



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

**Processo nº** 19515.720032/2013-86  
**Recurso nº** De Ofício e Voluntário  
**Resolução nº** **3301-001.254 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Data** 22 de agosto de 2019  
**Assunto** Contribuição para o PIS/PASEP e COFINS  
**Recorrentes** BAYER S/A  
DRJ/RIBEIRÃO PRETO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência para a Unidade de Origem: a) verificar os documentos citados nos itens 48 e 57 do recurso voluntário apresentado, em cotejo com os demais elementos da autuação; b) analisar os argumentos trazidos na petição de fls. 4371/4380 dos autos digitais, em complemento às informações já trazidas pela recorrente, com referência à diligência efetivada em função da Resolução 4.390, de 14/08/2017 (informação fiscal às fls. 4360/4362), determinada pela DRJ/RPO.

*assinado digitalmente*

Winderley Morais Pereira - Presidente.

*assinado digitalmente*

Ari Vendramini - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Morais Pereira (Presidente), Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques D'Oliveira, Marco Antonio Marinho Nunes, Semiramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen, Salvador Cândido Brandão Junior, Ari Vendramini (Relator)

## **Relatório**

1. Trata o presente processo de autos de infração, por descumprimento da legislação de regência dos tributos Contribuição para o PIS/PASEP e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, relativos aos períodos de apuração janeiro a

dezembro/2008, no valor total de R\$ 33.089.695,09, sendo R\$ 27.233.827,79 de PIS/PASEP e R\$ 5.855.867,30 de COFINS.

2. A acusação fiscal tem por fundamento diferenças constatadas na apuração da base de cálculo das citadas Contribuições, uma vez que a recorrente está submetida a dois tipos de apuração, a referente a alíquotas básicas e outra referente a alíquotas diferenciadas, diferenças estas verificadas do cotejo entre as informações constantes do DACON – Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais e a escrita contábil da recorrente, além de verificação de diversos documentos fiscais, como Notas Fiscais e outros.

3. Por bem descrever os fatos, reproduzimos o relatório que compõe o Acórdão 14-88.938, aqui combatido, da lavra da 14ª Turma da DRJ/RIBEIRÃO PRETO :

*Trata-se de autos de infração de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins e de Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, lavrados em 07/01/2013, relativos aos períodos de apuração janeiro/2008 a dezembro/2008, que constituíram crédito tributário no montante total de R\$ 33.089.695,09 (Cofins – R\$ 27.233.827,79 e PIS – R\$ 5.855.867,30), somados o principal, multa de ofício e juros de mora (e-fls. 181/237).*

*Conforme Termo de Verificação Fiscal (TVF) integrante do auto de infração, as exigências formalizadas decorrem de diferenças constatadas na apuração na base de cálculo das contribuições tributas nas alíquotas normal e diferenciadas, evidenciadas nas planilhas e anexos integrantes dos autos. Citem-se alguns excertos das constatações do Termo:*

## **II - DA ANÁLISE**

*A empresa Bayer S/A possui 3(três) divisões de negócios com atividades distintas: Bayer Material Science (Poliuretanos, Policarbonatos, revestimentos e adesivos); Bayer Healthcare (Medicamentos) e Bayer Cropscience (Defensivos Agrícolas). Cada divisão acima possui diferentes formas tributação de PIS e COFINS, razão pela qual as análises foram feitas de forma individual e somadas no final.*

*Foram apurados dois tipos de cálculo para apuração da contribuição do PIS e da COFINS: na alíquota de 1,65% e 7,6% respectivamente e na aplicação de alíquotas diferenciadas para medicamentos na alíquota de 2,1% (PIS) e 9,9%(COFINS).*

## **1- BASE DE CALCULO DE PIS E COFINS COM ALÍQUOTAS DE 1,65% e 7,6%**

*A empresa apresentou planilhas mensais por divisão conforme SVA c452d45c-6900714a-ae59f719-2d9df534 de 15/09/2011, discriminadas por contas contábeis, para compor a base de cálculo do PIS e da COFINS declaradas no DACON nas fichas 07 A - Cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP; fichas 09 A - Cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep - Alíquotas Diferenciadas; fichas 17 A - Cálculo da COFINS e fichas 19 A - Cálculo da COFINS – Alíquotas Diferenciadas.*

**PLANILHA I - VALORES DECLARADOS NO DACON**

...

*As Receitas de Vendas de Mercadorias e produtos tributados na alíquota de 1,65%(PIS) e 7,6% (COFINS) foram apuradas na análise dos arquivos de notas fiscais.*

*A composição da base de cálculo da contribuição do PIS e da COFINS calculados na alíquota de 1,65% e 7,6% respectivamente, foram analisados através dos códigos de operação CFOP e código NCM dos produtos e mercadorias conforme constam dos anexos I e II.*

*Foram excluídos das receitas os valores cuja operação ou código de mercadorias isentam o pagamento do tributo ou são tributados na alíquota zero ou são tributados na alíquota diferenciada (que tem cálculo próprio), demonstrados nesses anexos.*

*No anexo III, constam as Receitas Tributadas da Divisão BCS que foram extraídas da planilha Receita de Vendas e Demais Receitas, subpasta CROP conforme recibo SVA 1473d88e-09a11574-3cd2d7ba-bele9e6d com inclusão de informações dos arquivos de notas fiscais em meio digital.*

*Os valores relativos a Outras Receitas tributadas na alíquota de 1,65%(PIS) e 7,6%(COFINS) foram extraídas das planilhas apresentadas pela empresa e da contabilidade conforme contas contábeis relacionados no anexo IV, ajustados os valores deduzidos indevidamente, tais como transferência para outras contas para reclassificação.*

**PLANILHA II - VALORES APURADOS PELA AUDITORIA FISCAL - COMPOSIÇÃO DA RECEITA**

...

**PLANILHA III - DIFERENÇA ENTRE AS BASES DE CALCULO APURADAS PARA CALCULO DO PIS (1,65%) E DA COFINS (7,6%)**

...

