizado ou intangível; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

VII - decorrentes de transferência onerosa a outros contribuintes do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS de créditos de ICMS originados de operações de exportação, conforme o disposto no inciso II do § 1º do art. 25 da Lei Complementar no 87, de 13 de setembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.945, de 2009)

VIII - financeiras decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, referentes a receitas excluídas da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

IX - relativas aos ganhos decorrentes de avaliação de ativo e passivo com base no valor justo; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

XI - reconhecidas pela construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento da infraestrutura, cuja contrapartida seja ativo intangível representativo de direito de exploração, no caso de contratos de concessão de serviços públicos; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

XII - relativas ao valor do imposto que deixar de ser pago em virtude das isenções e reduções de que tratam as alíneas “a”, “b”, “c” e “e” do § 1º do art. 19 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977; e (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

Lei nº 10.833, de 2003

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:

I - isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas à alíquota 0 (zero);

II - de que trata o inciso IV do caput do art. 187 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, decorrentes da venda de bens do ativo não circulante, classificado como investimento, imobilizado ou intangível; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;

V - referentes a:

a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;

b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de participações societárias, que tenham sido computados como receita; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

VI - decorrentes de transferência onerosa a outros contribuintes do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS de créditos de ICMS originados de operações de exportação, conforme o disposto no inciso II do § 1º do art. 25 da Lei Complementar no 87, de 13 de setembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.945, de 2009).

VII - financeiras decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, referentes a receitas excluídas da base de cálculo da Cofins; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

VIII - relativas aos ganhos decorrentes de avaliação do ativo e passivo com base no valor justo; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

X - reconhecidas pela construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento da infraestrutura, cuja contrapartida seja ativo intangível representativo de direito de exploração, no caso de contratos de concessão de serviços públicos; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

XII - relativas ao prêmio na emissão de debêntures. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

Não se tratando de nenhuma das situações acima elencadas, as receitas reconhecidas pela recorrente devem sujeitar-se à incidência das contribuições.

Por conseguinte, nego provimento no capítulo.

5. DO AFASTAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO PELO CARÁTER CONFISCATÓRIO

Argumenta a recorrente sobre a violação do princípio do não confisco a partir da atribuição de multa de ofício no patamar de 75%.

Ocorre que, para afastamento da multa prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, por afronta a princípios constitucionais, seria necessário o exercício do controle de constitucionalidade, que é vedado aos tribunais administrativos, nos termos do art. 26-A, do Decreto nº 70.235, de 1972, internalizado neste Conselho pela Súmula nº 2.

Decreto nº 70.235, de 1972

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Com efeito, nego provimento à matéria.

CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, voto por indeferir o pedido de diligência para, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe

ACÓRDÃO 3202-003.341 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 17227.726335/2024-85

DOCUMENTO VALIDADO