**2. BASE DE CALCULO DA CONTRIBUIÇÃO COM ALÍQUOTAS DIFERENCIADAS**

*Com a inovação legislativa, os fabricantes e importadores de produtos farmacêuticos passaram a ser os contribuintes do PIS e da COFINS – regime monofásico, nas alíquotas atuais de 2,1% e 9,9% (Lei nº 10.147/2001, arts. 1º, I, e 2º, caput), o que se aplica na presente auditoria fiscal, em relação a medicamentos em geral vendidos no atacado ou a varejo (posições 30.03 e 30.04 da TIPI).*

*Pela industrialização ou importação de produtos farmacêuticos classificados nas posições 30.01; 30.03, exceto no código 3003.90.56; 30.04, exceto no código 3004.90.46; nos itens 3002.10.1,3002.10.2, 3002.10.3, 3002.20.1, 3002.20.2, 3006.30.1*

e 3006.30.2 e nos códigos 3002.90.20, 3002.90.92, 3002.90.99, 3005.10.10, 3006.60.00, as alíquotas aplicadas serão 2,10% para o PIS e 9,90% para a COFINS.

Contudo foi concedido regime especial de utilização de crédito presumido da contribuição para PIS e COFINS às pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou à importação dos produtos classificados na posição 30.03, exceto no código 3003.90.56, nos itens 3002.10.1, 3002.10.2, 3002.10.3, 3002.20.1, 3002.20.2, 3006.30.1 e 3006.30.2 e nos códigos 3001.20.90, 3001.90.10, 3001.90.90, 3002.90.20, 3002.90.92, 3002.90.99, 3005.10.10 e 3006.60.00 e na posição 30.04, exceto no código 3004.90.46, todos da TIPI, pelas alíquotas utilizadas no regime monofásico.

Na prática, os produtos farmacêuticos listados neste parágrafo não pagam PIS e COFINS.

O art. 3º da Lei nº 10.147/2001 concedeu crédito presumido de PIS e de COFINS que reduz significativamente o respectivo ônus, benefício, no entanto, aplicável somente aos medicamentos de uso humano.

O fato de o crédito presumido ser calculado apenas sobre as vendas de medicamentos de tarja vermelha ou preta (§ 1º inciso I), não tem lugar no segmento veterinário.

A empresa apresentou planilha discriminando por nota fiscal, código NCM e descrição de produtos e seu princípio ativo e valor, cujas receitas geram direito ao crédito presumido conforme anexo I do Decreto 6.066 de 2.007, bem como o ATO DECLARATÓRIO COSAR Nº 62 de 2001 que reconhece o direito da empresa à utilização do Regime Especial de crédito presumido.

#### **PLANILHA IV - VALORES DECLARADOS NA DACON – ALÍQUOTAS DIFERENCIADAS**

...

As receitas monofásicas foram apuradas nos arquivos de notas fiscais fornecidos pela empresa cujos códigos NCMs estão relacionadas na Lei 10.147/2001.

Para compor a lista de produtos cujas vendas geram direito ao crédito presumido (ANEXO V) foram utilizadas as informações da planilha "CREDITO PRESUMIDO", fornecida pela empresa em 01.10.2012 conforme recibo SVA 1473d88e-09a11574-3cd2d7ba-bele9e6d, comparadas com o anexo I do Decreto 6066/2007.

...

Dos valores das Receitas monofásicas apuradas nos arquivos de notas fiscais foram separadas por código NCM constante da lista do anexo V para compor os valores com vendas de produtos farmacêuticos que geram direito ao Crédito presumido.

*O restante foi considerado como vendas de produtos farmacêuticos que não geram direito ao crédito presumido e, portanto, tributados na alíquota de 2,1% e 9,9%.*

**PLANILHA V - VALORES APURADOS PELA AUDITORIA FISCAL - COMPOSIÇÃO DA RECEITA TRIBUTADA - ALÍQUOTAS DIFERENCIADAS**

...

**PLANILHA VI - DIFERENÇA ENTRE AS BASES DE CÁLCULO APURADAS - ALÍQUOTAS DIFERENCIADAS PRODUTOS FARMACÊUTICOS QUE NÃO GERAM DIREITO AO CREDITO PRESUMIDO**

...

**3 - DOS VALORES QUE COMPÕE O LANÇAMENTO**

*As diferenças apuradas na base de cálculo de contribuições tributadas na alíquota normal: PIS (1,65%) e COFINS (7,6%) e as diferenças apuradas na base de cálculo de contribuições tributadas na alíquota diferenciada (2,1%) e (9,9%) cujos valores estão discriminados nas planilhas III e VI.*

*Como fundamentos para a inclusão dos referidos valores apurados na base de cálculo das contribuições, a autoridade fiscal transcreve o artigo 1º, §§ 1º e 2º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, artigo 1º, §§ 1º e 2º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, art. 1º da Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000 (alíquotas diferenciadas), e a ementa da Solução de Consulta da 8ª Região Fiscal nº 159, de 14 de junho de 2012 (inclui na base de cálculo o reembolso de despesas). Cita ainda outros dispositivos legais aplicáveis.*

*Cientificada do auto de infração em 29/01/2013, a contribuinte apresentou impugnação em 27/02/2013.*

*Alega que as diferenças de base de cálculo apuradas pela fiscalização decorrem do cotejo entre os valores lançados em contas de receita na contabilidade com os valores tributáveis declarados nos Dacon. Tal metodologia seria equivocada, pois presume que todas as receitas são tributáveis independentemente de sua natureza ou regime de tributação, quando, na realidade, há distinção entre apuração contábil e apuração fiscal.*

*Prossegue:*

*14. Essa indevida presunção acarreta ainda a falta de clareza, de fundamentação e de motivação do Auto Infração, que carece de qualquer justificativa ou explicação quanto às receitas que considera tributável.*

*15. Sem tal necessária explicação, o Auto de Infração acaba por inverter indevidamente o ônus da prova, submetendo a Requerente a revisar todo o seu trabalho de apuração fiscal para justificar que as presunções da D. Fiscalização não são*

*verdadeiras. Acaba-se imputando a Requerente o dever de explicar e justificar o porquê determinada receita ser tributável e outra não, função esta que já foi realizada no momento em que preenchida as informações econômicos fiscais da DACON.*

*16. O lançamento tributário deve ser claro e preciso na identificação dos fatos impositivos tributários. No caso, o auto de infração impugnado simplesmente ignora as informações da DACON e presume que houve a omissão de receitas tributáveis, sem fornecer qualquer explicação lógica ou justificativa para tal, em total afronta aos princípios basilares do processo administrativo fiscal e do lançamento tributário.*

*17. De toda forma, a Requerente demonstrará nos itens a seguir inúmeros exemplos de valores e receitas que não deveriam constar no Auto de Infração, justamente por não serem tributáveis pela contribuição ao PIS e pela COFINS, evidenciando a completa falta de critério e impropriedade da exigência fiscal.*

*Passa, então, a discorrer sobre as razões pelas quais as seguintes receitas não deveriam ser incluídas na base de cálculo das contribuições apontada nas planilhas III e VI do TVF, conforme tópicos de sua defesa abaixo listados:*

*III.1 - PLANILHA III - DA INDEVIDA INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO PIS/COFINS DAS RECEITAS DE VENDAS DE SEMENTES*

*III.2 - PLANILHA III - DA INDEVIDA INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO PIS/COFINS DAS RECEITAS DE VENDAS DE DEFENSIVOS AGRÍCOLAS*

*III.3 - PLANILHA III - DA INDEVIDA INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO PIS/COFINS DAS NOTAS DE DÉBITO DE REPASSE DE CUSTO DE INFRAESTRUTURA*

*III.4 - PLANILHA III - DA INDEVIDA INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO PIS/COFINS SOBRE PROVISÕES DE FUNDO DE PENSÃO E ASSISTÊNCIA MÉDICA*

*III.5 - PLANILHA III - DA INDEVIDA INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO PIS/COFINS SOBRE PAGAMENTO DE BONIFICAÇÃO CONDICIONADA AO CUMPRIMENTO DAS REGRAS DA CAMPANHA DE VENDA*

*III.6 - PLANILHA VI - DA INDEVIDA INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO PIS/COFINS SOBRE PRODUTOS QUE GERAM CRÉDITO PRESUMIDO*

*III.7 - PLANILHA VI - DO ERRO DE FATO NO PREENCHIMENTO DA DACON DE JUNHO/2008*

*III.8 - PLANILHA VI - DA INDEVIDA INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO PIS/COFINS SOBRE PRODUTOS SUJEITOS AO REGIME MONOFÁSICO*

*Requer posterior juntada de documentos, provas e alegações, em vista do complexo e volumoso trabalho que lhe foi atribuído em vista da metodologia utilizada pela fiscalização, bem como a remessa dos autos em diligência, em observância à verdade material.*

*Conclui:*

*101. - Pelo exposto, a Requerente pleiteia que sejam os autos baixados em diligência para recálculo do Auto de Infração, sob pena de ofensa ao direito à ampla defesa e ao contraditório, a fim de que seja devidamente apurada a base de cálculo tributável do PIS/PASEP e a COFINS, corrigindo-se os equívocos cometidos pela D. Fiscalização que indevidamente considerou que toda e qualquer receita seria tributável, independentemente de sua natureza ou regime de tributação.*

*102. - Caso assim não se entenda, a Requerente demonstrou exemplos suficientes da deficiência do auto de infração, que justificam que seja julgado totalmente IMPROCEDENTE, cancelando-se integralmente as exigências fiscais nele contidas. É o que se requer como medida da mais necessária justiça.*

*Apreciados os autos, a 3ª Turma de Julgamento da DRJ/Campinas decidiu pela sua remessa em diligência mediante **Resolução nº 3.487**, de 24/06/2013, para elucidação de alguns pontos questionados pela contribuinte na impugnação, em síntese:*

*- receitas de vendas de sementes e defensivos agrícolas, receitas monofásicas e respectivo crédito presumido; erro de fato no Dacon (e-fls. 2.689/2.701).*

*Em cumprimento à diligência, elaborou-se a informação fiscal de 15/10/2014 (e-fls. 3.015/3.021), em que se prestaram os esclarecimentos pertinentes, reconhecendo-se procedência parcial das alegações formuladas.*

*Cientificada dessa informação fiscal, a interessada protocolizou aditamento de sua impugnação em 17/11/2014, reiterando as alegações da impugnação inicial, e, acrescentando, em síntese e fundamentalmente (e-fls. 3.031/3.080):*

*II - DO RESULTADO DA DILIGÊNCIA FISCAL*

*...*

*17. - Como visto no quadro acima, a diligência excluiu da base de cálculo da exigência fiscal apenas as receitas oriundas de:*

*(i) vendas de sementes (insertas na Planilha III da RFB), pois gozam de alíquota zero;*

*(ii) vendas de defensivos agrícolas (insertas na Planilha III da RFB) pois gozam de alíquota zero;*

(iii) vendas de apenas um dos produtos farmacêuticos submetido ao regime de crédito presumido (CLÍMENE); sendo que foi mantida a exigência para o outro (CIPRO); e

(iv) erro de fato cometido pela Requerente no preenchimento da DACON.

18. - Após tais revisões, as planilhas da RFB foram retificadas e passaram a apontar as seguintes diferenças remanescentes (em vermelho):

...

19. - Tais diferenças, que ainda remaneceram após esta primeira revisão fiscal, não merecem prosperar, pois se referem às receitas que não se submetem à cobrança da contribuição ao PIS/COFINS ou que não geram débito de contribuição a recolher, conforme já alegado na impugnação inicial, consolidada após este aditamento, com mais 4 (quatro) novos itens/situações (em negrito), a saber:

(i) venda de produtos exportados / receitas de exportação imunes;

(ii) devoluções de mercadorias (receitas não tributadas);

(iii) duplicidade de cobrança quanto ao produto ÁUREO (consta tanto na planilha III da RFB como na planilha VI da RFB);

(iv) erro de fato / de cálculo do AIIM (ref. mês de set/08 da Planilha III da RFB);

(v) Reembolsos de despesas (notas de débito de repasse de custo de infraestrutura);

(vi) Reversões de provisões de fundo de pensão e assistência médica;

(vii) Duplicidade em operações de bonificação de mercadoria (notas de crédito);

(viii) revenda de produtos sujeitos ao regime monofásico; e

(ix) vendas que gozam de crédito presumido.

20.- Para evitar qualquer prejuízo, bem como para consolidar a defesa, a Requerente transcreve, a seguir, os novos itens (em negrito acima) que identificou que a D. Auditora Fiscal está a exigir indevidamente a contribuição ao PIS e da COFINS, bem como aqueles que deixaram de ser analisados pela diligência fiscal.

...

Apreciados os autos, a 16ª Turma de Julgamento da DRJ/Ribeirão Preto decidiu pela sua remessa em nova diligência, mediante Resolução nº 3.398, de 27/04/2015, para que se verificasse a regularidade da instrução processual e se esclarecessem alguns pontos questionados pela contribuinte no aditamento da impugnação, em síntese:

- receitas de exportação, devolução de mercadorias, receitas monofásicas e respectivo crédito presumido; duplicidade de tributação; e divergência no valor da base de cálculo indicada para 09/2008 (efls. 3.413/3.422).

*Em cumprimento a essa segunda diligência, elaborou-se a informação fiscal de 31/03/2017, prestando os esclarecimentos que se entenderam pertinentes, reconhecendo-se a procedência de mais uma parte das alegações formuladas (e-fls. 4.198/4.200).*

*Cientificada dessa informação fiscal, a interessada protocolizou aditamento de sua impugnação em 03/05/2017, na qual, em síntese e fundamentalmente, contesta o fato de não ter a auditoria analisado os documentos apresentados em sede de aditamento anterior, e reitera as alegações já apresentadas quanto aos pontos não apreciados ou não acatados pela auditoria (e-fls. 4.211/4.219).*

*Retornados os autos para apreciação da 14ª Turma de Julgamento da DRJ/Ribeirão Preto, decidiu-se pela sua remessa em nova diligência, mediante Resolução nº 4.390, de 14/08/2017 (e-fls. 4.336/4.356).*

*Consignou-se, em síntese, que:*

*- as alegações formuladas tratavam de questão de fato que ensejariam a revisão do lançamento acaso procedentes; ainda haviam pontos que demandavam manifestação da autoridade jurisdicionante; e a alteração no entendimento administrativo de questão jurídica constante dos autos que ensejava análise daquela auditoria.*

*Em atendimento a essa última Resolução, elaborou-se a informação fiscal de 27/07/2018, em que, uma vez mais, prestaram-se os esclarecimentos que se entenderam pertinentes, reconhecendo-se a procedência de mais uma parte das alegações formuladas (e-fls. 4.360/4.362).*

*Cientificada dessa informação fiscal em 30/07/2018 (e-fl. 4.365), e não tendo havido manifestação da interessada até 05/09/2018, foram os autos restituídos para apreciação desta 14ª Turma de Julgamento da DRJ/Ribeirão Preto (e-fls. 4.366/4.367).*

***Após os autos já estarem distribuídos a esta relatora, verificou-se anexação de petição da interessada de 02/10/2008, pela qual ela pretende contestar as constatações da última informação fiscal resultante da diligência pela Resolução nº 4.390, de 14/08/2017 e acrescentar novas alegações.***

*Para melhor apreciação das diversas questões de que tratam estes autos, optou-se por detalhar no Voto a seguir as razões de defesa apresentadas nos tópicos da impugnação e respectivos aditamentos, bem como as informações resultantes das diligências procedidas em relação aos questionamentos efetuados pelas Turmas de Julgamento.  
**(Destques deste relator)***

4. Por esclarecimento da premissa adotada pela autoridade julgadora da DRJ/RPO, Ilustre Julgadora Gabriela Fernanda Gentina Tafner, relatora do voto, reproduzimos o trecho inicial do seu voto condutor do Acórdão aqui combatido:

*A tempestividade da impugnação foi conhecida quando da Resolução nº 3.487, de 24/06/2013, que determinou o primeiro procedimento de diligência.*

*Os aditamentos de defesa apresentados pela contribuinte em 17/11/2014 e 03/05/2017, apresentados dentro do prazo conferido para tanto, também foram conhecidos quando das Resoluções nº 3.398, de 27/04/2015, e nº 4.390, de 14/08/2017, que determinaram o segundo e terceiro procedimento de diligências relatados.*

*Nada obstante, após ter sido cientificada da informação fiscal resultante da terceira e última diligência, em 30/07/2018, apenas em 02/10/2018, já além do prazo de trinta dias que lhe fora conferido para tanto, a interessada fez juntar outra peça de aditamento, e sem qualquer preliminar de tempestividade ali suscitada.*

*Ademais, além de intempestiva, breve leitura dessa peça evidencia que para além de contestar algumas conclusões da última diligência, a contribuinte aponta para novas questões de defesa não antes cogitadas e aparentemente não relacionadas aos resultados da última diligência.*

*Ora, sobre o processo administrativo fiscal regem, dentre outros, os princípios do direito de defesa, da verdade material, e do informalismo moderado.*

*Nesse sentido, foram os autos enviados em diligência fiscal em três oportunidades, a despeito de toda a autuação ter sido pautada na documentação apresentada pela própria interessada durante o procedimento fiscal.*

*Não obstante, esses princípios não resguardam a contribuinte ao ponto de protelar indefinidamente o andamento do processo, e no contexto específico, em que já não se cumpriu seu dever legal de prestar as informações corretas no âmbito do procedimento fiscal, sugerem a sua deslealdade processual.*

*Afinal, não pode ela agora, em peça intempestiva, e em um litígio já instaurado há mais de cinco anos, pretender ver reconhecidas alegações ou provas que já há muito deveriam ter sido suscitadas ou apresentadas.*

*Dessa forma, não conheço da petição de 02/10/2018 anexada às e-fls. 4.371/4.380 (e anexos).*

5. A autoridade julgadora da DRJ/RPO resolveu, diante das informações fiscais, resultados das diligências determinadas, excluir vários itens da autuação, trascrevemos trechos do voto condutor do Acórdão, como segue :

*QUESTIONAMENTOS SOBRE A BASE DE CÁLCULO SUJEITA ÀS ALÍQUOTAS REGULARES (PLANILHA III – AI) 1) Receita de Venda de Sementes e de defensivos agrícolas  
- Nesse contexto, cumpre a revisão dos autos de infração destes autos para excluir da diferença de base de cálculo consignada pela auditoria*

na planilha III do auto de infração os valores referentes a vendas de defensivos agrícolas e sementes, conforme planilha acima elaborada pela fiscalização.

2) Duplicidade de tributação de receitas de venda do produto "Áureo D EC720 4X5L"

- Nesse contexto, cumpre a revisão dos autos de infração destes autos para excluir da diferença de base de cálculo consignada pela auditoria na planilha III do auto de infração, os valores referentes ao produto "Áureo" que constavam em duplicidade

3) Erro no valor apontado como base de cálculo para 09/2008

- Nesse contexto, cumpre a revisão dos autos de infração destes autos para retificar a base de cálculo do período 09/2008 consignada pela auditoria na planilha III do auto de infração, conforme planilha elaborada pela auditoria acima colacionada.

4) Receitas de Exportação

- Nesse contexto, cumpre a revisão dos autos de infração destes autos para excluir da diferença de base de cálculo consignada pela auditoria na planilha III do auto de infração, os valores referentes às notas fiscais de serviços exportados, conforme valores consignados pela auditoria na planilha acima colacionada.

(...)

*QUESTIONAMENTOS SOBRE A BASE DE CÁLCULO SUJEITA ÀS ALÍQUOTAS DIFERENCIADAS (PLANILHAS IV, V E VI- AI)*

1) Erro de fato no preenchimento do Dacon de junho/2008

- Nesse contexto, cumpre a revisão dos autos de infração destes autos para considerar como diferença de base de cálculo apurada em relação ao mês de 06/2008 na planilha VI do AI o valor de R\$ 1.188.512,20, ao invés dos R\$ 18.541.739,99 originalmente indicado

2) Inclusão indevida na base de cálculo de produtos que geram crédito presumido

- Nesse contexto, cabível excluir da base de cálculo das contribuições em tela os valores já explicitados pela auditoria na planilha acima colacionada (relativo aos medicamentos CLIMENE, CIPRO 400 e ANDROCUR), bem como os valores das vendas do IOPAMIRON e da UROGRAFINA (tabela juntada aos autos às e-fls. 4.875/4.870).

(...)

*Em face do exposto, voto pela procedência em parte da impugnação interposta, cancelando-se parcialmente o crédito tributário exigido nos presentes autos.*

6. Ao final, a DRJ/RPO assim ementou o citado Acórdão :

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL  
Período de apuração: 01/01/2008 a 31/01/2008*

*LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CONTESTAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.*

---

*Cabe à autoridade lançadora provar a ocorrência do fato constitutivo do direito de lançar do fisco. Comprovado o do direito de lançar cabe ao sujeito passivo alegar fatos impeditivos, modificativos ou extintivos e além de alegá-los, comprová-los efetivamente, nos termos do Código de Processo Civil, que estabelece as regras de distribuição do ônus da prova aplicáveis ao PAF, subsidiariamente.*

*LANÇAMENTO DE OFÍCIO. BASE DE CÁLCULO. INCORREÇÃO. Demonstrado nos autos que a base de cálculo considerada para o lançamento das contribuições devidas compreendia valores não tributáveis, cabível a revisão do lançamento nessa parte.*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS  
Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008*

*BASE DE CÁLCULO. RECEITAS DE EXPORTAÇÃO. Não são passíveis de incidência das contribuições os valores decorrentes de exportação de mercadorias.*

*BASE DE CÁLCULO. DEVOLUÇÃO DE VENDAS. CRÉDITOS. No âmbito do regime não cumulativo, as devoluções de venda não alteram a base de cálculo tributável das contribuições sociais, por falta de previsão legal.*

*BASE DE CÁLCULO. EMPRESA CENTRALIZADORA DAS ATIVIDADES ADMINISTRATIVAS. REEMBOLSO DE CUSTOS E DESPESAS.*

*Os valores auferidos pessoa jurídica centralizadora das atividades compartilhadas como reembolso das demais pessoas jurídicas integrantes do grupo econômico pelo pagamento dos dispêndios comuns não integram a pessoa jurídica centralizadora das atividades compartilhadas como reembolso das demais pessoas jurídicas integrantes do grupo econômico pelo pagamento dos dispêndios comuns não integram a base de cálculo das contribuições devidas pela pessoa jurídica centralizadora, desde que a contabilidade evidencie corretamente tanto o rateio das despesas entre os integrantes do acordo de compartilhamento como a apropriação da parcela dessas despesas que cabe à centralizadora.*

*BASE DE CÁLCULO. REMESSA DE MERCADORIAS EM BONIFICAÇÃO. DESCONTO CONDICIONAL.*

*Não demonstrado nos autos que as notas fiscais de saída de mercadorias caracterizam-se como desconto condicional concedido como bonificação, não resta evidenciada a duplicidade de tributação suscitada, devendo ser mantido o lançamento.*

*BASE DE CÁLCULO. REVERSÃO DE PROVISÕES.*

*Não integram a base de cálculo das contribuições os valores de reversões de provisões que não representem ingresso de novas receitas. Não demonstrado que os valores integrantes da base de cálculo se revelam como reversões de provisão e tampouco que não representaram receita, mantém-se o lançamento.*

*TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. REVENDA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS. CRÉDITO PRESUMIDO.*

*Será concedido regime especial de utilização de crédito presumido da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins às pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou à importação dos produtos farmacêuticos classificados nas posições da Tipi indicadas no art. 1º da Lei nº 10.147, de 2000, calculados na forma prevista nessa mesma lei.*

*TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. VENDA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA.*

*As receitas decorrentes da venda de medicamentos monofásicos industrializados por encomenda são tributadas quando da venda pela encomendante, estando reduzida a zero a alíquota das contribuições incidente sobre a receita da executora da encomenda.*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008*

*BASE DE CÁLCULO. RECEITAS DE EXPORTAÇÃO.*

*Não são passíveis de incidência das contribuições os valores decorrentes de exportação de mercadorias.*

*BASE DE CÁLCULO. DEVOLUÇÃO DE VENDAS. CRÉDITOS.*

*No âmbito do regime não cumulativo, as devoluções de venda não alteram a base de cálculo tributável das contribuições sociais, por falta de previsão legal.*

*BASE DE CÁLCULO. EMPRESA CENTRALIZADORA DAS ATIVIDADES ADMINISTRATIVAS. REEMBOLSO DE CUSTOS E DESPESAS.*

*Os valores auferidos pessoa jurídica centralizadora das atividades compartilhadas como reembolso das demais pessoas jurídicas integrantes do grupo econômico pelo pagamento dos dispêndios comuns não integram a pessoa jurídica centralizadora das atividades compartilhadas como reembolso das demais pessoas jurídicas integrantes do grupo econômico pelo pagamento dos dispêndios comuns não integram a base de cálculo das contribuições devidas pela pessoa jurídica centralizadora, desde que a contabilidade evidencie corretamente tanto o rateio das despesas entre os integrantes do acordo de compartilhamento como a apropriação da parcela dessas despesas que cabe à centralizadora.*

*BASE DE CÁLCULO. REMESSA DE MERCADORIAS EM BONIFICAÇÃO. DESCONTO CONDICIONAL.*

*Não demonstrado nos autos que as notas fiscais de saída de mercadorias caracterizam-se como desconto condicional concedido como bonificação, não resta evidenciada a duplicidade de tributação suscitada, devendo ser mantido o lançamento.*

*BASE DE CÁLCULO. REVERSÃO DE PROVISÕES.*

*Não integram a base de cálculo das contribuições os valores de reversões de provisões que não representem ingresso de novas receitas. Não demonstrado que os valores integrantes da base de*

*cálculo se revelam como reversões de provisão e tampouco que não representaram receita, mantém-se o lançamento.*

**TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. REVENDA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS. CRÉDITO PRESUMIDO.**

*Será concedido regime especial de utilização de crédito presumido da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins às pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou à importação dos produtos farmacêuticos classificados nas posições da Tipi indicadas no art. 1º da Lei nº 10.147, de 2000, calculados na forma prevista nessa mesma lei.*

**TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. VENDA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA.**

*As receitas decorrentes da venda de medicamentos monofásicos industrializados por encomenda são tributadas quando da venda pela encomendante, estando reduzida a zero a alíquota das contribuições incidente sobre a receita da executora da encomenda.*

*Impugnação Procedente em Parte*

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

7. Diante do valor da exoneração da autuação, promovida pela DRJ/RPO, esta **recorreu de ofício** de acordo com o art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações introduzidas pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017, por força de recurso necessário.

8. Inconformado, o impugnanate apresentou recurso voluntário, para apreciação deste colegiado, nos seguintes termos, em apertada síntese :

*I. - TEMPESTIVIDADE*

*II. - DOS FATOS*

*- Conforme se verifica do seu Estatuto Social, a ora Recorrente tem por objetivo social realizar, dentre outras atividades, a indústria e o comércio, a importação, a fabricação, a produção, o transporte, a armazenagem, o fracionamento, a embalagem, a reembalagem, o envasamento, a rotulagem, a manipulação, o controle de qualidade e a distribuição de produtos e medicamentos para uso humano e animal, materiais químicos e produtos para uso agrícola. Diante disso, a Recorrente está sujeita ao pagamento da contribuição ao Programa de Integração Social (PIS) e à contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), nos termos das Leis n's 10.637/2002, 10.833/2003 e 10.147/2000.*

*- Tanto a Lei nº 10.637/2002 quanto a Lei nº 10.833/2003, instituíram o regime geral das contribuições na modalidade não cumulativa, com algumas exceções, a exemplo da Lei nº 10.147/2000, a qual instituiu o regime monofásico, além do regime de crédito presumido. Tais exceções colaboram para transformar o já complexo regime da não cumulatividade em algo extremamente penoso para as empresas que atuam em mais de uma atividade, tendo em vista que uma mesma empresa é possível existir mais de uma forma de calcular as referidas contribuições ao PIS e a COFINS, como é o caso da Recorrente que atua no setor farmacêutico (divisão Bayer Healthcare), no setor químico de poliuretanos e*

*policarbonatos (divisão Bayer Material Science) e no setor de sementes e defensivos agrícolas (divisão Bayer Cropscience).*

*- Em decorrência de procedimento fiscalizatório, em 28.01.13, foi lavrado auto de infração contra a Recorrente para exigir diferenças de PIS/COFINS supostamente não recolhidas durante o exercício de 2008, sob a justificativa de que a Recorrente não teria oferecido à tributação de PIS/COFINS a totalidade de suas receitas. A (equivocada) metodologia utilizada pela I. Agente Fiscal foi verificar todos os valores lançados nas contas de receitas do balanço contábil, comparando-os com os valores das receitas listadas no DACON e respectivos recolhimentos das referidas contribuições. A diferença entre o valor das "contas de receitas" e o valor das receitas declaradas no DACON foi considerada pela D. Fiscalização como base de cálculo para a exigência de contribuições ao PIS e da COFINS supostamente não recolhidas no referido ano de 2008.*

*- Considerando os diferentes ramos de atividade da Recorrente, a Fiscalização desdobrou a base de cálculo das exigências em duas planilhas distintas, conforme segue:*

*(i) a primeira com alíquota de 1,65% e 7,6% para as atividades de poliuretanos e defensivos agrícolas (Planilha III do Termo de Verificação Fiscal); e*

*(ii) a segunda com alíquotas diferenciadas de 2,1% e 9,9% para as atividades farmacêuticas (Planilha VI do Termo de Verificação Fiscal)*

*- Ao analisar as planilhas acima indicadas, a d. Fiscalização apontou respectivamente o expressivo total de R\$ 96.814.148,10 e de R\$ 52.582.711,63 de receitas que supostamente não teriam sido submetidas à tributação da contribuição ao PIS e da COFINS.*

*- Devidamente processado o feito e após diversa baixa dos autos em diligência, foi proferida a r. decisão de 1 Instância administrativa julgando parcialmente procedente a impugnação da Recorrente, excluindo muitas das receitas da base de cálculo do referido auto de infração,*

*- Em resumo, com a decisão de primeira instância administrativa reduziu-se significativamente o valor das bases de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, cancelando, de plano, 44% (quarenta e quatro por cento) da exigência fiscal original: o que demonstra, por si só, a equivocada metodologia aplicada pela D. Fiscalização, baseada em presunções, que inverteu indevidamente o ônus da prova, forçando a Recorrente ao hercúleo trabalho de praticamente revisar todos os lançamentos contábeis realizados durante o ano de 2008, bem como os documentos que lhe dão suporte.*

*- A Recorrente não concorda com a parte da r. decisão de primeira instância administrativa que manteve esse restante da autuação, tendo em vista que a suposta exigência fiscal remanescente continua a pretender tributar receitas não sujeitas ao pagamento das referidas contribuições, conforme amplo conjunto probatório juntado pela Recorrente e relativizado/ignorado pela r. decisão recorrida, a qual pretendeu privilegiar as presunções (não comprovadas) contidas na autuação.*

### **III. - DO DIREITO**

**- III.1 — PLANILHA III — DA INDEVIDA INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO PIS/COFINS DAS RECEITAS DE COMPARTILHAMENTO DE CUSTOS**

*- Desse modo, em vista da natureza dos valores lançados nas contas contábeis em questão, assim como dos documentos acostados, é possível concluir que não se tratam de receitas efetivas, mas apenas de reembolso de despesas, de modo que tais valores não podem sofrer a incidência das*

*contribuições do PIS e da COFINS, vez que se tratam de mera recomposição patrimonial da companhia.*

**III.2 - PLANILHA III — DA INDEVIDA INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO PIS/COFINS SOBRE REVERSÕES DE PROVISÕES DE FUNDO DE PENSÃO E ASSISTÊNCIA MÉDICA**

*- Diante do demonstrado acima, consta-se que as contabilizações de constituição e reversão de provisões não podem gerar uma tributação indevida de PIS/COFINS, devendo tais valores serem excluídos do presente lançamento.*

**III.3— PLANILHA III — DA INDEVIDA INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO PIS/COFINS DE RECEITA DE VENDA DE ATIVO E DE ESTORNO DE ICMS/PIS E COFINS**

*- Diante o exposto, é evidente que tais lançamentos devem ser excluídos da autuação.*

**III.4 — PLANILHA III — DA INDEVIDA INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO PIS/COFINS DE RECEITA DE INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA**

*- Por todo o exposto, restou comprovado que deve ser afastada a exigência de PIS e COFINS sobre tais receitas.*

**III.5— PLANILHA IV — DA INDEVIDA INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO PIS/COFINS DA REVENDA DE PRODUTOS MONOFÁSICOS**

*- Nesse sentido, ao manter-se o entendimento da DRJ, haverá duplicidade da cobrança do PIS e da COFINS, haja vista que tais contribuições foram recolhidas integralmente pela SCHERING e pela ROCHE em alíquotas majoradas, sendo que a Recorrente não tomou qualquer crédito das referidas contribuições sobre a referida aquisição, tendo em vista que a subsequente operação de revenda esta sujeita à alíquota zero. Diante os documentos apresentados pela Recorrente, a exigência de PIS e COFINS deve ser afastada em vista da comprovação de que se trata de operações de revenda de produtos sujeitos a sistemática do regime monofásico, cuja alíquota é zero.*

**IV. - DO PEDIDO**

*- Diante do exposto, a Recorrente comprovou que o auto de infração pretende tributar receitas não sujeita a incidência ou ao pagamento das referidas contribuições ao PIS e da COFINS, restando inequívoco não ter havido qualquer omissão ou falta de recolhimento a justificar a exigência fiscal.*

*- Dessa forma, a Recorrente respeitosamente requer seja dado provimento integral ao presente Recurso Voluntário, cancelando-se integralmente as exigências fiscais remanescentes no auto de infração, tendo em vista as robustas provas juntadas, em contraponto à equivocada metodologia da D. Fiscalização, totalmente baseada em presunções e análises superficiais.*

9. Assim os autos foram então a mim distribuídos.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Ari Vendramini - Relator

10. **Quanto ao recurso de ofício, o conheço** por se referir a valor de exoneração, veiculado pelo Acórdão DRJ/RPO, superior ao limite alçada de R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais), determinado pela Portaria MF nº 63, de 09/02/2017, que revogou a Portaria MF nº 3, de 03/01/2008.

TRIBUTO	ALÍQUOTA	VALOR EXONERADO
COFINS NÃO CUMULATIVA PADRÃO	7,6 %	2.328.731,67
PIS NÃO CUMULATIVA PADRÃO	1,65%	505.579,90
PIS NÃO CUMULATIVA CONCENTRADA	9,9%	3.161.164,42
PIS NÃO CUMULATIVA CONCENTRADA	2,1%	670.550,03
TOTAL EXONERADO	-	6.666.026,02

11. O recurso voluntário reúne os pressupostos legais de interposição, sendo tempestivo dele, portanto, tomo conhecimento.

12. Na origem, a controvérsia originou-se da análise da correta apuração da base de cálculo da Contribuição ao PIS/PASEP e COFINS, tanto nas alíquotas básicas (1,65% e 7,6%), quanto nas alíquotas diferenciadas, para importadores e produtores de medicamentos (2,1% e 9,9%).

13. Em que pese o respeitável e diligente trabalho da autoridade fiscal e da brilhante análise dos fatos e da legislação, feita pela autoridade julgadora da DRJ/RPO, entendemos que é necessário o esclarecimento de um último ponto.

14. A recorrente, em suas razões de recurso, alega :

*47. - Segundo o inciso supracitado, ficam reduzidas a zero as alíquotas da contribuição para o PIS e da COFINS sobre as receitas de executora de industrialização por encomenda dos produtos relacionados nas alíneas a ou b do inciso I do artigo 1º da Lei 10.147/2000.*

*48. - Com vistas a comprovar tal alegação, a Recorrente junta ao presente recurso as notas fiscais de industrialização objeto da presente autuação, nas quais se pode comprovar que a Recorrente era a executora da encomenda da SHERING DO BRASIL LTDA. (docs.64/209).*

(...)

*56. - Ao analisar o voto em questão, constata-se que o I. Julgador argumentou que todos os produtos da são da marca Bayer, ainda que fabricados por outras pessoas jurídicas, indicando tratar-se de produtos industrializados por encomenda, apesar de a Recorrente ter juntado, a título exemplificativo, as notas fiscais comprovando que se tratar de operação de compra e venda.*

*57. - Desse modo, com vistas a comprovar que não se trata de operação de industrialização por encomenda, a Recorrente apresenta ao presente recurso, a grande maioria, das notas fiscais de venda emitidas pela SHERING e pela ROCHE, para que não paire dúvidas a cerca da natureza da operação (docs. 210/288).*

15. Também a Ilustre Julgadora da DRJ/RPO assim se manifestou, em seu voto condutor :

*Os aditamentos de defesa apresentados pela contribuinte em 17/11/2014 e 03/05/2017, apresentados dentro do prazo conferido para tanto, também foram conhecidos quando das Resoluções nº 3.398, de 27/04/2015, e nº 4.390, de 14/08/2017, que determinaram o segundo e terceiro procedimento de diligências relatados.*

*Nada obstante, após ter sido cientificada da informação fiscal resultante da terceira e última diligência, em 30/07/2018, apenas em 02/10/2018, já além do prazo de trinta dias que lhe fora conferido para tanto, a interessada fez juntar outra peça de aditamento, e sem qualquer preliminar de tempestividade ali suscitada.*

*Ademais, além de intempestiva, breve leitura dessa peça evidencia que para além de contestar algumas conclusões da última diligência, a contribuinte aponta para novas questões de defesa não antes cogitadas e aparentemente não relacionadas aos resultados da última diligência.*

*Ora, sobre o processo administrativo fiscal regem, dentre outros, os princípios do direito de defesa, da verdade material, e do informalismo moderado.*

*Nesse sentido, foram os autos enviados em diligência fiscal em três oportunidades, a despeito de toda a autuação ter sido pautada na documentação apresentada pela própria interessada durante o procedimento fiscal.*

*Não obstante, esses princípios não resguardam a contribuinte ao ponto de protelar indefinidamente o andamento do processo, e no contexto específico, em que já não se cumpriu seu dever legal de prestar as informações corretas no âmbito do procedimento fiscal, sugerem a sua deslealdade processual.*

*Afinal, não pode ela agora, em peça intempestiva, e em um litígio já instaurado há mais de cinco anos, pretender ver reconhecidas alegações ou provas que já há muito deveriam ter sido suscitadas ou apresentadas.*

*Dessa forma, não conheço da petição de 02/10/2018 anexada às e-fls. 4.371/4.380 (e anexos).*

16. Entendemos que, diante dos resultados das diligências determinadas pela DRJ/RPO :

- RESOLUÇÃO 3.487, de 24/06/2013 – INFORMAÇÃO FISCAL às fls. 3015/3021
- RESOLUÇÃO 3.398, de 27/04/2015 – INFORMAÇÃO FISCAL de fls. 4198/4200
- RESOLUÇÃO 4.390, de 14/08/2017 – INFORMAÇÃO FISCAL de fls. 4360/4362

- que resultaram em exoneração de vários itens da autuação, totalizando 44%, aproximadamente do total do auto de infração, por bem executadas as diligências e por bem analisadas suas informações pela autoridade julgadora.

17. Ainda diante da apresentação de manifestação complementar, pela recorrente, referente à Informação Fiscal em resposta à Resolução 4.390, que não foi avaliada pela autoridade julgadora, por considerá-la intempestiva e, portanto, dispensável, entendemos que não, entendemos que, diante do resultado das demais diligências realizadas, esta também pode trazer elementos importantes para a análise da autuação.

18. Em respeito ao Princípio da Verdade Material, que norteia todo o processo administrativo fiscal, entendo que deve ser realizada nova diligência.

### **Conclusão**

19. Por todo o exposto, deve ser convertido o julgamento do recurso em diligência para que a Unidade de Origem :

- a) verificar os documentos citados nos itens 48 e 57 do recurso voluntário apresentado, em cotejo com os demais elementos da autuação;
- b) analisar os argumentos trazidos na petição de fls. 4371/4380 dos autos digitais, em complemento às informações já trazidas pela recorrente, com referência à diligência efetivada em função da Resolução 4.390, de 14/08/2017 ( informação fiscal às fls. 4360/4362), determinada pela DRJ/RPO.
- c) elaborar relatório circunstanciado a respeito da diligência efetuada

20. Deve ser dada ciência do relatório à recorrente, concedendo-lhe prazo para manifestação.

21. Após, os autos devem retornar a este colegiado para julgamento.

É como voto  
*Assinado digitalmente*

Ari Vendramini – Relator